JOURNAL OF SUSTAINABLE INSTITUTIONAL MANAGEMENT

Alumni.in

ISSN: 3085-8526 v.11, 2024 DOI: https://doi.org/10.21434/IberoamericanJCG.v11i00.147

Artigo de Pesquisa

EFEITOS NA APRENDIZAGEM PARA A AUDITORIA INTERNA NA MITIGAÇÃO DO RISCO DE CORRUPÇÃO NAS EMPRESAS ENVOLVIDAS COM A OPERAÇÃO LAVA JATO

EFFECTS ON LEARNING FOR INTERNAL AUDIT IN MITIGATING THE RISK OFCORRUPTION IN COMPANIES INVOLVED WITH THE LAVA JATO OPERATION

[A]Antonio Edson Maciel dos Santos, [B]Liliane Cristina Segura, [C]Ana Lucia Fontes de Souza Vasconcelos & [D]Joshua Onome Imoniana

Editorial Details

Double-blind review System

Article history Received: 28 Nov., 2023

Reviewed: 04 February., 2024

Accepted: 05 March., 2024

JEL CODE: G3, O57, P33

Editor-in-Chief
Altieres de Oliveira Silva, Ms.

Cite as:

Maciel dos Santos, A. E. . ., Cristina Segura, L., Souza Vasconcelos , A. L. F. de ., & Imoniana, J. O. . (2024). Efeitos na Aprendizagem para a Auditoria Interna na Mitigação do Risco de Corrupção nas Empresas Envolvidas com a Operação Lava Jato. *Journal of Sustainable Institutional Management,*, *11*(00), e0147.

Authors' contact:

* Liliane Segura*
liliane.segura@mackenzie.br

RESUMO

Objetivo: Este estudo tem como objetivo identificar os efeitos na aprendizagem para a Auditoria Interna na mitigação do risco de corrupção em empresas envolvidas com a Operação Lava Jato, comparando o antes e o depois do evento.

Método: Esta pesquisa tem abordagem qualitativa. A população é composta por sete empresas, grandes grupos econômicos de origem brasileira e com atuação em diversos países. O tipo de amostra escolhido foi a não-probabilística por acessibilidade. Com aplicação de entrevista semiestruturada para 6 dos respondentes e 1 entrevista não-estruturada por apresentar características diferentes das demais. O roteiro é dividido em três dimensões, no total de 41 questões, aplicando técnica de análise de conteúdo, divididas em quatro categorias, de acordo com a teoria.

Resultados: Os resultados mostram as principais lições aprendidas: (i) maior foco na mitigação do risco de corrupção; (ii) priorização de investimentos no aumento de pessoal, treinamento e tecnologia; (iii) melhoria na eficiência e qualificação da Auditoria Interna; e (iv) criação de oportunidades de negócios.

Originalidade/Relevância: evidenciando que a organização pode aprender com as punições as quais foram submetidas e, em alguns casos, formular novas estratégias de crescimento

Contribuições teóricas/metodológicas: Esta pesquisa é relevante por relacionar a aprendizagem organizacional com as sanções incorridas pela Lava Jato, evidenciando que a Auditoria Interna tem um papel fundamental na luta de combate à corrupção e na mitigação de seus riscos.

Contribuições sociais/para a gestão: As empresas podem utilizar este estudo para se desenvolver do ponto de vista estratégico quando possuem algum tipo de risco de compliance.

Palavras-chave: Aprendizagem. Auditoria Interna. Corrupção. Mitigação de Risco.

A. Profissional com mais de 20 anos de experiência nas áreas de Auditoria Interna, Controle Interno, Gestão de Riscos e Compliance em grandes multinacionais. Atualmente, sou Membro do Comitê de Auditoria Estatutário em empresas de diversos segmentos. Atuo como professor no Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC). **Orcid:** https://orcid.org/0009-0002-6341-2216

B. Pós-Doutorado em Administração pela Universidade de Salamanca (Espanha). Coordenadora do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Presbiteriana Mackenzie (São Paulo), Brasil. **Orcid:** https://orcid.org/0000-0001-7920-7319

C. Pós-Doutorado na Universidade de São Paulo (USP), Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da FEA/USP - PPGCC. Colaboradora dos Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC) da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), e do Programa de Mestrado e Doutorado Profissional em Controladoria e Finanças Empresariais (PPGMPCFE) da Universidade Presbiteriana Mackenzie (UPM), São Paulo (Brasil). **Orcid:** https://orcid.org/0000-0002-1963-8456

D. Doutorado em Contabilidade e Controladoria pela Universidade de São Paulo (FEA-USP), São Paulo (Brasil). **Orcid:** https://orcid.org/0000-0002-6535-6863

ABSTRACT

Objective: This study aims to identify the effects on learning for Internal Audit in mitigating the risk of corruption in companies involved in the Operation Car Wash, comparing before and after the event.

