

**Fundação Pedro Leopoldo**  
**Mestrado Profissional em Administração**

**Configuração da imagem da Auditoria Interna: Um Estudo com Múltiplos  
Olhares**

**Alfredo Araújo Matoso de Lima**

**Pedro Leopoldo**  
**2015**

**Alfredo Araújo Matoso de Lima**

**Configuração da imagem da Auditoria Interna: Um Estudo com Múltiplos  
Olhares**

Dissertação apresentada ao curso de Mestrado Profissional em Administração, da Fundação Pedro Leopoldo como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração.

Área de Concentração: Gestão em Organizações.

Linha de Pesquisa: Estratégias Corporativas.

Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup> Ester Eliane Jeunon.

**Pedro Leopoldo**  
**Fundação Pedro Leopoldo**  
**2015**

---

658.41 LIMA, Alfredo Araújo Matoso  
L732c Configuração da imagem da auditoria interna : um estudo com múltiplos olhares / Alfredo Araújo Matoso Lima.  
- Pedro Leopoldo: FPL, 2015.

163 p.

Dissertação Mestrado Profissional em Administração.  
Fundação Cultural Dr. Pedro Leopoldo – FPL, Pedro Leopoldo, 2015.  
Orientador: Prof<sup>ª</sup>. Dr<sup>ª</sup>. Ester Eliane Jeunon

1. Configuração de Imagem.  
2. Auditoria Interna. 3. Núcleo Central.  
I. JEUNON, Ester Eliane, Orient. II. Título.

658.41

---

## FOLHA DE APROVAÇÃO

Título da Dissertação: **“CONFIGURAÇÃO DE IMAGEM DA AUDITORIA INTERNA: Um estudo com múltiplos olhares”**.

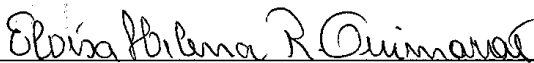
Nome do Aluno: **ALFREDO ARAÚJO MATOSO DE LIMA**

Dissertação de mestrado, modalidade Profissionalizante, defendida junto ao Programa de Pós-Graduação em Administração da Faculdade Pedro Leopoldo, aprovada pela banca examinadora constituída pelos professores:



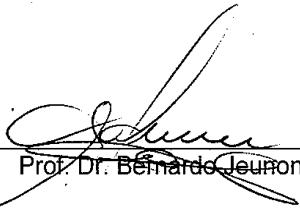
---

Profa. Dra. Ester Eliane Jeunon – Orientadora



---

Profa. Dra. Eloísa Helena Rodrigues Guimarães



---

Prof. Dr. Bernardo Jeunon de Alencar

Pedro Leopoldo (MG), 28 de dezembro de 2015.

À minha esposa, Margareth,  
e aos meus filhos Jéssica e Gabriel.

Sem eles não vale a pena;  
com eles tudo se torna possível!

Aos meus pais,  
Álvaro e Rosa (*in memoriam*),  
pelos ensinamentos e exemplo de vida.

## AGRADECIMENTOS

À Professora Ester Eliane Jeunon, com quem cursei mais de uma disciplina, orientadora de minha dissertação, agradeço por todos os ensinamentos. Sem alguém para instigar, não há desafios a vencer. Obrigado!

Aos professores do Mestrado, especialmente à Professora Dr<sup>a</sup>. Eloísa Helena Rodrigues Guimarães, obrigado pelos ensinamentos!

Ao pessoal da Secretaria Acadêmica da Fundação Pedro Leopoldo, nas pessoas das Senhoras Jussara e Cláudia, pela educação, presteza e disposição em ajudar, ressaltando que essas atitudes não são apenas frequentes, sempre ocorrem dessa forma.

Especial agradecimento a José Antônio Magalhães, pelo desprendimento, pois, mesmo sem me conhecer, ajudou-me sobremaneira.

Mesmo correndo o risco de ser injusto com muitas pessoas, agradeço imensamente a Jose Nunes Paez de Proença, Edmundo Augusto Chamon e Paulo Fernando Andrade, pessoas amigas, cujas colaborações foram determinantes para a feitura de parte significativa desta dissertação.

Aos meus pais, Álvaro e Rosa (*in memoriam*), pelos ensinamentos e exemplo de vida.

À minha esposa, Margareth, e aos meus filhos, Jéssica e Gabriel. Sem eles não vale a pena; com eles tudo se torna possível!. À Margareth, pela especial compreensão sobre os momentos em que não pude dar-lhe toda a atenção devida, por conta de dedicação exclusiva à construção desta dissertação.

A todos que contribuíram de alguma forma para a realização deste trabalho:

Muito Obrigado!

## RESUMO

Esta pesquisa apresenta uma proposta de estudo sobre o tema imagem. A imagem que se desprende de uma organização, produto ou serviço é capaz de influenciar e direcionar o comportamento das pessoas. Sendo assim, como objetivo geral buscou-se analisar quais são as configurações de imagens da auditoria interna percebidas por diversos públicos, internos e externos às organizações. Em termos de metodologia, o trabalho pautou-se por uma pesquisa descritiva, em uma abordagem do tipo qualitativa, utilizando como método a pesquisa de campo. Como unidade de observação, foi feito levantamento da percepção sobre auditoria interna dos profissionais da área e clientes (internos à organização), no âmbito de três empresas de diferentes setores da economia, escolhidas por acessibilidade, bem como de outros públicos externos às organizações, compostos por estudantes do curso de Administração (graduação e mestrado). Para tanto, o modelo teórico utilizado foi o da Teoria do Núcleo Central, cuja essência é a identificação de como o homem organiza e processa as informações de forma dinâmica e evolutiva em torno de um núcleo central e de um conjunto de elementos periféricos. Para a análise dos resultados foi utilizado o *software L'analyse des evocations* (EVOG), desenvolvido por Vergès (1992) e seus colaboradores, bem como a técnica do Discurso do Sujeito Coletivo, na formatação adotada por Lefevre e Lefevre (2010). Pelos resultados, observou-se que as principais configurações da imagem da auditoria interna foram as representações mentais de assessoramento independente e com responsabilidade, de controle, de fiscalização e de segurança. O resultado obtido confirma a teoria de Barich & Kotler (1991) de que uma empresa não tem somente uma, mas muitas imagens, dependendo do objeto específico que está sendo estudado, do público cuja visão está sendo avaliado e de outras condições.

Palavras-chave: Configuração da imagem. Auditoria Interna. Núcleo Central.

## **ABSTRACT**

This research proposes a study on the subject image. The image that emerges from an organization, product or service is able to influence and direct people's behavior. Thereby, as general objective it was aimed to analyze what are the settings of internal audit images that are perceived by multiple stakeholders. Concerning the methodology, the present study was guided by a descriptive research, with qualitative approach, which was led using a field research method. As an observation unit, data collection was made regarding the perception of professionals and customers about internal audit (internal to the organization) within three companies from different sectors of the economy, chosen by accessibility as well as other stakeholders, external to the organizations, composed of Business course students (undergraduate and graduate). Thus, the theoretical model used was the Central Core Theory, which essence is the identification of how people organize and process information in a dynamic and evolutionary way around a central core and a set of peripheral elements. For the results analysis it was used the L'analyze des evocations software (EVOG) developed by Vergès (1992) and his collaborators, as well as the technique of the Collective Subject Discourse, in the format adopted by Lefevre and Lefevre (2010). From the results, it was observed that the main settings of the image of the internal audit were mental representations of independent consulting and responsibly, control, supervision and security. The obtained results have confirmed Barich and Kotler's (1991) theory that a company has not only one but many images, depending on the specific object being studied, the public whose vision is being evaluated and other conditions.

Keywords: Image setting. Internal Audit. Central core.



## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Responsáveis pela formação da imagem da empresa.....	38
Figura 2 - Dimensões das imagens.....	42
Figura 3 - Dinâmica da formação das imagens.....	50
Figura 4 - Processo da auditoria.....	66

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Definição dos componentes: identidade, posicionamento, imagem e reputação.....	39
Tabela 2 - Definições das dimensões da imagem.....	43
Tabela 3 - Sistema central e sistema periférico.....	49
Tabela 4 - Cronograma da evolução da auditoria.....	57
Tabela 5 - Evolução histórica da auditoria: complementação.....	58
Tabela 6 - Dados sobre os respondentes da Empresa Alfa.....	76
Tabela 7 - Dados sobre os respondentes da Empresa Beta.....	77
Tabela 8 - Dados sobre os respondentes da Empresa Gama.....	77
Tabela 9 - Alunos e ex-alunos FPL.....	79
Tabela 10 - Atributos: dimensões das imagens.....	82
Tabela 11 - Sínteses da metodologia.....	91
Tabela 12 - Frequência: atributos – profissionais da área.....	93
Tabela 13 - Atributos em relação ao termo indutor: profissionais da área..	95
Tabela 14 - Frequência: atributos – clientes internos.....	101
Tabela 15 - Atributos em relação ao termo indutor: clientes internos.....	102
Tabela 16 - Frequência: atributos – Empresas Alfa, Beta e Gama.....	107
Tabela 17 - Atributos em relação ao termo indutor: Empresas Alfa, Beta e Gama.....	108
Tabela 18 - Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem....	111
Tabela 19 - Frequência: atributos – estudantes de graduação.....	118
Tabela 20 - Atributos em relação ao termo indutor: estudantes de graduação.....	119
Tabela 21 - Frequência: atributos – alunos e ex-alunos mestrado FPL.....	123
Tabela 22 - Atributos em relação ao termo indutor: alunos e ex-alunos mestrado FPL.....	124
Tabela 23 - Frequência: atributos – todos os públicos menos profissionais da área.....	130
Tabela 24 - Atributos em relação ao termo indutor: todos os públicos menos profissionais da área.....	131
Tabela 25 - Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem....	138

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- AC – Ancoragem
- AIA – *American Institute of Accountants*
- AICPA – *American Institute of Certified Public Accountants*
- CPA – *Certified Public Accountantes*
- CVM – Comissão de Valores Mobiliários
- DSC – Discurso do Sujeito Coletivo
- ECH – Expressões-chave
- EUA – Estados Unidos da América
- EVOC – *L'analyse dês evocations*
- FASB – *Financial Accounting Standards Board*
- FPL – Fundação Pedro Leopoldo
- IASB – *International Accounting Standards Board*
- IASC – *International Accounting Standards Comitte*
- IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores
- IC – Ideias Centrais
- IFAC – *International Federation of Accountants*
- IIA – *Institute of Internal Auditors*
- IIA Brasil – Auditores Internos do Brasil
- IPA – *Institute of Public Accountants*
- PB – Postulados básicos
- PC – Postulados comportamentais
- PF – Postulados funcionais
- QID – Quadrante inferior direito
- QIE – Quadrante inferior esquerdo
- QSD – Quadrante superior direito
- QSE – Quadrante superior esquerdo
- SEC – *Security and Exchange Comission*
- SNC – Sistema Nervoso Central
- TCIP – Técnica de Configuração da Imagem de Produto
- VE – Valor de evocação
- VF – Valor de frequência
- VFM – Valor de frequência médio

VO – Valor de ordem

VOM – Valor de ordem médio

## SUMÁRIO <sup>1</sup>

<b>1 Introdução.....</b>	<b>14</b>
<b>1.1 Problematização.....</b>	<b>16</b>
<b>1.2 Objetivos.....</b>	<b>20</b>
<b>1.2.1 Objetivo geral.....</b>	<b>21</b>
<b>1.2.2 Objetivos específicos.....</b>	<b>21</b>
<b>1.3 Justificativa.....</b>	<b>21</b>
<b>2 Referencial Teórico.....</b>	<b>23</b>
<b>2.1 Imagem.....</b>	<b>23</b>
<b>2.1.1 Conceitos e tipologia.....</b>	<b>23</b>
<b>2.1.2 Imagens como representação visual.....</b>	<b>27</b>
<b>2.1.3 Imagens como representações mentais.....</b>	<b>28</b>
<b>2.1.4 Dimensões da imagem.....</b>	<b>41</b>
<b>2.1.5 Formação da imagem no cérebro.....</b>	<b>44</b>
<b>2.1.6 Teoria do Núcleo Central.....</b>	<b>47</b>
<b>2.1.7 Configuração de imagens.....</b>	<b>50</b>
<b>2.1.8 Gerenciamento da imagem.....</b>	<b>53</b>
<b>2.2 Auditoria interna.....</b>	<b>55</b>
<b>2.2.1 Auditoria: histórico e conceitos.....</b>	<b>55</b>
<b>2.2.2 Formulações teóricas da auditoria.....</b>	<b>58</b>
<b>2.2.3 Similaridades entre auditoria externa e auditoria interna.....</b>	<b>62</b>
<b>2.2.4 Auditoria interna: função nas organizações.....</b>	<b>63</b>
<b>2.2.4.1 Processo da auditoria.....</b>	<b>65</b>
<b>2.2.5 Papéis contemporâneos exercidos pela auditoria.....</b>	<b>66</b>
<b>2.3 Contribuições do referencial teórico para a pesquisa.....</b>	<b>69</b>
<b>3 Metodologia.....</b>	<b>73</b>
<b>3.1 Caracterização da pesquisa.....</b>	<b>73</b>

---

<sup>1</sup> Este trabalho foi revisado de acordo com as novas regras ortográficas aprovadas pelo Acordo Ortográfico assinado entre os países que integram a Comunidade de Países de Língua Portuguesa (CPLP), em vigor no Brasil desde 2009. E foi formatado de acordo com as Instruções para Formatação de Trabalhos Acadêmicos – Norma APA, 2015.

<b>3.2</b>	<b>Unidade de observação.....</b>	<b>74</b>
<b>3.3</b>	<b>Procedimentos para coleta de dados.....</b>	<b>75</b>
<b>3.4</b>	<b>Procedimentos para análise de dados.....</b>	<b>79</b>
<b>4</b>	<b>Apresentação e Discussão dos Resultados.....</b>	<b>92</b>
<b>4.1</b>	<b>Caracterização dos respondentes: profissionais da área.....</b>	<b>93</b>
<b>4.1.1</b>	<b><i>Identificação dos atributos e seus elementos: profissionais da área.....</i></b>	<b>93</b>
<b>4.1.2</b>	<b><i>DSC: profissionais da área.....</i></b>	<b>98</b>
<b>4.2</b>	<b>Caracterização dos respondentes: clientes internos.....</b>	<b>100</b>
<b>4.2.1</b>	<b><i>Identificação dos atributos e seus elementos: clientes Internos...</i></b>	<b>100</b>
<b>4.2.2</b>	<b><i>DSC: clientes internos.....</i></b>	<b>103</b>
<b>4.3</b>	<b>Caracterização dos respondentes: Empresas Alfa, Beta e Gama.....</b>	<b>105</b>
<b>4.3.1</b>	<b><i>Identificação dos atributos e seus elementos nas Empresas Alfa, Beta e Gama.....</i></b>	<b>106</b>
<b>4.3.2</b>	<b><i>DSC: Empresas Alfa, Beta e Gama.....</i></b>	<b>116</b>
<b>4.4</b>	<b>Caracterização dos respondentes: estudantes de graduação.....</b>	<b>117</b>
<b>4.4.1</b>	<b><i>Identificação dos atributos e seus elementos: estudantes de graduação.....</i></b>	<b>118</b>
<b>4.4.2</b>	<b><i>DSC: estudantes de graduação.....</i></b>	<b>121</b>
<b>4.5</b>	<b>Caracterização dos respondentes: alunos e ex-alunos mestrado FPL.....</b>	<b>122</b>
<b>4.5.1</b>	<b><i>Identificação dos atributos e seus elementos: alunos e ex-alunos mestrado FPL.....</i></b>	<b>123</b>
<b>4.5.2</b>	<b><i>DSC: alunos e ex-alunos do mestrado FPL.....</i></b>	<b>127</b>
<b>4.6</b>	<b>Caracterização dos respondentes: todos os públicos menos profissionais da área.....</b>	<b>129</b>
<b>4.6.1</b>	<b><i>Identificação dos atributos e seus elementos: todos os públicos menos profissionais da área.....</i></b>	<b>130</b>
<b>4.6.2</b>	<b><i>DSC: todos os públicos menos profissionais da área.....</i></b>	<b>136</b>
<b>4.7</b>	<b>Discussão dos resultados.....</b>	<b>141</b>
<b>5</b>	<b>Considerações Finais.....</b>	<b>148</b>

<b>5.1 Considerações gerenciais.....</b>	<b>150</b>
<b>5.2 Sugestões para trabalhos futuros.....</b>	<b>151</b>
<b>Referências.....</b>	<b>152</b>
<b>Apêndices.....</b>	<b>160</b>

## 1 Introdução

Este trabalho propõe um estudo sobre o tema imagem. A imagem é de suma importância para as empresas, sendo objeto de estudo de vários pesquisadores. De Toni (2005), por exemplo, ressalta que os administradores de marketing teriam benefícios se houvesse um bom entendimento da imagem de um produto.

Conforme exposto por Barbosa (2008), o termo *imagem* é largamente utilizado na literatura especializada, indicando, de modo geral, algo que, embora nem sempre remeta ao visível, toma alguns traços emprestados do visual. Apesar dos conceitos construídos por vários autores, a serem apresentados no momento oportuno, apenas para que se inicie a compreensão sobre o tema, tem-se, em De Toni (2005, p. 113), a afirmação de que “imagens são representações, impressões, convicções e redes de significados de um objeto (produto/marca, corporação, loja) armazenado na memória de forma holística”.

No mesmo sentido, Milan, Gasparin e De Toni (2013) realçam que, embora sejam uma rede de significados, as imagens estão organizadas em torno de elementos centrais, socialmente aceitos e compartilhados. Para Clemente e Jeunon (2012, p. 60), “a imagem pode ser considerada como uma representação simplificada, que emerge na mente das pessoas, como síntese de uma ou várias sensações e percepções”. Ainda com a intenção de trazer uma luz inicial sobre o conceito, vê-se, com Lasbeck (2007, p. 88), que imagem “seria a configuração mental e, sobretudo, afetiva que o receptor elabora com base na relação do discurso que recebe e suas próprias idiossincrasias, experiências anteriores, visões de mundo, desejos e necessidades”.

Pontualmente, nesse tipo de trabalho, buscou-se analisar a imagem da auditoria interna, órgão interno às organizações, cuja importância estratégica e/ou de controle está delineado ao longo do estudo. Ressalte-se, com base em Lélis e Pinheiro (2012), que a auditoria interna tem alterado seus paradigmas, passando por significativa expansão e valorização nos últimos anos.



Em termos de metodologia, o trabalho se pauta por uma pesquisa descritiva, em uma abordagem do tipo qualitativa. Como unidade de observação, têm-se abordagens com profissionais da área e clientes internos no âmbito de três empresas de diferentes setores da economia (bancário, comércio varejista e do desenvolvimento das micro e pequenas empresas), escolhidas por acessibilidade, bem como com outros públicos, externos às organizações, formados por estudantes de graduação e de mestrado.

No tocante aos procedimentos de coleta de dados, foi utilizado o roteiro de questionário semiestruturado, por meio da técnica de entrevista, com tipo de corte transversal, tendo como nível de análise profissionais da área e respectivos clientes internos no âmbito de três organizações, de diferentes setores da economia, bem como com outros públicos, externos às organizações, formados por estudantes de graduação e de mestrado..

Este trabalho está estruturado em cinco capítulos, incluindo esta introdução, cujo conteúdo abrange a problematização, objetivos (geral e específicos) e justificativa.

No capítulo 2, concernente ao referencial teórico, há um relato mais profundo acerca do tema imagem, bem como o desenvolvimento histórico e teorias atinentes à auditoria interna. Sobre o tema imagens a abordagem alcança conceitos e tipologia, a imagem vista sob diversas perspectivas, a formação da imagem no cérebro e a configuração da imagem. Em relação à auditoria interna, a seção mostra conceito, teorias que se aplicam à atividade, informações relativas ao processo específico, culminando com uma exposição sobre os papéis contemporâneos por ela exercidos.

No capítulo 3, dedicado à metodologia, é descrito em detalhes o caminho percorrido para a realização do presente estudo em termos de caracterização da pesquisa e demais procedimentos metodológicos.

No capítulo 4, voltado para apresentação e discussão dos resultados da pesquisa, são mostrados dados referentes à percepção sobre a imagem da auditoria interna sob a ótica de diversos públicos, internos e externos às organizações.

No capítulo 5, destinado à formulação da conclusão, consta, também, abordagem sobre as limitações e recomendações para futuras pesquisas.

### **1.1 Problematização**

As organizações contemporâneas precisam conhecer a imagem que têm perante diversos interessados em seus serviços. Nesse sentido, Barich e Kotler (1991) e De Toni (2005) ressaltam que a imagem atribuída pela sociedade a um objeto é resultante de influências ideológicas e históricas. Depreende-se, ainda, desses autores, que uma boa imagem e a maximização do valor inerente a ela devem ser o reflexo de um bom produto, de uma boa empresa, de uma boa pessoa ou de um bom trabalho.

Em face dessa visão, a imagem que se depreende de uma organização, produto ou serviço é capaz, por conseguinte, de influenciar e direcionar o comportamento das pessoas. Por essa razão, para efeito de adequada gestão estratégica, torna-se importante identificar como as imagens estão organizadas na mente humana. “A compreensão da organização dos atributos agregados à sua configuração proporciona um melhor direcionamento das ações dos prestadores de serviços, na tentativa de aproximar ou afastar os atributos desejados ou não” (Magalhães, 2008, p. 73).

Por oportuno, a utilização do substantivo feminino configuração, notadamente no título do presente trabalho, não é por acaso. Configuração, de acordo com a Academia Brasileira de Letras (2008, p. 341), significa a forma como as coisas se apresentam; feitio; conformação; disposição geral; organização. De Toni (2005, p. 109), por exemplo, ao falar sobre a configuração de imagem e seus pressupostos, assim se pronuncia; “os principais elementos que contribuem para o processo de formação de imagens constituem um complexo conjunto de fatores que interagem e se complementam mutuamente”.

Dito isso, para entender como as imagens estão organizadas nas mentes das pessoas, o modelo teórico utilizado será o da Teoria do Núcleo Central. Essa teoria identifica como o homem organiza e processa as informações de forma

dinâmica e evolutiva em torno de um núcleo central e de um conjunto de elementos periféricos. O núcleo central é composto de elementos estáveis e resistentes à mudança e os periféricos de atributos flexíveis e sensíveis ao contexto imediato (De Toni, 2005).

Essa possibilidade de análise da imagem se aplica a diversos objetos de estudo, conforme se depreende de Reche, De Toni, Larentis e Milan (2013), Santaella e Nöth (2013) e De Toni (2005). No presente caso será analisada a configuração da imagem da auditoria interna – que é um órgão interno das empresas –, notadamente a partir das pesquisas desenvolvidas por De Toni.

É difícil, afirmam Pacheco, Oliveira e Gamba (2007), imaginar a ausência de auditorias no cenário econômico atual, pelo constante desenvolvimento do mercado como um todo e pela complexidade das operações, em consonância, inclusive, com o fato de que os acionistas de grandes empresas têm requerido transparência e prestação fidedigna de contas, com o intuito de obter confiabilidade e segurança nos negócios.

O termo auditor em português, esclarece Attie (1998), provém da palavra inglesa *to audit* (examinar, ajustar, corrigir, certificar). O termo auditor não é exclusivo do ramo contábil, “existindo a mesma nomenclatura em outras atividades, porém exercidas com objetivos similares” (Attie, 1998, p. 27). A atividade de auditoria teve início na Inglaterra com a finalidade de propiciar aos investidores e proprietários informações sobre a realidade econômico-financeira espelhada nos patrimônios das empresas, mediante o exame dos investimentos mantidos por estas em diversos locais ou países (Attie, 1998). Em face da necessidade, passou a fazer parte nas organizações modernas a existência de uma atividade de auditoria nomeada de auditoria interna ou auditoria operacional (Attie, 2009).

De acordo com Attie (2009, p. XVII):

Essa atividade [Auditoria Interna] passou a ser encarada como a de pessoal especial, colocado numa situação diferenciada que faz parte da alta administração para lhes fornecer a indicação de que políticas e procedimentos se encontram efetivos por toda a organização.

É importante registrar que a auditoria interna tem um relevante papel a desenvolver no âmbito das organizações, à medida em que estas crescem e aumentam o crescimento de sua atividade econômica, como se extrai de Attie (1986, p. 26), a saber:

Cabe à Auditoria Interna, desde este instante [expansão e crescimento], convencer a alta administração e seus executivos de que pode auxiliá-los na melhoria de seus negócios, identificando áreas problemáticas e sugerindo correção, para obter destes o apoio necessário ao desenvolvimento de prestação de serviço a toda a empresa.

No mesmo sentido, apesar de não estar se referindo ao setor privado, ante a impossibilidade de o administrador estar em todos os lugares, frente a um universo de recursos e demandas públicas, em que se faz necessário delegar responsabilidades e, ao mesmo tempo, ter controle sobre essas atividades, Marçola (2011, p. 78) informa que “a auditoria interna mostra-se como parceira do administrador público na consecução dos objetivos de sua gestão”.

Assim, as auditorias, interna e externa (denominada de auditoria independente), de forma global, visam a aumentar a credibilidade de uma instituição perante os seus *stakeholders* e *shareholders* (Pacheco *et al.*, 2007). Traduzindo os termos, em consonância com Andrade e Rossetti (2007, p. 109): *stakeholders* são as “pessoas, grupos ou instituições, com interesses legítimos em jogo nas empresas e que afetam ou são afetados pelas diretrizes definidas, ações praticadas e resultados alcançados”; já *shareholder* é uma “denominação genérica de proprietários e investidores”.

Para aclarar a amplitude de atuação, Andrade e Rossetti (2007) situam a auditoria interna, juntamente com o Conselho Fiscal, o Comitê de Auditoria e a Auditoria Independente, como órgãos do ambiente de governança nas organizações. Quanto às funções, para Andrade e Rossetti (2007, p. 266 e 269), as funções atinentes, respectivamente, à auditoria independente e à auditoria interna, são as seguintes:

As responsabilidades essenciais da auditoria independente concentram-se na análise das demonstrações contábeis da empresa, verificando, de um lado, se estão conformes com as normas exigidas no país e com as internacionais, para as empresas que emitiram títulos em mercados financeiros externos; de outro lado, se elas refletem corretamente a realidade da empresa, quanto a resultados e a variações patrimoniais.

[...]

O papel da auditoria interna é o de organizar o ambiente interno de controle, formalmente focado em *compliance*. A robustez do ambiente de controle começa, efetivamente, com a definição, pela alta administração, dos balizamentos éticos de seu código de conduta; envolve as condições infraestruturais disponibilizadas para o exercício eficaz da controladoria; e se completa com a criação de processos e de práticas formais e contínuas, abrangendo permanentemente todas as áreas da companhia.

De forma geral, as auditorias, conforme se depreende do pensamento de alguns autores, como Flint (1988) e Lee (1996), exercem, inclusive, uma função social no contexto mais moderno da responsabilidade social, uma vez que se traduzem em um conjunto de mecanismos internos e externos para verificar a entidade e seus gestores.

Especificamente no aspecto estratégico, a auditoria interna tem ampliado sua atuação, inclusive em áreas relacionadas a riscos sistêmicos e de governança corporativa, permeando, assim, todos os setores de uma organização. Para tanto, os profissionais que nela militam têm sido reconhecidos como portadores de atributos tais como independência na atuação, isenção de propósitos e de visão holística, criando, com isso, a possibilidade de contribuir com informações relevantes e qualificadas os diversos destinatários que interagem com as organizações (Attie, 1987; Cook & Winkle, 1979; Dias, 2006; Oliveira, Araújo, Araújo & Lagioia, 2014; Santos, Ribeiro, Lagioia, Alves & Araújo, 2009).

Por outro ângulo, de acordo com Attie (1987), Boynton, Johnson e Kell (2002) e Cocurullo (2002), a auditoria interna deverá fornecer aos administradores de todos os níveis informações que os auxiliem a controlar as operações e atividades pelas quais são responsáveis, reportando-se ao nível mais alto da organização. Dessa forma, o posicionamento dentro da organização torna-se suficientemente elevado para permitir-lhe desincumbir-se de suas responsabilidades com abrangência e independência.

Assim, respeitante à imagem percebida da atividade de auditoria interna, convive-se com diferentes paradigmas, consoante Lélis e Pinheiro (2012), os quais poderiam ser compreendidos, atualmente, em duas grandes vertentes de atuação. A primeira, baseada na visão dos processos com foco nos riscos do negócio e nas práticas de governança corporativa, enquanto que a segunda caracteriza-se, tipicamente, como atividade de controle, ainda bastante enraizada no processo de auditoria.

Na primeira vertente, a auditoria interna é uma ferramenta de gestão e de direcionamento da atuação estratégica. Tal posicionamento está evidenciado, hoje, em face da ampliação do enfoque da atuação desses órgãos, adentrando nas questões relacionadas à governança corporativa e riscos sistêmicos, temas que se caracterizam por serem diretamente vinculados à competitividade e sobrevivência das empresas e, portanto, relevantes estrategicamente para as organizações.

Em uma segunda vertente, a atuação das auditorias internas é compreendida como uma atividade típica de controle, pontual, focada tão-somente na conformidade. Esse ângulo de visão se consubstancia, não raras vezes, quando surgem problemas oriundos de fraudes ou envolvendo questões fiscais, normalmente com repercussões na mídia, sendo imediato questionamentos sobre o porquê de tal situação não ter sido detectada a contento pela auditoria (interna e até mesmo a externa).

Por conseguinte, tem-se a seguinte pergunta norteadora do trabalho: Quais são as configurações de imagens da auditoria interna percebidas por diversos públicos, internos e externos às organizações ?

## **1.2 Objetivos**

O presente trabalho organiza-se em torno dos objetivos que se seguem.

### **1.2.1 Objetivo geral**

Como objetivo geral, buscar-se-á analisar quais são as configurações de imagens da auditoria interna percebidas interna percebidas por diversos públicos, internos e externos às organizações?.

### **1.2.2 Objetivos específicos**

Em termos de objetivos específicos, têm-se os seguintes:

- a) Identificar os atributos que constituem a imagem da auditoria interna na percepção de diversos públicos, internos e externos às organizações.
- b) Analisar a composição da imagem no que se refere às categorias de atributos funcionais, simbólicos, cognitivos e emocionais.
- c) Identificar as posições relativas dos atributos percebidos, segundo sua maior ou menor proximidade com o estímulo principal de evocação de imagens (termo indutor).
- d) Identificar como a imagem da auditoria interna se organiza e se estrutura em relação ao núcleo central e sistemas periféricos, de acordo com a Teoria do Núcleo Central.

### **1.3 Justificativa**

A importância deste estudo justifica-se pelas seguintes possibilidades: do ponto de vista prático, após a identificação da imagem da auditoria interna, e tendo as expectativas dos *stakeholders* como referência, será possível buscar ajustes ou pontos de confluência para um melhor relacionamento com seu público e os propósitos maiores da sociedade como um todo.

Nesse sentido, as organizações poderiam se beneficiar do resultado em prol de ajustes na definição de um melhor enquadramento da atuação da auditoria interna frente aos seus propósitos maiores. Por sua vez, os profissionais da área poderiam ter uma visão mais abrangente das expectativas dos usuários e, com

isso, provocar uma análise mais profunda sobre suas competências pessoais, em prol de uma melhor prestação de serviços.

Do ponto de vista teórico, ter-se-á uma definição mais clara sobre o campo de ação e perspectivas da auditoria interna, mediante uma extração do que é genuíno em termos de realidade nacional, eis que muitas vezes os estudos e conclusões existentes acerca das auditorias internas baseiam-se em conhecimentos teóricos originados em outras realidades que não a brasileira. É oportuno reportar o registro feito por Almeida e Almeida (2009, p. 62), segundo os quais se “verifica, também, a pouca quantidade de estudos e, principalmente, pesquisas empíricas sobre auditoria no Brasil”.

Em caráter pessoal, tem-se a expectativa de ampliação da área de conhecimento em relação aos grandes temas enfocados, quais sejam, imagens e auditoria interna, ambos dotados de variáveis possibilidades de utilização prática, o que, certamente, proporcionará ganhos expressivos às atividades rotineiras.

Evidenciar, portanto, os atributos que constituem o núcleo central da imagem do serviço de auditoria interna (marcados pela memória coletiva, estáveis e resistentes à mudança), bem como verificar quais são os sistemas periféricos (constituídos pelos atributos mais flexíveis, sensíveis ao contexto imediato), consoante as lições de De Toni, Larentis e Mattia (2012), possibilita a adoção de atitudes positivas, tanto no âmbito das organizações, como para a sociedade. Em se tratando das organizações, isso se dá à medida que se têm elementos para direcionar esforços no segmento, inclusive com intensificação de investimentos, treinamentos e alocação de pessoas, conquanto, no tocante à sociedade, as atitudes positivas decorrem das informações que advêm do trabalho em pauta, as quais certamente facilitarão a compreensão das necessidades dos diversos *stakeholders* que convivem com a auditoria interna.



## **2 Referencial Teórico**

Para dar suporte ao trabalho, serão discutidos, na primeira parte desta seção, aspectos teóricos sobre imagem e, na segunda, o enfoque será a auditoria interna.

### **2.1 Imagem**

Nesta primeira parte do referencial teórico, com base em diversos autores, será feita abordagem inicialmente explicitando conceitos e tipologias, bem como os domínios em que se dividem o mundo das imagens, de forma a evidenciar a complexidade e abrangência do tema.

Em um segundo momento, haverá uma convergência do desenvolvimento do texto para o ponto fulcral do presente trabalho, que é a imagem como representação mental. Para tanto, serão abordadas as representações mentais sob diversas perspectivas, culminando com informações acerca da formação da imagem no cérebro, o que ajuda a explicar o processo complexo e sistêmico da configuração de imagens.

#### ***2.1.1 Conceitos e tipologia***

Santaella e Nöth (2013, p. 15) afirmam que o mundo das imagens divide-se em dois domínios:

O primeiro é o domínio das imagens como representações visuais: desenhos, pinturas, gravuras, fotografias e as imagens cinematográficas, televisivas, holo e infográficas pertencem a esse domínio. Imagens, nesse sentido, são objetos materiais, signos que representam o nosso meio ambiente visual. O segundo é o domínio imaterial das imagens em nossa mente. Neste domínio, imagens aparecem como visões, fantasias, imaginações, esquemas, modelos, ou, em geral, como representações mentais.

De forma mais abrangente, Santaella e Nöth (2013) e Lasbeck (2007), ambos citando Mitchel & Thomas (1986), referem-se a uma tipologia de imagens, distinguindo os seguintes tipos:

- a) Imagens gráficas (imagens desenhadas ou pintadas, esculturas);
- b) imagens óticas (espelhos, projeções);
- c) imagens perceptíveis (dados de ideias, fenômenos);
- d) imagens mentais (sonhos, lembranças, ideias, fantasias);
- e) imagens verbais (metáforas, descrições).

Essa polissemia de imagens, ensina Santaella (2012, p. 12), é derivada do termo grego *eikon*, o qual “abarcava todos os tipos de imagem, desde pinturas até estampas de um selo, assim como imagens sombreadas, tidas como naturais, e espelhadas, chamadas de artificiais”.

Para Tavares (2008, p. 198), a palavra imagem deriva do latim *imago*, que significa figura, sombra, imitação. “É, assim, toda representação figurada e relacionada com o objeto. [...]. Nesse sentido, pode-se considerá-la a representação do objeto percebido pelos sentidos que não só o visual, mas também à imagem que se faz dele”.

Retomando a tipologia antes exposta, as imagens perceptivas, para Santaella (2012), estão diretamente ligadas mais às teorias da percepção visual, aos modos como a percepção opera do que às imagens em si. Estas “são as imagens que apreendemos do mundo visível, aquelas que vemos diretamente da realidade em que nos movemos e vivemos” (Santaella, 2012, p. 11).

Damásio (2012) também se refere a imagens perceptivas, ressaltando tratar-se daquelas formadas a partir de modalidades sensoriais diversas, como ocorre, por exemplo, se uma pessoa olha pela janela para uma paisagem de outono ou quando se ouve uma música de fundo que está tocando.

As verbais, por sua vez, são objeto de estudo pela literatura. Santaella e Nöth (2013) explicam que quando se faz referência à linguagem verbal, há duas

linguagens, uma falada, outra escrita, e que há várias formas de escritas (escrituras que brotam da mímica e do gesto; os pictogramas; ideogramas; hieróglifos; e o alfabeto fonético). Continuam, informando que as imagens como ideias ou modelos (desde Platão) ou como sonhos (desde Freud), pelo menos no Ocidente, são valorizadas positivamente, sendo consideradas a essência das coisas, do pensamento ou até mesmo da aproximação de Deus. Já as imagens visuais, nas várias culturas, são bem polarizadas, indo da idolatria mágico-religiosa, passando pelo ceticismo racional da imagem, a proibição e até a negação do culto a imagens ou a sua destruição (iconoclasmo).

Ressaltam Santaella e Nöth (2013) que os domínios da imagem, quais sejam, visuais e mentais, não existem separados, coexistindo desde sua gênese. Acrescentam que os conceitos unificadores dos dois domínios da imagem são os conceitos de signo e de representação. Mais ainda, salientam que o estudo das representações visuais e mentais é o tema de duas ciências vizinhas, a semiótica e a ciência cognitiva. Por conseguinte, a imagem divide-se entre representação e imaginação, em um campo semântico determinado por dois polos opostos: um descreve a imagem perceptível ou até mesmo existente e outro, a imagem simples.

Em seus estudos, Pepulim, Fialho e Souza (2013, p. 42) esclarecem que Peirce (1977) definiu signo da seguinte forma: “Um signo, ou *representâmen*, é aquilo que representa algo para alguém. Ele pode ser dividido em três espécies: ícones, símbolos e índices. Os ícones sugerem, os índices indicam e os símbolos representam”.

De acordo com Pepulim *et al.* (2013), o ícone seria aquele signo que tem alguma semelhança com o objeto representado; o índice o que se refere ao objeto denotado em virtude de ser diretamente afetado por esse objeto; e o símbolo o que estaria relacionado ao objeto denotado em virtude de uma associação de ideias produzidas por uma convenção.

É conveniente registrar, segundo se depreende de Jovchelovitch (1998), que a noção de representação tem longa história filosófica. A representação emerge

como uma atividade de cópia, de reprodução do existente. É, segundo Jovchelovitch (1998, p. 54), “a ilusão de uma coincidência perfeita entre o psíquico e o mundo, com o psíquico relegado à tarefa de perceber, conhecer e lembrar o existente em sua dada objetividade”.

Entretanto, antes de avançar com a exposição sobre imagens, visando situar a disciplina semiótica no contexto histórico, Pepulim *et al.* (2013) esclarecem que ela foi estruturada, entre o final do século XIX e princípio do século XX, a partir das concepções de Charles Sanders Peirce. Ainda com base em Pepulim *et al.* (2013, p. 38):

Semiótica é uma ciência que estuda os signos, usados para comunicação (em toda a amplitude do significado desse vocábulo), bem como as leis que regem a geração desses signos, a sua transmissão e interpretação, cujo objeto compreende todos os meios de comunicação. Por isso, a semiótica, enquanto disciplina científica, pode ser considerada uma ferramenta interessante no que tange à gestão da informação e do conhecimento.

Mais incisivamente, Faria e Carvalho (2010, p. 666) enfatizam que, “semioticamente, imagens devem ser analisadas sob três aspectos: a) as imagens em si mesmas; b) as imagens em relação ao objeto que representam; c) as imagens em relação aos efeitos gerados nas mentes dos interpretantes”.

Em relação à ciência cognitiva, para Löbler (2003, p. 3) ela se “ocupa de como representamos o nosso conhecimento e de como o ser humano processa as informações que estão disponíveis no seu contexto”. Para tanto, ainda de acordo com Löbler (2003), trata-se de uma ciência interdisciplinar, abrangendo a Psicologia cognitiva, a Psicobiologia, a Filosofia, a Antropologia, a Linguística e a inteligência artificial.

Isso posto, na sequência, ter-se-á uma abordagem mais abrangente sobre imagem, enfocando as duas vertentes, representação visual e representação mental. Contudo, de antemão, é importante frisar que este trabalho centrará suas atenções na abordagem da imagem como domínio imaterial ou como representações mentais.

### **2.1.2 Imagens como representação visual**

Iniciando-se pela perspectiva da Filosofia, *de acordo com Aumont (2012)*, os estudos sobre percepção visual começaram na Antiguidade. O pai da Geometria, Euclides, em torno de 300 a. C., foi um dos fundadores da óptica (ciência da propagação dos raios luminosos) e um dos primeiros teóricos da visão. Na era moderna, filósofos (Descartes, Berkeley, Newton), bem como artistas e teóricos (Alberti, Dürer, Leonardo da Vinci), teriam se empenhado nessa exploração.

Para Santaella e Nöth (2013, p. 39), no domínio das imagens como representações visuais, “as imagens podem ser observadas tanto na qualidade de signos que representam aspectos do mundo visível quanto em si mesmas, como figuras puras e abstratas ou formas coloridas”. Para esses autores, representação é um signo baseado numa relação de semelhança, sendo possível deduzir, de seus ensinamentos, que o termo representação pode ser correlacionado com os dois domínios que compõem o mundo das imagens.

Essa visão é coincidente com a concepção de Aumont (2012, p. 81), para quem o espectador deve ser tratado como um “parceiro ativo da imagem, emocional e cognitivamente (e também como organismo psíquico sobre o qual age a imagem por sua vez)”. Por meio do órgão da visão, o espectador olha a imagem, afinal “imagens são feitas para serem vistas” (Aumont, 2012, p. 77). Ocorre que esse sujeito, o espectador, conforme alerta Aumont (2012, p. 77):

Não é de definição simples, e muitas determinações diferentes, até contraditórias, intervêm em sua relação com a imagem: além da capacidade perceptiva, entram em jogo o saber, os afetos, as crenças, que, por sua vez, são muito modelados pela vinculação a uma região da história (a uma classe social, a uma época, a uma cultura).

As funções da imagem, ao longo da História, segundo expõe Aumont (2012, p. 80), “foram também as de todas as produções propriamente humanas que visavam estabelecer uma relação com o mundo”. Três modos são atestados, baseando-se em Aumont (2012), quais sejam:

- a) O modo simbólico, com imagens inicialmente de cunho religiosos, as quais podem exemplificados pelas representativas de divindades (Zeus, Buda ou Cristo), bem como, atualmente veiculam, inclusive, novos valores (democracia, progresso, liberdade);
- b) o modo epistêmico, no sentido de que a imagem traz informações (visuais) sobre o mundo. Essa função foi consideravelmente desenvolvida desde o início da era moderna, com o aparecimento de gêneros “documentários” como a paisagem e o retrato;
- c) o modo estético, subentendo-se que a imagem é destinada a agradar seu espectador e oferecer-lhe sensações (*aisthesis*) específicas.

Por outro ângulo, apenas para mostrar a importância do signo na relação entre o homem e o mundo, para Vigotski (2009, p. XII), por meio da teoria histórico-cultural, o signo, “enquanto meio externo, à semelhança de um instrumento de trabalho, medeia a relação do homem com o objeto e com o outro homem”. Para Vigotski (2009), por intermédio dos signos o indivíduo assimila o seu comportamento. O signo, que teria a mesma força significativa de sentido, seria um componente inalienável da relação do homem com o mundo via discurso.

Passa-se, então, na sequência, à exposição da imagem como representação mental, cujo teor é representativo para a consecução do presente trabalho.

### **2.1.3 Imagens como representações mentais**

Retomando a tipologia das imagens como ideias ou modelos, primeiramente tem-se que:

A formulação moderna do conceito de representações mentais ou de “modelos mentais” é devida a Kenneth Craik (1943). Segundo ele, o ser humano traduz os elementos do ambiente em modelos mentais, manipulando suas representações simbólicas. Um modelo mental é, antes de tudo, uma representação dinâmica ou uma simulação do mundo. Para Kenneth Craik (1943), os cientistas cognitivos têm argumentado que a mente constrói modelos mentais como um resultado da percepção, da imaginação, do conhecimento e da compreensão do discurso (De Toni, 2005, p. 26).

Os modelos mentais se constituem em muitas dimensões (tangíveis, intangíveis; mensuráveis, não mensuráveis, significantes ou insignificantes). Estão organizados como uma rede de significados ou esquemas associados e em torno de alguns elementos centrais que são socialmente aceitos e compartilhados. Além disso, são dinâmicos, estão em permanente estado de construção e, de modo geral, são representações da realidade que as pessoas usam para entender fenômenos específicos (De Toni, 2005; De Toni, Mattia, Larentis, Silva & Milan, 2012; Milan, De Toni & Schuler, 2008).

São, ainda, de acordo com De Toni (2005, p. 29), “imagens profundamente arraigadas na mente dos indivíduos sobre o funcionamento do mundo e que dirigem as ações e limitam a forma bem definida de pensar e agir”. Depreende-se, ainda, do citado autor que liberar-se do condicionamento a um modelo significa libertar-se de dogmas enraizados e pode levar o indivíduo a ficar mais próximo da realidade.

De Toni (2005, p. 29) registra, ainda, que “ao longo do processo de desenvolvimento o indivíduo deixa de necessitar de marcas externas e passa a utilizar signos internos, também chamados representações mentais, que substituem os objetos (inferência) do mundo real”.

Sobre modelos mentais, De Toni, Mattia, *et al.* (2012, p. 540) prelecionam “que o meio envia mensagens de todos os tipos e o indivíduo, com base em sua possibilidade e capacidade cognitiva, lida com estas mensagens para a construção de sua representação do mundo e dos elementos a ele associados”.

No domínio das imagens como representações mentais, De Toni (2005), com base em diversos autores, esclarece que, ao longo da história humana, podem ser encontrados diferentes paradigmas epistemológicos para a explicação do significado e da construção das imagens. Seguindo esse pensamento, nos tópicos seguintes serão abordadas as representações mentais na perspectiva da Filosofia, da Psicologia social, da Psicologia cognitiva e do Marketing.

Na perspectiva da Filosofia, Gaarder (1995) registra que Platão acreditava em uma realidade autônoma por trás do “mundo dos sentidos”, na qual estariam as “imagens-padrão”, as imagens primordiais, eternas e imutáveis, que são encontradas na natureza. A essa realidade, segundo Gaarder (1995, p. 100), “Platão deu o nome de mundo das ideias”.

Ainda sobre Platão, alerta Santaella (2012) que uma das definições mais antigas de imagens encontra-se no livro VI da obra *A República* (de Platão). Para esse filósofo, detalha Santaella (2012, p. 10), “imagens, em primeiro lugar, são as sombras, depois os reflexos que vemos na água ou na superfície de corpos opacos, polidos, brilhantes e todas as representações desse gênero”.

Ao longo da história, de acordo com De Toni (2005), podem ser vistos modelos de imagens mentais, os quais vão de Platão a Wittgenstein. Tais filósofos sugeriram a questão da natureza das imagens mentais, a conexão com a realidade e seu comportamento ao pensamento linguístico. Entre eles, os que trataram as imagens como cópias icônicas da realidade (epicuristas), os que as viam nas ideias e cognições como originadas na percepção dos sentidos (Hume, Locke e Descartes) ou, como na teoria marxista-leninista, em que cada ato de cognição tem uma imagem mental como resultado e, por fim, sem esgotar o assunto, a teoria imagética da significação de Wittgenstein (De Toni, 2005; Santaella & Nöth, 2013).

Pelo enfoque das representações mentais na perspectiva da Psicologia social, é preciso, inicialmente, esclarecer que o problema específico da Psicologia social, segundo Moscovici (2011, p. 8), “é o estudo de como e por que as pessoas partilham o conhecimento e desse modo constituem sua realidade comum, de como eles transformam ideias em prática – numa palavra, o poder das ideias”. Portanto, como o conhecimento é gerado, transformado e projetado no mundo social é o interesse da Psicologia social.

Com seus estudos, Moscovici passou a reconhecer, na Psicologia social, a existência das representações sociais, entendendo-as como um fenômeno e não somente um conceito, como até então era considerado. A Teoria das



Representações Sociais teve forte influência no conceito de “representações coletivas” de Durkheim (De Toni, 2005; Jovchelovitch, 1998; Moscovici, 2011). Contudo, diferentemente de Durkheim, que via as representações coletivas como formas estáveis de compreensão coletiva, Moscovici estava mais interessado em explorar a variação e a diversidade das ideias coletivas nas sociedades modernas (De Toni, 2005; Moscovici, 2011).

Jovchelovitch (1998), inclusive, afirma que a teoria das representações sociais define a produção dos saberes sociais. No mesmo sentido, De Toni, Larentis, *et al.* (2012) e Nedeff, Dalberto, De Toni, Milan e Barcellos (2014) opinam que a Teoria das Representações Sociais apresenta a formação dos modelos mentais como um processo socialmente mediado. “É o modo como um grupo de pessoas forma o conhecimento do cotidiano que influencia no comportamento das pessoas e do contexto organizacional”, consoante afirmam Nedeff *et al.* (2014, p. 27).

Lefevre e Lefevre (2010, p. 24), mantendo coerência com os conceitos já formulados por outros autores, enfatizam, por sua vez, que as Representações Sociais “são, segundo seus formuladores, entidades sociais internalizadas, incorporadas pelos indivíduos e vividas por eles, nas interações correntes, como coisas suas (o que permite que tais indivíduos digam “na minha opinião, do meu ponto de vista...”).

Depreende-se de Moscovici (2011) que, na medida em que as teorias, informações e acontecimentos se multiplicam, os mundos devem ser duplicados e reproduzidos em um nível mais imediato e acessível. Para Salles e Costa (2013, p. 234):

Os indivíduos, para darem sentido às suas ações, produzem representações que conferem significados ao mundo. Transferida para o contexto organizacional, essa abordagem implica o reconhecimento de que as organizações são, em primeira instância, um conjunto de representações formais e informais dos esforços dos indivíduos na coordenação de suas atividades, refletidos em seus comportamentos e na busca da satisfação de seus interesses.

Para dar uma feição familiar a palavras não familiares, ideias ou seres, em palavras usuais próximas e atuais, Moscovici (2011, p. 60) ensina que há necessidade de pôr em funcionamento dois mecanismos de um processo de pensamento baseado na memória e em conclusões passadas, quais sejam:

O primeiro tenta *ancorar* ideias estranhas, reduzi-las a categorias e a imagens comuns, colocá-las em um contexto familiar. Assim, por exemplo, uma pessoa religiosa tenta relacionar uma nova teoria, ou o comportamento de um estranho, a uma escala religiosa de valores. O segundo mecanismo é *objetivá-los*, isto é, transformar algo abstrato em algo quase concreto, transferir o que está na mente em algo que exista no mundo físico. As coisas que o olho da mente percebe parecem estar diante de nossos olhos físicos e um ente imaginário começa a assumir a realidade de algo visto, algo tangível.

De Toni (2005, p. 34) explica que os dois processos contribuem para o processamento associativo das imagens na memória humana. Do primeiro, a ancoragem, “o indivíduo categoriza as pessoas e as coisas de acordo com os paradigmas armazenados na memória, estabelecendo com eles uma relação positiva ou negativa”. Do segundo, a objetivação, que está direcionada para fora, para outros, “tira do mundo interior os conceitos e imagens, para então juntá-los e reproduzi-los no mundo exterior. Neste sentido, os conceitos deixam de ser um signo e tornam-se a réplica da realidade ou um elemento da realidade”.

Identificando que tais processos podem organizar as informações de forma conjunta, De Toni (2005, p. 35) afirma que:

O indivíduo pode começar a organizar as informações através da ancoragem e objetivação, sendo que tais processos formam um conjunto de redes semânticas dispostas em torno de um esquema conceitual, e que irão formar as imagens centrais do objeto.

De Almeida (2009) e Sá (1998) depreende-se que, a partir da teoria geral da Representação Social (a “grande teoria”), houve vários desdobramentos, observando-se uma inserção de três grandes autores pesquisadores: Denise Jodelet, Willem Doise e Jean-Claude Abric. Ressalte-se que a “grande teoria”, segundo Sá (1998, p. 68), “é o princípio da transformação do não familiar em familiar, pelo qual se explica a formação das representações sociais”. Todos os

três autores pesquisadores referidos contribuíram para o desenvolvimento da Teoria das Representações Sociais.

De Jodelet destaca-se, conforme Sá (1998), a ênfase à consideração dos suportes pelos quais as representações são veiculadas na vida cotidiana. De Doise, de acordo com Almeida (2009), a elaboração do modelo tridimensional ou das "três fases": a) a partilha de crenças comuns; b) na natureza das diferenças, das heterogeneidades nas tomadas de posições em relação a um dado objeto de representação; c) as Representações Sociais, além de exprimirem um consenso entre indivíduos, marcado por certas modulações ou oposições individuais, são também caracterizadas por ancoragens das tomadas de posição em outras realidades simbólicas coletivas.

Sobre a teoria desenvolvida por Abric, Sá (1998, p. 76) defende que, em termos de complementação da *grande teoria*, "ela se ocupa mais especificamente do conteúdo cognitivo das representações, mas concebendo-o como um conjunto organizado ou estruturado, não como uma simples coleção de ideias e valores". Acrescenta que, dos três pesquisadores citados, somente a perspectiva desenvolvida por Abric chegou a ser formalizada como uma teoria, a chamada Teoria do Núcleo Central. Essa teoria será abordada em detalhamento mais à frente, visto tratar-se do modelo teórico adotado neste trabalho.

Adentra-se, neste ponto, por oportuno, na questão das representações mentais na perspectiva da Psicologia cognitiva. E, nessa seara, tem-se o seguinte destaque dado por De Toni (2005, p; 19), a saber:

Através da psicologia cognitiva foi possível identificar como operam a atenção, a percepção, a memória, as emoções e a linguagem, constituindo deste modo um aparelho cognitivo humano, e contribuindo para a formação das imagens que influenciarão o comportamento das pessoas.

Quanto à percepção, as suas principais funções, ressaltam Morin e Aubé (2009, p. 58), "consistem em explorar o meio interno e externo (e sinalizar desequilíbrios); em retratar ou configurar os dados sensoriais (figura, imagem, forma); e preparar a ação (alimentando as funções de antecipação da

inteligência). Acrescentam que é preciso triar e tratar os dados sensoriais para se ter consciência de alguma coisa e dar sentido ao objeto percebido.

Em concordância com De Toni (2005), os autores Milan *et al.* (2013, p. 92) referem que “no processo de formação das imagens na mente do consumidor, além da percepção, entram em jogo as crenças, os afetos e o saber, sob a influência dos quais as imagens são modeladas pela vinculação a um espaço cultural e temporal”. Duas pessoas com modelos mentais diferentes podem observar um objeto e descrevê-lo de modo diverso (De Toni, 2005; De Toni, Mattia, *et al.* 2012; Milan *et al.*, 2008).

Por meio da percepção garante-se “o contato direto e imediato entre a pessoa e seu ambiente e isso permite à pessoa tomar consciência de suas necessidades e das oportunidades que o ambiente lhe oferece de atendê-las” (Morin & Aubé, 2009, p. 57). Além disso, a consciência permite dar um sentido à experiência imediata, concreta e compreendê-la em função do tempo (passado e futuro), da sua personalidade, motivações e do contexto em que vive. Para ter consciência, é preciso ser capaz de perceber com os sentidos e lhe atribuir uma significação, exigindo por isso que os receptores sensoriais estejam em bom estado (Morin & Aubé, 2009).

Para Kotler e Keller (2006, p. 184), percepção “é o processo por meio do qual alguém seleciona, organiza e interpreta as informações recebidas para criar uma imagem significativa do mundo”. Ressaltam que, para melhorar suas imagens perante os diversos interessados, as empresas precisam identificar seus pontos fortes e fracos.

No processo de apreensão do real, tem-se, ainda, outro nível de consciência, a cognição, a qual, para Morin e Aubé (2009, p. 59), “é um conhecimento formado de muitos elementos ligados entre si de maneira coerente, como uma rede”. Para Goleman (1995, p. 308), “embora não possamos facilmente determinar que tipo de emoção um pensamento vai desencadear, em geral podemos escolher no que pensar”. “São muitas as funções da cognição. Todas elas visam oferecer ao sujeito um sentido para as imagens percebidas, para isso elas transformam,

corrigem, completam, enriquecem, compensam, somam, subtraem, etc.” - esclarecem Morin e Aubé (2009, p. 59).

Há, ainda, a sensação, que é também um dos níveis de consciência no campo psicológico, a qual, no âmbito fisiológico, informa o corpo sobre o que se passa tanto no seu interior como no exterior. Manifesta-se no organismo de forma global, imediata e indiferenciada (Morin & Aubé, 2009). De Toni, Mattia *et al.* (2012) relacionam, para tanto, os seguintes atributos sensoriais: impressões visuais, auditivas, olfativas, palatais e táteis que os objetos deixam nas pessoas (ex.: cor, peso, textura, barulho, odores, temperatura, etc.).

Morin e Aubé (2009) destacam ainda um quarto nível de consciência no campo psicológico, qual seja, a megacognição, que se traduz em um patamar superior de consciência, possibilitando ao indivíduo desenvolver a autonomia tanto sobre o que pensar como a definição de qual destino quer dar a sua existência. De acordo com Morin e Aubé (2009, p. 61), “a megaconsciência torna possíveis a autenticidade e a transcendência da pessoa”.

Ao falar sobre estudos cognitivistas, Melo (2013) ressalta a contribuição de Piaget, com os estudos sobre as etapas do desenvolvimento cognitivo a partir dos processos de assimilação e acomodação, incluindo a noção de que a representação mental do mundo é um intermédio entre o mundo físico e a pessoa, dando condições ao sujeito para conhecer-viver. Cita também Vigotsky, cujos estudos trouxeram a força e a importância da interação social no “construir-se com” do cotidiano humano. E, no Brasil, destaca a obra de Paulo Freire, que uniu as vias do construtivismo com o pensamento dialético.

Ainda no campo da Psicologia cognitiva, bem como da Psicologia social, Morin e Aubé (2009, p. 59) apregoam que se “utiliza frequentemente o conceito ‘crença’ para descrever as ideias que se têm a respeito de alguém ou alguma coisa”. E que a palavra crença traduz o mesmo que certeza, confiança, convicção e fé sobre o conhecimento de um objeto, seja este uma opinião, um conhecimento verdadeiro ou mesmo um conhecimento não verificável (creio em Deus).

De certa forma, consolidando os conceitos expostos nesta seção, traz-se, de Morin e Aubé (2009, p. 61), a afirmação de que “a percepção comporta atividades biológicas que são da alçada do sistema nervoso, e atividades mentais, que são da alçada inteligência”.

Em consonância com a afirmação precedente, nessa aproximação entre corpo e consciência, vê-se em Damásio (2012, p. 96) o seguinte raciocínio:

O fato de um dado organismo possuir uma mente significa que ele forma representações neurais que se podem tornar imagens manipuláveis num processo chamado pensamento, o qual acaba por influenciar o comportamento em virtude do auxílio que confere em termos de previsão do futuro, de planejamento desse de acordo com essa previsão e da escolha da próxima ação. Reside aqui o centro da neurobiologia, tal como a concebo: o processo por meio do qual as representações neurais, que são modificações biológicas criadas por aprendizagem num circuito de neurônios, se transformam em imagens em nossa mente; os processos que permitem que modificações microestruturais invisíveis nos circuitos de neurônios (em corpos celulares, dendritos e axônios, e sinapses) se tornem uma representação neural, a qual por sua vez se transforma numa imagem que cada um de nós experimenta como sendo sua.

No caso do ser humano, por se tratar de um organismo complexo, há uma intensa interação com o ambiente que o rodeia, ocorrendo, também, ainda de acordo com Damásio (2012), além dos comportamentos gerados a partir de respostas externas (estímulos ou ações espontâneas ou reativas), também respostas internas, as quais constituem imagens (visuais, auditivas, somatossensoriais) sobre as quais o citado autor postulou como a base para a mente.

Para finalizar a abordagem sobre os paradigmas epistemológicos, há ainda as representações mentais na perspectiva do Marketing. Barich & Kotler (1991), ao falarem da natureza e importância da análise de imagem, alertam que tal termo é usado para representar crenças, atitudes e impressões que uma pessoa ou grupo tem de um objeto (empresa, produto, marca, lugar ou pessoa). Essas impressões podem ser verdadeiras ou falsas.

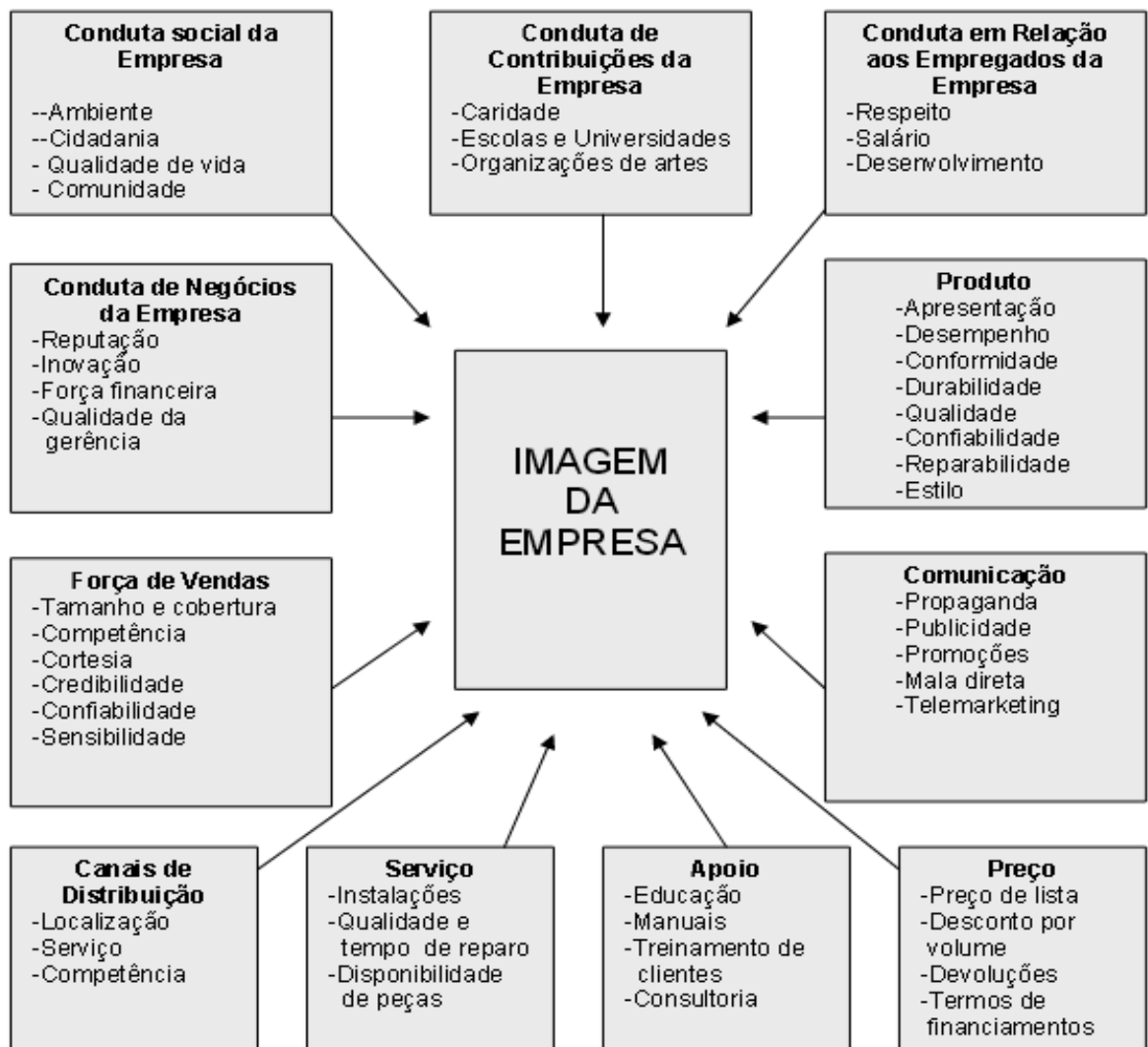
A confirmar tal assertiva, no marketing, Kotler e Keller (2006, p. 184) informam que “as percepções são mais importantes que a realidade”. Isso ocorre devido a

três processos: a) atenção seletiva (há uma infinidade de estímulos diários, a maioria é filtrada, por isso um desafio é saber quais estímulos serão percebidos); b) distorção seletiva (tendência em transformar a informação em significados pessoais e interpretá-la de modo adaptado aos prejulgamentos); c) percepção subliminar (são as mensagens subliminares dissimuladas em peças publicitárias e embalagens que afetam o comportamento do consumidor).

Barich & Kotler (1991) explicam que uma empresa não tem somente uma, mas muitas imagens, dependendo do objeto específico que está sendo estudado, do público cuja visão está sendo avaliado e de outras condições. Os autores, esclarecendo, inicialmente, que o conceito de imagem foi introduzido desde 1955 por Sidney Levy, destacam que este vem sendo aplicado desde então a vários objetos, os quais seriam, numa perspectiva mercadológica, os que se seguem. Neste caso, por manter estreita coerência com o texto original, aproveitou-se a tradução feita por Milan *et al.* (2013), a saber:

- a) A imagem organizacional: a maneira como as pessoas veem a organização como um todo;
- b) a imagem de produto: maneira como as pessoas veem determinada categoria de produto ou um produto em particular;
- c) a imagem de marca: como as pessoas veem certa marca em relação às marcas concorrentes; e
- d) a imagem de marketing: maneira como as pessoas veem a qualidade da oferta e o *mix* de marketing da organização.

A Figura 1, que se segue, mostra de forma gráfica os diversos fatores responsáveis pela formação da imagem da empresa.



**Figura 1** – Responsáveis pela formação da imagem da empresa.

Fonte: Barich, H., & Kotler, P. (1991, Winter). A framework for marketing image management. Cambridge, *Sloan Management Review*, 32(2), 94-104, Recuperado de: <http://down.cenet.org.cn/upfile/47/2005631293169.pdf>; Tavares, M. C. (2008). *Gestão de marcas: construindo marcas de valor*. São Paulo: HARBRA; Melo, S. B. R. (2007). *Imagem corporativa: um estudo de caso da Câmara Americana de Comércio*. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) - Fundação Pedro Leopoldo, Pedro Leopoldo. Recuperado de: [http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select\\_action=&co\\_obra=124518](http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select_action=&co_obra=124518).

Conforme se depreende da Figura 1, os fatores responsáveis pela formação da imagem corporativa e seus atributos nas organizações são inúmeros e complexos. Tavares (2008) ressalta que os fatores descritos como fontes de imagens são também responsáveis pelas múltiplas expressões das organizações, as quais poderiam ser agrupadas em seis categorias principais: a do setor; a corporativa; a de marketing; a da marca; a da classe de produtos; a do produto; e a do usuário da marca. Cabe, como expõe Melo (2007, 41), então, “às organizações, repensar suas atitudes com seus funcionários, fornecedores e com



a comunidade em geral, pois elas certamente refletirão na imagem da organização”.

Neste ponto faz-se necessário abordar conceitos que estão inter-relacionados, quais sejam: identidade, posicionamento, imagem e reputação. Para tanto, a Tabela 1, com base em Tavares (2008, p. 160), que se segue, traz alguns parâmetros que distinguem conceitualmente os componentes referidos.

**Tabela 1**

Definição dos componentes: identidade, posicionamento, imagem e reputação

<b>Conceito</b>	<b>Foco</b>	<b>Definição</b>
Identidade	Presente, visando ao futuro Características intrínsecas	Factual e aspiracional: como a empresa é e como gostaria de ser percebida. Sua administração precede os demais conceitos. Pode ser corporativa ou de marca.
Posicionamento	Conexão empresa-consumidor	Posição que a empresa pretende ocupar na mente do consumidor e demais públicos.
Imagem	Percepção e perspectiva empresarial atual	Reflexo da identidade e posicionamento materializado pelas ações junto a esses públicos e com impactos no ambiente.
Reputação	<i>Consistentes</i> impressões empresariais	Permanência do conjunto de práticas e percepções empresariais ao longo do tempo.

Fonte: Tavares, M. C. (2008). *Gestão de marcas: construindo marcas de valor*. São Paulo: HARBRA.

Extraí-se da Tabela 1 que identidade e posicionamento são componentes antecedentes à imagem e à reputação. Esses componentes, corroborando Tavares (2008), correspondem aos sinais e à síntese que a empresa utiliza para comunicar a sua visão, a sua missão e os seus valores. De Tavares (2008, p. 159) tem-se que: visão é “como a empresa quer ser vista e reconhecida”; missão, a “delimitação da atuação no espaço de negócio escolhido”; e os valores como “modos de conduta estabelecidos para dar significado e orientar as ações e o relacionamento da empresa com os seus vários públicos no desempenho da missão e busca da visão”.

Ainda, de acordo com Tavares (2008, p. 160), imagem “é o resultado atual de suas ações passadas”. Em outras palavras, a percepção das ações perpetradas

perante o consumidor e outros públicos e com impactos no ambiente, enquanto que a reputação é o “significado atual de suas ações passadas”. Para Araújo (2011, p. 33-34), a “identidade interfere na imagem e na reputação, seja de forma positiva ou negativa. Imagem e reputação, por sua vez, interferem na construção e manutenção da identidade”.

Pode-se, então, classificar a imagem de marketing como sendo a imagem de uma marca, de um produto/serviço, de uma organização, loja ou empreendimento (De Toni, 2005; Milan *et al.*, 2013). Para efeito de situar a auditoria interna nesse contexto, ressalta-se que se trata de um serviço, por se enquadrar entre as quatro características que são comuns a esse setor (Milan, De Toni e Barazetti, 2005, p. 62), também destacados por Oliveira, Possato, Gosling e Resende (2014, p. 853), quais sejam:

*Intangibilidade*, os serviços são intangíveis, ou seja, não podem ser tocados, cheirados, antes de serem comprados. Os clientes não podem recorrer aos seus sentidos para avaliarem a natureza ou a qualidade dos benefícios básicos do serviço; *percebibilidade ou deteriorabilidade*, os serviços, devido à sua natureza intangível, não podem ser estocados; *simultaneidade ou inseparabilidade*, os serviços não podem existir independentemente de seus fornecedores, sejam pessoas, sejam máquinas. O serviço requer sempre a presença do fornecedor; e *heterogeneidade ou variabilidade*, os serviços são altamente variáveis e dependem de quem, quando e onde são proporcionados. As avaliações dos serviços pelos clientes podem ser afetadas, até certo ponto, pelas interações pessoais com os ambientes físicos da empresa, os funcionários, e até mesmo com outros clientes.

Finalmente, De Toni (2005, p. 55), a partir da revisão das diferentes formas de conceituar imagem no Marketing e na Psicologia, registra que, em uma perspectiva mercadológica, “imagens são representações, impressões, convicções e redes de significados de um objeto (produto/marca, corporação, loja) armazenado na memória de forma holística”.

Como ficou evidenciado, os modelos mentais se constituem em muitas dimensões. Se for acompanhado o significado do vocábulo pela Academia Brasileira de Letras (2008, p. 444), que o traduz como “grandeza mensurável que determina a porção de espaço ocupado por um corpo” ou, ainda, “cada uma das

extensões que se consideram na medição dos corpos (comprimento, largura e altura)”, com as devidas adaptações tais conceitos também se aplicam ao caso.

Assim, na seção seguinte serão explicitadas as diversas extensões em que podem ser configuradas as imagens de serviços.

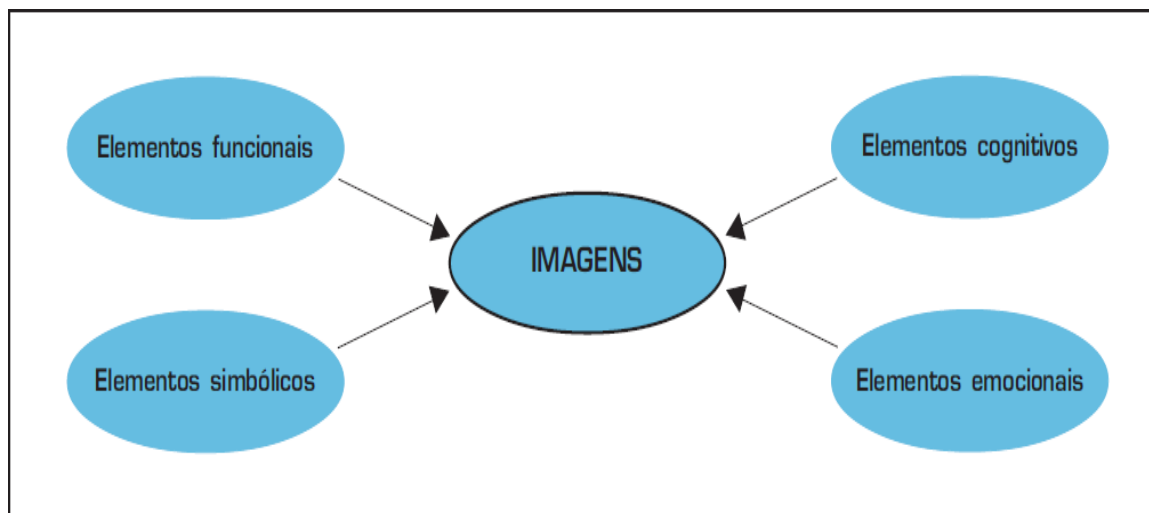
#### **2.1.4 Dimensões da imagem**

Segundo De Toni (2005, p. 114), “a imagem de produto é uma construção sistêmica, podendo ser configurada a partir de um sortimento de elementos funcionais, simbólicos, cognitivos e emocionais”.

No processo de formação de imagens, de acordo com Milan *et al.* (2005, p. 64), “além da capacidade perceptiva, entram em jogo o saber, os afetos e as crenças, que são modelados pela vinculação de um espaço cultural e temporal”. Além disso, como já explicitado, os modelos mentais se constituem de muitas dimensões (tangíveis, intangíveis; mensuráveis, não mensuráveis, significantes ou insignificantes). Assim também expressam diversos autores (De Toni, 2005; De Toni, Mattia *et al.* 2012; Milan *et al.*, 2008; Milan *et al.*, 2013).

Considerando o objetivo do presente trabalho, as imagens de serviços podem, então, ser configuradas a partir de um conjunto de elementos funcionais, simbólicos, cognitivos e emocionais, denominados dimensões de imagens (De Toni, 2005; De Toni, Mattia *et al.* 2012; Milan *et al.* 2005; Milan *et al.*, 2008; Milan *et al.*, 2013; ).

Para melhor visualização do exposto, elaborou-se a Figura 2, na qual é possível visualizar como esse conjunto de elementos se correlaciona com as imagens.



**Figura 2** – Dimensões das imagens.

Fontes: Milan, G. S., *et al.* (2013). A configuração da imagem de um shopping center na percepção de consumidores locais. *REAd. Revista Eletrônica de Administração*, 19(1), 83-114; De Toni, D., Mattia, A., Larentis, F., Silva, M. G., & Milan, G. S. (2012). O perfil dos gestores: um estudo exploratório dos modelos mentais e das competências. *GESTÃO.Org - Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 10(3), 537-566; Milan, G. S., *et al.* (2008). Configuração de imagens: um estudo com serviços de fisioterapia. *GESTÃO.Org - Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 6(1), 19-36; De Toni, D. (2005). *Administração da imagem de produtos: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto*. Tese (Doutorado em administração) - Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre 2005. Recuperado de: <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/5919/000477724.pdf?sequence=1>.

A partir da visualização da Figura 2, fica nítido que de forma simétrica diversos elementos estão presentes no feitio, conformação, disposição geral, organização, enfim, configuração da imagem de determinado objeto.

Para demonstrar a assertividade das dimensões supracitadas, Ferreira, Moura e Souki (2014, p. 346) mostram que elas já foram utilizadas em várias pesquisas de avaliação de imagens, como se segue:

Tais dimensões para a imagem foram utilizadas por De Toni *et al.* (2004) para a avaliação da imagem de produtos (vinhos e telefone celular), para a profissão de Arquitetura (Grasseli, 2007), para a profissão de Fisioterapia (Amorim, 2007), para a profissão de Psicologia (Mendes, 2008), para a profissão de fonoaudiologia (Almeida, 2011), para a imagem do intercâmbio de cursos de idioma (Victor, 2009), para a imagem de programas de orientação e proteção ao consumidor (Machado, 2010) e a imagem de um *shopping center* (Gasparin, 2011).

Para proceder ao detalhamento das dimensões, optou-se pela elaboração da Tabela 2, como se segue, a partir das pesquisas realizadas por diversos autores.

**Tabela 2**

Definições das dimensões da imagem

<b>Dimensões</b>	<b>Características</b>
<b>Cognitiva</b>	São construções mentais lógicas e racionais, que os consumidores utilizam para avaliar um objeto. É um construto mental diretamente influenciado pelas crenças e pelo conhecimento prévio do consumidor em relação a esse objeto.
<b>Emocional</b>	Refere-se a um conjunto de sentimentos (prazer, dor, alegria, medo etc.) que o indivíduo carrega em relação a serviço, produto ou marca, associando a eles um estado afetivo positivo ou negativo.
<b>Funcional</b>	Constituída por elementos tangíveis, como localização, tamanho, <i>layout</i> , <i>design</i> , odores, conforto, entre outros.
<b>Simbólica</b>	Relaciona-se à significação que o objeto tem para o consumidor, tanto em termos de autoestima (pessoais), quanto aos olhos de terceiros ( <i>status</i> ). Envolve os principais valores que um objeto representa para as pessoas.

Fontes: Milan, G. S., *et al.* (2013). A configuração da imagem de um shopping center na percepção de consumidores locais. *REAd. Revista Eletrônica de Administração*, 19(1), 83-114; De Toni, D., Mattia, A., Larentis, F., Silva, M. G., & Milan, G. S. (2012). O perfil dos gestores: um estudo exploratório dos modelos mentais e das competências. *GESTÃO.Org - Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 10(3), 537-566; Milan, G. S., *et al.* (2008). Configuração de imagens: um estudo com serviços de fisioterapia. *GESTÃO.Org - Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 6(1), 19-36; De Toni, D. (2005). *Administração da imagem de produtos: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto*. Tese (Doutorado em administração) Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre. Recuperado de: <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/5919/000477724.pdf?sequence=1>.

Acrescenta-se, sobre a categoria simbólica, conforme exposto por Tavares (2008, p. 277), “que os bens carregam categorias simbólicas que estabelecem diferenças entre pessoas e grupos”. O autor explica que os bens expressam, numa vertente antropológica, as expressões da cultura em que estão inseridos, apresentando peculiaridades próprias, as quais, contudo, não são estáticas, pois se modificam de acordo com os ciclos naturais da sociedade, a par de influências como religião, níveis de educação e renda. Nesse sentido, o significado dos bens é relativo.

Para reforçar a ideia de que as ações e atividades humanas são determinadas em grande parte pela cultura, especificando, enfim, comportamentos, Tavares (2008) mostra, entre outros, o exemplo da alimentação. O consumo de arroz, por exemplo, em relação à quantidade, frequência e a ocasião de consumo, varia conforme as diferenças de renda, da cultura e do estilo de vida. O autor conclui que “mesmo esses bens que atendem às necessidades básicas têm significados simbólicos e estão sujeitos a rituais” (Tavares, 2008, p. 277).

A título de consolidação dos dados informados, esta seção abordou as dimensões da imagem, as quais, pelo exposto, já foram utilizadas, em várias oportunidades, por diversos autores, demonstrando, com isso a assertividade de sua aplicabilidade no presente estudo. Os conteúdos das dimensões listadas abarcam as diferentes nuances pelas quais as imagens são dotadas, as quais, além da percepção, estão também relacionadas a aspectos concernentes ao saber, afetos e crenças, como preconizam os autores pesquisados.