Method: This research has a qualitative approach. The population consists of seven companies, large economic groups of Brazilian origin, and with operations in various countries. The chosen sample type was non-probabilistic due to accessibility. A semi-structured interview was conducted for 6 of the respondents, and 1 unstructured interview due to presenting different characteristics from the others. The script is divided into three dimensions, totaling 41 questions, applying content analysis technique, divided into four categories, according to the theory.

Results: The results show the main lessons learned: (i) greater focus on mitigating the risk of corruption; (ii) prioritizing investments in increasing personnel, training, and technology; (iii) improvement in the efficiency and qualification of Internal Audit; and (iv) creation of business opportunities.

Originality/Relevance: highlighting that the organization can learn from the punishments to which they were subjected and, in some cases, formulate new growth strategies.

Theoretical/methodological contributions: This research is relevant for linking organizational learning with the sanctions incurred by Operation Car Wash, showing that Internal Audit plays a fundamental role in the fight against corruption and the mitigation of its risks.

Social/management contributions: Companies can use this study to develop strategically when facing any type of compliance risk.

Keywords: Learning. Internal Auditing. Corruption. Risk Mitigation.

1 INTRODUÇÃO

As normas no Brasil que regulamentam o auditor interno são disciplinadas pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade n. 1.329/11, que alterou a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC P 3 para NBC PI O1 Brasil (2011), e se referem à habilitação, competência, autonomia, responsabilidade, relacionamento, sigilo e cooperação da profissão, sendo a finalidade estabelecida pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica (NBC TI 01) como suporte para o aprimoramento dos processos de gestão e dos controles internos, por meio de orientações de soluções para as não conformidades demonstradas nos relatórios, aumentando o grau de confiança nas demonstrações contábeis.

A relevância do tema pauta-se no fenômeno da corrupção que, conforme enfatizado pela Controladoria Geral da União (2009), afeta diretamente o bem-estar social, governos, entidades públicas e instituições privadas: (a) provocando a concorrência desleal; (b) comprometendo o crescimento econômico; e (c) inibindo novos investimentos, sendo necessário um propósito único: promover um ambiente de integridade na esfera pública e na esfera privada.

Na visão de Speck, Abramo, Silva e Nassmacher (2000), o debate sobre corrupção aumentou e ganhou densidade, principalmente na primeira década do século XXI, sendo que os indicadores mais utilizados para quantificar a corrupção foram: (1) os escândalos relatados na mídia; (2) as condenações contabilizadas nas instituições ligadas à esfera penal; e (3) as informações obtidas em pesquisa entre cidadãos.

Para Fragoso e Araújo (2014), o Brasil está entrando em uma nova era de maturidade de seu ambiente de negócios. Com a entrada em vigor da Lei n. 12.846/13, o país se alinhou às mais rigorosas e avançadas legislações de combate à corrupção vigentes no mundo, adicionando um desafio para as organizações no tocante à governança corporativa e à gestão de riscos e controles internos, provocando mudanças, as quais envolvem diretamente a cultura organizacional. Nesse sentido, Ramamoorti e Siegfried (2015) salientam que o papel da Auditoria Interna, na governança organizacional, tem aumentado sua importância, após a recente crise financeira global e a série contínua de fracassos de governança nos setores financeiro e público do mundo, sendo enfatizada a relevância com a pesquisa realizada pela Deloitte Touche Tohmatsu (2016), em parceria com o IIA Brasil, a qual constatou que o tema anticorrupção está na agenda dos líderes das Auditorias Internas do Brasil nos próximos anos.

Nesse sentido, este estudo se diferencia por buscar identificar os efeitos na aprendizagem para a Auditoria Interna na mitigação do risco de corrupção em empresas envolvidas com a Operação Lava Jato, comparando o antes e o depois do evento com o método de entrevistas em profundidade, realizadas com os responsáveis das Auditorias Internas das empresas envolvidas com a referida Operação, buscando identificar os aprendizados do processo.