A par da dicotomia emocional e racional, ou coração e cabeça, como correlaciona Goleman (1995), existem aspectos complexos, cujo entendimento passa por diversas ciências. Goleman (1995, p. 23), preleciona que:

Em geral, há um equilíbrio entre as mentes emocional e racional, com a emoção alimentando e informando as operações da mente racional, e a mente racional refinando e, às vezes, vetando a entrada das emoções. Mas são faculdades semi-independentes, cada uma refletindo o funcionamento de diversos circuitos distintos, embora interligados, do cérebro.

Tal pensamento é também compartilhado por Damásio (2012, p. 221):

É este o erro de Descartes: a separação abissal entre o corpo e a mente, entre a substância corporal, infinitamente divisível, com volume, com dimensões e com um funcionamento mecânico, de um lado, e a substância mental, indivisível, sem volume, sem dimensões e intangível, de outro; a sugestão de que o raciocínio, o juízo moral e o sofrimento adveniente da dor física ou agitação emocional poderiam existir independentemente do corpo.

Assim, a demonstrar essa singularidade, complexidade, fragilidade, finitude, como refere Damásio (2012), inicia-se a seção cujo enfoque é a formação da imagem no cérebro.

### ***2.1.5 Formação da imagem no cérebro***

As imagens mentais, afirma Santaella (2012, p. 11):

Brotam do poder de nossas mentes para configurar imagens. Elas não precisam ter necessariamente vínculos com imagens já percebidas. A mente é livre para projetar formas e configurações não necessariamente existentes no mundo físico.

Para Damásio (2012, p. 111):

As imagens são provavelmente o principal conteúdo de nossos pensamentos, independente da modalidade sensorial em que são geradas e de serem sobre uma coisa ou sobre um processo que envolve coisas; ou sobre palavras ou outros símbolos, numa dada linguagem, que correspondem a uma coisa ou a um processo.

De acordo com Morin e Aubé (2006, p. 55), “a ilusão da certeza é explicada não apenas no plano psicológico, mas também – e sobretudo – no plano biológico”. Em primeiro lugar, esclarecem que o indivíduo não tem consciência de todas as atividades do sistema nervoso. Em segundo lugar, o indivíduo tampouco está consciente da informação já memorizada, “importando dizer que não há consciência dos sistemas de representação que são utilizados para construir as imagens presentes em seu espírito” (Morin & Aubé, 2006, p. 55). Em terceiro lugar, “o indivíduo não tem consciência dos mecanismos da percepção subliminar que incorporam dados sensoriais à representação mental do objeto percebido” (Morin & Aubé, 2006, p. 55).

O sistema nervoso tem como uma das suas principais atividades levar mensagens dos órgãos dos sentidos ao sistema nervoso central (SNC). Nessa atividade, o SNC seleciona, memoriza e coordena as mensagens que são fundamentais para o organismo humano em seu ambiente. O cérebro é o componente principal do SNC e dentro de sua estrutura o córtex cerebral é a parte que a neurociência tem mais dedicação em investigar (Damásio, 2012; Morin & Aubé, 2009).

No córtex cerebral, a parte evolutivamente mais moderna é designada por neocórtex. Efetivamente, de acordo com Damásio (2012, p. 48):

O cérebro é um supersistema de sistema. Cada sistema é composto por uma complexa interligação de pequenas, mas microscópicas, regiões corticais e núcleos subcorticais, que por sua vez são constituídos por circuitos locais, microscópicos, formados por neurônios, todos eles ligados por sinapses.

Devido ao *design* do cérebro, o conhecimento geral necessário não está localizado em uma só região cerebral, sendo provável que grande parte de tal conhecimento esteja reunida sob a forma de imagens não num único, mas em muitos locais do cérebro (Damásio, 2012).

Em larga medida, segundo Damásio (2012, p. 110), “o pensamento é feito de imagens”. Nesse sentido, as palavras, como outros símbolos, são baseadas em representações “topograficamente organizadas e serem, eles próprios, imagens” (Damásio, 2012, p. 110). Para exemplificar, o autor ressalta que vários matemáticos e físicos, entre eles Albert Einstein e Richard Feynman, descrevem seus pensamentos como dominados por imagens. Damásio (2012, p. 111) torna claro esse processo:

O que interessa salientar é que as imagens são provavelmente o principal conteúdo de nossos pensamentos, independente da modalidade sensorial em que são geradas e de serem sobre uma coisa ou sobre um processo que envolve coisas; ou sobre palavras ou outros símbolos, numa dada linguagem, que correspondem a uma coisa ou a um processo.

O que se depreende dos autores destacados nesta seção é que o cérebro, como um dos componentes do sistema nervoso, é um supersistema, composto de uma complexa rede altamente interligada, cujo funcionamento possibilita a seleção, memorização e coordenação das mensagens que são fundamentais para o organismo humano em seu ambiente. Quando se refere ao pensamento, Damásio (2012) é taxativo ao dizer que o pensamento é feito de imagens. As palavras, e outros símbolos, inclusive, são, também, eles próprios, imagens. Em suma, de acordo com Damásio (2012), as imagens são provavelmente o principal conteúdo de nossos pensamentos.

As abordagens precedentes permitem agora consolidar o entendimento do processo de configuração de imagem. Contudo, antes de avançar para o tópico



específico, faz-se necessário detalhar com mais vagar a Teoria do Núcleo Central, já antecipado como sendo o modelo teórico adotado neste trabalho.

### **2.1.6 Teoria do Núcleo Central**

Retoma-se, neste ponto, a abordagem sobre a Teoria das Representações Sociais, da qual surgiu, como exposto, a Teoria do Núcleo Central. De Toni (2005, p. 36), amparado pelas pesquisas teóricas por ele realizadas, registra que

As Representações Sociais podem ser consideradas como formas de conhecimento, como produtos da interação e da comunicação. E também são sistemas simbólicos, socialmente construídos, que constituem os saberes sociais do cotidiano das pessoas. São sistemas de imagens e valores socialmente elaborados e partilhados, criando uma visão prática do mundo e concorrendo para a construção de uma realidade comum a um conjunto de relações sociais.

Contudo, acrescenta que as representações sociais apresentam características aparentemente contraditórias, pois são tanto estáveis quanto flexíveis, bem como consensuais, porém marcadas por fortes diferenças individuais. Além disso, De Toni (2005), tendo como referência Abric (1984), informa que toda representação social é organizada em torno de um núcleo central, o qual se constitui em um seu subconjunto, dando-lhe significado e ocupando uma posição privilegiada. Ainda, o núcleo central possui uma função geradora, que dá significado a toda a representação, e outra organizadora, por determinar a natureza dos laços que unem entre si os elementos da representação.

Nesse sentido, Nedeff *et al.* (2014, p. 28), após conjugarem informações de vários autores, realçam que:

A Teoria do Núcleo Central sugere que o homem processa e organiza as informações de forma dinâmica, adapta as interpretações ao meio ambiente no qual está inserido e permanece em constante mutação, de forma evolutiva em torno de um Núcleo Central e de um conjunto de elementos periféricos. Portanto, os atributos dos modelos mentais serão tão mais próximos de uma imagem coletiva quanto mais elevado for o número de indivíduos que os perceberem da mesma maneira.

Sá (1998, p. 77), por sua vez:

Atribui aos elementos cognitivos do núcleo central as características de estabilidade/rigidez/consensualidade e aos elementos periféricos um caráter mutável/flexível/individualizado, de modo que o primeiro proporciona o significado global de representação e organiza os segundos, os quais, por seu turno, asseguram a interface com as situações e práticas concretas da população. Com isso, a teoria foi capaz de conciliar aquelas aparentes contradições em um todo estruturado e dinâmico.

De Toni, Mazzon e Milan (2015, p. 171) acreditam que “dentre as diferentes perspectivas do entendimento de como as imagens estão organizadas na memória, a teoria do núcleo desponta como uma alternativa importante para entender a configuração da imagem na memória humana”.

Matos, Ipiranga, Machado, Rolim e Alvarenga (2012, p. 719) reforçam que:

O núcleo central é formado pelas significações fundamentais da representação, aquelas que lhe atribuem identidade. Passando o núcleo central por transformações, cria-se uma nova identidade. Os valores que representam o núcleo central de uma representação social são aqueles que, geralmente, o sujeito não tem consciência ou não explícita, mas que, todavia, direcionam a sua ação e definem as suas atitudes. Em outras palavras, representam o que é inegociável, a essência da representação social, formada pela memória coletiva do grupo e suas normas.

A Tabela 3, apresentada na sequência, traz uma síntese das características e funções dos sistemas central e periférico, a partir da exposição de diversos autores.

**Tabela 3**

## Sistema central e sistema periférico

Sistema Central	Sistema Periférico
Ligado à memória coletiva e à história do grupo	Permite a integração das experiências e das histórias individuais.
Consensual, define a homogeneidade do grupo	Suporta a heterogeneidade do grupo
Estável, coerente, rígido	Flexível, suporta as contradições
Resistente a mudanças	Evolutivo
Pouco sensível ao contexto imediato	Sensível ao contexto imediato
Funções: gera a significação da representação, determina sua organização.	Funções: permite adaptação à realidade concreta, permite a diferenciação do conteúdo, protege o sistema central.

Fonte: De Toni, D. (2005). *Administração da imagem de produtos: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto*. Tese (Doutorado em administração) Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre. Recuperado de: <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/5919/000477724.pdf?sequence=1>; Toni, D., Mazzon, J. A., & Milan, G. S. (2015). A multidimensionalidade da imagem de preço de produto: um estudo com a imagem de preço de vestuário. *Revista de Administração Mackenzie*, 16(4), 168-201; Nedeff, M. C. et al. A percepção de gestores da construção civil acerca do conceito de estratégia organizacional: um estudo exploratório. *Revista de Negócios*, 19(3), 23-40; Milan, G. S. et al. (2013). A configuração da imagem de um shopping center na percepção de consumidores locais. *REAd. Revista Eletrônica de Administração*, 19(1), 83-114; Matos, F. R. N., et al. (2012). Representações sociais e sustentabilidade: o significado do termo para alunos do curso de administração. *Administração: Ensino e Pesquisa*, 13(4), 707-734; De Toni, D., & Schuler, M. (2007). Gestão da imagem: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto. *Revista de Administração Contemporânea*, 11(4), 131-151.

Retomando os processos que contribuem para o processamento associativo das imagens na memória humana, quais sejam a ancoragem e a objetivação, o conteúdo da Tabela 3 permite compreender como as representações mentais se organizam no sistema cognitivo do indivíduo. Para compreender adequadamente uma representação, conforme destacam De Toni, Dalberto e Milan (2014), “não basta conhecer o seu conteúdo; é preciso conhecer os atributos e sua organização no núcleo central.”.

Campos (2003, como citado em Matão, 2012) esclarece que o núcleo central agrupa os elementos mais frequentes e mais importantes e determina a organização e o significado da representação. O sistema periférico está organizado em torno do núcleo central e funciona como um guia de leitura da realidade. Está ligado aos aspectos imediatos do cotidiano e história individual do sujeito, o que lhe permite processar adaptações à representação conforme

ocorram mudanças conjunturais. Exerce as funções de concretização, regulação e defesa da representação.

Isso posto, passa-se agora para o tópico específico sobre o processo de configuração da imagem

### **2.1.7 Configuração de imagens**

A configuração de imagens, portanto, é um processo complexo e sistêmico, em que se conjugam aspectos de origem interna (relacionados à capacidade mental) e outros oriundos de fonte externa (as experiências e estímulos aos quais o sujeito está exposto). Pessoas diferentes podem dar sentidos opostos a uma mesma mensagem, por força das diferenças em seus repertórios (De Toni, 2005). Nesse sentido, De Toni, Mattia *et al.* (2012, p. 543) ressaltam que essa análise de como as pessoas percebem um objeto do mundo possibilita que se tenha “uma ideia da complexidade do sistema de informações que se cria, em suas mentes, para descrever e representar esse objeto, em sua tomada de decisão futura de como agir a seu respeito”.

Para entender como os modelos mentais operacionalizam as informações e formam as imagens, no tocante à organização das imagens na memória, Milan *et al.* (2008) registram que se “destacam duas abordagens: a Teoria dos Esquemas, ou conexidade dos elementos de uma representação, e a Teoria do Núcleo Central”.

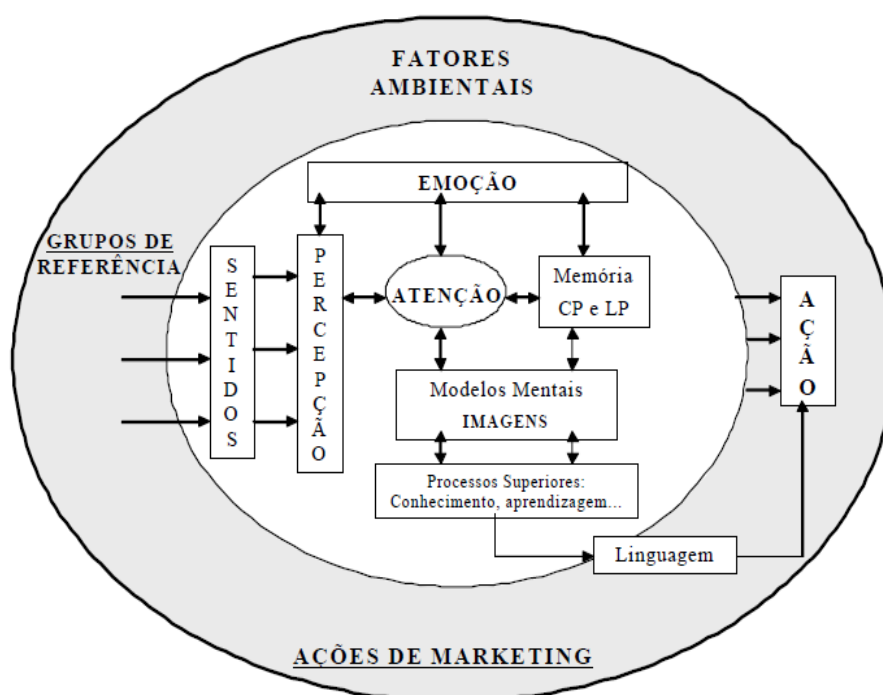
Considerando que a Teoria do Núcleo Central foi detalhada no tópico anterior, a Teoria dos Esquemas, por sua vez, de acordo com Milan *et al.* (2008), é uma estrutura de conhecimento que serve para organizar significativamente diversos conceitos inter-relacionados e auxilia no entendimento da interação entre a estrutura da memória permanente e os estímulos atuais, mais recentes. Morin e Aubé (2006) ressaltam que o esquema é muito parecido com um plano de ações que são interiorizadas e coordenadas, predispondo a “pessoa a agir, a reagir ou a interagir de maneira condizente com seu estilo habitual”.

Morin e Aubé (2006, p. 75), citando vários autores, esclarecem que:

O esquema de ação gera hipóteses sobre o objeto percebido e, de fato, sugere meios para interpretá-lo e enriquecê-lo. Ele ajunta à configuração perceptiva do objeto a informação faltante ou elementos novos, e introduz nele correções bem características da pessoa.

É pertinente, neste ponto, reproduzir, de Nedeff *et al.* (2014), o trecho que se segue, o qual mostra a conciliação das duas teorias no processo de configuração de imagens: “É possível entender que a imagem é um conjunto de significados e esquemas associados e organizados em torno dos elementos centrais socialmente compartilhados e aceitos em uma subcultura”.

A Figura 3, extraída de De Toni (2005, p. 110), retrata visualmente a dinâmica da formação das imagens.



**Figura 3** – Dinâmica da formação das imagens.

Fonte: De Toni, D. (2005). *Administração da imagem de produtos: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto*. Tese (Doutorado em Administração) Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre. Recuperado de: <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/5919/000477724.pdf?sequence=1>

No trabalho em referência, de forma minuciosa e criteriosa, baseando-se em diversos autores, detalhou-se passo a passo a dinâmica da formação das imagens. Entretanto, no presente caso, far-se-á apenas um resumo do exposto originalmente.

Inicialmente, de fora do cérebro para seu interior, as representações sociais enviam estímulos, informações que são captadas pelos sentidos e, a partir da atenção e da percepção do indivíduo, são codificadas e armazenadas na memória. Internamente, o processo de construção das imagens se dá, primeiramente, pela atenção que, ao regular o nível de consciência e percepção, funciona como ponte de ligação entre estas e o mundo externo. A percepção fornece as informações para a memória.

Na memória (distinguidas na Figura 3 como sendo de longo prazo – LP – e de curto prazo – CP –), as imagens, compreendidas como modelos mentais, estão diretamente relacionadas às informações codificadas, armazenadas e recuperadas na memória, sendo constituídas de elementos funcionais, simbólicos, cognitivos e emocionais. Entram em cena as emoções, atuando sobre a memória, a atenção e a percepção. As imagens são expressas por meio da linguagem, sendo que o pensamento e linguagem estão fortemente interligados. Processos superiores (como aprendizagem, a tomada de decisão, a criatividade e o raciocínio) auxiliam na organização das informações e na formação das imagens que vão direcionar o pensamento, a linguagem e a ação das pessoas.

Ao final, De Toni (2005, p. 112) consolida, da seguinte forma, a exposição:

Assim, o termo “imagem” se refere a três domínios diferentes de realidade: a realidade externa (representações sociais advindas de fatores sociais e estímulos de Marketing); a realidade da mente do consumidor (capacidade de processamento, armazenamento e recuperação das informações através da atenção, percepção, memória e linguagem); e uma posição intermediária entre estas duas.

Isso posto, a determinação da configuração de imagem é importante, pois, no dizer de Tavares (2008), na perspectiva das empresas, as ações responsáveis pela sua formação são multifacetadas e decorrem dos esforços de construção da

identidade e de posicionamento. Nesse ponto, mostra-se interessante avaliar as razões que justificam o gerenciamento da imagem, conforme pode ser conferido no tópico seguinte.

### **2.1.8 Gerenciamento da imagem**

Com base na exposição de Hékis, Vasconcelos, Paulino e Martins (2014, p. 19):

A imagem de uma organização consiste na impressão que as pessoas têm a seu respeito. Demonstra o que os clientes e o público em geral têm em mente, baseando-se na observação e interpretação de cada indivíduo sob as ações executadas pela empresa.

Tavares (1998), por sua vez, afirma que as várias percepções da imagem de uma empresa são decorrentes das relações dela com o público e a forma como interage com o ambiente de sua atuação. Ainda de acordo com Tavares (2008), identificar os elementos responsáveis pela formação da imagem e como esses elementos se inter-relacionam servem para estabelecer como a empresa quer ser vista e reconhecida.

Da mesma forma, na visão de Barich & Kotler (1991, p. 97), o gerenciamento de imagem tem um objetivo bem claro, comparando-o, inclusive, com a imagem de marketing, conforme pode ser visto no trecho que segue (em tradução livre):

Tanto a imagem de marketing como a gestão de imagem corporativa têm como objetivo influenciar o comportamento de diversos públicos. Gerenciamento de imagem de marketing visa incentivar os clientes a comprar produtos e serviços da empresa e recomendar seus produtos e serviços para os outros. Gestão de imagem corporativa, ao contrário, busca inspirar melhores atitudes para com as ações da empresa, o desejo de se juntar e trabalhar duro para a empresa, e obter legislação favorável para ela (em tradução livre).

Apenas a título de esclarecimento, também em tradução livre, para Barich & Kotler (1991, p. 97):

A imagem de marketing da empresa consiste em como os clientes e demais públicos classificariam o "valor de troca" da oferta da empresa em comparação com o dos concorrentes. A empresa tem uma imagem de marketing forte se os clientes acreditarem que eles ficam com alto valor quando compram a partir dela. O alto valor vem de fatores como bons produtos e serviços, preços razoáveis, e assim por diante.

No entendimento de Hékis *et al.* (2014), construída uma imagem positiva, a empresa precisa monitorá-la, mesmo que tenha identidade organizacional bem definida. Para esses autores, identidade organizacional consiste na imagem que os integrantes da empresa têm a respeito desta, enquanto a imagem corporativa refere-se à percepção do público externo.

Conclusivamente, Barich & Kotler (1991) destacam que é importante acompanhar a imagem, pelos seguintes motivos:

- a) Possibilita identificar quais são os componentes importantes da imagem da empresa e a partir daí gerenciá-los;
- b) possibilita a definição de prioridades para enfrentar as lacunas da imagem da empresa;
- c) pode determinar quais são os pontos fortes e capitalizar em cima dessas forças, melhorando a imagem ou os produtos;
- d) pode também, precocemente, identificar mudanças presentes ou futuras no desempenho competitivo da empresa.

Relativamente à imagem de um produto ou serviço, depreende-se de De Toni (2005) que pode ser útil ter uma percepção mais clara da rede de significados idealizada mentalmente que os respondentes formaram de determinado produto. Em De Toni (2005, p. 239), são destacadas as seguintes utilidades para a gestão da imagem:

- a) Permite ao administrador diagnosticar quais atributos estão mais ou menos fortemente associados à ideia central de seu produto. Esta compreensão pode indicar claramente as ações de desenvolvimento de produto ou de comunicação para gerar uma imagem mais favorável, que considere os atributos mais próximos de sua imagem central como mais favoráveis e importantes para o seu público consumidor;



- b) permite a distinção dos atributos em categorias funcional, simbólica, cognitiva e emocional, o que representa o tipo de relação que o consumidor tem com o produto, indicando assim qual é a melhor forma de abordagem nas argumentações para a venda;
- c) permite a utilização dos dados de descrição dos respondentes para gerar tipologias, com relação à imagem de um produto, criando diferenciação de nichos específicos de consumo, revelando sua própria relação com o produto e sua melhor forma de abordagem, nas argumentações de venda.

Com essa exposição, passa-se à segunda parte desta seção, cujo enfoque será a auditoria interna.

## **2.2 Auditoria interna**

Inicia-se, neste ponto, a segunda parte do referencial teórico, com foco em auditoria interna. Entretanto, a explanação que se segue traz a dinâmica do conceito maior para o menor, ou auditoria, como se fosse o gênero mais abrangente, e auditoria externa e auditoria interna, como espécies da atividade. Como se verá, entre as duas atividades, embora com objetivos distintos, existem pontos comuns e confluentes, por isso a preocupação em pontuar tal perspectiva antes de adentrar no tema específico que é a auditoria interna.

Dessa forma, a seção se inicia com histórico e conceitos da atividade de auditoria, seguida das formulações teóricas pertinentes. Desse ponto em diante, mediada por uma explicação sobre as similaridades entre auditoria externa e auditoria interna, passa-se, em seguida, para a atividade de auditoria interna, sobre a qual há informações relativas à função que exerce no âmbito das organizações, como se desencadeia suas operações, culminando com uma exposição dos papéis contemporâneos por ela exercidos, de tal forma a permitir uma visão panorâmica de sua importância e relevância para a sociedade.

### **2.2.1 Auditoria: histórico e conceitos**

A história da auditoria está relacionada ao desenvolvimento econômico, conforme se depreende de Mautz & Sharaf (1961, p. 291):

Auditoria começa em época tão remota quanto a contabilidade. Sempre que o avanço da civilização tenha provocado a necessidade de um homem confiar, até certo ponto, a propriedade a outro, a conveniência de algum tipo de verificação sobre a fidelidade do último tornou-se clara.

Almeida (2004, p. 81) reconhece que:

A auditoria, enquanto actividade de controlo econômico-financeiro de qualquer instituição, surgiu no momento em que a propriedade dos recursos financeiros e a responsabilidade da sua aplicação à produção deixaram de estar ao cuidado de uma única pessoa, como ocorre naturalmente quando uma instituição adquire um determinado tamanho e grau de responsabilidade.

A auditoria de empresas começou com a legislação britânica, promulgada durante a Revolução Industrial, em meados do século XIX, com a produção em escala e a consequente necessidade, por parte dos proprietários, de proteger seus investimentos da expropriação dos agentes (Almeida & Almeida, 2009).

De acordo com Boynton *et al.* (2002), na década de 40 do século passado, em face do tamanho e complexidade dos negócios, foram introduzidas, na prática da auditoria, as seguintes alterações: passagem da verificação detalhada das contas para verificação por amostragem; desenvolvimento da prática de vincular os testes a serem realizados à avaliação dos controles internos da entidade auditada; e redução da ênfase na detecção de fraudes como objetivo de uma auditoria.

Nas décadas seguintes, notadamente nas de 80 e 90, outros passos foram dados no sentido de profissionalizar a atividade de auditoria, incluindo a instituição de programas de educação continuada para os profissionais auditores, bem como a implantação de um programa de revisão por pares.

A auditoria interna começou nos Estados Unidos da América (EUA) como uma função administrativa de verificação de contas, exercida por uma única pessoa e, com o tempo, evoluiu para uma atividade profissional, que se “estende à avaliação da eficiência e eficácia de todas as fases das operações financeiras e não financeiras de uma empresa”, de acordo com Boynton *et al.* (2002, p. 932).

Na Tabela 4, extraída de Pacheco *et al.* (2007) – adaptada de Oliveira e Diniz (2001) –, é mostrada a cronologia da evolução da auditoria.

**Tabela 4**

Cronograma da evolução da auditoria

ANO	ACONTECIMENTO
1756	A Revolução Industrial na Inglaterra e a expansão do capitalismo propiciaram grande impulso para a profissão devido ao surgimento das primeiras fábricas com uso intensivo de capital [...].
1880	Criação da Associação dos Contadores Públicos Certificados na Inglaterra.
1887	Cria-se nos EUA a Associação dos Contadores Públicos Certificados.
1894	É criado na Holanda o Instituto Holandês de Contabilidade Pública.
Início do séc. XX	Surgimento das grandes corporações americanas e rápida expansão do mercado de capitais.
1916	Surgimento do <i>Institute of Public Accountants</i> (IPA), que sucede a Associação supracitada em 1887.
1917	Redenominação do IPA para <i>American Institute of Accountants</i> (AIA).
1929	<i>Crash</i> da Bolsa de Valores.
Início dos anos 30	O AIA propõe ao Congresso Norte-Americano a regulamentação de normas e padrões contábeis por profissionais altamente capacitados.
1934	Criação da <i>Security and Exchange Commission</i> (SEC), nos EUA, aumentando a importância da profissão do auditor como guardião da transparência das informações contábeis das organizações e sua divulgação para o mercado de capitais [...].
1947	Declaração de Responsabilidade do auditor interno
1957	Redenominação do AIA para <i>American Institute of Certified Public Accountants</i> (AICPA), instituto que teve importância decisiva para o desenvolvimento das práticas contábeis e de auditoria.
1971	Criação do Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) [...].
1973	Surgimento do <i>Financial Accounting Standards Board</i> (FASB), nos EUA, com o objetivo de determinar e aperfeiçoar os procedimentos, conceitos e normas contábeis.
1976	Com a Lei nº. 6404 - Lei das Sociedades por Ações - foram normatizados as práticas e relatórios contábeis.
1976	Com a Lei nº. 6385, é criada a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), que tem a responsabilidade de normatizar as normas contábeis e os trabalhos de auditoria das empresas de capital aberto, além de fiscalizar.
1977	Surgimento do <i>International Federation of Accountants</i> (IFAC), que substituiu o <i>International Coordination Committee for Accountancy Profession</i> , com a missão de emitir padrões profissionais e guias de recomendação, além de buscar a convergência internacional desse padrões.
2001	Surgimento do <i>International Accounting Standards Board</i> (IASB), com sede na Grã-Bretanha, que assume a responsabilidade de estudo de padrões contábeis, antes dirigidos pelo <i>International Accounting Standards Committee</i> (IASC), com o objetivo de harmonizá-las internacionalmente.

AIA: *American Institute of Accountants*; IPA: *Institute of Public Accountants*; SEC: *Security and Exchange Commission*; AICPA: *American Institute of Certified Public Accountants*; IBRACON: Instituto Brasileiro de Contadores; FASB: *Financial Accounting Standards Board*; IFAC: *International Federation of Accountants*; IASB: *International Accounting Standards Board*; IASC: *International Accounting Standards Comittee*.

Fonte: Pacheco, M. S., *et al.* (2007). A história da auditoria e suas tendências: um enfoque sobre governança corporativa. In: *X SemeAd - Seminários em Administração FEA-USP*, São Paulo. Seminários em Administração FEA-USP.

Como se vê, à medida que as questões econômico-financeiras tornaram-se mais complexas, notadamente a partir do *crash* da Bolsa de Valores em 1929, a auditoria institucionalizou-se em órgãos amparados pelos sistemas legais de diversos países, a exemplo da SEC nos Estados Unidos, a partir da década de 30 do século passado, e a Lei das Sociedades por Ações no Brasil, em 1976, dando, assim, mais importância e relevância à atividade, por conseguinte, reforçando seus atributos, entre eles a credibilidade de sua atuação.

Attie (1998, p. 28), vai além no tempo ao situar a evolução histórica (Tabela 5).

### **Tabela 5**

Evolução histórica da auditoria: complementação

<b>ANO</b>	<b>ACONTECIMENTO</b>
?	Desconhecida a data de início da atividade de auditoria.
1314	Criação do cargo de auditor do Tesouro na Inglaterra.
1559	Sistematização e estabelecimento da auditoria dos pagamentos a servidores públicos pela Rainha Elizabeth I.

Fonte: Attie, W. (1998). *Auditoria: conceitos e aplicações*. 3. ed., São Paulo: Atlas

O fato a ser destacado na Tabela 5 é a data da criação do cargo de auditor na Inglaterra, no longínquo ano de 1314.

No tópico seguinte, ter-se-á uma abordagem de cunho teórico, a demonstrar que a auditoria é uma atividade atualizada conceitualmente, de forma permanente, em vista da efetividade dos atributos justificadores da sua existência, cujo foco primordial é o atendimento a uma necessidade social.

#### **2.2.2 Formulações teóricas da auditoria**

Filosofia, segundo Nunes (1993, p. 429), “é a ciência dos conhecimentos humanos, dos princípios das coisas, de suas causas e dos seus efeitos”. O autor esclarece, ainda, que filosofia é “o conjunto de investigações fundamentais de uma ciência”. A expressão “filosofia”, com base em Campos (1992, p. 69), compreende “crenças e valores, doutrina, princípios básicos, ideário, etc.” e,

nesse sentido, deve ser “sustentada no dia a dia da organização até tornar-se a crença de todos” (Campos, 1992, p. 71).

Já o termo “conceitos”, como ensinam Martins e Theóphilo (2007, p. 3), “são palavras que expressam uma abstração intelectualizada da ideia de um fenômeno ou de um objeto observado”. Completam que o termo se confunde com significado e “constitui uma representação resumida de uma diversidade de fatos”.

Dito isso, a primeira formulação teórica da auditoria foi delineada por Mautz & Sharaf (1961), os quais conceberam um conjunto de postulados considerados essenciais ao desenvolvimento científico e à estruturação teórica da auditoria. Almeida (2005, p. 86) ressalta que, para Taylor & Glezen (1994), esses postulados constituem o marco teórico da auditoria.

São os seguintes os oito postulados da auditoria financeira formulados por Mautz & Sharaf (1961, p. 49), em tradução livre:

- As demonstrações financeiras e os dados contábilísticos e financeiros são verificáveis;
- não existem necessariamente conflitos de interesse entre o auditor e a administração sujeita ao exame de auditoria;
- as demonstrações financeiras e outras informações apresentadas para verificação estão livres de conluios e outras irregularidades incomuns;
- a existência de um satisfatório sistema de controle interno elimina a probabilidade de irregularidades;
- a aplicação consistente dos princípios contábeis geralmente aceitos resulta na apresentação adequada da situação financeira e dos resultados das operações;
- na ausência de evidências claras em contrário, o que tem se mantido fiel no passado para a empresa em análise será uma realidade no futuro;
- ao analisar os dados financeiros com a finalidade de expressar um parecer independente, o auditor atua estritamente como um auditor;
- a condição de auditor independente impõe obrigações profissionais proporcionais.

Mautz (1985, p. 208) opina que, quer trabalhando como auditor independente ou como interno, “o auditor não pode fazer mais do que lhe é facultado pelos termos de seu contrato”. Além disso, para se ter sucesso no ramo, deve-se manter uma

“atitude auditorial”, a qual é, segundo Mautz (1985, p. 14), “a combinação de educação, experiência e critério, a qual possibilita uma condição mental, uma atitude, em relação a seu trabalho, que capacita o auditor a avaliar seus problemas com exatidão e enfrentá-los eficientemente”.

Em outra vertente, em fase posterior do amadurecimento da auditoria, na década de 80 do século passado surgiu uma nova abordagem da auditoria, proposta por David Flint, para quem, conforme esclarece Mautz no prefácio da obra, busca-se responder qual seria a necessidade da sociedade a que a auditoria poderia atender. A partir dessa visão tem-se uma ampliação da função de auditoria, com vistas ao bem-estar da sociedade.

Flint (1988, p. 15) defende que toda a construção teórica da auditoria é baseada no seguinte pensamento (em tradução livre):

O conceito social de auditoria é um tipo especial de exame realizado por uma pessoa independente das partes envolvidas, que compara o desempenho com as expectativas e relata os resultados obtidos: isto é parte do mecanismo de monitorização do controle público e privado e garantia da prestação de contas.

A fundamentação da Auditoria como uma necessidade social é uma característica extremamente importante. Em uma sociedade em mudança e desenvolvimento as implementações práticas do conceito de auditoria devem ser o resultado de uma constante interação entre os grupos relevantes e os auditores.

A abordagem de Flint é mais ampla que a proposta por Mautz & Sharaf, permitindo abarcar as atividades para além das prestadas pela contabilidade, envolvendo a economia, eficiência e a eficácia das organizações. Nesse sentido, Flint (1988) indica os postulados referenciais denominados verificação e comprovação, responsabilidade, independência e ética e econômico.

Esses postulados implicam, de acordo com Flint (1988), que a condição primária de uma auditoria é a existência de uma relação de prestação de contas ou de uma situação de responsabilidade pública; que há necessidade de recorrer ao processo de auditoria para demonstrar os elementos de auditoria; que as

características distintivas da auditoria são a independência, a liberdade de investigação e de reportes restritivos; que os elementos de auditoria têm que ser comprovados por evidências; que o resultado da auditoria expressa informações claras a respeito do sentido, significado e intenção das declarações e dados financeiros auditados, conferindo-lhes credibilidade.

Finalmente, ainda entre os postulados, “uma auditoria produz um benefício econômico ou social” (Flint, 1988, p. 39).

O terceiro autor, Lee, como citado em Almeida (2005, p. 94), indica a existência de três grupos de postulados para fundamentar a estrutura teórica da auditoria: postulados básicos (PB); postulados comportamentais (PC); e postulados funcionais (PF). O primeiro grupo de postulados é considerado básico para justificar a existência da auditoria; o segundo enfatiza a ação do auditor e os aspectos comportamentais da auditoria; e o terceiro relaciona-se aos aspectos funcionais da auditoria, isto é, com a matriz de procedimentos de auditoria.

No que pertine aos PsB, tendo em vista o questionamento que se faz quanto ao valor da informação produzida pelos gestores e a dedução de que os investidores, financiadores e outros não confiam no correto uso dos recursos pelos gestores (teoria da agência), a função auditoria surge, então, da convicção de que o auditor pode providenciar um grau de segurança aos utilizadores da informação financeira.

Os PCs, desenvolvidos por Lee (como citado em Almeida, 2005, p. 96), “referem-se à problemática da cooperação com o órgão de gestão da empresa, à ausência de restrições à livre procura da evidência, à independência do auditor, ao conhecimento, à experiência e à responsabilidade no exercício da sua função”.

E, finalmente, os PFs dão base aos procedimentos técnicos da profissão e se referem “às características qualitativas da informação financeira, consubstanciadas na fiabilidade e na relevância, representando o primeiro referencial concreto de comparação e referência”, segundo Almeida (2005, p. 96).

A partir dos postulados instituídos por Lee (1996), tem-se também que a auditoria exerce uma função social no contexto mais moderno da responsabilidade social, uma vez que se traduz em um conjunto de mecanismos internos e externos para verificar a entidade e seus gestores. Almeida (2005, p. 95) menciona que esse mecanismo geral de controle inclui a auditoria interna, a auditoria externa e os seus gestores.

Para efeito de preparação para o tópico seguinte, é conveniente relembrar a exposição anterior, que as auditorias, interna e externa (denominada de auditoria independente), de forma global, visam a aumentar a credibilidade de uma instituição perante os seus *stakeholders* e *shareholders* (Pacheco *et al.*, 2007) e são reconhecidas como integrantes do ambiente de governança nas organizações (Andrade & Rossetti, 2007).

### **2.2.3 Similaridades entre auditoria externa e auditoria interna**

Conforme se extrai do trecho a seguir transcrito, da obra de Boynton *et al.* (2002, p. 934), as premissas teóricas da atividade aplicam-se tanto no âmbito da auditoria externa quanto interna:

Pode-se verificar que existem semelhanças entre as normas gerais do IIA (que se relacionam com auditoria interna) e as do AICPA (que se relacionam com auditoria de demonstrações contábeis). As normas de independência e capacitação profissional do IIA correspondem à categoria geral do AICPA; as de execução dos trabalhos, às de trabalho em campo e de parecer. Existem também semelhanças nas normas específicas das duas organizações – normas de cuidado profissional devido, de planejamento da auditoria e de exame e avaliação de informações (evidências).

Reforçando tais afirmações, Attie (1987, p. 34) refere que “de forma global o trabalho realizado pela auditoria interna é plenamente idêntico àquele executado pela auditoria externa”. E continua:



Ambas utilizam as mesmas técnicas; ambas têm sua atenção voltada para o controle interno como ponto de partida de seu exame e formulam sugestões de melhorias para as deficiências encontradas e ambas modificam a extensão do seu trabalho de acordo com as suas observações e a eficiência do sistema de controle interno existente.

Quanto aos objetivos comuns dos tipos de auditoria, interna e externa, Cocurullo (2002, p. 148) cita que “estes dois têm um papel fundamental no processo de gestão de risco, interna (para os administradores) ou externa para os acionistas, fornecedores, bancos e para a sociedade de modo geral”.

Como os conceitos trazidos para este trabalho – focado em auditoria interna – às vezes se originam de abordagens de autores com escritos voltados prioritariamente para a auditoria externa, conclui-se, pelo exposto, que há, entre a auditoria interna e a externa, uma similaridade de aplicação de premissas teóricas, bem como uma identidade comum na realização de trabalhos. Inclui-se aí a expectativa de resultados, apesar de os instrumentos operacionais de reportes aos diversos interessados (pareceres, relatórios, etc.) serem diferentes em seus aspectos formais.

#### **2.2.4 Auditoria interna: função nas organizações**

De forma pragmática, Cook e Winkle (1979, p. 250) acentuam que “a função de auditoria interna, dentro de uma empresa, tem a finalidade de atender às necessidades de cada organização em particular e é moldada pela maneira como a administração encara o papel do auditor interno”.

Em coerência com o antes exposto, o Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA Brasil, 2015) apresenta a seguinte definição de auditoria interna, em consonância com a estrutura internacional de práticas profissionais:

É uma atividade independente e objetiva de avaliação (*assurance*) e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Conforme exposto em Instituto dos Auditores Internos do Brasil (1991, p. 40), cabe à auditoria interna “auditar empresas, órgãos, planos, projetos, sistemas, processos, informações, registros, operações, funções, atividades, fundos e programas da organização, atuando indistintamente sobre todos os setores da administração (fim e meio)”.

Santos *et al.* (2009, p. 85) sublinham que a auditoria interna “busca conhecer e aprimorar os sistemas operacionais existentes na empresa”.

De maneira geral, considerando o posicionamento de diversos autores e/ou organizações, como Attie (1987), Instituto dos Auditores Internos do Brasil (1991), Boynton *et al.* (2002) e Cocurullo (2002), a auditoria interna deverá fornecer, aos administradores de todos os níveis, informações que os auxiliem a controlar as operações e atividades pelas quais são responsáveis. Para isso, deve reportar-se ao nível mais alto da organização, de forma que o posicionamento dentro da organização seja suficientemente elevado para permitir-lhe desincumbir-se de suas responsabilidades com abrangência e independência.