Este estudo contribui de forma científica no aprofundamento temático sobre a conformidade das práticas das Auditorias Internas das empresas, em aderência ao *International Professional Practices Framework* (IPPF) – Orientações Suplementares – Auditoria de Programas antissuborno e anticorrupção, emitida pelo *The*

Institute of Internal Auditors (IIA), como um relevante elemento no processo de obtenção de diferenciais na mitigação do risco de corrupção nas empresas. De forma prática, a pesquisa contribui na mitigação de riscos nos processos de controles internos das empresas, através da constatação de evidências objetivas e da identificação de não-conformidades, servindo como mecanismo de realimentação e aperfeiçoamento, que levam ao aprendizado organizacional associado a mudanças cognitivas e/ou comportamentais (Spender, 1996). Isto é um relevante elemento no processo de obtenção de diferenciais de prevenção, pois, de acordo com o estudo de Lupion (2016), os escândalos recentes de corrupção, envolvendo grandes empresas, como os revelados pelas operações Zelotes e Lava Jato, indicam brechas nos sistemas públicos de controle.

Esta pesquisa está dividida em cinco seções, sendo a primeira uma introdução à problematização do tema, seguida dos fundamentos teóricos abordando o foco do estudo com os conceitos de aprendizagem e cultura organizacional relacionados com a independência da auditoria interna em relação aos aprendizados no fenômeno corrupção. A terceira seção apresenta o caminho metodológico com o diferencial do método com um conjunto de entrevistados formado por responsáveis das Auditorias Internas das empresas envolvidas com a Operação Lava Jato. A quarta seção apresenta os resultados da discussão seguida da conclusão com estudos futuros e os referenciais usados na sustentação da pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

De acordo com a Controladoria Geral da União, a corrupção é definida como a relação entre agentes de dois tipos: corruptos e corruptores, que envolve a troca de favores entre esses agentes e geralmente envolvem remuneração ou recompensa (Controladoria Geral da União, 2009, p. 60).

Power e Taylor (2011) acrescentaram que a corrupção não mais é considerada como um lubrificante das engrenagens do desenvolvimento econômico, mas como um fenômeno que piora o investimento, agrava as condições de negócio e reduz o bem-estar da sociedade em geral.

Essa abordagem corrobora a Economia da Corrupção, por meio da qual Abreu (2011) destacou que a corrupção é uma transação, um processo de troca e relação contratual, em que, do lado da oferta, há agentes considerados como produtores de decisões. Diversos autores trazem relatos sobre a corrupção no cenário brasileiro, como o estudo de Sacramento & Pinho, (2016) sobre os partidos políticos e Fiqueiredo (1996), em que se expressou que a interpretação da corrupção, na época colonial, exigiu seu enquadramento sob diretrizes que marcavam a cultura política, as práticas administrativas e a dinâmica da colonização mercantilista na América Portuguesa.

Filgueiras (2009) acrescentou, em seus estudos, que os avanços das reformas da máquina pública – nas duas últimas décadas – são inegáveis, com o reforço da transparência. Contudo, falta à democracia brasileira um consenso maior de publicidade, ativando a participação da sociedade, sem os quais os esforços de combate e controle da corrupção ficarão emperrados em meio a uma cultura política tolerante às delinquências do homem público.

Estudos apontam os setores mais envolvidos conforme enfatizou a pesquisa de Guerra et al. (2017), em que o setor de construção e engenharia pesada foi um dos mais poderosos e influentes no país, em virtude da realização de grandes obras públicas de valores expressivos durante a ditadura civil-militar. O setor cresceu exponencialmente em virtude da grande demanda por obras públicas realizadas por um Estado pautado pela necessidade de modernização acelerada do Brasil, quando emergiram diversas empreiteiras nacionais, que se ramificaram, transformando-se em conglomerados com tentáculos. Este estudo concluiu que o aumento da percepção da opinião pública sobre a corrupção no Brasil evoluiu a partir da Operação Lava Jato, como principal problema do país.

Dallagnol (2017) explanou que a corrupção no Brasil foi favorecida pelas falhas no sistema político e pela impunidade, que foram as principais causas pelo imenso esquema criminoso, revelado pela Operação Lava Jato, e não é um problema de um governo ou de um partido político, tornando o Brasil um paraíso da impunidade para corruptos e corruptores.