Dias (2006, p. 15) mostra, ainda, que “cabe à área de auditoria definir o grau de risco envolvido em cada processo, para determinação da amplitude exigida para os riscos”.

A auditoria interna funciona, na realidade, segundo Attie (1987, p. 33), “como os olhos da administração”, pois a esta interessa fazer-se presente por toda a organização, porém, devido às dificuldades naturais da dinâmica administrativa, à auditoria cumpre suprir essa demanda.

Attie (2009) reforça tal posicionamento ao lembrar que as empresas, expandindo cada dia mais suas atividades em direção a novos desafios, despertam preocupações de controle e obtenção de informações. Contudo, os administradores, sem tempo disponível para verificar *in loco* o que se passa dentro das organizações, necessitam certificar-se de que tudo funciona de acordo com o planejado, razão pela qual passou a fazer parte da administração moderna uma atividade de auditoria.

Em coerência com essas responsabilidades, Paula (2000) indica que as auditorias internas têm como missão: assessorar todos os níveis da organização, mediante ação integrada de sua equipe de trabalho; agregar valor aos produtos oferecidos pela entidade; e certificar aos acionistas o grau de confiabilidade do gerenciamento e da condução do negócio por parte dos responsáveis pela entidade.

Nesse sentido, Attie (2009, p. 13) assegura que “a finalidade da auditoria é emitir uma opinião ilibada e impoluta sobre determinado dado, o qual deve seguir um roteiro que lhe dê com segurança o significado do objetivo dado ao exame”. O citado autor indica que, a partir de determinada afirmação, há que se cumprir o processo da auditoria para, ao final o auditor estar apto a expressar sua opinião.

#### *2.2.4.1 Processo da auditoria*

A auditoria, para atingir a finalidade da qual está imbuída (Attie, 1986, p. 160), necessita “seguir um roteiro determinado a fim de reunir subsídios e informações em escala e profundidade adequadas”.

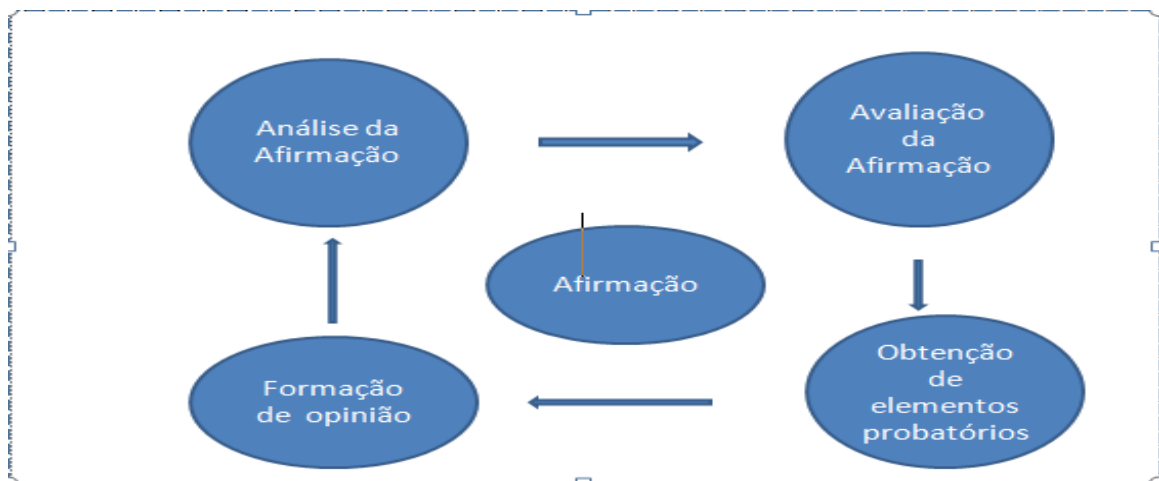
Em cada uma das fases correspondentes ao roteiro, o auditor utilizará ferramentas de trabalho que possibilitem a condução adequada da atividade. O auditor precisa avaliar cada elemento quanto à sua objetividade, importância, validade e confiabilidade (Attie, 1986; Attie, 1998; Dias, 2006). Ressalta Attie (1986, p. 170-171) que “a opinião formada pelo auditor precisa estar, inquestionavelmente, apoiada em bases sólidas, alicerçada em fatos comprovados, evidências factuais e informações irrefutáveis”.

O processo da auditoria, de acordo com Attie (2009, p. 146) e Attie (1986, p. 160), segue o seguinte roteiro:

- a) Análise da afirmação, a partir da qual se pretende identificar o significado de uma asserção, por exemplo, do balanço patrimonial e financeiro que, no caso, é uma afirmação da empresa em relação ao seu patrimônio e sua posição financeira;

- b) avaliação da afirmação, o qual consiste na determinação dos métodos e medidas a serem seguidos para a coleta de provas;
- c) obtenção de elementos comprobatórios, o qual implica a escolha e aplicação dos procedimentos de auditoria, normalmente por meio de testes que se constituem no processo fundamental da auditoria; e
- d) formação de opinião, que é o último passo a ser cumprido, fase que significa, para o auditor, tirar conclusões, com mais objetividade possível, em relação ao problema analisado.

A Figura 4 possibilita que se tenha uma visão de todo o processo de auditoria.



**Figura 4** - Processo da auditoria.

Fonte: Attie, W. (2009). *Auditoria Interna*. (2. ed., 2ª. reimpr). São Paulo: Atlas.

O processo da auditoria possibilita que o auditor siga um roteiro que lhe dê segurança para firmar um posicionamento sobre determinado dado e emitir uma opinião técnica, isenta, ilibada e impoluta (Attie, 2009).

### **2.2.5 Papéis contemporâneos exercidos pela auditoria**

Para a consecução da tarefa proposta, serão repassadas visões da auditoria em países distintos da realidade brasileira, sem perder de vista a estreita relação que existe entre auditoria externa (ou auditoria financeira) e auditoria interna.

No continente europeu, o público em geral, hoje, segundo Almeida (2002, p. 29), quer que a função, classificada como auditoria legal, lhe dê certezas de que:

As declarações financeiras estão correctas, a empresa não falirá, não houve fraudes ou irregularidades, a empresa agiu dentro da lei, foi administrada de forma competente e adoptou uma atitude responsável face aos assuntos ambientais e sociais.

Para Almeida (2002), o quadro jurídico que envolve a auditoria nos países da União Europeia entende-a como um serviço público, delimitando as funções dos auditores/revisores, bem como as responsabilidades que estes devem assumir.

Então, em face das expectativas nos trabalhos de auditoria, Almeida (2002, p. 35) faz o seguinte comentário:

Sucedem, porém, que, a função social do auditor, o reconhecimento público da profissão, a valorização que a sociedade faz da auditoria implicaram uma ampliação das obrigações profissionais dos auditores, impondo-lhes a aceitação de maiores responsabilidades do que aquelas que se encontram estritamente plasmadas nas normas de auditoria geralmente aceites.

A função social da auditoria impõe “a construção de uma opinião sobre a qualidade das condutas dos indivíduos e das organizações, aferida num quadro de normas sociais” (Almeida, 2002, p. 37).

Nos EUA, Boynton *et al.* (2002) asseveram que na maioria dos estados somente *Certified Public Accountantes* (CPA) podem realizar auditorias externas. E a empresa de auditoria geralmente é contratada pela companhia cujas demonstrações estão sendo auditadas, sendo o resultado dos trabalhos distribuídos a diversos usuários, tais como acionistas, credores, agências reguladoras e o público em geral. Diante do reconhecimento dos CPAs por sua objetividade e visão dos negócios, Boynton *et al.* (2002, p. 90) reforçam que:

Hoje a auditoria é uma *commodity*. Quando uma companhia obtém um parecer de auditoria com opinião sem ressalva, o produto é virtualmente o mesmo, independentemente de quem seja o auditor. Por isso, empresas de auditoria procuram diferenciar-se no mercado, oferecendo outros serviços que possam agregar valor para seus clientes. Esses novos serviços de *assurance* representam evidências de como as responsabilidades do auditor podem evoluir e alterar-se no futuro próximo. Essa nova era aumentará as pressões para que os auditores enxerguem cada trabalho com graus de integridade e objetividade cada vez mais altos (grifos nossos).

Por oportuno, se se considerar o conceito de unidades estratégicas de negócios, defendida por Kaplan e Norton (1997, p. 37), quando registram que estas devem possuir seus próprios produtos e clientes, canais de marketing e distribuição e instalações de produção, bem como uma estratégia bem definida, não é exagerado afirmar que a auditoria interna se enquadra em tal conceito. Isso porque executa atividades ao longo de toda a cadeia de valores (inovação, operações, marketing, distribuição, vendas e serviços). No mesmo sentido, Cook e Winkle (1979) entendem a auditoria interna como função importante dos negócios.

Attie (1987, p. 32), por sua vez, comenta, na mesma linha de raciocínio, que a “auditoria não pode esquecer-se de que realiza suas tarefas em todos os locais da empresa e que a formação do pessoal é variável de acordo com as áreas de atuação dos elementos componentes da empresa”.

Recentemente, em janeiro de 2013, o *Institute of Internal Auditors* (IIA) publicou uma declaração de posicionamento sobre a atuação da auditoria interna, tendo como título “Declaração de Posicionamento do IIA: as três linhas de defesas no gerenciamento eficaz de riscos e controles”. Nela indica a auditoria interna como a terceira linha de defesa das instituições frente às questões de risco e de conformidade. O modelo proposto define responsabilidades e limites do órgão dentro da estrutura geral de riscos e controles da organização.

A auditoria interna, como terceira linha de defesa, teria como objetivo a revisão das duas primeiras linhas, as quais têm as seguintes características: na primeira linha de defesa da instituição, situa-se a área de negócio, na qual cada unidade é responsável por manter controles internos eficientes e implementação de ações corretivas quando for necessário; na segunda estão incluídas funções de gerenciamento de risco e de conformidade, sendo uma etapa de trabalho complementar à primeira linha, de forma a garantir a identificação e avaliação de reporte correto dos riscos de seu negócio. De certa maneira, esse modelo está adequado aos conceitos que regem a governança corporativa das instituições (*The Institute of Internal Auditors* - IIA, 2013).

Com isso, tem-se como concluído o referencial teórico, passando-se, na sequência, aos aspectos metodológicos atinentes ao presente trabalho. Porém, antes de avançar, a título de contribuições do referencial teórico, adiante uma breve lembrança do que foi exposto no capítulo em pauta.

### **2.3 Contribuições do referencial teórico para a pesquisa**

O presente capítulo teve duas grandes partes: a primeira, relacionada à imagem, e a segunda, com foco na auditoria interna. Na primeira parte foram explicitados conceitos e tipologias, bem como os domínios em que se dividem o mundo das imagens, de forma a evidenciar a complexidade e abrangência do tema. Embora tenha sido abordada a imagem em seus dois domínios, o visual e o mental, foi sobre o último que se dedicou maior aprofundamento.

O tema imagem como representação mental foi conduzido de forma a mostrar as diversas perspectivas em que este se insere (da Filosofia, da Psicologia social, da Psicologia social e da Psicologia cognitiva).

Destacaram-se, no texto concernente à Psicologia social, as ideias de Moscovici, o formulador da “grande teoria”, da qual Abric desenvolveu a Teoria do Núcleo Central, fundamental para o desenvolvimento da configuração das imagens. Do conteúdo concernente à Psicologia cognitiva, houve a apresentação de aspectos relacionados a: atenção, percepção, memória, emoções, fatores que compõem o aparelho cognitivo humano e contribuem para a formação das imagens que influenciarão o comportamento das pessoas. Ao abordar a perspectiva do marketing, o conteúdo trouxe a visão de que as organizações não têm somente uma, mas muitas imagens, mais a inclusão de informações acerca de conceitos que se inter-relacionam, quais sejam, identidade, posicionamento, imagem e reputação.

Ainda na primeira parte, foram detalhados as dimensões da imagem e o processo de formação destas no cérebro, assuntos estes sem os quais não seria possível explicar o processo complexo e sistêmico da configuração de imagens. Acresce que, determinada a configuração, é necessário gerenciar a imagem que se

desenrolou da pesquisa realizada, pois, corroborando Tavares (2008), identificar os elementos responsáveis pela formação da imagem e como esses elementos se inter-relacionam serve para estabelecer como a empresa quer ser vista e reconhecida.

Na segunda parte do referencial teórico, o assunto foi a auditoria interna. Em primeiro plano, o esclarecimento de que a auditoria é uma atividade abrangente, como se fosse o gênero, da qual se têm as espécies auditoria interna, também chamada de auditoria operacional, e a auditoria externa, conhecida como auditoria independente. São atividades similares, porém com objetivos distintos.

A exposição mostrou conceitos e histórico. Como ponto relevante, as formulações teóricas da auditoria, por possibilitar o entendimento de que a evolução da auditoria acompanha o desenvolvimento da sociedade e as questões econômicas, ao ponto de hoje haver a compreensão de que a auditoria exerce uma função social. Com o título auditoria interna – função nas organizações – pode ser mostrado que as atividades são executadas ao longo de toda a cadeia de valores (inovação, operações, marketing, distribuição, vendas e serviços), o que lhe dá uma oportunidade ímpar de agregar valor ao negócio, sendo esta, inclusive, segundo Paula (2000), uma sua missão.

Para dar conta da responsabilidade que lhe é inerente, foi explicitado que, na execução da atividade, existe um processo de trabalho cujo roteiro implica fases progressivas (análise da afirmação, avaliação da afirmação, obtenção de elementos comprobatórios e formação de opinião), possibilitando, ao final, que o auditor possa fazer afirmações sobre determinado dado com segurança, firmando um posicionamento e emitindo uma opinião técnica, isenta, ilibada e ímpolita.

Além disso, ficou evidenciado que em países mais avançados, como os do continente europeu, a auditoria exerce uma atividade de cunho legal, reafirmando sua função social. As práticas atuais, indicadas no texto, demonstram que as responsabilidades do auditor estão atualizadas com as necessidades das empresas, pois, recentemente (em jan/2013), *The Institute of Internal Auditors* (IIA) – entidade com representação no Brasil – emitiu um comunicado em que a



auditoria interna está situada como a terceira linha de defesa das empresas. Isso reforça a amplitude de sua classificação como componente do ambiente de governança nas organizações, portanto, ligada à alta administração das organizações e às ações estratégicas decorrentes.

Toda a abordagem do referencial teórico está, portanto, a reforçar o que foi exposto na justificativa, notadamente a possibilidade de evidenciar os atributos que constituem o núcleo central da imagem do serviço de auditoria interna, bem como verificar quais seriam os sistemas periféricos, o que permitirá a adoção de atitudes positivas, tanto no âmbito das organizações como para a sociedade.

Fato relevante a acrescentar é que De Toni (2005), autor-referência para o presente trabalho, desenvolveu, a partir de estudos sobre o tema imagem, como tese de doutorado, a Técnica de Configuração da Imagem de Produtos (TCIP). Esse conjunto de técnicas e procedimentos, conforme esclarecimentos de De Toni (2005), foi desenvolvido, proposto e testado empiricamente a partir da sua aplicação a dois produtos (vinho e telefone celular).

A TCIP, segundo detalhamento de De Toni (2005, p. 236):

Esta técnica, a TCIP, objetiva configurar, ou seja, revelar a forma, criar figura, representar através de desenhos, as imagens mentais que um determinado grupo de indivíduos tem sobre um determinado produto. Esta **configuração (a forma revelada da imagem mental, a figura, a representação desenhada)** tem a finalidade de auxiliar os gestores para uma melhor tomada de decisões gerenciais sobre a melhoria e a manutenção das imagens de produtos, enquanto estratégia mercadológica (grifos nossos).

De Toni (2005), por meio de testes de confiabilidade e da validade dos procedimentos de configuração de conteúdo, fez análise comparativa dos testes realizados com os critérios estabelecidos por Pierre Vergès (1992), embutidos no software *L'analyse des evocations* (EVOC), com os realizados pelo TCIP. O estudo concluiu que os atributos identificados como componentes do Núcleo Central estão todos presentes (100%), havendo, entretanto, alguma imprecisão apenas no que se refere à configuração do sistema periférico da imagem.

Mesmo com essa constatação, De Toni (2005, p. 187) concluiu que “estes resultados permitem ter alguma indicação de confiabilidade da TCIP, ante esta forma alternativa específica, para o delineamento da imagem central dos produtos”. Com isso, para os propósitos do presente trabalho, fez-se, então, a opção metodológica de utilizar apenas as análises por meio do *software* EVOC (2000), cujo detalhamento se encontra mais à frente.

Por conseguinte, o próximo capítulo descreve a metodologia escolhida para o desenvolvimento da pesquisa.

### **3 Metodologia**

Na sequência será detalhada a metodologia utilizada no presente trabalho. Antes, é preciso informar que a metodologia, de acordo com Gerhardt e Silveira (2009, p. 12):

É o estudo da organização, dos caminhos a serem percorridos, para se realizar uma pesquisa ou um estudo, ou para se fazer ciência. Etimologicamente, significa o estudo dos caminhos, dos instrumentos utilizados para fazer uma pesquisa científica.

O conceito exposto reforça a ideia desenvolvida por Collis e Hussey (2005) de que a pesquisa científica pode ser considerada um processo sistemático e metódico, que exige lógica e coerência para que o resultado alcançado seja confiável.

Assim, o presente capítulo apresenta o caminho escolhido para se chegar ao fim proposto pela pesquisa, definindo-se o tipo de pesquisa, a delimitação do estudo, a técnica de coleta de dados e a análise adotada.

#### **3.1 Caracterização da pesquisa**

Em termos de metodologia, o trabalho em questão pautou-se por uma pesquisa descritiva, em uma abordagem do tipo qualitativa, utilizando como método a pesquisa de campo.

A pesquisa descritiva, como relatam Collis e Hussey (2005, p. 23), “é a que descreve o comportamento dos fenômenos. É usada para identificar e obter informações sobre as características de um determinado problema ou questão”.

Em relação à abordagem, ela é do tipo qualitativa, a qual tem como preocupação fundamental o estudo e a análise do mundo empírico em seu ambiente natural. Valorizam-se o contato direto e prolongado do pesquisador com o ambiente e a situação que está sendo estudada. A pesquisa qualitativa é descritiva, uma vez que todos os dados da realidade são importantes e devem ser examinados, bem

como o ambiente e as pessoas nele inseridas devem ser olhados holisticamente (Godoy, 1995).

A abordagem qualitativa, conforme esclarecem Lakatos e Marconi (2009, p. 270), “preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Fornece análise mais detalhada sobre as investigações, hábitos, atitudes, tendências de comportamento, etc.”.

O método de pesquisa de campo, por sua vez, conforme Malhotra (2011, p. 146), “é usado quando a pesquisa envolve entrevistas com um grande número de pessoas e é aplicada a elas uma série de questões”.

### **3.2 Unidade de observação**

Como unidade de observação, têm-se os profissionais da área e clientes (internos à organização), no âmbito de três empresas de diferentes setores da economia, escolhidas por acessibilidade, bem como com outros públicos, externos às organizações, formados por estudantes de graduação e de mestrado., procedendo-se ao levantamento de suas percepções em torno do tema da pesquisa.

Buscaram-se, assim, três empresas que tivessem o órgão de auditoria interna estruturado, para, então, fazer a coleta de dados, alcançando profissionais da área (gerentes e auditores), mais os clientes internos para os quais a auditoria interna presta os serviços concernentes, compreendidos por diretores, superintendentes, enfim, os gestores diretamente relacionados aos diversos departamentos internos das organizações escolhidas.

Também foram desenvolvidas pesquisas com outros públicos, externos às organizações, interessados e/ou curiosos de alguma forma com os trabalhos da auditoria interna. No caso, estudantes dos 7º e 8º períodos do curso de graduação em Administração de uma Universidade situada em Belo Horizonte-MG, mais alunos e ex-alunos do curso do Mestrado Acadêmico de Administração, no âmbito da Fundação Pedro Leopoldo (FPL).

### 3.3 Procedimentos para coleta de dados

No tocante aos procedimentos de coleta de dados, foi utilizado o roteiro de questionário semiestruturado, por meio da técnica de entrevista, com tipo de corte transversal.

De acordo com Belei, Paschoal, Nascimento e Matsumoto (2008), o tipo de entrevista semiestruturada é direcionada por um roteiro previamente elaborado, composto geralmente por questões abertas. A entrevista pauta-se pela exigência de um planejamento prévio e manutenção do componente ético, por envolver necessariamente seres humanos. Segundo Collis e Hussey (2005), trata-se de um método no qual as perguntas são feitas a participantes escolhidos para descobrir o que fazem, pensam ou sentem. A pesquisa semiestruturada, no entendimento de Lakatos e Marconi (2009, p. 279), ocorre “quando o entrevistador tem liberdade para desenvolver cada situação em qualquer direção que considere adequada. É uma forma de explorar mais amplamente a questão”.

É importante pôr em relevo que, pelos ensinamentos de Belei *et al.* (2008), “para a elaboração do roteiro de entrevista consideram-se a vivência do pesquisador, a literatura sobre o tema em estudo, a apreciação de juízes e as informações obtidas no pré-teste”. No caso específico do presente trabalho, o roteiro de questões foi adaptado de De Toni (2005) e de Magalhães (2008). Foram oito perguntas precedidas de um levantamento demográfico (idade, sexo, escolaridade, tipo de empresa em que trabalha e a função exercida, se for o caso).

Estudos de corte transversal significam, como preconizam Collis e Hussey (2005, p. 66), aqueles “realizados quando há limites de tempo ou de recurso. Os dados são coletados apenas uma vez, em um período de tempo curto, antes de serem analisados e relatados”. Pode ser considerado, de acordo com Malhotra (2011, p. 60), “uma fotografia instantânea do mercado tirada em um determinado momento”.

Em relação aos dados obtidos das três empresas, estes foram consolidados porque, embora sejam de áreas econômicas distintas, todas têm o órgão de auditoria interna devidamente estruturado, além de serem de grande porte. Contudo, quanto às informações específicas de cada empresa, neste trabalho denominadas Empresa Alfa, Beta e Gama, tem-se o detalhamento adiante explicitado, cujo total efetivo situou-se em 47 respondentes (25 profissionais da área e 22 clientes internos).

Na Empresa Alfa, um banco de grande porte, de amplitude nacional, o encaminhamento dos questionário aos potenciais respondentes foi efetuado pelo chefe da área de auditoria interna, tanto no âmbito exclusivo da área (auditores e gerentes), bem como para os clientes internos dos serviços prestados pelo órgão. Neste caso, os questionários foram encaminhados para os gerentes, superintendentes e diretores situados no alto escalão da instituição, bem como para os auditores e gerentes da área, sendo que as respostas foram efetivadas por mensagem eletrônica, no período de 16/07/2015 a 14/08/2015.

Ressalte-se, por oportuno, que as respostas foram encaminhadas diretamente para a caixa postal pessoal do autor, sem qualquer outra intermediação, mantendo-se, assim, o caráter de confidencialidade sobre quem forneceu a informação. Em seguida, todas as respostas foram transcritas para o *software Excel*, compondo, assim, uma base específica de dados.

Na Tabela 6 estão detalhados os dados genéricos quantitativos sobre o público respondente (potenciais e efetivos).

### **Tabela 6**

Dados sobre os respondentes da Empresa Alfa

Público-Alvo	Potenciais respondentes	Respondentes		Ondas	Total de respondentes em cada onda	Datas
		efetivos	Percentual			
Profissionais da área	406	20	4,93%	Primeira	19	16 a 31/07
Clientes	250	9	3,60%	Segunda	3	03 a 07/08
Total geral	656	29	4,42%	Terceira	7	10 a 14/08

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Como se vê, do total de 656 potenciais respondentes, houve retorno de 4,42%, ou 29 questionários preenchidos, sendo 20 oriundos exclusivamente da área da equipe de auditoria interna, mais nove representantes dos clientes internos.

Na Empresa Beta, também de grande porte, com expressão nacional, atuante no desenvolvimento das micro e pequenas empresas, os questionários também foram respondidos por meio de mensagens eletrônicas, intermediadas internamente pelo chefe da auditoria interna. As respostas foram encaminhadas diretamente para a caixa postal pessoal do autor, sem qualquer intermediação por outra pessoa, e em seguida transcritas para o *Excel*.

Na Tabela 7 é apresentado um extrato dos números relativos à fase de coleta de informações.

**Tabela 7**

Dados sobre os respondentes da Empresa Beta

<b>Público- Alvo</b>	<b>Potenciais respondentes</b>	<b>Respondentes efetivos</b>	<b>Percentual Ondas</b>	<b>Total de respondentes</b>	<b>Datas</b>	
Profissionais da área	4	3	75,00%	1 <sup>a</sup>	6	16 a 31/07
Clientes	17	3	17,65%	2 <sup>a</sup>	0	03 a 07/08
<b>Total Geral</b>	<b>21</b>	<b>6</b>	<b>28,57%</b>	<b>3<sup>a</sup></b>	<b>0</b>	<b>10 a 4/08</b>

Fonte: dados da pesquisa (2015).

As informações resumidas permitem dizer que o percentual de respondentes ficou no patamar de 28,57%, ou seis questionários preenchidos, considerando, nesse total, um público respondente potencial de 21 pessoas.

A terceira empresa, aqui denominada de Gama, é multinacional, e, como as demais, de grande porte. Exerce atividades no mercado varejista. sendo que o público potencial de respondentes importou em dois auditores e 14 gerentes de lojas. Em relação à Empresa Gama, a pesquisa foi efetuada por meio do *Google Drive*, após a disponibilização, pelo gerente de logística da empresa, de um endereço lógico para que as respostas fossem nele registradas.

Na Tabela 8 consta o detalhamento específico, relativo à Empresa Gama.

**Tabela 8**

Dados sobre os respondentes da Empresa Gama

<b>Público-Alvo</b>	<b>Potenciais respondentes</b>	<b>Respondentes efetivos</b>	<b>Percentual</b>	<b>Período das respostas</b>
Profissionais da área	2	2	100,00%	
Clientes	14	10	71,43%	11 a 21/09
Total Geral	16	12	75,00%	

Fonte: dados da pesquisa (2015).

O percentual de respostas situou-se, relativamente ao potencial de respondentes, em 75,00%, com 12 questionários preenchidos eletronicamente. Neste caso, o próprio aplicativo do *Google Drive* disponibiliza no formato do *Excel* as respostas, incluindo a indicação da data e hora em que tal ocorreu.

Isso posto, além do grupo formado pelas três empresas, também foram desenvolvidas pesquisas com outros públicos, externos às organizações. No caso, graduandos do 7º e 8º períodos do curso de graduação em Administração, de uma faculdade localizada em Belo Horizonte-MG, mais os alunos e ex-alunos do curso do Mestrado Profissional, no âmbito da Fundação Pedro Leopoldo (FPL).

A pesquisa com os graduandos foi realizada em 20/08/2015, com acompanhamento *in loco* do autor, tendo-se o cuidado de deixar a cargo de cada respondente o entendimento pessoal sobre a pergunta, de forma a evitar ao máximo qualquer atitude ou comportamento que, de alguma forma, influenciasse as respostas. Do total de 71 potenciais respondentes, houve 56 retornos de questionários, o que significa o percentual significativo de 78,87%.

O último público pesquisado foram os alunos e ex-alunos do curso de Mestrado Profissional de Administração da FPL. Os questionários relativos aos alunos foram entregues de sala em sala no dia 22/08/2015, adotando-se, em seguida, o procedimento padrão de transcrição dos dados para o *Excel*. Em relação aos ex-alunos, a pesquisa ocorreu mediante a utilização do *Google Drive*, no período de 01/09/2015 a 21/09/2015. A Tabela 9 retrata os dados de forma respectiva.



**Tabela 9**

Alunos e ex-alunos FPL

<b>Público- Alvo</b>	<b>Potenciais respondentes</b>	<b>Respondentes efetivos</b>	<b>Percentual</b>	<b>Datas</b>
Alunos	149	63	42,28%	22/08/2015
Ex-alunos	1.178	20	1,70%	1º a 21/09/2015
Total Geral	1.327	83	6,25%	

Fonte: dados da pesquisa (2015).

O percentual de respostas situou-se, relativamente ao potencial de respondentes, em 6,25%, com 83 questionários preenchidos (*in loco* e eletronicamente). De acordo com a secretaria da FPL, no caso dos ex-alunos foram encaminhados mensagens a 1.178 potenciais respondentes, com a informação do endereço lógico, porém, por se tratar de um cadastro antigo, várias mensagens voltaram com erros no endereçamento.

### 3.4 Procedimentos para análise de dados

O roteiro de questionário semiestruturado, conforme pode ser visto no Apêndice A, foi composto de oito questões abertas, que puderam ser respondidas com algumas palavras soltas, que não exigiram formulações de frases completas, embora não houvesse impedimento, caso o respondente preferisse assim se manifestar. Em suma, o respondente teve liberdade de escolher a forma de expressar que entendeu mais agradável, seguindo a linha adotada por De Toni (2005).

No caso específico do presente estudo, acompanhando De Toni (2005), as questões foram de natureza simples, já tendo sido pré-testadas pelo citado autor quanto à sua compreensibilidade, antes da aplicação definitiva, inclusive em diversos objetos estudados.

Para qualificar o levantamento dos dados, as entrevistas foram conduzidas utilizando-se a técnica da livre associação, que consiste em apresentar aos entrevistados um estímulo ou termo indutor (auditoria interna), solicitando, em seguida, que dissessem palavras ou expressões que lhes viessem imediatamente à lembrança. Com esse procedimento podem ser identificados os possíveis

elementos funcionais, simbólicos, cognitivos e emocionais relacionados à auditoria interna.

Ressalte-se que o procedimento descrito acompanha a linha teórica adotada por Lefevre e Lefevre (2010), da qual se depreende que a busca dos pensamentos de uma coletividade, como essência da Teoria das Representações Sociais, pode ser consubstanciada no resgate de ideias socialmente compartilhadas. Para tanto, Lefevre e Lefevre (2010, p. 49-50) formularam a seguinte orientação, cujo teor teve efeito prático na condução das pesquisas concernentes ao presente trabalho:

De nosso ponto de vista, as perguntas abertas sobre um tema ou seus desdobramentos, dirigidas a indivíduos entrevistados isoladamente, é o modo mais adequado de se obter depoimentos que possam posteriormente ser agregados e conformar o pensamento de uma coletividade (Lefevre & Lefevre, 2010, p. 49-50).

Sá (1998, p. 24), ao tratar do tema das representações, especialmente quando se almeja a realização de uma pesquisa social, afirma que:

Uma representação social é sempre de alguém (o sujeito) e de alguma coisa (o objeto). Não podemos falar em representação de alguma coisa sem especificar o sujeito – a população ou conjunto social – que mantém tal representação. Da mesma maneira, não faz sentido falar nas representações de um dado sujeito social sem especificar os objetos representados.

O referido autor alerta que, para a definição do par sujeito-objeto de uma pesquisa, “devemos ter em mente que a representação que os liga é um saber efetivamente praticado, que não deve ser apenas suposto, mas sim detectado em comportamentos e comunicações que de fato ocorram sistematicamente” (Sá, 1998, p. 50).

Continua, esclarecendo que a questão se mostra relevante, pois às vezes pode se dar *status* de representação social a emissões discursivas fortuitas, como ocorrem, por exemplo, com entrevistas e questionários, cuja dinâmica exige que os sujeitos da pesquisa respondam, mesmo que nunca tenham pensado a respeito do tema ou acompanhado discussões a respeito. Assim, mostra-se

necessária uma investigação da correspondência entre o pensamento social e as práticas sociais da população estudada.

Foi solicitado, com respaldo em De Toni (2005), em cada questão, como dito, que o respondente indicasse cinco palavras que expressassem o resultado do que estava sendo solicitado, adotando o pressuposto desenvolvido no presente trabalho de que existe pequeno grupo de atributos que constituem o pilar de sustentação do conceito de imagem.

As respostas foram escritas, contudo, como alerta De Toni (2005), se, por um lado, há a possibilidade de ganho de tempo na aferição dos dados, além de atingir maior público, por outro, corre-se o risco de cerceamento da espontaneidade dos respondentes, privilegiando o aparecimento dos aspectos racionais da imagem, em detrimento dos emocionais e dos simbólicos.

Nesse ponto, a exemplo das justificativas expostas no trabalho realizado pelo autor citado, os respondentes, tanto os abordados no âmbito das empresas, como os externos, basicamente estudantes (de curso de graduação e de mestrado), estão acostumados a se manifestarem por escrito, além de, em tese, pelo nível de escolaridade, estarem amadurecidos para se expressarem adequadamente e com foco nas perguntas efetuadas.

É importante registrar que as perguntas, especialmente as seis primeiras, seguiram modelo e conceitos adotados por De Toni (2005), Milan *et al.* (2008) e Magalhães (2008). Para tanto, depreende-se dos citados autores, na construção das questões, que foi utilizada a técnica da livre associação de ideias. Milan *et al.* (2008, p. 27) explicam que a técnica consiste em:

Apresentar aos entrevistados um estímulo, ou termo indutor [no caso Auditoria Interna], solicitando que digam quais palavras ou expressões lhes vêm imediatamente à lembrança. A principal vantagem da técnica é que permite a identificação dos elementos latentes na mente das pessoas sobre o termo indutor, sem exercer um controle exagerado da racionalidade.

Em relação às expectativas das respostas, De Toni (2005) esclarece que as duas primeiras questões buscam entender genericamente o tipo de representação mental que o sujeito tem sobre o termo indutor, tendo-se a esperança de que as repostas já tragam os atributos mais fácil e prontamente lembrados. As quatro seguintes, por repetirem o mesmo questionamento sob outros pontos de vista (dentro do enfoque das dimensões da imagem), dariam mais confiabilidade ao instrumento, bem como mais complexidade na abordagem.

A Tabela 10 designa o tipo de estímulo que cada questão busca apresentar, segundo as categorias em que os atributos foram agrupados.

**Tabela 10**

Atributos: dimensões das imagens

<b>Categorias de identificação.</b> <b>Dimensões da imagem</b>	<b>Questões</b>
Funcional, cognitiva, emocional e simbólica.	1 Quando eu digo auditoria interna [termo indutor], qual a primeira coisa que lhe vem à mente? 2. Que outras ideias lhe vêm à mente sobre auditoria interna [termo indutor]?
Cognitiva	3. Como você descreve a atividade de auditoria interna [termo indutor]?
Simbólica	4. Qual o significado, o que representa a auditoria interna [termo indutor] para você?
Emocional	5. Quais sentimentos lhe vêm à mente quando eu digo auditoria interna [termo indutor]?
Funcional	6. Quais são os benefícios que a auditoria interna [termo indutor] traz para você?

Fontes: adaptada de De Toni, D. (2005). *Administração da imagem de produtos: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto*. Tese (Doutorado em Administração) Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre. Recuperado de <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/5919/000477724.pdf?sequence=1>.

Os procedimentos para análise e tratamento de dados ocorreram em quatro etapas.

A primeira etapa importou na necessidade da preparação das bases de dados, por meio do *software Excel*, para que fosse possível dar prosseguimento à análise dos dados e utilização de *software* específico. Como só houve duas situações em que os respondentes registraram diretamente os dados no *Excel* (por meio do *Google Drive*), em todos os demais casos, como exposto, houve necessidade de

fazer o procedimento de transcrição das informações resultantes das pesquisas para o *Excel*.

A segunda etapa, com utilização do *software Excel*, consubstanciou-se na consolidação dos dados demográficos dos respondentes, de forma a se obter visão geral sobre os públicos enfocados.

A terceira etapa pautou-se pela análise de conteúdo das respostas das seis primeiras perguntas, das quais foram listados todos os atributos mencionados pelos respondentes. Ressalte-se que esse procedimento é de suma importância, pois se mostra definidor para o resultado da pesquisa.

Rossi, Serralvo e João (2014, p. 40), por oportuno, asseveram que, “formalmente, a análise de conteúdo é uma técnica de pesquisa para obter inferências válidas e replicáveis dos dados em seu contexto”. Esclarecem os autores que se trata de uma técnica para análise de dados tanto quantitativa quanto qualitativamente. Entretanto, considerando a natureza do presente trabalho, extrai-se de Rossi *et al.* (2014, p. 46) a definição da análise de conteúdo qualitativa “como um método de pesquisa para a interpretação subjetiva do conteúdo dos dados de um texto pelo processo sistemático de codificação e identificação de temas ou padrões”.

Para tanto, todas as respostas, individualmente consideradas (186 casos), referentes às seis primeiras perguntas, o que expande ainda mais o trabalho, tiveram que ser ajustadas para expressarem atributos, já que os respondentes elaboraram, nas manifestações, na maioria dos casos, frases e não, como solicitado, palavras ou expressões que lhes viessem à mente. Essa fase mostrou-se consideravelmente trabalhosa, pois, para que os dados estivessem adaptados às especificações do *software* EVOC (2000), houve necessidade:

- a) Primeiro, nos casos em que não foi possível adotar uma única palavra para dar significado ao que foi expressado pelo respondente, foi utilizada uma expressão, com os termos (palavras) separados por traços, a exemplo de “terceira-linha-de-defesa”, “assessoramento-alta-administração”, “agregar-valor”, “garantir-conformidade”;

- b) em seguida, para cada palavra ou expressão, fez-se a exclusão de cedilhas, til, acentos de qualquer ordem, a exemplo de palavras como “confiança”, registrada como “confianca”, ou “verificação”, transformada em “verificacao”, embora, internamente ao EVOC (2000), seja possível, posteriormente, fazer ajustes, caso contrário, automaticamente serão acrescentados caracteres gráficos estranhos aos termos originais;
- c) finalmente, as bases de dados tiveram que ser dispostas em colunas, de forma a expressar a ordem das evocações, bem como salvas na extensão “.csv” para possibilitar a captura dos dados pelo *software* EVOC (2000).

Do trabalho realizado, podem ser obtidos palavras ou atributos posteriormente analisados com base no EVOC (2000). Alguns exemplos de frases e as palavras e/ou atributos resultantes, após a análise semântica:

- a) “Os auditores estão sempre querendo apontar erros, por menores e irrelevantes que sejam” – **aponta-erros;**
- b) “como gestora de uma diretoria, avalio que auxilia no meu processo de gestão” – **auxilia-processo-gestão;**
- c) “controles, maior conhecimento dos problemas, visão sistêmica” – **controles, conhecimento-problemas, visão-sistêmica;**
- d) “para mim é uma oportunidade de melhorar os processos e agregar valor à organização” – **melhorar-processos, agregar-valor;**
- e) “atividade necessária para assegurar a aderência a normativos e propiciar melhorias” – **necessária, assegura-aderência-a-normativos, propicia-melhorias;**
- f) “avaliar os processos da organização com objetivo de assessorar a alta administração, com informações preventivas e relevantes, na tomada de decisões” – **avaliar-processos, assessoramento, informações-preventivas, informações-relevantes, tomada-de-decisão.**

Na quarta etapa, os atributos foram analisados quanto à sua frequência e ordem de evocação, utilizando-se exclusivamente o *software* *L'analyse des evocations* (EVOC). O programa EVOC (2000) possibilita, a partir de uma série de

programas, a análise das evocações léxicas e a categorização por análise de conteúdo.

O *software L'analyse des evocations* (EVOC2000), desenvolvido por Vergès (1992) e seus colaboradores, busca, a partir da combinação da frequência de evocação e ordem média de evocação de cada palavra, identificar as palavras que apresentam mais probabilidade de pertencerem ao sistema periférico e ao núcleo central das imagens (Magalhães, 2008).