Dentre os casos com maior repercussão, pode-se citar a Operação denominada de “Lava Jato” (Ministério Público Federal, 2019) e em virtude do tamanho da operação e da extensão que ela teve, o Ministério Público Federal criou um *site* específico sobre o caso Lava Jato, destacando as investigações e os desvios (Ministério Público Federal, 2019).

Por outro lado, Wolfe (2016), em sua pesquisa, demonstrou que a corrupção sistêmica tem duas características: (1) as regras eram claras e respeitadas por todos os envolvidos, e (2) a regra fundamental foi a guarda do sigilo, pois nunca se devia falar da transação e jamais se devia entregar algum participante.

Segundo Netto (2016), a Operação Lava Jato quebrou paradigmas e entregará, ao país, princípios que sempre pareceram distantes dos cidadãos comuns, o país em que os que têm poder, influência e dinheiro sempre foram poupados da dureza da lei, mostrando que a lei é para todos. Dallagnol (2017), em seu estudo, mencionou que a Lava Jato vem apresentando um efeito inibidor saudável para as organizações e muitas empresas passaram a implementar sistemas de integridade (*compliance*) para evitar que a corrupção se instale e os sistemas de integridade possam atuar como uma iniciativa de mitigação ao risco de corrupção.

De acordo com Boynton (2002), em 1941 nos Estados Unidos foi criado o Instituto dos Auditores Internos (IIA). Em 1947, surgiu, pela primeira vez, o *Statement of Responsabilities of The Internal Auditor* (Declaração

das Responsabilidades do Auditor Interno) do IIA, alargando a atuação das Auditorias para além das áreas econômicas e financeiras, estendendo-se às áreas operacionais. No Brasil, a Auditoria Interna, por sua vez, teve sua implementação com a vinda das multinacionais, aproximadamente na década de 1940, em consequência da exigência de suas matrizes (Boynton, 2002).

Os autores Andrade e Rossetti (2014) reforçaram que a Auditoria Interna: (a) cresceu muito nos últimos anos, refletindo o novo perfil das grandes organizações; (b) mudou da atuação dos bastidores para tornar-se um importante recurso da organização; (c) evoluiu paralelamente com o desenvolvimento das boas práticas de governança corporativa, uma vez que estas dificilmente se efetivam sem controles internos de alta eficiência operacional e estratégica.

De acordo com a Norma de Atributo 1100 — Independência e Objetividade (The Institute of Internal Auditors [IIA], 2017, p. 39) é um destaque a ser levado em consideração no desempenho da função de maneira imparcial como também "não subordinem a outras pessoas o seu julgamento em assuntos de auditoria." O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2015, p. 90), recomendou que a Auditoria Interna deve reportar-se ao Conselho de Administração, com o apoio do Comitê de Auditoria. Sua competência é verificar o funcionamento dos controles internos e se os regulamentos, instruções e políticas estão sendo observados.

Os estudos sobre o papel da auditoria no combate à corrupção apontam para sua relevância, conforme a visão de Moreau (2003), que posiciona a Auditoria Interna na cadeia de riscos definindo-a como uma atividade independente e objetiva, mas que ultrapassa a aprovação da conformidade, proporcionando aconselhamento e, sobretudo, avaliando os processos de gestão de riscos. Esta definição marca uma evolução no controle interno tradicional no sentido de uma tomada de consciência dos riscos, da prevenção e não da detecção *a posteriori*.

Nesse sentido, o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway* (2004) explica que a Auditoria Interna possui papel principal na avaliação da eficiência da gestão de riscos, bem como tem o dever de recomendar melhorias no processo de gestão de riscos da organização, porém deve deixar bem clara sua atuação. Por outro lado, Pickett (2006) explana que a Auditoria Interna que assume o papel de Gestão de Riscos deve ser chamada de Auditoria Interna e Gestão de Riscos, porém poderá confundir os trabalhos da auditoria com os trabalhos da gestão de riscos.