De Toni (2005, p. 183) descreve que os critérios estabelecidos pelo EVOC (2000) para a delimitação do sistema central e periférico das imagens são:

- a) **Núcleo central:** atributos com valor de ordem (VO) menor do que a média das médias das evocações ou valor de ordem médio (VOM) e valor de frequência (VF) maior ou igual ao valor de frequência médio (VFM) das evocações;
- b) **elementos intermediários 1:** atributos com VO maior ou igual à média das médias das evocações (VOM) e VF maior ou igual ao VFM das evocações;
- c) **elementos intermediários 2:** atributos com VO menor do que a média das médias das evocações (VOM) e VF menor do que o VFM das evocações; e
- d) **sistema periférico:** atributos com VO maior ou igual à média das médias das evocações (VOM), e VF menor do que o VFM das evocações.(destaques no original)

Ainda De Toni (2005) esclarece que o valor de frequência médio (VFM) é calculado pela frequência total dos atributos citados, dividida pelo número de diferentes atributos. O VO e o VOM são calculados a partir da atribuição de pesos aos atributos. Assim, o atributo citado em primeiro lugar recebe peso 1; quando for citado em segundo lugar, recebe peso 2, e assim sucessivamente, até o último atributo citado. Já o valor de ordem médio (VOM) corresponde à média das médias das evocações e é calculado a partir da soma dos valores de evocação (VE), dividido pelo total de citações. A partir do valor de frequência médio e do valor de ordem médio das evocações são estabelecidos o núcleo central, os elementos intermediários e periféricos do objeto da pesquisa.

Sobre o programa EVOC, De Matão (2012) esclarece que este organiza as palavras produzidas, mediante a verificação de frequência e a ordem de evocação, quantificando as palavras evocadas, com informação das frequências simples, intermediária e o *rang* (ordem média de evocação). Acentua que quanto menor o *rang* obtido pela palavra, mais prontamente foi evocada. Sobre os quatro quadrantes, sublinha que:

- a) No quadrante superior esquerdo (QSE) ficam situados os elementos mais significativos para os sujeitos e que constituem, provavelmente, o núcleo central da representação estudada. Neste encontram-se as evocações mais frequentes e que aparecem, em média, nas primeiras posições (menor *rang*).
- b) Na primeira periferia, no quadrante superior direito (QSD), localizam-se os elementos mais importantes da periferia (aqueles com mais frequência e *rang*).
- c) No quadrante inferior esquerdo (QIE) encontram-se os elementos que foram citados com baixa frequência, porém evocados primeiramente (considerados elementos de contraste).
- d) No quadrante inferior direito (QID) estão os elementos localizados na segunda periferia, ou quarto quadrante, aparecendo os elementos típicos de periferia, ou de baixa frequência (menor frequência), e sempre evocados nas últimas posições, assim possuem maior *rang*.

Antes de avançar para os procedimentos concernentes ao Discurso do Sujeito Coletivo (DSC), é importante alertar que, durante o processamento das bases de dados pelo EVOC, para todos os públicos pesquisados, após uma primeira seção de trabalho, foi necessário promover ajustes em palavras ou atributos com sentidos nitidamente idênticos. Contudo, teve-se o cuidado de que tal procedimento não prejudicasse o aspecto fundamental desse tipo de pesquisa, que é a evocação livre dos elementos latentes sobre o termo indutor na mente das pessoas. Esse procedimento evita que muitas palavras ou atributos sejam indevidamente registrados como tendo uma única evocação, provocando interferência no VF e no VO.



Assim, foram identificadas e ajustadas palavras ou atributos que se mostraram idênticos, tais como: agregação-valor/agregam-valor/agregar-valor/ agrega-valor; ajuste-atividades/ ajustes-das-atividades; análise/análises; aponta-erros/ apontar-erros; auto-avaliação/ autoavaliação; avaliação-dos-negócios/ avaliação-negócio; combate-à-fraude/ combater-fraudes; conformidade/ conformidades; conhecimento/conhecimentos; consultoria/consultoria-interna; cumprimento-de-processos/ cumprimento-dos-processos; melhoria-de-processos/ melhoria-dos-processos/ melhoria-processos/ melhoria-nos-processos; mitigação-riscos/ mitigação-riscos-operacionais/ mitiga-riscos-operacionais/ mitigar-riscos/ mitigar-riscos-operacionais; relacionamento/relacionamentos; risco/riscos; solucionar-problemas/ soluciona-problemas.

Além das seis perguntas que seguiram estritamente a modelagem já explicitada, no questionário constaram mais duas, a exemplo do adotado por Magalhães (2008). O intuito foi a percepção sobre as eventuais dificuldades relacionadas aos serviços prestados, bem como a obtenção de uma resposta sobre o que seria um serviço ideal de auditoria interna. Na análise específica dessas duas questões, as de números sete e oito, utilizou-se a técnica do DSC, na formatação adotada por Lefevre e Lefevre (2010).

O DSC, que tem como um de seus fundamentos a teoria da Representação Social e seus pressupostos sociológicos (Lefevre & Lefevre, 2010), é conceituado por Lefevre, Crestana e Cornetta (2003, p. 70), da seguinte forma:

É uma modalidade de apresentação de resultados de pesquisas qualitativas que tem depoimentos como matéria-prima, sob a forma de um ou vários discursos-síntese escritos na primeira pessoa do singular, expediente que visa expressar o pensamento de uma coletividade, como se esta coletividade fosse o emissor de um discurso.

A metodologia consiste em selecionar, das respostas individuais dadas às determinadas questões, as expressões-chave (ECH) e, em seguida, as ideias centrais (IC) correspondentes. Embora a metodologia adotada incluía também extrair o que se denomina como ancoragem (AC), definida por Lefevre e Lefevre (2010, p. 79) como “a expressão de uma dada teoria ou ideologia que o autor do

discurso professa e que está embutida no seu discurso como se fosse uma afirmação qualquer”, esse procedimento não foi incorporado ao presente trabalho, uma vez que, segundo os autores em pauta, tal figura metodológica nem sempre é encontrada nos discursos.

No presente caso, foram analisadas com base na metodologia do DSC as questões de número sete e oito: 07 – Quais são as principais dificuldades para você em relação aos serviços da auditoria interna [termo indutor]?; 08 – O que seria para você um serviço ideal de auditoria interna [termo indutor]?

As ECHs são fundamentais para a confecção do DSC e, segundo esclarecimentos de Lefevre e Lefevre (2010, p. 74), “são pedaços ou trechos, ou segmentos, contínuos ou descontínuos, do discurso, que devem ser selecionados pelo pesquisador e que revelam a essência do conteúdo do depoimento ou discurso ou da teoria subjacente.”

Por sua vez, a IC é explicada por Lefevre e Lefevre (2010, p.77) como:

Um nome ou expressão linguística que revela e descreve de maneira mais sintética e precisa possível o sentido ou os sentidos da ECH de cada um dos discursos analisados e de cada conjunto homogêneo de ECHs (que vai dar nascimento, posteriormente, ao DSC). Neste último caso, a IC recebe também o nome de categoria.

Lefevre *et al.* (2003), de forma mais concisa, explicam que as ECs são trechos mais significativos das respostas, enquanto as ideias centrais representam a síntese do conteúdo discursivo manifestado nas expressões-chave. O resultado desse processo são discursos-síntese, na primeira pessoa do singular, que são os DSCs, nos quais se tem o pensamento de um grupo ou coletividade aparecendo como se fosse um discurso individual (Lefevre *et al.*, 2003).

Para reforçar os conceitos apresentados, Santos, Gouveia, Oliveira, Melo e Souza (2014, p. 1391) comentam que as ECHs “consistem em ressaltar os segmentos mais relevantes dos discursos, sejam eles contínuos ou não”; e as ICs “têm por

objetivo traduzir a opinião do entrevistado para seu significado real, isto é, naquilo que se quis dizer, o que pode estar eventualmente oculto”.

Devem ser levados em conta ainda dois atributos importantes na metodologia do DSC definida por Lefevre e Lefevre (2010), quais sejam, a intensidade e a amplitude, as quais possibilitam, respectivamente, que o pesquisador conheça, no campo pesquisado, o grau de compartilhamento das Representações Sociais entre a população pesquisada e o grau de espelhamento ou difusão de uma ideia. A intensidade “refere-se ao número ou percentual de indivíduos que contribuíram com suas expressões-chave”, enquanto que amplitude “é a medida da presença de uma ideia ou representação social considerando o campo ou universo pesquisado” (Lefevre & Lefevre, 2010, p. 83-84).

No caso do conceito de intensidade ou força, Lefevre e Lefevre (2010, p. 83) valem-se do exemplo das pesquisas eleitorais para explicá-lo:

Um determinado candidato pode estar querendo (de um ponto de vista qualitativo) conhecer as representações que circulam entre seus eleitores a respeito de sua imagem como candidato, mas evidentemente quer saber também (de um ponto de vista quantitativo) o grau de compartilhamento das mesmas entre os eleitores.

No caso da amplitude, com o mesmo exemplo, Lefevre e Lefevre (2010, p. 83) explicam que tal atributo está associado à ideia de campo e, nesse sentido:

O candidato de uma dada representação no campo analisado poderia querer conhecer mais a respeito do eleitorado desfavorável à sua candidatura. Essas representações estão presentes em quais regiões do campo? Em qual sexo? Em qual idade?

Da análise do DSC, relativamente às questões de números sete e oito, quando conjugados com as do EVOC (2000), tendo como base os questionamentos insertos nas perguntas de números um a seis, pode-se dizer que tais técnicas estão consonantes com as teorias e conceitos abordados no referencial teórico e possibilitam atingir resultados factíveis, em face dos objetivos (geral e específicos) do presente trabalho.

Em termos procedimentais, a partir das respostas das questões de números sete e oito, inseridas no *Excel*, foram feitas, progressivamente, as seguintes etapas, considerando, individualmente, cada manifestação, importando, ao final de todo o trabalho, 372 (186 respondentes x 2 perguntas – de números sete e oito): verificar as expressões-chave, as ideias centrais, consolidar as ideias centrais e finalmente estabelecer o discurso do sujeito coletivo para cada uma das perguntas (7<sup>a</sup> e 8<sup>a</sup>), de cada público analisado.

Isso posto, a Tabela 11, na sequência, sintetiza os objetivos específicos, os autores-referência correspondentes, bem como os procedimentos instrumentos para a coleta de dados e análise dos dados.

**Tabela 11**

Sínteses da metodologia

<b>Objetivos específicos</b>	<b>Autores</b>	<b>Procedimentos para coleta de dados</b>	<b>Procedimentos para análise dos dados</b>
Identificar os atributos que constituem a imagem da auditoria interna na percepção de diversos públicos, internos e externos às organizações.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• De Toni (2005)</li> <li>• Santaella e Nöth (2013)</li> <li>• Santaella (2012)</li> <li>• De Toni, Larentis <i>et al.</i> (2012)</li> <li>• De Toni, Mattia <i>et al.</i> (2012)</li> <li>• Tavares (2008)</li> <li>• Damásio (2012)</li> <li>• Moscovici (2011)</li> </ul>	Questionário semiestruturado	Análise de conteúdo por categoria e pelo <i>software L'analyse des evocations</i> (EVOC). Utilização da técnica do Discurso do Sujeito Coletivo (DSC).
Analisar a composição da imagem no que se refere às categorias de atributos funcionais, simbólicos, cognitivos e emocionais.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Barich &amp; Kotler (1991)</li> <li>• De Toni (2005)</li> <li>• Lefevre e Lefevre (2010)</li> <li>• Matão (2012)</li> <li>• Tavares (2008)</li> </ul>	Questionário semiestruturado	Análise de conteúdo por categoria e pelo <i>software L'analyse des evocations</i> (EVOC).
Identificar as posições relativas dos atributos percebidos, segundo sua maior ou menor proximidade com o estímulo principal de evocação de imagens (termo indutor).	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Damásio (2012)</li> <li>• De Toni (2005)</li> <li>• De Toni, Mattia <i>et al.</i> (2012)</li> <li>• Goleman (1995)</li> <li>• Magalhães (2008)</li> <li>• Matão (2012)</li> <li>• Milan <i>et al.</i> (2013)</li> <li>• Milan <i>et al.</i> (2008)</li> <li>• Morin e Aubé (2009)</li> <li>• Moscovici (2011)</li> <li>• Sá (1998)</li> <li>• Santaella (2012)</li> <li>• Aumont (2012)</li> </ul>	Questionário semiestruturado	Análise de conteúdo por categoria e pelo <i>software L'analyse des evocations</i> (EVOC).
Identificar como a imagem da auditoria interna se organiza e se estrutura em relação ao núcleo central e sistemas periféricos, de acordo com a Teoria do Núcleo Central.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Almeida (2004)</li> <li>• Almeida (2005)</li> <li>• Attie (1986)</li> <li>• Attie (1987)</li> <li>• Attie (1998)</li> <li>• Cocurullo (2002)</li> <li>• Cook e Winkle (1979)</li> <li>• De Toni (2005)</li> <li>• De Toni <i>et al.</i> (2015)</li> <li>• Flint (1988)</li> <li>• Lee (1996)</li> <li>• Mautz &amp; Sharaf (1961)</li> <li>• Milan <i>et al.</i> (2005)</li> <li>• Moscovici (2011)</li> <li>• Milan <i>et al.</i> (2013)</li> <li>• Nedeff <i>et al.</i> (2014)</li> <li>• Sá (1998)</li> </ul>	Questionário semiestruturado	Análise de conteúdo por categoria e pelo <i>software EVOC (L'analyse des evocations)</i> .

Fonte: dados da pesquisa (2015).

A partir desses métodos descritos e dos aspectos teóricos abordados, o próximo capítulo apresenta e discute os resultados alcançados.

#### **4 Apresentação e Discussão dos Resultados**

Este capítulo contém a demarcação de quem foram os respondentes aos questionários então encaminhados, bem como a discriminação das análises da imagem do termo indutor “auditoria interna” a partir da percepção de três públicos: as três empresas, nominadas de Alfa, Beta e Gama, cujos dados foram tratados de forma consolidados, mais os decorrentes das respostas formuladas pelos estudantes do curso superior de Administração (7º e 8º períodos). E, ainda, as referentes aos alunos e ex-alunos do curso de Mestrado Profissional da Fundação Pedro Leopoldo. Ressalte-se que os dados sociodemográficos correspondentes estão mostrados no Apêndice B da pesquisa, de forma geral.

Os dados a seguir apresentados, tabulados, detalhados e analisados, oportunizam a tradução em respostas plausíveis às questões teóricas exploradas no decorrer do presente trabalho.

A dinâmica a ser adotada neste capítulo será, inicialmente, buscar caracterizar o público pesquisado, visando também, com esse procedimento, dar consequência ao conceito de amplitude, na forma como é entendido pelos autores do DSC. Assim, na medida do possível e com base nos dados sociodemográficos, será feita uma pequena contextualização sobre as características de cada público analisado. Em seguida, serão identificados, em um estudo pontual sobre a imagem da auditoria interna, os atributos e seus elementos, com base no EVOC (2000). Ainda, será apresentado o resultado das análises realizadas com base na técnica do DSC, em cada público pesquisado.

No caso do público denominado Empresas Alfa, Beta e Gama, houve por bem dar destaques em separado aos públicos compostos pelos profissionais da área de auditoria (gerentes e auditores) e dos clientes internos (gerentes, superintendentes, diretores das áreas, que são objeto de avaliação da auditoria interna). Após a análise das empresas, em caráter geral, será mostrado o resultado da classificação dos atributos nas dimensões de imagens estudadas (elementos cognitivos, funcionais, simbólicos e emocionais).

#### 4.1 Caracterização dos respondentes: profissionais da área

Os dados sociodemográficos, detalhados no Apêndice B, indicam que são 25 os respondentes. Do total, 19 (ou 76%) são do sexo masculino e seis (ou 24%), do feminino. Relativamente à idade, 17 (ou 68%) respondentes encontram-se na faixa de 46 a 60 anos, seis (ou 24%) entre 36 e 45 anos e os dois últimos (ou 4%, cada) estão compreendidos entre 22 e 35 anos e 61 anos ou mais. Quanto à escolaridade, 18 (ou 72%) têm pós-graduação concluída, dois (ou 8%) com mestrado em andamento, três (ou 12%) já concluíram o mestrado e, dos dois últimos (ou 8%), um está concluindo o ensino superior e o outro já o concluiu.

##### 4.1.1 Identificação dos atributos e seus elementos: profissionais da área

De acordo com os dados obtidos por meio do EVOC (2000), identificou-se a frequência com que determinados atributos foram enunciados, conforme apresentado na Tabela 12.

**Tabela 12**

Frequência: atributos – profissionais da área

Número de palavras (ou atributos)	Frequência	Número de palavras ou atributos acumulados	Percentual de evocações
219	1	219	47,2%
31	2	281	60,6%
13	3	320	69,0%
7	4	348	75,0%
9	5	393	84,7%
3	6	411	88,6%
2	7	425	91,6%
1	8	433	93,3%
1	9	442	95,3%
1	10	452	97,4%
1	12	464	100,0%

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Como pode ser observado, na distribuição geral houve 219 palavras ou atributos evocados apenas uma vez, ou 47, 2% do total investigado. Por outro lado, 281 palavras ou atributos foram evocados duas ou mais vezes, em um percentual de

60,6% do total. De acordo com relatório produzido pelo EVOC (2000), são 288 as palavras ou atributos evocados que foram objeto de análises.

Acompanhando o raciocínio de Magalhães (2008), a análise pode mostrar-se mais representativa ao desprezar os atributos evocados somente uma vez, possibilitando melhor identificação da imagem que os respondentes concebem do serviço de auditoria interna, bem como seus respectivos elementos.

Desprezando-se, então, as palavras evocadas apenas uma vez e considerando os valores de VFM e VOM indicados na sequência, tem-se o resultado demonstrado na Tabela 12. O resultado decorreu do processamento do EVOC (2000), a partir do levantamento da frequência e da ordem dos atributos em relação ao termo indutor, em que os tributos foram alocados nos quatro quadrantes, demonstrando, assim, os componentes do núcleo central, elementos intermediários 1, elementos intermediários 2 e sistema periférico. Trata-se, na verdade, da visão de como está configurada a imagem do termo indutor auditoria interna na perspectiva dos profissionais da área.

Os cálculos do VFM e do VOM dependem dos cálculos do VF e do VO de todos os atributos, cujo resultado pode ser observado na Tabela 13. No caso do público em tela, de acordo com os relatórios fornecidos pelo EVOC (2000), os dados disponibilizados são os seguintes:

- a) Número total de atributos – 288;
- b) soma simples dos VOs de todos os atributos – 1119;
- c) soma simples dos VFs de todos os atributos – 464;
- d)  $VFM (464/288) = 1,6$  (neste item, em particular, o EVOC usa como parâmetro números inteiros, neste caso, o VFM foi considerado como 2);
- e)  $VOM (1119/464) = 2,41$ .



**Tabela 13**

Atributos em relação ao termo indutor: profissionais da área

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
VF $\geq$ 3 e VO $<$ 2,4			VF $\geq$ 3 e VO $\geq$ 2,4		
<b>Núcleo Central</b>			<b>Elementos Intermediários 1</b>		
controle	12	1,833	avaliação-riscos	8	2,750
controles-internos	10	2,200	conformidade	6	2,833
avaliação-controles	9	1,667	avaliação	5	2,400
assessoramento-alta-administração.	7	1,714	ética	5	2,600
independência	7	2,143	prevenção	5	2,600
avaliação-independente	6	1,833	profissionais-capacitados	5	2,800
segurança	6	2,167	verificação	5	2,600
confiança	5	1,000	assessoramento	4	2,500
conhecimento	5	2,200	comprometimento	4	3,500
credibilidade	5	2,000	terceira-linha-de-defesa	4	2,500
mitigação-riscos	5	2,200	agrega-valor	3	3,000
área-independente	4	1,000	dedicação	3	4,333
conhecimento-sistêmico	4	1,750	especialização	3	3,000
contributiva	4	2,000	profissionalismo	3	3,667
responsabilidade	4	2,000	reportes	3	3,000
análise	3	2,000	satisfação	3	2,667
competência	3	2,000	transparência	3	3,333
consultoria	3	1,333			
identificação-riscos	3	2,333			
necessária	3	1,333			
olhos-do-dono	3	1,000			
VF $<$ 3 e VO $<$ 2,4			VF $<$ 3 e VO $\geq$ 2,4		
<b>Elementos Intermediários 2</b>			<b>Sistema Periférico</b>		
aferição-de-controles	2	1,500	acompanhamento	2	2,500
atividade-independente	2	1,000	apoio	2	3,500
avaliação-governança	2	2,000	atingimento-objetivos-institucionais	2	2,500
confiabilidade	2	2,000	avaliação-imparcial	2	2,500
fiscalização	2	1,000	cumprimento-de-processos	2	2,500
garantia	2	1,000	experiência	2	4,000
integridade	2	1,500	governança	2	4,500
realização-profissional	2	1,500	impessoalidade	2	4,000
recomendações	2	1,000	linhas-de-defesa	2	4,500
respeito	2	2,000	objetividade	2	3,500
revisão	2	2,000	propõe-ajustes	2	2,500
seriedade	2	2,000	realização	2	2,500
verificar-qualidade	2	1,500	reconhecimento	2	3,500
			regulação	2	4,000
			relacionamento	2	4,000
			risco	2	3,500
			valores	2	2,500
			zelo	2	4,500

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Mediante a utilização dos parâmetros  $VF \geq 3$  e  $VO < 2,4$ , obteve-se o resultado expressado na Tabela 13, na qual pode ser visto que, no núcleo central, a palavra controle, por exemplo, consta com  $VF = 12$  e  $VO$  totalizando 1,833. Tais dados significam que ela foi citada 12 vezes ( $VF$ ). Em relação ao  $VO$ , o resultado é 1,8333, cujo total é o resultado do seguinte raciocínio, desenvolvido internamente pelo programa: foram nove citações como 1ª evocação ( $9 \times 1$ ), uma vez como 3ª evocação ( $1 \times 3$ ) e duas como 5ª evocação ( $2 \times 5$ ), perfazendo, mediante soma simples dos resultados, 22. Dividem-se 22 por 12 e tem-se, então, um  $VO$  para o atributo controle de 1,833. Assim ocorre com todos os demais atributos.

Além do atributo controle, outros atributos de natureza semelhantes, tais como controles-internos ( $VF=10$ ), avaliação-controles ( $VF=09$ ), mitigação-riscos ( $VF=05$ ), identificação-riscos ( $VF=03$ ) e análise ( $VF=03$ ), também compuseram o núcleo central. Contudo, além do sentido relacionado, aparentemente, às atividades de controle nas empresas, outras evocações também se mostram significativas, quais sejam: assessoramento-alta-administração ( $VF=07$ ), independência ( $VF=07$ ), avaliação-independente ( $VF=06$ ), segurança ( $VF=06$ ), confiança ( $VF=05$ ), conhecimento ( $VF=05$ ), credibilidade ( $VF=05$ ), área-independente ( $VF=04$ ), conhecimento-sistêmico ( $VF=04$ ), contributiva ( $VF=04$ ), responsabilidade ( $VF=04$ ), competência ( $VF=03$ ), consultoria ( $VF=03$ ), necessária ( $VF=03$ ) e olhos-do-dono ( $VF=03$ ). Os atributos citados denotam que os profissionais da área veem a auditoria interna também como assessoramento, porém independente e com responsabilidade.

Há atributos, nos elementos intermediários 1, que reforçam tanto a ideia de controle, visto estarem relacionados aos atributos avaliação-riscos ( $VF=08$ ), conformidade ( $VF=06$ ), avaliação ( $VF=05$ ), prevenção ( $VF=05$ ) e verificação ( $VF=05$ ), quanto a da representação mental, ora denominada de assessoramento independente com responsabilidade, uma vez que os atributos próximos são os destacados a seguir: ética ( $VF=05$ ), profissionais-capacitados ( $VF=05$ ), assessoramento ( $VF=04$ ), comprometimento ( $VF=04$ ), terceira-linha-de-defesa ( $VF=04$ ), agrega-valor ( $VF=03$ ).

Se fossem somados os valores de frequência citados no núcleo central, os que se relacionam às atividades de controle nas empresa (controle) perfazem 35,14% do total das evocações (111), enquanto que os ligados à ideia de assessoramento independente com responsabilidade situam-se no patamar de 64,86% do total dos atributos evocados.

A hipótese decorrente de toda essa ilação, na suposição de que haveria somente os dois atributos, é que, para os profissionais da área, no núcleo central viria em primeiro lugar (como identidade) assessoramento independente com responsabilidade e, em segundo lugar, a imagem da representação mental de controle.

No caso dos elementos intermediários 2, considerados pela doutrina como elementos de contraste, localizados no QIE, constam, a título de exemplos, os seguinte atributos: aferição-de-controles (VF=02), atividade-independente (VF=02), avaliação-governança (02), confiabilidade (02) e fiscalização (VF=02). Por oportuno, a palavra contraste, de acordo Academia Brasileira de Letras (2008, p. 357), entre outras significações, é sinônima de “oposição marcante entre coisas análogas ou da mesma natureza”. A partir dos sinônimos apresentados pela Academia Brasileira de Letras, a ação de contrastar poderia significar, neste caso, que os atributos evocados estão a reforçar as representações mentais indicadas anteriormente, salientando as diferenças.

No sistema periférico, embora contenha os atributos evocados em última instância, ainda assim, nesse quadrante, as palavras ou atributos estão consonantes com os existentes no núcleo central, tais como: acompanhamento (VF=02), apoio (VF=02) e avaliação-imparcial (VF=02).

Rememorando os conceitos expostos no referencial teórico, os elementos contidos no núcleo central são as palavras ou atributos com evocações mais frequentes. Por sua vez, os elementos intermediários 1, imediatos ao núcleo central, também estão apresentando elementos que têm certa correlação com o sentido da representação social contido no núcleo central, esboçando, assim, a ideia de proteção ao núcleo central, exposto na doutrina.

#### **4.1.2 DSC: profissionais da área**

Feitos os procedimentos de selecionar as ECHs, passou-se, em seguida, à identificação das ideias centrais, relativamente às perguntas de números sete e oito. Deste trabalho, foram destacados, nas análises, as seguintes categorias ou ideias centrais, bem como construídos os respectivos DSCs. Seguindo as orientações de Lefevre e Lefevre (2010), foram trabalhados, também, os conceitos de intensidade (quantidade de manifestações e percentuais pertinentes) e amplitude (a questão contextual envolvendo os DSCs).

Sobre a pergunta de número sete, as ideias centrais que sobressaíram foram as seguintes, complementadas com a quantidade de manifestantes e o percentual em relação ao total de respondentes (intensidade). No presente caso, foi de 25 o quantitativo total de respondentes.

- a) Desvalorização e falta de prestígio da auditoria: 16 manifestantes (64% do total);
- b) ferramentas de trabalho da auditoria, seis manifestantes, e percentual de 24% em relação ao total;
- c) a questão da independência do auditor, com cinco manifestantes (20% do total);
- d) cultura de que a auditoria é punitiva e cinco manifestantes (20% do total);
- e) falta de capacitação dos auditores, tendo cinco manifestantes e percentual de 20% sobre o total.

Posteriormente, foram construídos os DSCs, os quais ressaltam, a partir da visão dos profissionais da área de auditoria interna, os dificultadores que veem em relação aos serviços do órgão.

A maior dificuldade que vejo em relação aos serviços da auditoria está exatamente na desvalorização e falta de prestígio da auditoria e auditores perante as organizações nas quais executam suas atividades: falta patrocínio, não há valorização do auditor, há descomprometimento dos gestores e valorização profissional insuficiente, em suma, há uma visão equivocada de que a auditoria interna não agrega valor ao negócio da empresa; existem ainda outros dificultadores, como a falta de investimento em ferramentas de auditoria, a ausência de total independência, como deveria ser, a necessidade de vencer a desconfiança dos auditados e a superação da barreira do auditado de que a auditoria interna serve somente para punições, aliando a essas questões a necessidade de uma melhor capacitação dos auditores.

Em relação à pergunta oito - o que seria para você um serviço ideal de auditoria interna? -, seguindo os procedimentos, após distinguir as ECHs foram identificadas e catalogadas as seguintes ideias centrais, cujos conteúdos são os seguintes:

- a) Relacionamento com a alta administração, com 11 respondentes e 44% do total;
- b) agregar valor à empresa, tendo 10 manifestantes e o percentual de 40%;
- c) avaliação abrangente, com atuação preventiva, com oito respondentes, equivalentes a 32% do total;
- d) qualificação dos auditores, com cinco pessoas se manifestando, representando percentual de 20% do total de respondentes;
- e) atuação de forma independente, situando-se em um patamar de cinco respondentes, o que representa 20% do total.

O DSC, por decorrência, apresenta o seguinte teor:

Um serviço ideal de auditoria interna é aquele em que a auditoria interna tenha efetivo relacionamento com os conselhos estatutário; que as avaliações sejam realizadas a partir da necessidade da Administração, sendo os reportes direcionados à presidência e que o resultado do trabalho seja percebido pela empresa, esteja tecnicamente consistente, preditivo, confiável e que agregue valor. Além disso, é aquele que esteja preocupado com o resultado técnico do trabalho, verificando os processos críticos da empresa, com foco no risco e que avalie as operações de forma mais abrangente, com atuação preventiva, independente, de forma a evitar ações fraudulentas.

No que diz respeito à amplitude, os respondentes são em número de 25, todos profissionais da área de auditoria interna. De acordo com as informações colhidas, trabalham em média há 12 anos na atividade de auditoria, ressaltando que as empresas (três, no total) são todas de grande porte. Em relação à idade, 72%, ou 18, estão na faixa compreendida entre 46 e 60 anos e um com mais de 60 anos. Em relação à escolaridade, 23, ou 92%, têm pelo menos pós-graduação, sendo que 12%, ou três pessoas, concluíram o mestrado. Esses dados pressupõem a maturidade dos respondentes e, por conseguinte, permitem inferir que o discurso espelha com mais exatidão a realidade dos respondentes.

#### **4.2 Caracterização dos respondentes: clientes internos**

Para esse público o número de respondentes situa-se no patamar de 22 pessoas. Para o sexo masculino, contam-se 15 respondentes (ou 68,18%) e para o feminino, sete (ou 31,82%). Quanto à idade, 11 (ou 50%) estão situados na faixa de 46 a 60 anos, oito (ou 36,36%) entre 36 e 45 anos e três (ou 13,64%) entre 22 e 35 anos. No quesito escolaridade, dois (ou 9,09%) teriam concluído o mestrado, 10 (ou 45,45%) afirmaram que estão com a pós-graduação em andamento, quatro (ou 18,18%) concluíram o ensino superior e seis (ou 27,27%) estariam com o curso superior em andamento.

##### ***4.2.1 Identificação dos atributos e seus elementos: clientes internos***

Neste caso, no EVOC (2000) identificou-se a frequência dos atributos, os quais estão enunciados na Tabela 14.

**Tabela 14**

Frequência: atributos – clientes internos

<b>Número de palavras (ou atributos)</b>	<b>Frequência</b>	<b>Número de palavras ou atributos acumulados</b>	<b>Percentual de evocações</b>
186	1	186	58,1%
25	2	236	73,8%
6	3	254	79,4%
3	4	266	83,1%
4	5	286	89,4%
1	7	293	91,6%
1	11	304	95,0%
1	16	320	100,0%

Fonte: dados da pesquisa (2015).

A Tabela 14 realça que, na distribuição geral, houve 186 palavras ou atributos evocados apenas uma vez, ou 58,1% do total investigado. Por outro lado, 236 palavras ou atributos foram evocados duas ou mais vezes, no percentual de 73,8% do total. O EVOC (2000) informou, também, por meio de relatórios, os dados seguintes, propiciando a realização dos cálculos listados:

- a) Número total de palavras ou atributos diferentes: 227;
- b) soma simples dos VOs de todos os atributos: 660;
- c) soma simples dos VFs de todos os atributos: 320;
- d)  $VFM (320/227) = 1,4$  (neste item, em particular, o EVOC usa como parâmetro números inteiros, neste caso, o VFM será considerado como 2);
- e)  $VOM (660/320) = 2,06$ .

Consoante disposição da Tabela 15, apresentada na sequência, tais indicadores implicaram, nos procedimentos concernentes ao núcleo central, considerar como parâmetro  $VF \geq 3$  e  $VO < 2,1$ , para os elementos intermediários 1 os intervalos  $VF \geq 3$  e  $VO \geq 2,1$ , bem como a utilização de  $VF < 3$  e  $VO < 2,1$  nos elementos intermediários 2 e de  $VF < 3$  e  $VO \geq 2,1$  no sistema periférico.

**Tabela 15**

Atributos em relação ao termo indutor: clientes internos

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
VF $\geq$ 3 e VO $<$ 2,1			VF $\geq$ 3 e VO $\geq$ 2,1		
<b>Núcleo Central</b>			<b>Elementos Intermediários 1</b>		
segurança	16	1,313	compromisso	7	2,571
controle	11	1,727	honestidade	5	3,800
prevenção	5	1,600	melhoria	5	2,400
confiabilidade	4	1,250	verificação	5	2,200
parceria	4	1,750	qualidade	4	3,250
consultoria	3	1,000	confiança	3	2,333
garantir-conformidade	3	1,000	integridade	3	5,000
melhoria-de-processos	3	1,667			
seriedade	3	2,000			
<b>Elementos Intermediários 2</b>			<b>Sistema Periférico</b>		
VF $<$ 3 e VO $<$ 2,1			VF $<$ 3 e VO $\geq$ 2,1		
adequação-dos-processos	2	2,000	análise	2	2,500
alívio	2	1,500	capacitação	2	3,000
apoio-necessário	2	1,500	combater-fraudes	2	2,500
aponta-erros	2	1,500	comprometimento	2	2,500
avaliar-regras	2	2,000	investigação	2	2,500
cobrança	2	1,000	normas	2	3,000
conhecimento	2	1,000	revisão	2	3,500
<i>feedback</i>	2	2,000			
garantia-de-processos	2	1,500			
melhor-desempenho	2	2,000			
mitigação-riscos	2	2,000			
padronização	2	1,500			
preservar-interesse-dono	2	1,000			
processos	2	1,500			
segurança-investidores	2	1,500			
tranquilidade	2	1,500			
transparência	2	2,000			
verificar-procedimentos	2	1,000			

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Conforme demonstrado na Tabela 15, fica bem evidenciado que a imagem representada no núcleo central que os clientes internos têm sobre a auditoria interna está relacionada primordialmente à questão da segurança (16 evocações) e do controle (11 evocações), sendo, portanto, os elementos mais significativos. Para melhor entendimento do exposto, o segurança foi evocado em 1º lugar 14 vezes (também em 2º e 5º lugar), enquanto controle foi lembrado seis vezes em 1º lugar, três em 2º lugar, um em 3º e outro em 4º.



Além dos atributos citados, outros completam a configuração do imagem disposta no núcleo central: prevenção(VF=05), confiabilidade (VF=04), parceria (VF=04), consultoria (VF=03), garantir-conformidade (VF=03), melhoria de processos (VF=03) e seriedade (VF=03). Destes, à exceção de consultoria, todos os demais listados se comunicam diretamente com os atributos segurança e controle.

No quadrante dos elementos intermediários 1, todos os atributos citados de alguma forma se relacionam à segurança e ao controle, a saber: compromisso (VF=07), honestidade (VF=05), melhoria (VF=05), verificação (VF=05), qualidade (VF=04), confiança (VF=03) e integridade (VF=03). Neste caso, estão exercendo a função de proteger o sistema central.

Nos elementos intermediários 2, considerando os indicativos de que a representação mental nuclear é segurança e controle, não se pode descartar que isso ocorra tanto no âmbito da instituição quanto em relação aos investidores. Assim, atributos contidos nesse quadrante (QIE), agindo efetivamente como elemento de contraste, ampliam, no mínimo, o firme propósito registrado no núcleo central. Para tanto, os atributos a seguir são exemplos pertinentes: preservar-interesse-dono (VF=02) e segurança-investidores (VF=02).

No sistema periférico, os atributos mostram-se coerentes com os dispostos no núcleo central, quais sejam: análise (VF=02), capacitação (VF=02), combater-fraudes (VF=02), comprometimento (VF=02), investigação (VF=02), normas (VF=02) e revisão (VF=02).

#### **4.2.2 DSC: clientes internos**

A partir das respostas formuladas pelos clientes internos às perguntas de número sete e oito, que aludiam aos dificultadores relacionados à auditoria interna e a saber como seria uma situação ideal de atuação desse órgão, foram selecionadas, como ideias centrais ou categorias, as frases que se seguem, as quais sintetizam o sentido almejado por cada resposta.

Relativamente às respostas formuladas para atender à pergunta de número sete, foram categorizadas as seguintes ideias centrais do discurso elaborado pelos clientes internos das Empresas Alfa, Beta e Gama:

- a) Qualificação do auditor (sete respondentes, ou 31,82% do total);
- b) incompreensão sobre a atividade de auditoria (seis respondentes, equivalente a 27,27% do total);
- c) disponibilização de informações (cinco respondentes, ou 22,72% do total).

O DSC decorrente está expresso da seguinte forma:

Vejo que falta maior preparação do auditor. O auditor deveria entender que em algumas ocasiões se os procedimentos forem 100% seguidos o processo para. Há necessidade de que o auditor entenda as dificuldades, nuances e particularidades dos setores para registrar corretamente os fatos. Deve-se treinar a equipe de auditores para que se tenha um quadro de colaboradores adequados. Vejo também incompreensões sobre o caráter educativo da atividade. Falta tempo para aprender com a auditoria. A auditoria provoca quebra de paradigmas e mudança comportamental das pessoas. A auditoria altera processos da empresa.

No tocante à pergunta de número oito, as ideias centrais estão relacionadas a:

- a) Auditoria e resultados da empresa (12 manifestantes, equivalentes a 54,55% do público respondente);
- b) execução da auditoria – processo da auditoria – (seis respondentes, ou 27,27% do total).

Dessa forma, O DSC resultante contém o seguinte teor:

O serviço ideal, para mim, é aquele que é feito em parceria, com transparência e diálogo, que eu pudesse consultá-la. Que fizesse uma atuação proativa, de orientação e prevenção e que tivesse o apoio da empresa. Que assegurasse eficiência, eficácia e economicidade da administração da instituição mediante avaliação constante; ainda, que fosse permanente, com planejamento anual, com foco na consultoria e melhoria de controles.

De forma a possibilitar melhor entendimento sobre os DSCs construídos a partir das ideias centrais distinguidas nesse grupo ora focado, os dados sociodemográficos analisados permitem reportar as características que estão a seguir discriminadas. A divulgação de tais dados visa também a dar uma pequena mostra sobre a situação do ambiente socioeconômico de que faz parte o público.

Inicialmente, conforme já informado, conquanto não tenha sido possível determinar o tempo médio de atividade exercido nas empresas pelos clientes internos, observa-se, do público total de 22 pessoas, que existem pelo menos 10 respondentes (ou 45,45% do total) com mais de 11 anos nas empresas, sendo dois acima de 27 anos.

Até mesmo em decorrência do encaminhamento que foi dado desde o início das pesquisas, 21 respondentes, ou 95,45% do total, têm função gerencial. Se se considerar que se trata de empresas de grande porte, pelos títulos das funções – diretor, superintendente nacional, gerente nacional – pode-se inferir que, pelo menos cinco, ou 22,72%, estão ligados à administração superior de uma das três empresas.

Além disso, 12, ou 54,54% do total, em termos de escolaridade, são pós-graduados, sendo que dois concluíram o mestrado. Em suma, depreende-se que os respondentes têm condições de oferecer um discurso coerente e com conhecimento prático sobre a auditoria interna, notadamente quando o interesse são os dificultadores sobre a atividade e de saber como seria um serviço ideal de auditoria.

#### **4.3 Caracterização dos respondentes: Empresas Alfa, Beta e Gama**

Como esclarecido, houve a consolidação dos dados das três empresas. Mediante a leitura dos dados sociodemográficos, os quais, conforme exposto, estão dispostos de forma consolidada (Apêndice B), conclui-se que, embora oriundas de áreas empresariais distintas, todas as empresas são de grande porte, bem como todas possuem um órgão de auditoria interna estruturado. Em relação à idade, 89,36%, ou 42 respondentes, situam-se na faixa etária de 36 a 60 anos. Ainda,

para reforçar a maturidade do público respondente, 59,57%, ou 28 pessoas, têm pós-graduação concluída e 14,89% do total, ou sete pessoas, estão cursando mestrado ou já o concluíram. A presença masculina é majoritária, da ordem de 72,34%, ou 34 respondentes.

Do total de 47 respondentes, 53,19% (ou 25) são profissionais da área de auditoria interna (auditores e gerentes), os quais se manifestaram afirmando que trabalham, em média, há 12 anos na atividade de auditoria. No tocante aos clientes internos, não foi possível determinar o tempo médio de atividade nas empresas, contudo, observa-se que existem pelo menos 10 respondentes com mais de 11 anos nas empresas, sendo dois acima de 27 anos. Todos esses dados reafirmam, de forma geral, a maturidade dos respondentes, notadamente acerca da atividade de auditoria.

#### ***4.3.1 Identificação dos atributos e seus elementos nas Empresas Alfa, Beta e Gama***

Como reflexo da composição numérica do público Empresas Alfa, Beta e Gama, que é a soma dos públicos profissionais da área (25 respondentes) e Clientes internos (22 respondentes), o resultado dos procedimentos realizados por meio do EVOC (2000) mostra coerência com os apurados de forma específica, conforme pode ser observado na Tabela 16:

**Tabela 16**

Frequência: atributos – Empresas Alfa, Beta e Gama

<b>Número palavras (ou atributos)</b>	<b>Frequência</b>	<b>Número de palavras ou atributos acumulados</b>	<b>Percentual de evocações</b>
350	1	350	44,5%
48	2	446	56,7%
20	3	506	64,4%
9	4	542	69,0%
10	5	592	75,3%
9	6	646	82,2%
3	7	667	84,9%
3	8	691	87,9%
2	9	709	90,2%
1	10	719	91,5%
2	11	741	94,3%
1	22	763	97,1%
1	23	786	100,0%

Fonte: dados da pesquisa (2015).

A Tabela 16 permite visualizar que, na distribuição geral, os atributos evocados apenas uma vez totalizam 350 casos, ou 44,5% do montante. Ainda, 446 palavras ou atributos, no percentual de 56,7%, foram enunciados no mínimo duas vezes.

O EVOC (2000) informou, também, por meio de relatórios, os seguintes dados, mediante os quais foi elaborada a Tabela 17:

- a) Número de palavras ou atributos diferentes: 459.
- b) soma simples dos VOs de todos os atributos: 1783;
- c) soma simples dos VFs de todos os atributos: 786;
- d) VFM  $(786/459) = 1,71$  (neste item, em particular, o EVOC usa como parâmetro números inteiros, neste caso, o VFM será considerado como dois);
- e) VOM  $(1783/786) = 2,27$ .

**Tabela 17**

Atributos em relação ao termo indutor: Empresas Alfa, Beta e Gama - continua

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
VF >= 3 e VO < 2,3			VF >= 3 e VO >= 2,3		
<b>Núcleo Central</b>			<b>Elementos Intermediários 1</b>		
controle	23	1,783	verificação	11	2,364
segurança	22	1,545	avaliação-riscos	9	2,778
controles-internos	11	2,182	compromisso	8	2,750
prevenção	10	2,100	independência	8	2,375
avaliação-controles	9	1,667	comprometimento	6	3,167
confiança	8	1,500	conformidade	6	2,833
assessoramento-alta-administração	7	1,714	ética	6	2,500
conhecimento	7	1,857	honestidade	6	3,500
mitigação-riscos	7	2,143	profissionais-capacitados	6	2,500
avaliação	6	2,167	assessoramento	5	2,400
avaliação-independente	6	1,833	integridade	5	3,600
Confiabilidade	6	1,500	melhoria	5	2,400
consultoria	6	1,167	qualidade	5	3,400
análise	5	2,200	transparência	5	2,800
credibilidade	5	2,000	agrega-valor	4	2,750
parceria	5	2,200	dedicação	4	4,000
responsabilidade	5	1,800	revisão	4	2,750
seriedade	5	2,000	terceira-linha-de-defesa	4	2,500
área-independente	4	1,000	apoio	3	2,667
conhecimento-sistêmico	4	1,750	capacitação	3	3,333
contributiva	4	2,000	especialização	3	3,000
identificação-riscos	4	2,000	investigação	3	3,000
melhoria-de-processos	4	2,250	linhas-de-defesa	3	3,667
atividade-independente	3	1,000	processos	3	2,333
cobrança	3	1,000	profissionalismo	3	3,667
competência	3	2,000	relacionamento	3	4,333
garantia	3	1,000	reportes	3	3,000
garantir-conformidade	3	1,000	satisfação	3	2,667
necessária	3	1,333	valores	3	2,333
olhos-do-dono	3	1,000			
padronização	3	1,667			
tranquilidade	3	1,333			
<b>Elementos Intermediários 2</b>			<b>Sistema Periférico</b>		
VF < 3 e VO < 2,3			VF < 3 e VO >= 2,3		
adequação-dos-processos	2	2,000	acompanhamento	2	2,500
aferição-controle	2	1,500	análise-processos	2	2,500
alívio	2	1,500	atingimento-objetivos-instituc.	2	2,500
apoio-necessário	2	1,500	avaliação-gestão	2	2,500

**Tabela 17**

Atributos em relação ao termo indutor: Empresas Alfa, Beta e Gama – conclui

Elementos Intermediários 2			Sistema Periférico		
VF < 3 e VO < 2,3			VF < 3 e VO >= 2,3		
aponta-erros	2	1,500	avaliação-imparcial	2	2,500
atividade-fundamental	2	1,000	avaliação-negócio	2	2,500
avaliação-governança	2	2,000	combater-fraudes	2	2,500
avaliar-processos	2	1,000	cumprimento-de-processos	2	2,500
avaliar-regras	2	2,000	experiência	2	4,000
conforto	2	1,500	fraude	2	4,000
<i>feedback</i>	2	2,000	governança	2	4,500
fiscalização	2	1,000	imessoalidade	2	4,000
frustração	2	2,000	melhorar-processos	2	2,500
garantia-de-processos	2	1,500	normas	2	3,000
identificação	2	1,500	objetividade	2	3,500
Inspeção	2	2,000	propõe-ajustes	2	2,500
melhor-desempenho	2	2,000	realização	2	2,500
preservar-interesse-dono	2	1,000	reconhecimento	2	3,500
realização-profissional	2	1,500	regulação	2	4,000
recomendações	2	1,000	retidão	2	2,500
Respeito	2	2,000	risco	2	3,500
segurança-investidores	2	1,500	zelo	2	4,500
sustentabilidade	2	1,500			
verificar-procedimentos	2	1,000			
verificar-processos	2	1,500			
verificar-qualidade	2	1,500			

Fonte: dados da pesquisa (2015).

O resultado geral, em relação aos anteriormente explicitados em caráter individualizado, retrata as conclusões já firmadas, já que os atributos são os mesmos. Contudo, por conta da alteração da quantidade de evocações, há mudanças nos indicadores e alterações da configuração de imagem.

Contudo, é importante determinar, a título de exemplo, pelo menos para o atributo com maior número de evocações, como se chegou ao resultados registrados. No caso do atributo controle, o VF é 23 e o VO resultante 1,783. É necessário esclarecer que este total é o resultado do seguinte raciocínio, desenvolvido internamente pelo programa: foram 15 citações como 1ª evocação (15X1), três citações como 2ª evocação (3X1), duas vezes como 3ª evocação (2x3), uma como 4ª evocação (1X4) e duas como 5ª evocação (2x5), perfazendo, mediante a

soma simples dos resultados, 41. Dividindo-se 41 por 23, tem-se, então, um VO para o atributo controle de 1,783. Assim, a mesma dinâmica ocorre com todos os demais atributos.

Isso posto, como pode ser observado na Tabela 17, correlacionando os resultados individuais dos profissionais da área e clientes internos, mantêm-se, no núcleo central, as representações mentais de segurança e controle. Contudo, a ideia veiculada de assessoramento independente com responsabilidade, quando do exame dos atributos dos profissionais da área, agora, considerando todo o público respondente das Empresas Alfa, Beta e Gama, há uma sutil alteração, que poderia ser denominada como assessoramento com independência e com responsabilidade.

Os atributos que compõem o núcleo central das Empresas Alfa, Beta e Gama, ora denominados representação mental de controle e segurança, são os seguintes: controle (CF=23), segurança (CF=22), controles-internos (CF=11), avaliação-controles (CF=09), avaliação (CF=06) e identificação-riscos (CF=04).

A sutileza decorre do fato de que o atributo independência, que antes compunha o núcleo central dos profissionais da área, agora, no cômputo geral, consta dos elementos intermediários 1. Por outro lado, é acrescido ao núcleo central do público Empresas Alfa Beta e Gama (geral) o atributo atividade-independente (CF=03), que antes constava dos elementos intermediários 2 do público profissionais da área. O que altera, aparentemente, é o foco: indica uma mudança do foco na atuação do profissional para a da instituição auditoria interna. Os atributos que compõem a citada representação mental são: confiança (CF=08), assessoramento-alta-administração (CF=07), conhecimento (CF=07), avaliação-independente (CF=06), consultoria (CF=06), análise (CF=05), credibilidade (CF=05), responsabilidade (CF=05), área-independente (CF=04), conhecimento-sistêmico (CF=04), contributiva (CF=04), competência (CF=03), necessária (CF=03) e olhos-do-dono (CF=03).

Situação curiosa ocorreu com os atributos mitigação-riscos (CF=07), cobrança (CF=03), garantia (CF=03), padronização (CF=03) e tranquilidade (CF=03). Eles,



nas bases anteriores, constavam dos elementos intermediários 2 e agora migraram para o núcleo central. Com isso, tem-se, agora, para as Empresas Alfa, Beta e Gama, além das representações mentais já citadas, a que agora se impõe como uma espécie de representação mental de garantia da tranquilidade.

O quantitativo de expressões formuladas pelos respondentes com sentido semelhante, embora tenham denominações diferentes, vem a confirmar o que é expressado na Teoria do Núcleo Central, qual seja, o fato de o núcleo estar dotado da memória coletiva do grupo e suas normas e, ainda, que é formado pelas significações fundamentais da representação, aquelas que lhe atribuem identidade.

Neste ponto, é possível fazer uma apresentação das dimensões da imagem, decorrentes das informações decodificadas dos 47 respondentes do público em pauta. Assim, na sequência, na Tabela 18, estão identificados os atributos e seus elementos distribuídos entre as quatro dimensões da imagem, de forma a propiciar uma leitura comparativa do resultado considerando separadamente as Empresas Alfa, Beta e Gama, os profissionais da área de auditoria interna e os clientes internos. Optou-se pela apresentação somente daqueles que têm VF superior a duas evocações.

**Tabela 18**

Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem - continua

Elementos	Atributos	ABG		Atributos	Profissionais		Atributos	Clientes	
		VF	%		VF	%		VF	%
C O G N I T I V O S	controle	23	8,81	controle	12	8,51	controle	11	11,83
	segurança	22	8,43	segurança	6	4,26	segurança	16	17,20
	verificação	11	4,21	verificação	5	3,55	verificação	5	5,38
	controles- internos	11	4,21	controles- internos	10	7,09		0	0,00
	prevenção	10	3,83	prevenção	5	3,55	prevenção	5	5,38
	avaliação- controles	9	3,45	avaliação- controles	9	6,38		0	0,00

**Tabela 18**

Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem - continua

Elementos	Atributos	ABG		Atributos	Profissionais		Atributos	Clientes	
		VF	%		VF	%		VF	%
C o n s t i t u i v o s	avaliação-riscos	9	3,45	avaliação-riscos	8	5,67		0	0,00
	conhecimento	7	2,68	conhecimento	5	3,55	conhecimento	2	2,15
	mitigação-riscos	7	2,68	mitigação-riscos	5	3,55	mitigação-riscos	2	2,15
	assessoramento- alta-administração	7	2,68	assessoramento- alta-administração	7	4,96		0	0,0
	avaliação	6	2,30	avaliação	5	3,55		0	0,00
	consultoria	6	2,30	consultoria	3	2,13	consultoria	3	3,23
	conformidade	6	2,30	conformidade	6	4,26		0	0,00
	avaliação- independente	6	2,30	avaliação- independente	6	4,26		0	0,00
	confiabilidade	6	2,30	confiabilidade	2	1,42	confiabilidade	4	4,30
	assessoramento	5	1,92	assessoramento	4	2,84		0	0,00
	qualidade	5	1,92		0	0,00	qualidade	4	4,30
	Melhoria	5	1,92	terceira-linha-de- defesa	4	2,84	Melhoria	5	5,38
	parceria	5	1,92		0	0,00	parceria	4	4,30
	terceira-linha-de- defesa	4	1,53		0	0,00		0	0,00
	conhecimento- sistêmico	4	1,53	conhecimento- sistêmico	4	2,84		0	0,00
	melhoria-de- processos	4	1,53		0	0,00	melhoria-de-processo	3	3,23
	contributiva	4	1,53	contributiva	4	2,84		0	0,00
	revisão	4	1,53	revisão	2	1,42	revisão	2	2,15
	garantia	3	1,15	garantia	2	1,42		0	0,00
	especialização	3	1,15	especialização	3	2,13		0	0,00
	investigação	3	1,15		0	0,00	investigação	2	2,15
	linhas-de-defesa	3	1,15	linhas-de-defesa	2	1,42		0	0,00
	atividade- independente	3	1,15	atividade- independente	2	1,42		0	0,00
	processos	3	1,15		0	0,00	processos	2	2,15
	cobrança	3	1,15		0	0,00	cobrança	2	2,15
	padronização	3	1,15		0	0,00	padronização	2	2,15
	garantir- conformidade	3	1,15		0	0,00	garantir- conformidade	3	3,23
	melhorar- processos	2	0,77		0	0,00		0	0,00
	fiscalização	2	0,77	fiscalização	2	1,42		0	0,00

**Tabela 18**

Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem - continua

Elementos	Atributos	ABG		Atributos	Profissionais		Atributos	Clientes	
		VF	%		VF	%		VF	%
c o g n i t i v o s	cumprimento-de-processos	2	0,77	cumprimento-de-processos	2	1,42		0	0,00
	Normas	2	0,77		0	0,00	normas	2	2,15
	objetividade	2	0,77	objetividade	2	1,42		0	0,00
	adequação-dos-processos	2	0,77		0	0,00	adequação-dos-processos	2	2,15
	preservar-interesse-dono	2	0,77		0	0,00	preservar-interesse-dono	2	2,15
	avaliação-governança	2	0,77	avaliação-governança	2	1,42		0	0,00
	combater-fraudes	2	0,77		0	0,00	combater-fraudes	2	2,15
	Sustentabilidade	2	0,77		0	0,00		0	0,00
	segurança-investidores	2	0,77		0	0,00	segurança-investidores	2	2,15
	avaliação-imparcial	2	0,77	avaliação-imparcial	2	1,42		0	0,00
	identificação	2	0,77		0	0,00		0	0,00
	apoio-necessário	2	0,77		0	0,00	apoio-necessário	2	2,15
	Risco	2	0,77	risco	2	1,42		0	0,00
	avaliação-gestao	2	0,77		0	0,00		0	0,00
	Acompanha-mento	2	0,77	Acompanha-mento	2	1,42		0	0,00
	governança	2	0,77	governança	2	1,42		0	0,00
	Inspeção	2	0,77	atingimento-objetivos-institucionais	2	1,42		0	0,00
	atingimento-objetivos-institucionais	2	0,77		0	0,00		0	0,00
	melhor-desempenho	2	0,77		0	0,00	melhor-desempenho	2	2,15
	garantia-de-processos	2	0,77	Regulação	2	1,42	garantia-de-processos	2	2,15
regulação	2	0,77		0	0,00		0	0,00	
atividade-fundamental	2	0,77		0	0,00		0	0,00	
Subtotal	261	100,00	Subtotal	141	100,0	Subtotal	93	100,00	
Quantidade de atributos	57	52,29	Quantidade de atributos	34	49,28	Quantidade de atributos	26	63,41	

**Tabela 18**

Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem - continua

Elementos	Atributos	ABG		Atributos	Profissionais		Atributos	Clientes	
		VF	%		VF	%		VF	%
F u n c i o n a i s	Análise	5	15,63	Análise	3	17,65	análise	2	25,00
	identificação-riscos	4	12,50	identificação-riscos	3	17,65		0	0,00
	Reportes	3	9,38	reportes	3	17,65		0	0,00
	propõe-ajustes	2	6,25	propõe-ajustes	2	11,76		0	0,00
	verificar-processos	2	6,25		0	0,00		0	0,00
	avaliar-regras	2	6,25		0	0,00	avaliar-regras	2	25,00
	aferição-controle	2	6,25	aferição-de-controles	2	11,76		0	0,00
	aponta-erros	2	6,25		0	0,00	aponta-erros	2	25,00
	verificar-qualidade	2	6,25	verificar-qualidade	2	11,76		0	0,00
	verificar-procedimentos	2	6,25		0	0,00	verificar-procedimentos	2	25,00
	Recomendações	2	6,25	recomendações	2	11,76		0	0,00
	avaliar-processos	2	6,25		0	0,00		0	0,00
	análise-processos	2	6,25		0	0,00		0	0,00
	Subtotal	32	100,00	Subtotal	17	100,00	Subtotal	8	100,00
	Quantidade de atributos	13	11,93	Quantidade de atributos	7	10,14	Quantidade de atributos	4	9,76
	S i m b ó l i c o s	confiança	8	15,38	confiança	5	12,50	confiança	3
independência		8	15,38	independência	7	17,50		0	0,00
Ética		6	11,54	ética	5	12,50		0	0,00
credibilidade		5	9,62	credibilidade	5	12,50		0	0,00
transparência		5	9,62	transparência	3	7,50	transparência	2	40,00
agrega-valor		4	7,69	agrega-valor	3	7,50		0	0,00
área-independente		4	7,69	área-independente	4	10,00		0	0,00
olhos-do-dono		3	5,77	olhos-do-dono	3	7,50		0	0,00
necessária		3	5,77	necessária	3	7,50		0	0,00
impessoalidade		2	3,85	impessoalidade	2	5,00		0	0,00
avaliação-negócio		2	3,85		0	0,00		0	0,00
Fraude	2	3,85		0	0,00		0	0,00	
Subtotal	52	100,00	Subtotal	40	100,00	Subtotal	5	100,00	

**Tabela 18**

Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem - conclui

Elementos	Atributos	ABG		Atributos	Profissionais		Atributos	Clientes	
		VF	%		VF	%		VF	%
	Quantidade de atributos	12	11,01	Quantidade de atributos	10	14,49	Quantidade de atributos	2	4,88
E m o c i o n a i s	compromisso	8	8,79				compromisso	7	25,00
	honestidade	6	6,59				honestidade	5	17,86
	Comprometi- mento	6	6,59	Comprometi- mento	4	1,63	comprometimento	2	7,14
	profissionais- capacitados	6	6,59	profissionais- capacitados	5	2,04		0	0,00
	seriedade	5	5,49	seriedade	2	0,82	seriedade	3	10,71
	integridade	5	5,49	integridade	2	0,82	integridade	3	10,71
	Responsabili- dade	5	5,49	Responsabili- dade	4	1,63		0	0,00
	dedicação	4	4,40	dedicação	3	1,22		0	0,00
	Profissionalismo	3	3,30	profissionalismo	3	1,22		0	0,00
	Apoio	3	3,30	apoio	2	0,82		0	0,00
	Valores	3	3,30	valores	2	0,82		0	0,00
	capacitação	3	3,30		0	0,00	capacitação	2	7,14
	relacionamento	3	3,30	relacionamento	2	0,82		0	0,00
	competência	3	3,30	competência	3	1,22		0	0,00
	tranquilidade	3	3,30		0	0,00	tranquilidade	2	7,14
	satisfação	3	3,30	satisfação	3	1,22		0	0,00
	realização	2	2,20	realização	2	0,82		0	0,00
	Retidão	2	2,20		0	0,00		0	0,00
	Conforto	2	2,20		0	0,00		0	0,00
	<i>Feedback</i>	2	2,20	experiência	2	0,82	<i>feedback</i>	2	7,14
	experiência	2	2,20		0	0,00		0	0,00
	Reconhecimento	2	2,20	reconhecimento	2	0,82		0	0,00
	realização- profissional	2	2,20	realização- profissional	2	0,82		0	0,00
	Respeito	2	2,20	respeito	2	0,82		0	0,00
	Alívio	2	2,20	zelo	2	0,82	alívio	2	7,14
	Zelo	2	2,20		0	0,00		0	0,00
	frustração	2	2,20		0	0,00		0	0,00
	Subtotal	91	100,00	Subtotal	47	19,18	Subtotal	28	100,00
Quantidade de atributos	27	24,77	Quantidade de atributos	18	26,09	Quantidade de atributos	9	21,95	
Total atributos	436	100,00		245	100,00	Total	134	100,00	
Total	109	100,00	Total	69	100,00		41	100,00	

Fonte: dados da pesquisa (2015).

A Tabela 18 mostra que, em relação ao público geral das Empresas Alfa, Beta e Gama, há predominância dos elementos cognitivos. Do total de 109 atributos, 57, ou 52,29% são cognitivos. A situação, referente à dimensão cognitiva, mantém-se na mesma proporção em relação aos públicos profissionais da área (49,28%, considerando o total de 69 atributos) e clientes internos (63,41%, em 41 atributos). Em 2º lugar, para os três públicos, destacam-se os elementos emocionais (Empresas Alfa, Beta e Gama – 24,77% ou 27 atributos; profissionais da área – 26,09% ou 18 atributos; e clientes internos – 21,95% ou nove atributos).

Embora se trate de um público comum às três empresas, quando são distinguidos em profissionais da área e clientes internos, essa correlação posicional não se mantém. Para o público profissionais da área prevalecem em 3º lugar os elementos simbólicos, o que não ocorre com os outros dois públicos.

#### **4.3.2 DSC: Empresas Alfa, Beta e Gama**

Durante o tratamento dos dados com base na técnica do DSC, cujo resultado foi registrado anteriormente, tanto em relação ao público composto pelos profissionais da quanto os referentes aos clientes internos, ficou evidenciado que embora se vislumbrem aspectos consonantes de propósitos refletidos nas falas dos dois públicos, existem também ideias centrais distintas e respectivos discursos, também com sentidos diversos, para cada uma das perguntas (as de número sete e oito).

Dessa forma, no que pertine à pergunta de número sete, sobre os dificultadores da atividade da auditoria, ressalta-se, em comum, a ideia central de que há necessidade de melhor capacitação do auditor, correspondendo, neste caso, ao total de 12 manifestantes, equivalendo ao percentual de 25% do público total (47 respondentes).

Em contrapartida, quando se trata da ideia central sobre a incompreensão da atividade de auditoria, os componentes do público clientes internos têm entendimento de que o auditor não apreende as dificuldades, nuances e particularidades dos setores para registrar corretamente os fatos (com 11

respondentes, ou 23,40 % do total), enquanto que, da parte dos profissionais da área, denota-se um sentido de desprestígio e que os gestores não compreendem que o auditor agrega valor à instituição na qual trabalha (16 manifestantes, todos profissionais da área, equivalendo a 34,04% do total).

Assim, são dois DSCs. O primeiro, com a compreensão dos dois públicos, tem o seguinte conteúdo: “Vejo que há necessidade de uma melhor qualificação do auditor, dando-lhe um tempo adequado para se preparar”. O segundo, observando as diferenças de percepções, tem a seguinte conotação, a depender do emissor: da parte dos clientes internos - “Tenho que parar minhas atividades para atender o auditor. Eles não sabem o que querem”; da parte dos profissionais da área - “Sinto-me desprestigiado, falta comprometimento dos gestores para atender à auditoria”.

No tocante à questão de número oito, as ideias centrais dos dois públicos denotam um mesmo direcionamento, qual seja: de trabalho em parceria, voltado para os interesses da organização, e de caráter preventivo.

O DSC tem o seguinte teor: O serviço de auditoria agrega valor à empresa e, por isso, deve ser ouvida a alta administração para melhor planejamento das atividades.

#### **4.4 Caracterização dos respondentes: estudantes de graduação**

De acordo com os dados sociodemográficos, os quais podem ser conferidos no Apêndice B, os respondentes, estudantes de graduação do curso de Administração, do 7º e 8º períodos de uma faculdade situada em Belo Horizonte, têm, em sua grande maioria (80,36%, ou 45 pessoas), idade compreendida na faixa de 22 a 35 anos, sendo 26 homens (46,43%) e 30 mulheres (53,57%). Em termos de escolaridade, apenas um (1,79%) concluiu o curso superior. Do total, 34 (60,71%) deles disseram que trabalham, 18 (32,14%) afirmaram o contrário, que não trabalham, e quatro (7,14%) deixaram o campo vazio.

#### 4.4.1 Identificação dos atributos e seus elementos: estudantes de graduação

Após o processamento dos dados por meio do EVOC (2000), identificou-se a frequência com que determinados atributos foram enunciados, conforme pode ser visto na Tabela 19:

**Tabela 19**

Frequência: atributos – estudantes de graduação

Número palavras (ou atributos)	Frequência	Número de palavras ou atributos acumulados	Percentual de evocações
304	1	304	48,3%
53	2	410	65,1%
15	3	455	72,2%
6	4	479	76,0%
3	5	494	78,4%
4	6	518	82,2%
4	7	546	86,7%
1	8	554	87,9%
1	9	563	89,4%
2	10	583	92,5%
1	14	597	94,8%
1	15	612	97,1%
1	18	630	100,0 %

Fonte: dados da pesquisa (2015).

A Tabela 19 retrata que os atributos evocados apenas uma vez totalizam 304 casos, ou 48,3% do montante. Ainda, 410 palavras ou atributos, no percentual de 65,1%, foram enunciados no mínimo duas vezes. Um dado interessante, neste caso, é que três palavras ou atributos foram evocados 47 vezes, o que é representativo se se considerar que isso equivale a 46,08% da frequência total de evocações (102).

O EVOC (2000) informou, também, por meio de relatórios, os seguintes dados, a partir dos quais foi elaborada a Tabela 20:

- a) Número de palavras ou atributos diferentes: 396.
- b) soma simples dos VOs de todos os atributos :1132;
- c) soma simples dos VFs de todos os atributos: 630;



d) VFM (630/396) = 1,59 (neste item, em particular, o EVOC usa como parâmetro números inteiros, neste caso, o VFM será considerado como dois);

e) VOM (1132/630) = 1,80.

**Tabela 20**

Atributos em relação ao termo indutor: estudantes de graduação - continua

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
VF >= 3 e VO < 1,8			VF >= 3 e VO >= 1,8		
<b>Núcleo Central</b>			<b>Elementos Intermediários 1</b>		
controle	18	1,444	melhoria	14	2,143
verificação	15	1,400	confiança	9	2,000
análise	10	1,500	mudanças	8	2,250
verificar-processos	10	1,100	processo	7	2,143
avaliação	7	1,429	análise-dados	6	1,833
conferência	7	1,714	ansiedade	6	2,000
fiscalização	7	1,000	segurança	6	2,500
responsabilidade	6	1,333	organização	5	2,000
algo-errado	5	1,400	aumentar-lucro	4	3,750
desconfiança	5	1,000	Investigação	4	2,250
controle-qualidade	4	1,750	melhoria-de-processos	4	2,000
pressão	4	1,000	análise-procedimentos	3	2,000
transparência	4	1,750	controlar-processos	3	2,000
análise-processos	3	1,333	corrigir-erros	3	2,000
controlar	3	1,000	diminuir-custo	3	3,667
fiscalizar-processos	3	1,000	qualidade	3	2,000
importante	3	1,000	relatórios	3	2,667
inspeção	3	1,333	verificação-erros	3	2,000
levantamento-dados	3	1,000			
solucionar-problemas	3	1,333			
suspeita	3	1,333			
<b>Elementos Intermediários 2</b>			<b>Sistema Periférico</b>		
VF < 3 e VO < 1,8			VF < 3 e VO >= 1,8		
acompanhamento	2	1,500	alívio	2	3,00
analisar-processos	2	1,500	aprendizado	2	3,50
atividade-importante	2	1,000	buscar-soluções	2	2,00
auditar-processos	2	1,000	checagem-processos	2	2,00
auxilia-organizacao-alcançar-objetivos	2	1,500	condução-empresarial	2	3,00
averiguação	2	1,500	conferência-processos	2	2,00
certeza-conformidade	2	1,000	confiabilidade	2	2,00
checagem	2	1,000	conhecimento	2	3,00
consertar-erros	2	1,500	consultoria	2	2,00

**Tabela 20**

Atributos em relação ao termo indutor: estudantes de graduação - conclui

Atributos	VF	VO	Atributos	VF	VO
Elementos Intermediários 2			Sistema Periférico		
VF < 3 e VO < 1,8			VF < 3 e VO >= 1,8		
controle-administrativo	2	1,000	controle-dados	2	2,00
controle-processos	2	1,000	correção-atividades	2	2,00
corrigir-erro	2	1,500	correção-erros	2	3,00
crescimento	2	1,500	correções	2	2,00
eficiente	2	1,000	desenvolvimento	2	2,00
identifica-erros	2	1,500	detectar-algo-errado	2	2,00
identifica-soluções	2	1,500	enche-o-saco	2	4,50
insegurança	2	1,500	fraude	2	4,50
investigar-fraudes	2	1,500	Informações	2	4,00
levantamento- informações	2	1,500	levantamento	2	2,00
levantamento-situação-empresa	2	1,500	melhorar-qualidade	2	2,00
melhorar-processos	2	1,000	padronização	2	3,00
pesquisa	2	1,500	preocupação	2	3,00
pessoas-capacitadas	2	1,000	qualificação	2	2,50
redução-custos	2	1,500	valoriza-atividades-existentis	2	3,00
tranquilidade	2	1,500	veracidade	2	3,50
			verificar-procedimentos	2	2,00

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Conforme retratado na Tabela 20, os atributos controle (18 evocações), verificação (15), análise (10) e verificar-processo (10) compõem o núcleo central como os mais significativos. Quando se verifica que os demais atributos incluídos no núcleo central são similares ou têm a mesma linha lógica de raciocínio, pode-se concluir que a configuração de imagem que os estudantes de graduação têm sobre a auditoria interna está relacionada a controle e verificação (ou à variante análise), havendo, inclusive, na composição de mais de um atributo, a alusão explícita a tais palavras (a exemplo de controle-qualidade e análise-processos).

A demonstrar tal assertiva, basta verificar a lista dos atributos componentes do núcleo central, além dos já citados: avaliação - sete evocações; conferência - sete; fiscalização - sete; responsabilidade - seis; algo-errado - cinco; desconfiança - cinco; controle-qualidade; pressão - quatro; transparência - quatro; análise-processos - três; controlar - três; fiscalizar-processos - três; importante - três; levantamento-dados - três; solucionar-problemas - três; suspeita - três.

Nos elementos intermediários 1, a palavra ou atributo com mais evocação foi melhoria (14), que também está correlacionada a controle, na medida em que é uma consequência imediata e possível após a realização de uma verificação (sobre qualquer objeto ou atividade). Exemplificadamente, a partir da lista de atributos que compõem os elementos intermediários 1, pode ser observado (Tabela 20) que outros atributos também seguem essa lógica: mudanças - oito; processo - sete; análise-dados - seis; melhoria-de-processos - quatro; análise-procedimentos - quatro; controlar-processos - quatro. Considerando que uma das funções dos elementos intermediários 1 é a proteção do núcleo central, ratifica-se, assim, a assertiva de que a configuração da imagem da auditoria interna para os estudantes de graduação está relacionada a controle e verificação.

#### **4.4.2 DSC: estudantes de graduação**

Sobressaem das ECHs as seguintes ideias centrais ou categorias, relativamente à pergunta de número sete, cujo enfoque foi obter resposta sobre as principais dificuldades que o respondente teria em relação aos serviços da auditoria interna:

- a) Colaboração pessoal para a solução do problema (15 respondentes, ou 26,79% do total);
- b) aceitar mudanças (nove respondentes, o equivalente a 26,79% do total);
- c) dificuldade em manter comunicação com auditores (10 respondentes, ou 17,86% do total).

A partir das ICs, foram construídos os seguintes DSC:

A principal dificuldade está relacionada com a colaboração pessoal para solucionar o problema, tanto ao ser questionado, quanto em assumir os erros. Tenho dificuldade ainda em manter comunicação com os auditores e compreender a linguagem usada nos pareceres.

Sobre a questão de número oito, sobre o que seria um serviço ideal de auditoria, obtiveram-se as seguintes ICs:

- a) Execução da auditoria (processo da auditoria factível e eficiente) (20 respondentes, ou 35,71% do total);
- b) auditoria e resultados da empresa (19 respondentes, equivalente a 33,93% do total);
- c) qualidades pessoais dos auditores (12 respondentes, ou 21,43% do total).

Os DSCs decorrentes têm o seguinte teor:

Um serviço ideal de auditoria seria aquele que, por meio de pesquisa e análise de processos, identificasse as não conformidades e as corrigisse. Que fosse um serviço permanente e não após um escândalo. É aquele que proporcione resultados para a empresa. O serviço ideal de auditoria é, ainda, aquele feito por profissionais de qualidade, com seriedade, honestidade, coerência e, acima de tudo, com responsabilidade.

#### **4.5 Caracterização dos respondentes: alunos e ex-alunos mestrado FPL**

Um exame mais acurado dos dados sociodemográficos permite o reporte da informações que se seguem, sendo oportuno ressaltar que os tais dados estão dispostos no Apêndice B. São 83 respondentes e, destes, 49 ou 59,04% são do sexo masculino, enquanto 34 ou 40,96% do sexo feminino. Ainda, em termos de escolaridade, 63 ou 75,90% estão cursando o Mestrado e 14 (ou 16,87%) já o concluíram. Para completar, quatro (ou 4,82%) respondentes informaram que já concluíram o ensino superior e um (ou 1,20%) está cursando o doutorado. A faixa etária está distribuída da seguinte forma entre o público respondente: 23 (ou 27,71%) têm a idade compreendida entre 22 e 35 anos; 33 (oito ou 39,76%, entre 36 e 45 anos); 25 (oito ou 30,12%, entre 46 e 60 anos); e um (ou 2,41) informou estar na faixa de 61 ou mais.

Em relação ao vínculo empregatício, extraiu-se das respostas que 75 respondentes (ou 90,36%) trabalham, sendo 43 (ou 51,81%) em empresas de grande porte, 19 (ou 22,89%) nas de pequeno-porte e três (ou 3,61%) em microempresas. Do total, seis (ou 7,23%) não se manifestaram sobre o assunto.

#### 4.5.1 Identificação dos atributos e seus elementos: alunos e ex-alunos mestrado FPL

Após o processamento dos dados por meio do EVOC (2000), identificou-se a frequência com que determinados atributos foram enunciados, conforme pode ser visto na Tabela 21:

**Tabela 21**

Frequência: atributos – alunos e ex-alunos mestrado FPL

Número palavras (ou atributos)	Frequência	Número de palavras ou atributos acumulados	Percentual de evocações
504	1	504	44,3%
88	2	680	59,8%
25	3	755	66,4%
7	4	783	68,9%
9	5	828	72,8%
3	6	846	74,4%
2	7	860	75,6%
9	8	932	82,0%
4	9	968	85,1%
1	10	978	86,0%
1	11	989	87,0%
1	14	1003	88,2%
1	18	1021	89,8%
1	20	1041	91,6%
1	23	1064	93,6%
1	34	1098	96,6%
1	39	1137	100,0 %

Fonte: dados da pesquisa (2015).

A Tabela 21 mostra, na distribuição geral, que os atributos evocados apenas uma vez totalizam 504 casos ou 44,3% do montante. Ainda, 680 palavras ou atributos, no percentual de 59,8%, foram enunciados no mínimo duas vezes. Salienta-se que oito palavras ou atributos foram evocados 169 vezes. Esse total representa 14,86% do total dos atributos evocados.

O EVOC (2000) informou, também, por meio de relatórios, os seguintes dados, a partir dos quais foi construída a Tabela 22:

- a) Número de palavras ou atributos diferentes: 659;
- b) soma simples dos VOs de todos os atributos :1137;
- c) soma simples dos VFs de todos os atributos: 2402;
- d) VFM ( $1137/659$ ) = 1,73 (neste item, em particular, o EVOC usa como parâmetro números inteiros, neste caso, o VFM será considerado como dois);
- e) VOM ( $2402/1137$ ) = 2,11.

**Tabela 22**

Atributos em relação ao termo indutor: alunos e ex-alunos mestrado FPL -  
continua

Atributos	VF	VO	Atributos	VF	VO	
VF $\geq$ 3 e VO $<$ 2,1			VF $\geq$ 3 e VO $\geq$ 2,1			
Núcleo Central			Elementos Intermediários 1			
controle		39	1,949	organização	20	3,000
fiscalização		34	1,353	avaliação	11	2,273
segurança		23	1,261	conferência	10	2,200
verificação		18	1,556	confiança	9	2,667
acompanhamento		14	1,929	conhecimento	9	2,667
análise		8	1,875	preocupação	9	2,111
importante		8	1,750	revisão	9	3,889
apreensão		6	1,833	adequação	8	3,375
crescimento		6	1,833	correção	8	2,375
pressão		6	1,833	investigação	8	2,500
ansiedade		5	1,800	melhoria	8	2,125
aprendizado		5	1,400	padronização	8	2,375
melhoria-de-processos		5	1,400	processo	8	2,125
necessária		5	1,200	transparência	8	2,875
necessário		5	1,400	apoio	7	2,429
alinhamento		4	1,750	qualidade	7	3,143
desconforto		4	2,000	cobrança	5	2,400
insegurança		4	2,000	gestão	5	3,200
melhoria-contínua		4	2,000	responsabilidade	5	2,200
aferição-resultados		3	2,000	tranquilidade	5	2,200
autoavaliação		3	1,333	medo	4	3,000
avaliação-atividades		3	2,000	prevenção	4	2,250

**Tabela 22**

Atributos em relação ao termo indutor: alunos e ex-alunos mestrado FPL -  
continua

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
VF >= 3 e VO < 2,1			VF >= 3 e VO >= 2,1		
<b>Núcleo Central</b>			<b>Elementos Intermediários 1</b>		
confiabilidade	3	2,000	punição	4	2,250
controles-internos	3	1,667	avaliação-de-processos	3	2,333
credibilidade	3	1,333	averiguação	3	2,333
garantia-qualidade	3	1,000	correção-erros	3	2,667
observação	3	1,333	crítica	3	3,333
receio	3	2,000	cuidado	3	2,333
tensão	3	1,333	desconfiança	3	3,000
trabalho	3	1,000	diagnóstico	3	4,667
			dúvida	3	4,000
			eficiência	3	3,333
			ética	3	2,667
			gerenciamento	3	3,667
			procedimentos	3	3,667
			redução-custos	3	3,667
			validação	3	2,667
<b>Elementos Intermediários 2</b>			<b>Sistema Periférico</b>		
VF < 3 e VO < 2,1			VF < 3 e VO >= 2,1		
acompanhar	2	1,500	acerto	2	3,000
aferição-processos	2	1,500	ajuda	2	3,000
ajustes	2	1,500	ajuste	2	3,000
alcançar-objetivos	2	2,000	alívio	2	2,500
alinhamento-estratégico	2	1,500	análise-resultados	2	3,500
amostragem	2	1,500	angústia	2	2,500
analisar	2	1,500	apurar	2	3,000
analisar-processos	2	1,000	assertividade	2	3,000
aprimoramento	2	1,500	aumentar-fiscalização	2	3,000
atenção	2	1,500	burocracia	2	2,500
auditoria-contábil	2	1,500	certificação	2	3,000
auxílio	2	1,500	comprometimento	2	3,000
averiguacao-contábil- financeira	2	1,000	conferir	2	2,500
certifica-caminho-certo- organizacao	2	1,000	consultoria	2	2,500
checar-contas	2	2,000	contribuição	2	4,500
coerção	2	1,500	desenvolvimento-processos	2	2,500
coleta-de-dados	2	2,000	disciplina	2	5,000
conferência-atividades	2	1,000	fraude	2	3,000

**Tabela 22**

Atributos em relação ao termo indutor: alunos e ex-alunos mestrado FPL - conclui

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
<b>Elementos Intermediários 2</b>			<b>Sistema Periférico</b>		
VF < 3 e VO < 2,1			VF < 3 e VO >= 2,1		
conferência-atividades-empresa	2	1,000	governança	2	3,000
conferência-das-atividades	2	1,500	informação	2	3,500
confirmacao-de-procedimentos	2	1,500	isenção	2	2,500
conformidade	2	1,500	má-gestão	2	3,500
controlar	2	1,500	não conformidade	2	3,000
controle-operacional	2	1,500	normas	2	2,500
controle-processos	2	1,000	procedimento	2	3,000
correção-de-desvios	2	2,000	processos	2	4,000
desenvolvimento	2	2,000	questionamento	2	3,000
essencial	2	1,500	reduzir-custos	2	2,500
estudo	2	1,500	relatório	2	5,000
garantir-conformidade	2	1,000	resultado	2	2,500
identificacao-anomalias	2	1,000	satisfação	2	2,500
inspeção	2	1,000	sinergia-processos	2	2,500
levantamento-dados	2	1,500	sistematização	2	4,000
melhorar-processos	2	1,000	surpresa	2	2,500
mudanças	2	1,000	temor	2	3,500
necessidade	2	1,000			
nenhum	2	1,000			
oportunidade	2	1,000			
oportunidades-melhoria	2	1,000			
pesquisa	2	1,500			
preparação-auditorias-externas	2	1,000			
relatórios	2	1,500			
respaldo	2	2,000			
revisão-processo	2	1,000			
tranquila	2	1,000			
validar	2	1,500			
verificação-legalidade	2	1,500			
verificação-procedimentos	2	1,500			
verificação-processos	2	1,000			
verificar-procedimentos	2	1,000			
verificar-processos	2	1,500			

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Na Tabela 22 vê-se que, no quadrante do núcleo central, os atributos controle (VF=39) fiscalização (VF=34), segurança (VF=23), verificação (VF=18) e



acompanhamento (VF=14) distinguem-se dos demais, em face do número de evocações. Outros atributos, também listados no núcleo central, têm sentidos semelhantes aos referenciados.