O estudo de Henderson (2013) informa que os programas de auditoria anticorrupção devem centrar-se em áreas de maiores vulnerabilidades de corrupção enfrentadas pela organização e testar a eficácia dos controles para mitigar o risco. Essas auditorias devem ser realizadas com base em avaliação anual de riscos. Para Freitas (2012), a Auditoria Interna é avaliada como atividade de monitoramento do sistema de controles internos, a qual reúne todas as funções da Auditoria Interna, além dos trabalhos convencionais. Detém, ainda, a responsabilidade pelas ferramentas de auditoria investigativa, auditoria contínua e monitoramento de transações suspeitas, no combate a fraudes de corrupção, apropriação indébita de ativos e demonstrações financeiras fraudulentas. E o estudo de Rittenberg (2013) destaca que a Auditoria Interna deve avaliar regularmente os riscos das áreas auditadas, quando seu planejamento foi focado nessas atividades e destaca o papel-chave para ajudar a organização a entender seus riscos. Considera também o risco de *compliance*, devendo avaliar se os controles implementados são efetivos para endereçar esses riscos, estudando suas causas e como mitigá-las.

Por outro lado, Chambers (2014) afirma que a análise de risco de corrupção tem sido ignorada pela maioria dos departamentos de Auditoria Interna. As organizações que não responderem rapidamente a esses riscos poderão pagar um alto preço. Na visão de Hall (2016), os auditores internos devem saber mais sobre prevenção de fraudes, em qualquer departamento da organização, e estar certos de que todos os funcionários estão cientes dessas informações. Fortalecendo este posicionamento quanto à relevância da auditoria interna, Imoniana e Múrcia (2016) destacam que a Auditoria Interna tem a responsabilidade de ajudar a combater a corrupção nas organizações, bem como tem se mostrado eficiente nessa atividade. Nessa mesma linha, a *Association of Certified Fraud Examiners* (2020) corrobora que a importância da Auditoria Interna na mitigação dos riscos de corrupção é percebida como o terceiro controle mais eficaz contra corrupção das empresas. Peppers (2017, p. 12) salienta que o auditor interno deve mostrar coragem e dar os alertas para a organização, quando são identificadas culturas corporativas tóxicas.

O IIA (2017) declara que a Auditoria Interna pode desempenhar funções específicas em relação à gestão de risco de fraude, podendo incluir investigação inicial ou completa de suspeita de fraude, análise de causa-raiz e recomendações de melhoria de controle, monitoramento de uma linha direta de denúncias e fornecimento de sessões de treinamento em ética.

Nos estudos de Argyris e Schon (1978), a aprendizagem organizacional é tratada como um processo de identificação e correção de erros. Para os autores, o erro é considerado como um desvio cometido entre as intenções dos colaboradores e a consolidação deste, assim, os indivíduos da organização experimentam uma situação de problema e procuram resolvê-lo.

Shrivastava (1983) destacou seis pressupostos sobre a aprendizagem organizacional, que são aqui assumidos: (1) é um processo organizacional influenciado por aspectos sociais, políticos e estruturais; (2) envolve o compartilhamento de pressupostos e de conhecimentos entre os indivíduos; (3) está relacionado à experiência da organização e seu resultado é organizacionalmente partilhado; (4) envolve mudanças nos pressupostos ou esquemas de referência; (5) ocorre em diversos níveis e pode ser institucionalizada na forma de sistemas de aprendizagem; e (6) envolve mecanismos formais e informais de compartilhamento de informações gerenciais. Para o autor, sistemas de aprendizagem são os mecanismos que permitem a institucionalização dos próprios meios de aprendizagem.

O estudo de Huber (1991) correspondeu aprendizagem ao processamento de informações que transforma

o espectro dos comportamentos organizacionais potenciais, enquanto na visão de Leonard-Barton (1992) é considerada como um sistema, o que impossibilita a concentração exclusiva em elementos individuais. Assim sendo, pode-se destacar que as interações múltiplas entre os indivíduos, os processos, a organização e a cultura são fundamentais para o desenvolvimento de competências. Simon (1996) defendeu que a aprendizagem é um fenômeno individual que se realiza na mente dos indivíduos e que uma organização aprende por meio das experiências de seus membros e pela incorporação de novos membros que detêm novos conhecimentos.

Nesse sentido, o estudo sobre os efeitos da aprendizagem organizacional representa, de forma coletiva, incorporar novas práticas institucionais a partir de um histórico de conhecimentos formais e informais, contribuindo para melhoria de desempenho e produtividade, conforme afirmam Crossan, Lane e White (1999), cujos estudos enxergaram a aprendizagem organizacional como o principal meio de renovação estratégica. Patriotta (2003) concluiu que o resultado da aprendizagem organizacional se traduz pela produção de nova competência, ou seja, da habilidade de aplicar novos conhecimentos para melhorar o desempenho de determinada atividade ou, ainda, uma nova rotina ou processo adotado pela organização.