Para esse público, chama a atenção a incidência de atributos característicos da dimensão emocional no núcleo central, tais como: apreensão (VF=06), pressão (VF=06), ansiedade (VF=05), aprendizado (VF=05), desconforto (VF=04), insegurança (VF=04), autoavaliação (VF=03), receio (VF=03) e tensão (VF=03).

#### **4.5.2 DSC: alunos e ex-alunos do mestrado FPL**

Relativamente à pergunta de número sete, após a realização dos procedimentos pertinentes à técnica do DSC, obtiveram-se as seguintes ideias centrais ou categorias:

- a) Medo e insegurança sobre a auditoria (15 respondentes, ou 18,07% do total);
- b) disponibilização de informações (10 respondentes, equivalente a 12,05% do total);
- c) dificuldade na comunicação com auditores (oito respondentes, ou 9,64% do total).
- d) respeito à auditoria e apoio da administração (oito respondentes, ou 9,64% do total);
- e) tempo e custo da auditoria (oito respondentes, equivalente a 9,64% do total);
- f) cultura organizacional (oito respondentes, ou 9,64% do total).
- g) o processo de trabalho da auditoria (sete respondentes, ou 8,43% do total);
- h) o profissional auditor (sete respondentes, equivalente a 8,43% do total);
- i) benefícios da auditoria (quatro respondentes, ou 4,82% do total).

Um fato relevante a destacar é que 10 respondentes, ou 12,05%, não responderam a questão de número sete (deixaram em branco e/ou informaram “não sei”).

Por conseguinte, os DSCs são os que se seguem:

Sobre as dificuldades em relação ao trabalho da auditoria, vejo que o trabalho da auditoria provoca resistência dos funcionários, já que alguns auditores não entendem a real função, agindo, inclusive, com certa prepotência e com finalidade punitiva. Há resistência das pessoas em contribuir espontaneamente com o trabalho do auditor. Em alguns casos, com recusa de fornecer informações. Não posso parar minha atividade para atender o auditor. Os auditores devem conscientizar as pessoas de sua importância. Havendo resistência pelos funcionários, ser mais persistente. Iniciar o processo com o apoio de toda a equipe. Saber envolvê-los.

Para tanto, é preciso o respeito dos gestores e da cúpula da organização.

O trabalho de auditoria toma muito tempo, pois é muito burocrático, e muitas vezes não são práticos. Os resultados nem sempre são agradáveis. Está inserido na cultura organizacional que há despreparo do auditor sobre os processos da empresa, inclusive com certo distanciamento, já que tem que lidar com as diferentes realidades dos setores. No processo de trabalho do auditor deveria haver disponibilidade, dedicação, alinhamento, entrega e agilidade e conhecimento dos processos. Sobre o profissional auditor, as pessoas o entendem como fiscalizador e ao mesmo tempo têm sobre eles sentimentos até mesmo contraditórios como confiança, segurança, dúvida, indisposição, inimigo.

Sobre a pergunta de número oito, as ICs são as seguintes:

- a) Execução da auditoria (processo da auditoria) (38 respondentes, ou 45,78% do total);
- b) auditoria e resultados da empresa (16 respondentes, equivalente a 19,28% do total);
- c) qualidades pessoais dos auditores (21 respondentes, ou 25,30% do total).

Para essa pergunta, 12 respondentes, ou 14,46% do total, não a responderam (deixaram em branco e/ou informaram “não sei”).

Os DSCs decorrentes são os seguintes:

O serviço ideal de auditoria deve ser um processo ético e transparente, e que agregue valor para a organização. Além disso, deve implantar um plano de trabalho permanente, ser imparcial, observar a legislação, com conhecimento do tema auditado, atuar como orientadora e não punitiva. Que os auditores sejam pessoas mais educadas e menos coercitivas. Ainda, que sejam precisos, menos burocráticos, profissionais responsáveis, imparciais, independentes, simples, austeros, seguros e íntegros. Quanto aos resultados, a auditoria, por meio de um serviço transparente, técnico e especializado, identifica anomalias, aponta pontos de melhoria nos processos da organização e possibilita a redução de custos.

#### **4.6 Caracterização dos respondentes: todos os públicos menos profissionais da área**

Por se tratar da configuração da imagem da auditoria interna, fez-se necessário, neste trabalho, mostrar de forma consolidada a percepção de públicos distintos, menos dos profissionais da área.

Nesse sentido, conforme pode ser visibilizado no Apêndice B, foram consolidados os dados relativos aos seguintes públicos: clientes internos; estudantes de graduação; e alunos e ex-alunos do mestrado FPL. São 161 respondentes, sendo 90 do sexo masculino (55,90%) e 71 do feminino (44,10%).

Continuando, em termos de idade, a maior concentração situa-se na faixa de 22 a 35 anos (44,10%), enquanto os demais, por ordem decrescente, estão compreendidos entre 36 e 45 anos (47 ou 29,19%), 46 a 60 anos (38 ou 23,60%), até 21 anos (três ou 1,86%) e, finalmente, de 61 anos ou mais (dois ou 1,24%). No quesito escolaridade, 61 (ou 37,89%) informaram que estão com o curso superior em andamento, nove o concluíram (5,59%), 11 já têm pós-graduação (6,83%), 63 (39,13%) estão com o mestrado em andamento, 16 (9,94%) o concluíram e um (0,62) cursa o doutorado. Quando questionados se estão trabalhando, 131 (81,37%) declararam que sim, 20 (ou 12,42%) não e 10 (ou 6,21%) não responderam.

Com essas informações, seguindo a dinâmica estabelecida para este capítulo, passa-se, na sequência, à identificação dos atributos e seus elementos.

#### **4.6.1 Identificação dos atributos e seus elementos: todos os públicos menos profissionais da área**

A frequência com que determinados atributos foram evocados, bem como as demais informações acerca do público em análise, está disposta na Tabela 23, que se segue, sendo este um resultado decorrente do processamento realizado pelo EVOC (2000).

**Tabela 23**

Frequência: atributos – todos os públicos menos profissionais da área

<b>Número palavras (ou atributos)</b>	<b>Frequência</b>	<b>Número de palavras ou atributos acumulados</b>	<b>Percentual de evocações</b>
847	1	847	40,6%
131	2	1.109	53,1%
42	3	1.235	59,2%
22	4	1.323	63,4%
19	5	1.418	67,9%
7	6	1.460	70,0%
4	7	1.488	71,3%
5	8	1.528	73,2%
4	9	1.564	74,9%
1	10	1.574	75,4%
4	11	1.618	77,5%
4	12	1.666	79,8%
2	13	1.692	81,1%
3	14	1.734	83,1%
1	15	1.749	83,8%
1	16	1.765	84,6%
1	18	1.783	85,4%
1	19	1.802	86,3%
1	20	1.822	87,3%
1	21	1.843	88,3%
1	25	1.868	89,5%
1	27	1.895	90,8%
1	38	1.933	92,6%
1	41	1.974	94,6%
1	45	2.019	96,7%
1	68	2.087	100,0%

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Os dados informados na Tabela 23 permitem deduzir que, na distribuição geral, os atributos evocados apenas uma vez totalizam 847 casos, ou 40,6% do

montante. Ainda, 1.109 palavras ou atributos, no percentual de 53,1%, foram enunciadas no mínimo duas vezes. Do resultado, ainda é possível observar que 12 palavras ou atributos foram evocados 353 vezes. Este total representa 16,91% do total dos atributos evocados.

A partir dos relatórios disponibilizados pelo EVOC (2000), depreende-se que o VFM é 1,89 (ressalta-se que neste item, em particular, o EVOC usa como parâmetro números inteiros, neste caso, o VFM será considerado como dois) e VOM corresponde a 2,01. A Tabela 24 traz os detalhes necessários para a avaliação.

**Tabela 24**

Atributos em relação ao termo indutor: todos os públicos menos profissionais da área - continua

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
VF >= 3 e VO < 2,1			VF >= 3 e VO >= 2,1		
<b>Núcleo Central</b>			<b>Elementos Intermediários 1</b>		
controle	68	1,779	melhoria	27	2,185
segurança	45	1,444	organização	25	2,800
fiscalização	41	1,293	confiança	21	2,333
verificação	38	1,579	processo	15	2,133
análise	20	1,750	investigação	14	2,429
avaliação	19	1,895	qualidade	14	2,929
conferência	18	2,000	transparência	14	2,429
acompanhamento	16	1,875	conhecimento	13	2,462
verificar-processos	13	1,154	padronização	12	2,333
importante	12	1,500	preocupação	11	2,273
melhoria-de-processos	12	1,667	revisão	11	3,818
responsabilidade	12	1,667	adequação	9	3,444
ansiedade	11	1,909	apoio	8	2,250
pressão	11	1,636	correção	8	2,375
mudanças	10	2,000	compromisso	7	2,571
confiabilidade	9	1,667	alívio	6	2,333
prevenção	9	1,889	cobrança	6	2,167
tranquilidade	9	1,889	medo	6	2,667
apreensão	8	1,750	correção-erros	5	2,800
crescimento	8	1,750	duvida	5	3,400
desconfiança	8	1,750	fraude	5	3,800
análise-dados	7	1,714	gestão	5	3,200
aprendizado	7	2,000	honestidade	5	3,800

**Tabela 24**

Atributos em relação ao termo indutor: todos os públicos menos profissionais da área - continua

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
VF >= 3 e VO < 2,1			VF >= 3 e VO >= 2,1		
<b>Núcleo Central</b>			<b>Elementos Intermediários 1</b>		
consultoria	7	1,714	punição	5	2,400
insegurança	6	1,833	redução-custos	5	2,800
inspeção	6	1,167	relatórios	5	2,200
levantamento-dados	6	1,333	análise-resultados	4	2,500
verificar-procedimentos	6	1,333	atenção	4	2,500
algo-errado	5	1,400	aumentar-lucro	4	3,750
análise-processos	5	1,200	comprometimento	4	2,750
averiguação	5	2,000	cuidado	4	2,500
controlar	5	1,200	eficiência	4	3,000
controles-internos	5	1,600	ética	4	2,500
garantir-conformidade	5	1,000	normas	4	2,750
melhorar-processos	5	1,600	processos	4	2,750
necessária	5	1,200	ajuda	3	2,333
necessário	5	1,400	ajuste	3	3,000
parceria	5	2,000	avaliação-de-processos	3	2,333
pesquisa	5	1,800	capacitação	3	3,000
alinhamento	4	1,750	certificação	3	3,667
analisar-processos	4	1,250	critica	3	3,333
controle-processos	4	1,000	diagnóstico	3	4,667
controle-qualidade	4	1,750	diminuir-custo	3	3,667
credibilidade	4	1,250	disciplina	3	5,000
desconforto	4	2,000	gerenciamento	3	3,667
desenvolvimento	4	2,000	informações	3	3,333
garantia-qualidade	4	1,000	integridade	3	5,000
melhoria-continua	4	2,000	procedimentos	3	3,667
observação	4	1,500	qualificação	3	3,000
receio	4	1,750	resultado	3	3,333
tensão	4	1,250	validação	3	2,667
trabalho	4	1,000			
aferição-resultados	3	2,000			
analisar	3	1,667			
análise-procedimentos	3	2,000			
angústia	3	2,000			
atividade-importante	3	1,000			
autoavaliação	3	1,333			
auxílio	3	1,667			
avaliação-atividades	3	2,000			
burocracia	3	2,000			

**Tabela 24**

Atributos em relação ao termo indutor: todos os públicos menos profissionais da área - continua

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
VF $\geq$ 3 e VO $<$ 2,1			VF $\geq$ 3 e VO $\geq$ 2,1		
<b>Núcleo Central</b>			<b>Elementos Intermediários 1</b>		
checagem	3	1,667			
coerção	3	1,667			
controlar-processos	3	2,000			
corrigir-erros	3	2,000			
essencial	3	1,333			
estudo	3	1,333			
feedback	3	2,000			
fiscalizar-processos	3	1,000			
levantamento-informações	3	2,000			
oportunidade	3	1,667			
respaldo	3	2,000			
satisfação	3	2,000			
seriedade	3	2,000			
solucionar-problemas	3	1,333			
suspeita	3	1,333			
verificação-erros	3	2,000			
verificação-procedimentos	3	2,000			
<b>Elementos Intermediários 2</b>			<b>Sistema Periférico</b>		
VF $<$ 3 e VO $<$ 2,1			VF $<$ 3 e VO $\geq$ 2,1		
acompanhar	2	1,500	acerto	2	3,000
adequação-dos-processos	2	2,000	administração	2	3,000
aferição-processos	2	1,500	aflição	2	3,000
ajustes	2	1,500	apurar	2	3,000
alcançar-objetivos	2	2,000	assertividade	2	3,000
alinhamento-estrategico	2	1,500	assessoramento	2	2,500
amostragem	2	1,500	aumentar-fiscalização	2	3,000
apoio-necessário	2	1,500	avaliação-gestão	2	2,500
aponta-erros	2	1,500	certeza	2	4,000
apontamentos	2	2,000	checar	2	3,500
aprendizagem	2	2,000	clareza	2	3,000
aprimoramento	2	1,500	combater-fraudes	2	2,500
atividade-independente	2	1,000	condução-empresarial	2	3,000
auditar-processos	2	1,000	conferir	2	2,500
auditoria-contábil	2	1,500	conforto	2	2,500
auxilia-organização-alcançar-objetivos	2	1,500	constrangimento	2	4,000
avaliar-regras	2	2,000	contribuição	2	4,500
averiguação-contabil-financeira	2	1,000	corrigir	2	3,500
averiguação-normas	2	1,000	corrupção	2	3,000

**Tabela 24**

Atributos em relação ao termo indutor: todos os públicos menos profissionais da área - continua

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
<b>Elementos Intermediários 2</b>			<b>Sistema Periférico</b>		
VF < 3 e VO < 2,1			VF < 3 e VO >= 2,1		
averiguação-processos	2	1,000	dedicação	2	2,500
burocrático	2	1,500	desempenho	2	3,500
buscar-soluções	2	2,000	desenvolvimento-processos	2	2,500
certeza-conformidade	2	1,000	dever-cumprido	2	4,000
certifica-caminho-certo-organiz.	2	1,000	eficácia	2	3,500
checagem-processos	2	2,000	enche-o-saco	2	4,500
checar-contas	2	2,000	garantir-segurança	2	3,500
cobrança	2	1,000	governança	2	3,000
coleta-de-dados	2	2,000	informação	2	3,500
conferência -atividades	2	1,000	isenção	2	2,500
conferência -atividades-empresa	2	1,000	má-gestão	2	3,500
conferência -das-atividades	2	1,500	não conformidade	2	3,000
conferência -processos	2	2,000	números	2	3,000
confirmação-de-procedimentos	2	1,500	precisão	2	2,500
conformidade	2	1,500	procedimento	2	3,000
conformidade-processos	2	2,000	questionamento	2	3,000
consertar-erros	2	1,500	reduzir-custos	2	2,500
consultoria-interna	2	1,500	reestruturação	2	3,000
controle-administrativo	2	1,000	relacionamento	2	4,500
controle-dados	2	2,000	relatório	2	5,000
controle-operacional	2	1,500	sinergia-processos	2	2,500
correção-atividades	2	2,000	sistematização	2	4,000
correção-de-desvios	2	2,000	supervisão	2	4,000
correções	2	2,000	surpresa	2	2,500
corrigir-erro	2	1,500	sustentabilidade	2	2,500
cumprimento-regras	2	2,000	temor	2	3,500
descobrir-erros	2	1,000	treinamento	2	4,000
detectar-algo-errado	2	2,000	validação-trabalho	2	2,500
eficiente	2	1,000	valoriza-atividades-existentis	2	3,000
expectativa	2	1,000	veracidade	2	3,500
garantia	2	1,000	verdade	2	3,500
garantia-de-processos	2	1,500	vigilância	2	2,500
identifica-erros	2	1,500			
identifica-soluções	2	1,500			
identificação-anomalias	2	1,000			
investigar-fraudes	2	1,500			
levantamento	2	2,000			
levantamento-processos	2	1,500			



**Tabela 24**

Atributos em relação ao termo indutor: todos os públicos menos profissionais da área - conclui

<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>	<b>Atributos</b>	<b>VF</b>	<b>VO</b>
<b>Elementos Intermediários 2</b>			<b>Sistema Periférico</b>		
VF < 3 e VO < 2,1			VF < 3 e VO >= 2,1		
levantamento-situação-empresa	2	1,500			
melhor-desempenho	2	2,000			
melhorar-qualidade	2	2,000			
melhoria-gestão	2	2,000			
mitigação-riscos	2	2,000			
monitoramento	2	2,000			
necessidade	2	1,000			
nenhum	2	1,000			
oportunidades-melhoria	2	1,000			
peçoas	2	2,000			
peçoas-capacitadas	2	1,000			
preparação-auditorias-externas	2	1,000			
preservar-interesse-dono	2	1,000			
problema	2	1,500			
regras	2	2,000			
revisão-processo	2	1,000			
segurança-investidores	2	1,500			
tranquila	2	1,000			
tristeza	2	1,000			
validar	2	1,500			
verificação-legalidade	2	1,500			
verificação-processos	2	1,000			
verificar-conformidades	2	1,500			

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Considerando os intervalos que contribuíram para a elaboração da Tabela 24, os quais observam os parâmetros de VF, VO, VOM e VFM anteriormente informados, alcançando, portanto, todos os atributos que tiveram duas ou mais evocações, observa-se que no núcleo central constam 78 palavras ou atributos, correspondendo ao valor de VFM=627. Se forem consideradas apenas as palavras evocadas 10 ou mais vezes, no total de 15, verifica-se que 10 estão relacionadas a controle e segurança (por semelhança de sentido nas palavras evocadas). São elas: controle (VF=68), segurança (VF=45), fiscalização (VF=41), análise (VF=20), conferência (VF=38), análise (VF=20), avaliação (VF=19), conferência (VF=18), acompanhamento (VF=16) e verificar-processos (13).

Quando a esses atributos são somados outros que também têm conotação semelhante (com VFM=402), como prevenção, análise-dados, insegurança, inspeção, levantamento-dados, verificar-procedimentos, análise-processos, averiguação, controlar, controles-internos, garantir-conformidade, melhorar-processos, analisar-processos, controle-processos, controle-qualidade, analisar, análise-procedimentos, avaliação-atividades, controlar-processos, corrigir-erros, fiscalizar-processos, levantamento-informações, solucionar-problemas, verificação-erros e verificação-procedimentos, isso significa que 64,11%, da soma dos VFs dos atributos constantes do núcleo central remetem à representação mental de segurança e controle.

Do exame dos atributos, apura-se, ainda, que 14,83% dos atributos localizados no núcleo central (VFM=93), são característicos da dimensão emocional, quais sejam: ansiedade, pressão, mudanças, tranquilidade, apreensão, crescimento, desconfiança, aprendizado, desconforto, receio, tensão, angústia, coerção, satisfação e seriedade.

Os demais atributos localizados no núcleo central (21,05% do VFM ou o total médio de 132 evocações) são palavras ou atributos diversos. Com isso, pode-se concluir que a imagem da auditoria interna, que se abstrai do núcleo central, está relacionada a segurança e controle, com influências de conotações emocionais.

#### ***4.6.2 DSC: todos os públicos menos profissionais da área***

A partir das ICs indicadas distinguidas para cada público e considerando as que são comuns, obteve-se, tanto para a pergunta de número sete quanto para a de número oito, os DSCs adiante explicitados.

Relativamente à pergunta de número sete, as ICs comuns foram as seguintes:

- a) Incompreensão sobre a atividade de auditoria (58 manifestantes, equivalentes a 36,02% do total de respondentes);
- b) disponibilização de informações (55 manifestantes, ou 34, 16% do total);
- c) qualificação do auditor (14 manifestantes, equivalente a 8,70% do total).

Os DSCs que representam as ICs sugeridas são os que se seguem.

Vejo que falta maior preparação do auditor. Ainda, que o trabalho da auditoria provoca resistência dos funcionários, já que alguns auditores não entendem a real função, agindo, inclusive, com certa prepotência e com finalidade punitiva. Não posso parar minha atividade para atender o auditor. O trabalho de auditoria toma muito tempo, pois é muito burocrático, e muitas vezes não são práticos. Os auditores devem conscientizar as pessoas de sua importância. Devem mudar a cultura a respeito da auditoria e do trabalho desenvolvido.

No caso da pergunta oito, as ICs comuns são as seguintes, com a indicação da amplitude correspondentes:

- a) Auditoria e resultados da empresa (47 manifestantes, equivalentes a 29,19% do público respondente);
- b) execução da auditoria – processo da auditoria – (64 respondentes, ou 39,75% do total).

Os DSCs decorrentes são os seguintes:

Que fosse um serviço permanente, transparente, técnico e especializado. Que fizesse uma atuação proativa, de orientação e prevenção e que tivesse o apoio da empresa. O serviço ideal de auditoria deve ser um processo ético e transparente e que agregue valor para a organização. Além disso, deve implantar um plano de trabalho permanente, ser imparcial, por meio de pesquisa e análise de processos, identificasse as não conformidades e as corrigissem.

Na sequência, com a apresentação da Tabela 25, é possível visualizar comparativamente os atributos e seus elementos distribuídos entre as quatro dimensões da imagem, considerando os públicos estudantes de graduação, alunos e ex-alunos do mestrado FPL e todos os públicos menos profissionais da área. Optou-se, considerando o quantitativo de atributos, por apresentar somente os que têm VF > 4 evocações.

Tabela 25

Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem - continua

Elementos	Atributos - Todos os públicos menos profissionais		Atributos - estudantes de graduação		Atributos - alunos e ex-alunos mestrado FPL	
	VF	%	VF	%	VF	%
C o g n i t i v o s	Controle	68 14,91	controle	18 25,00	controle	39 15,79
	Segurança	45 9,87	segurança	6 8,33	segurança	23 9,31
	fiscalização	41 8,99	fiscalização	7 9,72	fiscalização	34 13,77
	Verificação	38 8,33		0 0,00	verificação	18 7,29
	Melhoria	27 5,92	melhoria	14 19,44	melhoria	8 3,24
	organização	25 5,48	organização	5 6,94	organização	20 8,10
	avaliação	19 4,17	avaliação	7 9,72	avaliação	11 4,45
	acompanhamento	16 3,51		0 0,00	acompanhamento	14 5,67
	Processo	15 3,29	processo	7 9,72	processo	8 3,24
	investigação	14 3,07	investigação	4 5,56	investigação	8 3,24
	qualidade	14 3,07		0 0,00	qualidade	7 2,83
	conhecimento	13 2,85		0 0,00	conhecimento	9 3,64
	padronização	12 2,63		0 0,00	padronização	8 3,24
	melhoria-de-processos	12 2,63	melhoria-de-processos	4 5,56	melhoria-de-processos	5 2,02
	Revisão	11 2,41		0 0,00	revisão	9 3,64
	confiabilidade	9 1,97		0 0,00		0,00
	adequação	9 1,97		0 0,00	adequação	8 3,24
	consultoria	7 1,54		0 0,00		0,00
	Inspeção	6 1,32		0 0,00		0,00
	Cobrança	6 1,32		0 0,00	cobrança	5 2,02
	Gestão	5 1,10		0 0,00	gestão	5 2,02
	garantir-conformidade	5 1,10		0 0,00		0,00
	parceria	5 1,10		0 0,00		0,00
	averiguação	5 1,10		0 0,00		0,00
	controles-internos	5 1,10		0 0,00		0,00
	alinhamento	4 0,88		0 0,00	alinhamento	4 1,62
	normas	4 0,88		0 0,00		0,00
	controle-qualidade	4 0,88		0 0,00		0,00
	melhoria-continua	4 0,88		0 0,00	melhoria-continua	4 1,62
	processos	4 0,88		0 0,00		0,00
	garantia-qualidade	4 0,88		0 0,00		0,00
			100,0			
	<b>Subtotal</b>	<b>456 100,00</b>	<b>Subtotal</b>	<b>72 0</b>	<b>Subtotal</b>	<b>247 100,00</b>
	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>31 35,63</b>	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>9 37,50</b>	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>20 47,62</b>

Tabela 25

Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem - continua

Elementos	Atributos - Todos os públicos menos profissionais		Atributos - estudantes de graduação		Atributos - alunos e ex-alunos mestrado FPL				
	VF	%	VF	%	VF	%			
F u n c i o n a l	análise	20	14,08	Análise	10	17,86	análise	8	30,77
	conferência	18	12,68	conferência	7	12,50	conferência	10	38,46
	verificar-processos	13	9,15		0	0,00		0	0,00
	correção	8	5,63		0	0,00	correção	8	30,77
	análise-dados	7	4,93		0	0,00		0	0,00
	verificar-procedimentos	6	4,23		0	0,00		0	0,00
	relatórios	5	3,52		0	0,00		0	0,00
	correção-erros	5	3,52		0	0,00		0	0,00
	análise-processos	5	3,52		0	0,00		0	0,00
	pesquisa	5	3,52		0	0,00		0	0,00
	redução-custos	5	3,52		0	0,00		0	0,00
	melhorar-processos	5	3,52		0	0,00		0	0,00
	controlar	5	3,52		0	0,00		0	0,00
	análise-resultados	4	2,82			0,00		0	0,00
	aumentar-lucro	4	2,82	aumentar-lucro	4	7,14		0	0,00
	Desenvolvimento	4	2,82		4	7,14		0	0,00
				controle-qualidade					0,00
	analisar-processos	4	2,82	análise-dados	6	10,71		0	0,00
	controle-processos	4	2,82		0	0,00		0	0,00
	observação	4	2,82	verificar-processos	10	17,86		0	0,00
trabalho	4	2,82	verificação	15	26,79		0	0,00	
levantamento-dados	2	1,41		0	0,00		0	0,00	
<b>Subtotal</b>	<b>137</b>	<b>96,48</b>	<b>Subtotal</b>	<b>56</b>	<b>100,00</b>	<b>Subtotal</b>	<b>26</b>	<b>100,00</b>	
<b>Quantidade de atributos</b>	<b>22</b>	<b>25,29</b>	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>7</b>	<b>29,17</b>	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>3</b>	<b>7,14</b>	
S i m b ó l i c o s	confiança	21	23,60	confiança	9	50,00	confiança	9	180,00
	transparência	14	15,73	transparência	4	22,22	transparência	8	160,00
	importante	12	13,48		0	0,00	importante	8	160,00
	fraude	5	5,62		0	0,00			0,00
	punição	5	5,62		0	0,00	punição	4	80,00
	algo-errado	5	5,62	algo-errado	5	27,78			0,00
	necessária	5	5,62		0	0,00	necessária	5	100,00
	dúvida	5	5,62		0	0,00			0,00
	necessário	5	5,62		0	0,00	necessário	5	100,00
credibilidade	4	4,49		0	0,00			0,00	

**Tabela 25**

Elementos constitutivos das quatro dimensões da imagem - conclui

Elementos	Atributos - Todos os públicos menos profissionais			Atributos - estudantes de graduação			Atributos - alunos e ex-alunos mestrado FPL		
S i m b	eficiência	4	4,49		0	0,00			0,00
	ética	4	4,49		0	0,00			0,00
	<b>Subtotal</b>	<b>89</b>	<b>100,00</b>	<b>Subtotal</b>	<b>18</b>	<b>100,00</b>	<b>Subtotal</b>	<b>39</b>	<b>780,00</b>
	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>12</b>	<b>13,79</b>	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>3</b>	<b>12,50</b>	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>6</b>	<b>14,29</b>
E m o c i o n a i s	responsabilidade	12	7,23	responsabilidade	6	20,69	Responsabili- dade	5	7,14
	ansiedade	11	6,63	ansiedade	6	20,69	ansiedade	5	7,14
	pressão	11	6,63	pressão	4	13,79	pressão	6	8,57
	preocupação	11	6,63		0	0,00	preocupação	9	12,86
	mudanças	10	6,02	mudanças	8	27,59			0,00
	tranquilidade	9	5,42		0	0,00	tranquilidade	5	7,14
	prevenção	9	5,42		0	0,00	prevenção	4	5,71
	desconfiança	8	4,82	desconfiança	5	17,24		0	0,00
	apoio	8	4,82		0	0,00	apoio	7	10,00
	crescimento	8	4,82		0	0,00	crescimento	6	8,57
	apreensão	8	4,82		0	0,00	apreensão	6	8,57
	aprendizado	7	4,22		0	0,00	aprendizado	5	7,14
	compromisso	7	4,22		0	0,00		0	0,00
	insegurança	6	3,61		0	0,00	insegurança	4	5,71
	medo	6	3,61		0	0,00	medo	4	5,71
	alívio	6	3,61		0	0,00		0	0,00
	honestidade	5	3,01		0	0,00		0	0,00
	desconforto	4	2,41		0	0,00	desconforto	4	5,71
	tensão	4	2,41		0	0,00		0	0,00
	receio	4	2,41		0	0,00		0	0,00
	atenção	4	2,41		0	0,00		0	0,00
	cuidado	4	2,41		0	0,00		0	0,00
	comprometimento	4	2,41		0	0,00		0	0,00
	<b>Subtotal</b>	<b>166</b>	<b>100,00</b>	<b>Subtotal</b>	<b>29</b>	<b>100,00</b>	<b>Subtotal</b>	<b>70</b>	<b>100,00</b>
	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>22</b>	<b>25,29</b>	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>5</b>	<b>20,83</b>	<b>Quantidade de atributos</b>	<b>13</b>	<b>30,95</b>
	<b>Total de atributos</b>	<b>87</b>	<b>100,00</b>		<b>24</b>	<b>100,00</b>	<b>Total</b>	<b>42</b>	<b>100,00</b>

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Conforme exposto na Tabela 25, o maior quantitativo de atributos está na dimensão cognitiva. Agora, em uma nova visão, fica evidenciada a representação mental, para os públicos em destaque, de segurança e controle, já delineada nos

dados expostos anteriormente. Destaca-se também, para o público alunos e ex-alunos do mestrado FPL, a dimensão emocional em segundo lugar, superando com boa margem a dimensão funcional. Esse fato já foi destacado quando foi detalhada a Tabela 22 - Atributos em relação ao termo indutor: alunos e ex-alunos mestrado FPL. Essa ocorrência influenciou, como também mencionado anteriormente, o resultado do público consolidado e examinado na Tabela 25.

Apresentados os dados relativos aos públicos selecionados, o próximo passo será discutir os resultados da pesquisa correlacionados com a literatura do referencial teórico.

#### **4.7 Discussão dos resultados**

As pesquisas confirmaram aspectos teóricos constantes do referencial teórico. A primeira delas é a assertiva de Barich & Kotler (1991) de que uma empresa não tem somente uma, mas muitas imagens, dependendo do objeto específico que está sendo estudado, do público cuja visão está sendo avaliado. Neste caso, se se considerar a auditoria interna como função importante dos negócios, no dizer de Cook e Winkle (1979), ou que ela poderia se enquadrar como unidade estratégica de negócios, a partir dos conceitos de Kaplan e Norton (1997), mais de uma imagem se desprende das pesquisas realizadas.

A segunda questão teórica que se confirmou foi de que a configuração de imagens é, de fato, um processo complexo e sistêmico, conforme exposto pelos autores, em especial De Toni (2005), que afirmou que se conjugam aspectos de origem interna (relacionados à capacidade mental) e outros oriundos de fonte externa (as experiências e estímulos aos quais o sujeito está exposto). Pessoas diferentes podem dar sentidos opostos a uma mesma mensagem, por força das diferenças em seus repertórios (De Toni, 2005).

Os fatos confirmam as duas situações. Para o público profissionais da área (auditores e gestores da auditoria interna), destacou-se, no núcleo central, o atributo controle. Porém, o que se mostrou aparentemente mais relevante foi a

representação mental da auditoria interna como assessoramento independente e com responsabilidade.

Tal imagem é confirmada pelo DSC extraído das respostas do público profissionais da área, quando referem que um serviço ideal de auditoria interna é aquele em que ela tenha efetivo relacionamento com os conselhos estatutários, que as avaliações sejam realizadas a partir da necessidade da administração, sendo os reportes direcionados para presidência.

Para o público clientes internos, a imagem que eles têm da auditoria interna, representada no núcleo central, está relacionada primordialmente à questão da segurança (16 evocações) e do controle (11 evocações), sendo, portanto, os elementos mais significativos.

Quando processado em conjunto os dois públicos (profissionais da área e clientes internos), embora sejam os mesmos atributos, por conta da alteração da quantidade de evocações ocorrem mudanças nos indicadores e alterações da configuração de imagem. Assim, apareceram, no núcleo central, as representações mentais de segurança e controle, contudo, uma sutil diferença se verificou.

O atributo independência que compunha o núcleo central dos profissionais da área, agora, quando considerada no cômputo geral (Empresas Alfa, Beta e Gama), que inclui também os clientes internos, passou a constar dos elementos intermediários 1. Por outro lado, foi acrescido ao núcleo central do público Empresas Alfa Beta e Gama (geral) o atributo atividade-independente (CF=03), que antes estava localizado nos elementos intermediários 2 do público profissionais da área. O que altera é o foco: deixa de ter o foco no profissional auditor, privilegiando o viés institucional.

Dessa forma, para o público Empresas Alfa, Beta e Gama, a configuração de imagem é controle, mas também o que poderia ser denominado de assessoramento com independência e com responsabilidade. Além dessas representações mentais, apareceu uma outra, relacionada à garantia e à



tranquilidade, de forma curiosa: os atributos mitigação-riscos (CF=07), cobrança (CF=03), garantia (CF=03), padronização (CF=03) e tranquilidade (CF=03), que nas bases anteriores individualizadas em profissionais da área e clientes internos constavam dos elementos intermediários 2, agora migraram para o núcleo central.

Uma possível explicação para esse fato está expresso no referencial teórico, com Matão (2012), citando Campos (2003). Essa autora esclarece que o sistema periférico está organizado em torno do núcleo central e funciona como um guia de leitura da realidade. Está ligado aos aspectos imediatos do cotidiano e história individual do sujeito, o que lhe permite processar adaptações à representação conforme ocorram mudanças conjunturais. Exerce as funções de concretização, regulação e defesa da representação.

No tocante à configuração de imagem que o público estudantes de graduação tem sobre a auditoria interna, fica bem nítido que ela está relacionada ao controle e verificação (ou à variante análise).

Para o público alunos e ex-alunos do mestrado, os atributos controle (VF=39), fiscalização (VF=34), segurança (VF=23), verificação (VF=18) e acompanhamento (VF=14) distinguem-se dos demais, em face do número de evocações. Outros atributos, também listados no núcleo central, têm sentidos semelhantes aos referenciados.

Para esse público, chama a atenção a incidência de atributos característicos da dimensão emocional no núcleo central. Isso influenciará também o resultado quando analisado o público todos os públicos menos profissionais da área.

No DSC relativo a esse público, tanto em relação à pergunta sete – dificultadores relacionados à auditoria interna –, quanto à questão oito –, serviço ideal de auditoria interna –, vê-se com clareza os aspectos emocionais sendo expostos. Dessa forma, os DSCs do público alunos e ex-alunos do mestrado FPL, a seguir destacados, realçam aspectos, como mencionado: “sobre o profissional auditor as pessoas o entendem como fiscalizador e ao mesmo tempo têm sobre eles sentimentos até mesmo contraditórios, como confiança, segurança, dúvida,

indisposição, inimigo”; “que os auditores sejam pessoas mais educadas e menos coercitivas. Ainda, que sejam precisos, menos burocráticos, profissionais responsáveis, imparciais, independentes, simples, austeros, seguros e ilibados”.

Assim, pode-se concluir que foi plenamente atendido o primeiro objetivo específico, já que foi possível identificar os atributos que constituem a imagem da auditoria interna na percepção dos diversos de diversos públicos, internos e externos às organizações., inclusive com detalhes.

Em relação ao segundo objetivo da pesquisa, qual seja, analisar a composição da imagem no que se refere às categorias de atributos funcionais, simbólicos, cognitivos e emocionais, tal expectativa também foi alcançada. Como exemplo, as diferenças verificadas na representação mental dos profissionais da área e dos clientes internos da auditoria. Embora trabalhem nas mesmas empresas e suas informações estejam compostas em uma única base de dados, as visões, ao final, são diferentes.

Houve predominância dos elementos cognitivos nas bases estudadas. No caso das Empresas Alfa, Beta e Gama, quando são distinguidos os públicos em profissionais da área e clientes internos, para os primeiros prevaleceu em 3º lugar os elementos simbólicos, o que não ocorreu quando se verificou somente a base de clientes internos ou a base geral (Empresas Alfa, Beta e Gama).

Na comparação realizada com os públicos estudantes de graduação, alunos e ex-alunos do mestrado e todos os públicos menos profissionais da área, o maior quantitativo de atributos está na dimensão cognitiva. Destaca-se, também, para o público alunos e ex-alunos do mestrado FPL, a dimensão emocional em segundo lugar, superando com boa margem a dimensão funcional.

No terceiro objetivo deste estudo, qual seja, identificar as posições relativas dos atributos percebidos, segundo sua maior ou menor proximidade com o estímulo principal de evocação de imagens (termo indutor), nas explicações anteriores já se vislumbrou o atendimento a tal desiderato.

É importante lembrar que o respondente faz um complexo exercício mental ao expressar sua percepção. Diversos autores, como Moscovici (2011), De Toni (2005), Sá (1998), Milan *et al.* (2013), Milan *et al.* 2008; De Toni, Mattia, *et al.* (2012), Morin e Aubé (2009), Damásio (2012) , Goleman (1995), Santaella (2012) e Aumont (2012), ajudaram a explicar esse processo mental que tangencia várias área do saber, pois, conforme exposto no corpo do trabalho, “no processo de formação das imagens na mente do consumidor, além da percepção, entram em jogo as crenças, os afetos e o saber, sob a influência dos quais as imagens são modeladas pela vinculação a um espaço cultural e temporal”. Duas pessoas com modelos mentais diferentes podem observar um objeto e descrevê-lo de modo diverso (De Toni, 2005; Milan *et al.*, 2008; De Toni, Mattia, *et al.*, 2012).

Assim, quando as pessoas se manifestaram, disseram o que percebiam em relação ao termo indutor. Os dados colhidos, após alguns procedimentos de ajustes, foram submetidos a uma análise em que foram considerados aspectos como valor de frequência (VF), valor de ordem (VO), valor de frequência média (VFM) e valor de ordem média (VOM).

O processamento das informações colhidas com a utilização do EVOC (2000) culminou em dados objetivos que expressam as posições relativas dos atributos percebidos, segundo sua maior ou menor proximidade com o estímulo principal de evocação de imagens (termo indutor).

Para o entendimento sobre o processamento do EVOC (2000), o referencial teórico traz tanto De Toni (2005), quando este explica os critérios estabelecidos pelo EVOC (2000) para a delimitação do sistema central e periférico das imagens, mostrando como os dados são compostos em cada quadrante, quanto Matão (2012), em que foi esclarecido de forma consolidada que o programa organiza as palavras produzidas, mediante a verificação de frequência e a ordem de evocação, quantificando as palavras evocadas, com informação das frequências simples, intermediárias e o *rang* (ordem média de evocação).

Finalmente, em relação ao quarto objetivo específico – identificar como a imagem da auditoria interna se organiza e se estrutura em relação ao núcleo central e

sistemas periféricos, de acordo com a Teoria do Núcleo Central –, diversos autores trouxeram contribuições teóricas importantes para a compreensão desse complexo processo mental. Não sem razão, este estudo centrou suas atenções na abordagem da imagem como domínio imaterial ou como representações mentais.

Como exposto no referencial teórico, a configuração de imagens é um processo complexo e sistêmico, em que se conjugam aspectos de origem interna (relacionados à capacidade mental) e outros oriundos de fonte externa (as experiências e estímulos aos quais o sujeito está exposto).

Nesse ponto, com Nedeff *et al.* (2014, p. 28) – após conjugarem informações de vários autores –, viu-se que os atributos dos modelos mentais serão tão mais próximos de uma imagem coletiva quanto mais elevado for o número de indivíduos que os perceberem da mesma maneira.

Como exposto no referencial teórico, em uma tradução resumida do processo descrito por De Toni (2005), na memória, as imagens, compreendidas como modelos mentais estão diretamente relacionadas às informações codificadas, armazenadas e recuperadas na memória, sendo constituídas de elementos funcionais, simbólicos, cognitivos e emocionais. Entram em cena as emoções, atuando sobre a memória, a atenção e a percepção. As imagens são expressas por meio da linguagem, sendo que o pensamento e linguagem estão fortemente interligados. Processos superiores (como aprendizagem, a tomada de decisão, a criatividade e o raciocínio) auxiliam na organização das informações e na formação das imagens que vão direcionar o pensamento, a linguagem e a ação das pessoas.

Um exemplo prático é o caso do público profissionais da área, de cujas manifestações surgiram palavras próprias ou particulares, tais como olhos-do-dono, terceira-linha-de-defesa, linhas-de-defesa ou, então, palavras ou termos componentes dos princípios éticos que regem a atividade, como é o caso de independência. São palavras ou atributos características desse determinado

público, no caso os profissionais da área, porque ele teve acesso e foi influenciado por esse tipo de conhecimento e conceito.

Inclusive, é importante ressaltar: no referencial teórico, os autores-referentes sobre a auditoria interna destacaram tais temas em suas abordagens e, no caso específico dos atributos linha-de-defesa ou de terceira-linha-de-defesa, vê-se que este é um entendimento atual sobre o papel que deve ser exercido pela auditoria interna. Ao final, sendo esse o principal aspecto a destacar, esses atributos estão refletidos nos quadrantes, diferenciando a percepção final sobre a configuração de imagem da auditoria interna.

Com isso, com a sustentação teórica buscada para dar substância ao quarto objetivo específico, pode-se afirmar que foi possível entender a Teoria do Núcleo Central e, mais, objetivamente, que ela se mostra útil e factível quando se trabalha com fatos, confirmando sua assertividade, como ocorreu com os atributos destacados do público profissionais da área. Assim, pode-se também afirmar que houve o atendimento às expectativas decorrentes desse quarto objetivo específico.

## 5 Considerações Finais

Este capítulo apresenta as conclusões e recomendações do estudo com base nos dados teóricos e pesquisas realizadas para atender ao objetivo geral, qual seja: analisar quais são as configurações de imagens da auditoria interna percebidas por diversos públicos, internos e externos às organizações.

Com base nos resultados obtidos, considera-se que tanto os objetivos específicos quanto o objetivo geral foram atingidos. Os resultados da pesquisa mostraram que não existe somente uma configuração da imagem da auditoria interna, como de resto previsto pelos autores-referência do estudo. Outra constatação é que, de fato, as imagens estão organizadas em torno de elementos centrais, socialmente aceitos e compartilhados.

Compreender como se estrutura e organiza a imagem da auditoria interna possibilita que se tenha um diagnóstico de quais atributos estão mais ou menos fortemente associados à ideia central, bem como a distinção dos atributos em categorias funcional, simbólica, cognitiva e emocional, o que representa o tipo de relação que a auditoria tem com seus diversos interessados. Esse conhecimento possibilita a adoção de ações pontuais ou estratégicas para melhor relacionamento com seu público e os propósitos maiores da sociedade como um todo.

Reforça-se que as pesquisas, embora tenham sido realizadas com diferentes públicos, composto de respondentes ligados a três empresas de diferente setores da economia, escolhidas por acessibilidade (profissionais da área e clientes internos), bem como com outros interessados e/ou curiosos dos serviços da auditoria interna (estudantes dos 7º e 8º períodos de um curso de graduação em Administração, mais alunos e ex-alunos do curso do Mestrado Acadêmico de Administração, no âmbito da Fundação Pedro Leopoldo – FPL), não se pode generalizar seus resultados.

No desenvolvimento de um trabalho de pesquisa, como o do presente estudo, impossível não conviver com dificultadores e limitadores. Os limitadores estão

relacionados ao fato de que o material utilizado para a pesquisa é fruto de modelos mentais constituídos de muitas dimensões (tangíveis, intangíveis; mensuráveis, não mensuráveis, significantes ou insignificantes), os quais são dinâmicos e estão em permanente estado de construção, como citado no estudo.

Quanto aos dificultadores, estes se consubstanciaram logo no início do estudo, com certo descumprimento, por parte dos respondentes, das orientações repassadas. Embora tenha sido pedido para que as pessoas escrevessem até cinco palavras em resposta aos questionamentos, a regra geral foi o registro de frases, o que importou em um grande trabalho de análise semântica. Em razão disso, algumas vezes não se conseguiu traduzir determinada ideia em uma só palavra, usando, por isso, expressões como, por exemplo, o indivíduo número 12, do grupo de “alunos-graduação”, que respondeu literalmente à pergunta sobre os benefícios da auditoria como “confiança que, se tiver erro, será estudada a forma de corrigir, a qual foi traduzida como “confiança-corrigir-erro”, para efeito de análise do EVOC.

Outro dificultador foi ter acesso ao *software* EVOC, o qual, embora seja citado com frequência em pesquisas relacionadas a representações sociais, não foi uma tarefa fácil localizar quem o teria, bem como, não menos trabalhoso, descobrir seu funcionamento.

Outro fator, inclusive reconhecido por todos como um dificultador rotineiro, é o baixo retorno dos questionários respondidos, além de, no caso específico, ter havido diversas negativas por parte de empresas que têm o órgão de auditoria interna estruturado, para que a pesquisa fosse realizada em seu âmbito. Esse aspecto influenciou o acréscimo dos públicos estudantes (tanto os graduandos, como os vinculados ao mestrado). Contudo, embora o acréscimo dos estudantes tenha se dado por conta das dificuldades encontradas com as organizações, o resultado alcançado foi melhor do que o planejado inicialmente, pois, com isso, houve a ampliação da pesquisa, enriquecendo sobremaneira as possibilidades de entendimento da imagem da auditoria interna, propiciando, por consequência, mais eficácia na resposta ao problema estabelecido para o presente estudo.

Enfatiza-se que a metodologia utilizada foi a coleta de dados com base em fontes primárias (entrevistas semiestruturadas constando perguntas abertas), as quais foram categorizadas pela análise de conteúdo, com utilização do *software* EVOOC (2000) e a técnica do DSC.

É preciso realçar que a pesquisa, de forma nenhuma, esgota os assuntos abordados, pelo contrário, é um incentivo ao maior aprofundamento das questões suscitadas no decorrer do trabalho, a exemplo do fator reputação (que é, segundo Tavares, 2008, p.159, o “significado atual de suas ações passadas”).

### **5.1 Considerações gerenciais**

As técnicas que foram utilizadas para o presente estudo estão ao alcance das organizações, apresentaram-se com custos acessíveis e se mostraram factíveis, consoante o resultado geral obtido no estudo. São, por isso, passíveis de serem aplicadas em empresas de qualquer porte, para diferentes objetos de pesquisa.

Nesse ponto, é perfeitamente possível, sem que haja perda dos atributos inerentes à auditoria, como a independência na atuação, isenção de propósitos e de visão holística, que, entre os trabalhos rotineiros, sejam incluídos os procedimentos correspondentes à configuração da imagem. A auditoria incorporaria uma ferramenta de trabalho extremamente útil aos propósitos da empresa, sem que houvesse perturbação no preceito de que o auditor deve avaliar cada elemento quanto à sua objetividade, importância, validade e confiabilidade. Estar-se-ia adotando, como prática, conhecimentos estruturados em uma teoria reconhecida por vários autores de renome, o que importa dizer que a opinião do auditor, por decorrência, estaria apoiada em bases conceituais sólidas.

Nesse sentido, a auditoria interna estaria agindo preventivamente, com um viés eminentemente estratégico, no mínimo ajudando a monitorar a imagem da empresa na qual exerce serviços, na hipótese de que haja uma identidade organizacional bem definida. A empresa, munida desses dados, poderia adotar



ações de gerenciamento de imagem que entendesse como necessárias e que a ajudaria a manter melhor posicionamento no mercado em que atua.

De toda forma, ter a compreensão da organização dos atributos agregados à configuração de imagem proporciona melhor direcionamento de ações que visem à perenização das organizações.

## **5.2 Sugestões para trabalhos futuros**

Neste trabalho, foram abordados dois grandes temas, igualmente atrativos e instigantes para novos estudos: a configuração de imagem e auditoria interna. No caso da auditoria, há vasto campo de estudo, até porque, conforme ficou consignado no texto, há ainda, no Brasil, poucos trabalhos acadêmicos sobre o assunto. Neste caso, pode ser explorada a questão da multidisciplinaridade da auditoria, por tangenciar várias áreas do conhecimento. Basta verificar as diversas vertentes atuais da auditoria, como, por exemplo, auditorias da qualidade, auditorias operacionais, contábeis, financeiras, etc., sem contar as vertentes auditoria interna e auditoria externa.

Relativamente ao tema configuração de imagem, por si só abrangente e não menos provocador de novas incursões acadêmicas, é também um tema com vieses de multidisciplinaridade. A configuração de imagem, que se mostrou um assunto atual, de interesse imediato não só para a academia, mas também para o mercado, por conta de sua estreita ligação com o marketing, poderia ser abordado mais incisivamente exatamente nesse ponto, na parceria acadêmico-empresarial, com o desenvolvimento de novos métodos de avaliação e de fontes de informação, numa busca de efetividade e amplitude de sua exploração como fonte de qualidade para os produtos e serviços em geral. A questão de fundo é que os estudos sobre imagem permeiam várias ciências, desde a origem na filosofia, e é esta a razão de sua riqueza e potencialidade de pesquisas.

## REFERÊNCIAS

- Abric, J. C. (1984). *A theoretical and experimental approach to the study of social representations in a situation of interaction*. In: Farr, R. M.; Moscovici, S. (Eds.) *Social representations*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Academia Brasileira de Letras (2008). *Dicionário escolar da língua portuguesa*. 2. ed., São Paulo: Companhia Editora Nacional.
- Almeida, A. M. O. (2009 set.-dez.). Abordagem societal das representações sociais. Brasília, *Sociedade e Estado*, 24(3).
- Almeida, B. J. M. (2004 jan.-abr.). Auditoria e sociedade: o diálogo necessário. *Revista Contabilidade & Finanças*, 1(34), ano XV, 80-96.
- Almeida, B. J. M. (2005). Análise comparativa das filosofias de auditoria. *Revista Contabilidade & Finanças*, 1(37), ano XVI, 85-102.
- Almeida, J. E. F., & Almeida, J. C. G. (2009 maio-ago.). Auditoria e earnings management: estudo empírico nas empresas abertas auditadas pelas *big four* e demais firmas de auditoria. USP, São Paulo, *Revista Contabilidade & Finanças*, 20(50), 62-74.
- Almeida, J. J. M. (2002 jan.-abr.). A auditoria legal na União Europeia: enquadramento, debate actual e perspectivas futuras. *Revista Contabilidade & Finanças*, (28), ano XIII, 29-38.
- Almeida, S. M. (2011). *Marketing em Profissões: um estudo sobre a imagem da Fonoaudiologia*. 253f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Ciências Econômicas Administrativas e Contábeis, Universidade FUMEC, Belo Horizonte.
- Amorim, A. A. (2007). *Marketing de Serviços: um estudo exploratório sobre a imagem e a identidade da Fisioterapia*. 136 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Ciências Econômicas Administrativas e Contábeis, Universidade FUMEC, Belo Horizonte.
- Andrade, A., & Rossetti, J. P. (2007). *Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências*. 3. ed., São Paulo: Atlas.
- Araújo, E. J. (2011). *Posicionamento da marca e seu reflexo no comportamento consumidor varejista de bens de consumo durável*. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração). Fundação Pedro Leopoldo. Recuperado de <http://www.fpl.edu.br/2013/conteudo/mestrado/05.8.dissertacoes.htm>.
- Attie, W. (1998). *Auditoria: conceitos e aplicações*. 3. ed., São Paulo: Atlas.
- Attie, W. (1986). *Auditoria interna*. São Paulo: Atlas.
- Attie, W. (1987). *Auditoria interna*. São Paulo: Atlas.

- Attie, W. (2009). *Auditoria interna*. (2a. ed., 2a. reimpr.). São Paulo: Atlas.
- Aumont, J. (2012). *A imagem*. Trad. Estela dos Santos Abreu, Cláudio C. Santoro; Revisão técnica Rolf de Luna Fonseca. 16. ed., Campinas, SP: Papirus (série Ofício de Arte e Forma).
- Barbosa, T. G. (2008). *Imagem e gerenciamento de imagem: um estudo sobre o museu Inhotim*. Dissertação (Mestrado em Administração). Belo Horizonte: Faculdades Novos Horizontes. Recuperado de: <http://www.unihorizontes.br/mestrado2/?s=Barbosa%2C+Teresinha+Gon%C3%A7alves>.
- Barich, H., & Kotler, P. (1991 Winter) A framework for marketing image management. Cambridge, *Sloan Management Review*, 32(2), 94-104. Recuperado de: <http://down.cenet.org.cn/upfile/47/2005631293169.pdf>.
- Belei, R. A., Paschoal, S. R. G., Nascimento, E. N., & Matsumoto, P. H. V. (2008 jan.-jun.). O uso de entrevista, observação e videogravação em pesquisa qualitativa. Pelotas, *Cadernos de Educação, FaE/PPGE/UFPel*, (30), 187-199.
- Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Kell, W. G. (2002). *Auditoria*. Tradução José Evaristo dos Santos. 3. ed., São Paulo: Atlas.
- Campos, P. H. F. (2003). Rapports entre pratiques et représentations: apports théoriques et empiriques pour un modèle d'étude. *Psychologie et Société*, 3(2), 135-162.
- Campos, V. F. (1992). *TQC: controle da qualidade total (no estilo japonês)*. Belo Horizonte, MG, Fundação Christiano Ottoni, Escola de Engenharia da UFMG. Rio de Janeiro: Bloch.
- Clemente, F. A. S., & Jeunon, E. E. (2012). A percepção dos jovens sobre a imagem organizacional da Companhia Vale e o poder simbólico manifesto nos discursos. *Teoria e Prática em Administração*, 2(1), 56-85.
- Cocurullo, A. (2002). *Gestão de riscos corporativos: riscos alinhados com algumas ferramentas de gestão: um estudo de caso no setor de celulose e papel*. Universidade São Francisco – USF. São Paulo/SP.
- Collis, J., & Hussey, R. (2005). *Pesquisa em Administração*. Trad. Lucia Simonini. 2 ed., Porto Alegre: Bookman.
- Cook, J. W., & Winkle, G. M. (1979). *Auditoria: filosofia e técnica*. Tradução Sonia Schwartz; revisão técnica Wilson Grejo. São Paulo: Saraiva.
- Damásio, A. R. (2012). *O erro de Descartes: emoção, razão e o cérebro humano*. Tradução Dora Vicente, Georgina Segurado. 3. ed., São Paulo: Companhia das Letras.
- De Toni, D. (2005). *Administração da imagem de produtos: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto*. Tese (Doutorado em

administração) Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre 2005. Recuperado de: <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/5919/000477724.pdf?sequenc e=1>.

- De Toni, D., Dalberto, M., & Milan, G. S. (2014). A configuração da imagem de esquadrias de alumínio e de PVC . *Revista de Administração da UFSM*, 7(4), 644-661.
- De Toni, D., & Schuler, M. (2007). Gestão da imagem: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto. *Revista de Administração Contemporânea*, 11(4), 131-151
- De Toni, D., Larentis, F., & Mattia, A. (2012). Um estudo sobre a configuração da imagem do conceito de consumo consciente. *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 6(3), 116-131.
- De Toni, D., Mattia, A., Larentis, F., Silva, M. G., & Milan, G. S. (2012). O perfil dos gestores: um estudo exploratório dos modelos mentais e das competências. *GESTÃO. Org - Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 10(3), 537-566.
- De Toni, D., Mazzon, J. A., & Milan, G. S. (2015). A multidimensionalidade da imagem de preço de produto: um estudo com a imagem de preço de vestuário. *Revista de Administração Mackenzie*, 16(4), 168-201.
- De Toni., Milan, G. & Schuler, M. (2004). Gestão de imagem: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto. In: *Anais do XXVIII ENANPAD*. Curitiba: ANPAD
- Dias, S. V. S. (2006). *Auditoria dos processos organizacionais: teoria, finalidade, metodologia de trabalho e resultados esperados*. São Paulo: Atlas.
- Faria, M. D., & Carvalho, J. L. F. (2010). Uma análise semiótica do potencial mercadológico da imagem de atletas paraolímpicos. *Gestão e Sociedade*, 4(9), 657-688.
- Ferreira, C. L., Moura, L. R. C., & Souki, G. Q. (2014). A imagem de profissões da saúde sob a perspectiva do marketing. *Revista de Administração IMED*, 4(3), 343-355.
- Flint, D. (1988). *Philosophy and principles of auditing: An Introduction*. Glasgow: Macmillan Education.
- Gaarder, J. (1995) *O mundo de Sofia: romance da história da filosofia*. Tradução João Azenha Jr. São Paulo: Companhia das Letras.
- Gasparin, F. M. (2011). *A configuração da imagem de um shopping center na percepção de consumidores locais*. 2011. 115f. Dissertação (mestrado em Administração), Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul.

- Gerhardt, T. E., & Silveira, D. T. (organizadoras). (2009). *Métodos de pesquisa*. Coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS – Porto Alegre: UFRGS.
- Godoy, A. S. (1995 mar.-abr.). Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. *RAE*, 35(2), 57-63.
- Goleman, D. (1995). *Inteligência emocional*. Rio de Janeiro: Objetiva.
- Grasseli, M. (2007). *Marketing na Arquitetura: um hiato entre a imagem e a identidade profissional*. 2007. 145f. Dissertação (Mestrado em Administração), Faculdade de Ciências Econômicas Administrativas e Contábeis, Universidade FUMEC, Belo Horizonte.
- Héris, H. R., Vasconcelos, C. R. P., Paulino, R. D., & Martins, S. D. (2014). Imagem corporativa de instituições bancárias: uma proposta de escala para sua mensuração. *Revista Brasileira de Marketing*, 13(5), 19-35.
- lasbeck, L. C. A. (2007 2º. sem.). Imagem e reputação na gestão da identidade organizacional. *Organicom. Revista Brasileira de Comunicação Organizacional e Relações Públicas*, (7), ano 4. Recuperado de: <http://www.revistaorganicom.org.br/sistema/index.php/organicom/article/view/112/131>.
- Instituto dos Auditores Internos do Brasil. (1991). *Procedimentos de auditoria interna: organização básica*. Biblioteca Técnica de Auditoria Interna, v. 1, XVI Congresso Brasileiro de Auditoria Interna.
- Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA Brasil). *Definição de auditoria interna (segundo o IPPF)*. Recuperado de: <http://www.iiabrasil.org.br/new/IPPF.html>.
- Jovchelovitch, S. (1998 jan.-jun.). Representações sociais: para uma fenomenologia dos saberes sociais. Porto Alegre, *Psicologia e Sociedade*, 10, 54-68.
- Kaplan, R.S., & Norton, D. P. (1997). *A estratégia em ação*. Tradução Luiz Euclides Trindade Frazão Filho, Rio de Janeiro: Campos.
- Kotler, P., & Keller, K.L. (2006). *Administração de marketing*. Tradução Mônica Rosemberg, Brasil Ramos Fernandes, Cláudia Freire; revisão técnica Dilson Gabriel dos Santos. 12 ed., São Paulo: Pearson Prentice Hall.
- Lakatos, E. M., & Marconi, M. A. (2009). *Metodologia científica*. 5. ed., 3. reimpr., São Paulo: Atlas.
- Lee, T. (1996). *Corporate Audit Theory*. Chapman & Hall, London.
- Lefevre, A.M.C., Crestana, M. F., & Cornetta, V. K. (2003 jul.-dez.). A utilização da metodologia do discurso do sujeito coletivo na avaliação qualitativa dos cursos de especialização “Capacitação e Desenvolvimento de Recursos

- Humanos em Saúde-CADRUH". São Paulo – 2002. *Saúde e Sociedade*, 12(2), 68-75.
- Lefevre, F., & Lefevre, A. M. C. (2010). *Pesquisa de representação social: um enfoque qualiquantitativo - a metodologia do Discurso do Sujeito Coletivo*. Fernando Lefevre; Ana Maria Cavalcanti Lefevre. – Brasília: Líber Livro.
- Levy, S. J. (1958). *Symbols by which we buy*. Advancing Marketing Efficiency. Chicago: AMA – American Marketing Association.
- Lélis, D. L. M., & Pinheiro, L. E. T. (2012). Percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna em uma empresa do setor energético. *Revista Contabilidade & Finanças - USP*, 23(60), 212-222.
- Löbler, M. L. (2003). A utilização da ciência cognitiva nos trabalhos científicos da área de sistemas de informações e apoio à decisão: revelações do estado da arte. *REAd. Revista Eletrônica de Administração*, 9(1), 1-20.
- Magalhães, J. A. (2008). *A imagem do serviço de manutenção de veículos construída pelos clientes de concessionárias FIAT da região metropolitana de Belo Horizonte*. Dissertação (Mestrado em Administração). Belo Horizonte: Faculdades Novos Horizontes. Recuperado de: <http://www.unihorizontes.br/mestrado2/a-imagem-do-servico-de-manutencao-de-veiculos-construida-pelos-clientes-de-concessionarias-fiat-da-regiao-metropolitana-de-belo-horizonte/>.
- Malhotra, N. K. (2011). *Pesquisa de marketing: foco na decisão*. tradução Opportunity Translations; revisão técnica Maria Cecília Laudísio e Guilherme de Farias Shiraishi. 3. ed., São Paulo: Person Prentice Hall.
- Marçola, C. (2011). Auditoria interna como instrumento de controle social na administração pública. *Revista do Serviço Público*, 62(1), 75-87.
- Martins, G. A., & Theophilo, C. R. (2007). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. São Paulo: Atlas.
- Matão, M. E. L. (2012). *Representações sociais de mulheres jovens associadas ao sexo, risco e práticas preventivas*. [manuscrito]. Tese apresentada ao Programa Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Psicologia, Doutorado, da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC Goiás). Recuperado de: [http://tede.biblioteca.ucg.br/tde\\_arquivos/21/TDE-2015-06-08T092922Z-1929/Publico/Maria%20Eliane%20Liegio%20Matao.pdf](http://tede.biblioteca.ucg.br/tde_arquivos/21/TDE-2015-06-08T092922Z-1929/Publico/Maria%20Eliane%20Liegio%20Matao.pdf).
- Matos, F. R. N., Ipiranga, A. S. R., Machado, D. Q., Rolim, G. F., & Alvarenga, R. A. M. (2012). Representações sociais e sustentabilidade: o significado do termo para alunos do curso de administração. *Administração: Ensino e Pesquisa*, 13(4), 707-734.
- Mautz, R. K. (1985). *Princípios de auditoria*. Tradução e adaptação técnica de Hilário Franco. 4. ed., São Paulo: Atlas.

- Mautz, R. K., & Sharaf, H. A. (1961). *The philosophy of auditing. american accounting association*. Sarasota, Florida.
- Melo, A. V. C. (2013). Contribuições possíveis dos estudos sobre processos cognitivos para a representação temática da informação. *Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, 3(esp.), 67-79.
- Melo, S. B. R. (2007). *Imagem corporativa: um estudo de caso da Câmara Americana de Comércio*. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração). Fundação Pedro Leopoldo. Recuperado de: [http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select\\_action=&co\\_obra=124518](http://www.dominiopublico.gov.br/pesquisa/DetalheObraForm.do?select_action=&co_obra=124518).
- Mendes, R. L. (2008). *Marketing na Psicologia: Um estudo exploratório sobre a imagem profissional*. 169 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Ciências Econômicas Administrativas e Contábeis, Universidade FUMEC, Belo Horizonte.
- Milan, G. S., De Toni, D., & Barazetti, L. (2005 jan.-abr.). Configuração e organização de imagens de serviços: um estudo exploratório. *Revista Produção*, 15(1), 060-073.
- Milan, G. S., De Toni, D., & Schuler, M. (2008). Configuração de imagens: um estudo com serviços de fisioterapia. *GESTÃO. Org - Revista Eletrônica de Gestão Organizacional*, 6(1), 19-36.
- Milan, G. S., Gasparin, F. M., & De Toni, D. (2013). A configuração da imagem de um shopping center na percepção de consumidores locais. *REAd. Revista Eletrônica de Administração*, 19(1), 83-114.
- Mitchell, W. J., & Thomas (1986). *Iconology: Image, text, ideology*. Chicago: Chicago University Press.
- Morin, E. M., & Aubé, C. (2009). *Psicologia e gestão*. In: Morin, E. M., & Aubé, C. *A percepção*. Tradução Maria Helena C. V. Trylinski; revisão técnica Anderson de Souza Sant'Anna, Sônia Teresa Diegues Fonseca. São Paulo, Atlas.
- Moscovici, S. (2011) *Representações sociais: investigações em psicologia social*. Editado em inglês por Gerard Duveen; traduzido do inglês por Pedrinho A. Guareschi. 8. ed., Petrópolis, RJ: Vozes.
- Nedeff, M. C., Dalberto, M., Toni, D., Milan, G. S., & Barcellos, P. F. P. (2014). A percepção de gestores da construção civil acerca do conceito de estratégia organizacional: um estudo exploratório. *Revista de Negócios*, 19(3), 23-40.
- Nunes, P. (1993). *Dicionário de Tecnologia Jurídica*. 12. ed. Revista, Ampliada e Atualizada. 2ª tiragem. Rio de Janeiro: Freitas Bastos.
- Oliveira, J. B., Araújo, J. G., Araújo, D. J. C., & Lagioia, U. C. T. (2014). A independência dos auditores independentes: um estudo da percepção dos

auditores sobre as situações que influenciam a sua perda. *Revista Universo Contábil*, 10(4), 86-105.

- Oliveira, L. M., Diniz Filho, A. (2001). *Curso básico de auditoria*. São Paulo: Atlas.
- Oliveira, P., Possato, C. A., Gosling, M. S., & Resende, M. P. D. L. (2014). O papel de atributos da qualidade de serviços e da satisfação na lealdade de clientes de um centro automotivo. *Revista Eletrônica Gestão e Serviços*, 5(1), 849-868.
- Pacheco, M. S., Oliveira, D. R., & Gama, F. L. (2007). A história da auditoria e suas tendências: um enfoque sobre governança corporativa. *In: X SemeAd - Seminários em Administração FEA-USP*, 2007, São Paulo.
- Paula, M. G. M. A. (2000). Auditoria interna: embasamento conceitual e suporte tecnológico. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 3(1), 79-110.
- Peirce, C. S. (1977) *Semiótica*. São Paulo: Perspectiva.
- Pepulim, M. E. H., Fialho, F. A. P., & Souza, R. P. L. (2013). Semiótica enquanto disciplina científica: uma ferramenta para uma comunicação eficaz. *Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, 3(2), 37-53.
- Reche, R. A., De Toni, D., Larentis, F., & Milan, G. S. (2013). Configuração da imagem da carne de frango na perspectiva de consumidores e varejistas. *Organizações Rurais & Agroindustriais*, 15(3), 314-329.
- Rossi, G. B., & Serralvo, F. A., & João, B. N. (2014). Análise de conteúdo. *Revista Brasileira de Marketing*, 13(4), 39-48.
- Sá, C. P. (1998) . *A construção do objeto de pesquisa em representações sociais*. Rio de Janeiro: EdUERJ.
- Salles, D. M. R., & Costa, I. S. A. (2013). Representações do trabalho: estudo sobre confinamento na indústria petrolífera. *Revista de Administração de Empresas*, 53(3), 230-242.
- Santaella, L., & Nöth, W. (2013). *Imagem: cognição, semiótica, mídia*. São Paulo: Iluminuras, 1997 – 6ª. reimp.
- Santaella, L. (2012). *Leitura de Imagens*. Coleção Como Eu Ensino. Organizadores Maria José Nóbrega e Ricardo Prado. São Paulo: Melhoramentos.
- Santos, J., Ribeiro Filho, J. F., Lagioia, U., Alves Filho, B. F., & Araújo, I. J. C. (2009 jan.-abr.). Aplicações da Lei de Newcomb-Benford na auditoria tributária do imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS). USP, São Paulo, *Revista Contabilidade e Finanças*, 20(49), 79-94.



- Santos, M. C. M. D., Gouveia Júnior, A., Oliveira, P. R. M., Melo, D. R. A., & Souza, W. A. R. (2014). A voz do beneficiário: uma análise da eficácia do Programa Bolsa Família. *Revista de Administração Pública*, 48(6), 1381-1405.
- Tavares, M. C. (2008). *Gestão de marcas: construindo marcas de valor*. São Paulo: HARBRA.
- Taylor, D., & Glezen, G. (1994). *Auditing: Integrated Concepts and Procedures*, John Wiley & Sons, New York.
- The Institute of Internal Auditors (IIA). (2013). *Declaração de Posicionamento do IIA: As três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles*. Recuperado de: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control%20Portuguese.pdf>.
- Vergès, P. (1992). L'évocation de l'argent: une méthode pour la définition du noyau central d'une représentation. *Bulletin de Psychologie*, 45, 203-209.
- Victor, P. P. (2009). *Marketing no turismo: um estudo descritivo sobre a imagem do intercâmbio de cursos de idiomas*. 138 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Ciências Econômicas Administrativas e Contábeis, Universidade FUMEC, Belo Horizonte.
- Vigotski, L. S. (2009). *A construção do pensamento e da linguagem*. Tradução Paulo Bezerra. 2. ed., São Paulo: WMF Martins Fontes. (Biblioteca Pedagógica).

## APÊNDICES

### APÊNDICE A - Pesquisa semiestruturada

Nosso objetivo é coletar informações para **análise da imagem da auditoria interna**, as quais serão utilizadas na dissertação para conclusão do curso de mestrado do aluno Alfredo Araújo Matoso de Lima, em andamento na Fundação Pedro Leopoldo, em Minas Gerais.

As respostas do questionário **não serão analisadas individualmente e sim em conjunto pelo mestrando**, garantindo, assim, o sigilo das respostas.

Marque um “X” na resposta que entender adequada.

Sua idade						Sexo	
Até 21 anos ( )	22 a 35 anos ( )	36 a 45 anos ( )	46 a 60 anos ( )	61 ou mais ( )			Masculino ( )

#### Sua Escolaridade (atual)

Ensino Médio		Ensino Superior		Mestrado		Doutorado	
Em andamento ( )	Concluído ( )	Em andamento ( )	Concluído ( )	Em andamento ( )	Concluído ( )	Em andamento ( )	Concluído ( )

Trabalho – tipo de empresa em que trabalha (se não trabalha - deixar em branco)			Trabalho – Exerce algum tipo de função de confiança na atual empresa?		
Microempresa ( )	Pequeno porte ( )	Grande porte ( )	Sim ( ) Há quantos anos? ( )	Qual função?	Não ( )

#### Perguntas (baseadas em Deonir De Toni, 2005, e José Antônio de Magalhães, 2008)

Ao responder as questões, é importante que escreva o que lhe vem à mente. Não pense na resposta ideal, apenas responda com naturalidade. Não existe resposta boa ou ruim, pois somente a sua opinião nos interessa.

- 1) Quando eu digo auditoria interna, qual a primeira coisa que lhe vem à mente? (Escreva no mínimo 05 palavras).
- 2) Que outras ideias lhe vêm à mente sobre auditoria interna? (Escreva no mínimo 05 palavras).
- 3) Como você descreve a atividade de auditoria interna? (Escreva no mínimo 05 palavras).
- 4) Qual o significado, o que representa a auditoria interna para você (Escreva no mínimo 05 palavras).
- 5) Quais sentimentos lhe vêm à mente quando eu digo auditoria interna? (Escreva no mínimo 05 palavras).
- 6) Quais são os benefícios que a auditoria interna traz para você? (Escreva no mínimo 05 palavras).
- 7) Quais são as principais dificuldades para você em relação aos serviços da auditoria interna? (Escreva no mínimo 05 palavras).
- 8) O que seria para você um serviço ideal de auditoria interna? (Escreva no mínimo 05 palavras).

Fonte: De Toni, D. (2005). *Administração da imagem de produtos: desenvolvendo um instrumento para a configuração da imagem de produto*. Tese (Doutorado em administração) Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre 2005. Recuperado de: <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/5919/000477724.pdf?sequence=1>.

## APÊNDICE B - Dados sociodemográficos

### Profissionais da Área – Empresas Alfa, Beta e Gama

Profissionais da Área - Empresas Alfa, Beta e Gama				
	Notação	Categoria	Detalhe categoria	Quantidade
25 respondentes válidos	Idade	1	Até 21 anos	
		2	22 a 35 anos	1
		3	36 a 45 anos	6
		4	46 a 60 anos	17
		5	61 ou mais	1
Total - Potencial respondentes = 412	Sexo	1	Masculino	19
		2	Feminino	6
Pesquisas realizadas entre 03/08 e 21/09/2015	Escolaridade	1	Ensino Superior - em andamento	
		2	Ensino Superior - concluído	1
		3	Pós - graduação - em andamento	1
		4	Pós - graduação - concluído	18
		5	Mestrado - em andamento	2
		6	Mestrado - concluído	3
	Trabalha		Sim	25

Fonte: dados da pesquisa (2015).

### Clientes Internos – Empresas Alfa, Beta e Gama

Clientes Internos - Empresas Alfa, Beta e Gama				
	Notação	Categoria	Detalhe categoria	Quantidade
22 respondentes válidos	Idade	1	Até 21 anos	
		2	22 a 35 anos	3
		3	36 a 45 anos	8
		4	46 a 60 anos	11
		5	61 ou mais	
Total - Potencial respondentes = 281	Sexo	1	Masculino	15
		2	Feminino	7
Pesquisas realizadas entre 03/08 e 21/09/2015	Escolaridade	1	Ensino Superior – em andamento	6
		2	Ensino Superior - concluído	4
		3	Pós-graduação - em andamento	10
		4	Pós-graduação - concluído	
		5	Mestrado - em andamento	
		6	Mestrado - concluído	2
	Trabalha		Sim	22

Fonte: dados da pesquisa (2015).

### Empresas Alfa, Beta e Gama

Consolidação dados sócio-demográficos - Empresas Alfa, Beta e Gama				
	Notação	Categoria	Detalhe categoria	Quantidade
47 respondentes válidos	Idade	1	Até 21 anos	0
		2	22 a 35 anos	4
		3	36 a 45 anos	14
		4	46 a 60 anos	28
		5	61 ou mais	1
Total Potencial respondentes = 693	Sexo	1	Masculino	34
		2	Feminino	13
Pesquisas realizadas entre 16/07 e 21/09/2015	Escolaridade	1	Ensino superior – em andamento	6
		2	Ensino superior - concluído	5
		3	Pós-graduação - em andamento	1
		4	Pós-graduação - concluído	28
		5	Mestrado - em andamento	2
		6	Mestrado - concluído	5
		7	Doutorado - em andamento	
	Trabalha		Sim	47

Fonte: dados da pesquisa (2015).

### Estudantes Graduação

Consolidação dados sociodemográficos – Estudantes Graduação				
	Notação	Categoria	Detalhe categoria	Quantidade
56 respondentes válidos	Idade	1	Até 21 anos	3
		2	22 a 35 anos	45
		3	36 a 45 anos	6
		4	46 a 60 anos	2
		5	61 ou mais	0
Total Potencial respondentes = 71	Sexo	1	Masculino	26
		2	Feminino	30
Pesquisa realizada em 20/08/2015	Escolaridade	1	Ensino superior – em andamento	55
		2	Ensino superior - concluído	1
		3	Pós - graduação - em andamento	
		4	Pós - graduação - concluído	0
		5	Mestrado - em andamento	0
		6	Mestrado - concluído	0
		7	Doutorado - em andamento	0
	Trabalha		Sim	34
		Não	18	
		Vazias	4	

Fonte: dados da pesquisa (2015).

## Alunos e Ex-alunos Mestrado FPL

Consolidação dados sociodemográficos - Alunos e Ex- alunos Mestrado FPL				
	Notação	Categoria	Detalhe categoria	Quantidade
83 respondentes válidos.	Idade	1	Até 21 anos	0
		2	22 a 35 anos	23
		3	36 a 45 anos	33
		4	46 a 60 anos	25
		5	61 ou mais	2
Total Potencial respondentes = 1.327.	Sexo	1	Masculino	49
		2	Feminino	34
Pesquisa realizada em 22/08/2015 (alunos) e entre 01/09/2015 e 21/09/2015 (ex-alunos), quando os dados foram computados.	Escolaridade	1	Ensino superior – em andamento	0
		2	Ensino superior - concluído	4
		3	Pós - graduação - em andamento	0
		4	Pós - graduação - concluído	1
		5	Mestrado - em andamento	63
		6	Mestrado - concluído	14
		7	Doutorado - em andamento	1
Trabalha			Sim (sendo 43 em empresas de grande porte, 19 em pequeno porte e 03 em microempresa)	75
			Não	2
			Vazias	6

Fonte: dados da pesquisa (2015).

Todos os públicos menos Profissionais da Área

Consolidação dados socio demográficos - Todos os públicos menos Profissionais da Área				
	Notação	Categoria	Detalhe categoria	Quantidade
161 respondentes válidos.	Idade	1	Até 21 anos	3
		2	22 a 35 anos	71
		3	36 a 45 anos	47
		4	46 a 60 anos	38
		5	61 ou mais	2
Total Potencial respondentes = 1.679	Sexo	1	Masculino	90
		2	Feminino	71
Pesquisas realizadas entre 03/08 e 21/09/2015	Escolaridade	1	Ensino Superior - em andamento	61
		2	Ensino Superior - concluído	9
		3	Pós - graduação - em andamento	0
		4	Pós - graduação - concluído	11
		5	Mestrado - em andamento	63
		6	Mestrado - concluído	16
		7	Doutorado - em andamento	1
Trabalha			Sim	131
			Não	20
			Vazias	10

Fonte: dados da pesquisa (2015).