Dentre várias formas de relacionar a cultura organizacional e a aprendizagem, Schein (1995) afirmou que a cultura organizacional é o ponto principal e central nos processos de aprendizagem e de mudança e pode assumir um aspecto de facilitador ou dificultador, propondo, em seus estudos, sete pressupostos que caracterizam uma cultura voltada para a aprendizagem, os quais são elencados da seguinte forma: (1) orientação para os indivíduos; (2) crença compartilhada de que os indivíduos podem e querem aprender; (3) valorização da aprendizagem e da mudança; (4) tempo disponível para inovação e experimentação; (5) desenvolvimento do pensamento sistêmico; (6) trabalho em grupo; e (7) consciência de uma interdependência no trabalho.

Assim, os efeitos dos processos de aprendizados dentro das organizações desenvolvem novas capacidades absorvendo e criando novos conceitos, atuando como geradores de inteligência e viabilizando a adaptação e otimização das atividades realizadas no contexto organizacional (Liao, Welsch, & Stoica, 2003). Os estudos de Denison e Mishra (1995), na tentativa de identificar alguns traços essenciais de uma teoria da cultura da organização, trouxeram o conceito de adaptabilidade, como um traço da cultura organizacional. Na adaptabilidade, uma organização eficaz deve desenvolver normas e crenças que apoiem sua capacidade de receber e interpretar sinais de seu ambiente e traduzi-los em mudanças cognitivas, comportamentais e estruturais. Trata-se da capacidade de mudança interna em resposta às condições externas.

Nesse sentido, Rebelo (2006) defendeu que a cultura organizacional pode ser vista como um fator que influencia a aprendizagem nas organizações que pode ser moldada pela cultura. Rebelo (2006) ainda presumiu a existência de várias formas de aprender, com diversos resultados e pressupõe que a noção de aprendizagem de uma certa cultura direciona os comportamentos e os objetivos dos indivíduos, associando diretamente a cultura organizacional com a cultura de aprendizagem. Por outro lado, Zajec e Roblek (2011) salientaram que a definição de cultura organizacional é muito ampla, designando tudo o que não pode ser definido mais precisamente como valores, normas, crenças e comportamentos diferentes.

3 MÉTODO DE PESQUISA

A abordagem do problema pauta-se em ser qualitativa por ser uma forma mais adequada para entender a natureza dos acontecimentos, descrevendo a complexidade de determinado problema, sendo necessário compreender e classificar os processos dinâmicos vividos nos grupos, contribuir no processo de mudança, possibilitando o entendimento das mais variadas particularidades dos indivíduos (Diehl & Tatim, 2004).

Nesse sentido, a população da pesquisa foi composta pelos profissionais responsáveis pelas Auditorias Internas das empresas envolvidas na Operação Lava Jato. Cabe salientar que essas empresas são grandes grupos econômicos, de origem brasileira e com atuação em diversos países e que, neste estudo, são denominadas de empresas “A”, “B”, “C” e “D”, em virtude da necessidade de privacidade e de se assegurar o anonimato dos respondentes e de suas empresas. O anonimato faz-se necessário em algumas pesquisas para que possa ser garantida a qualidade e profundidade das respostas, contribuindo para a revelação de dados que poderiam comprometer o entrevistado, podendo ser identificado por código (letra, número ou nome fictício). Cabe destacar que a empresa denominada “A”, nesta pesquisa, é composta por 3 empresas diferentes, pertencentes ao mesmo grupo econômico.

Assim, a pesquisa foi composta por 7 entrevistados, sendo 3 respondentes da empresa “A”; 2 da empresa “B”; 1 da empresa “C”; e 1 da empresa “D”, os quais ocupavam o cargo – no ato da pesquisa – de responsáveis pela função da Auditoria Interna. Nesse caso, para a coleta de dados, foi aplicada a entrevista semiestruturada para 6 dos respondentes que, na visão de Beuren et al. (2006), permite maior interação e conhecimento da realidade do entrevistado.

O roteiro das entrevistas estruturadas foi dividido em três dimensões, no total de 41 questões, a saber: Aprendizagem Organizacional da Auditoria Interna (13 questões); Aderência à Norma de Atributos 1100 que trata da Independência Organizacional, emitida pelo IIA (8 questões); Atuação da Auditoria Interna na mitigação do risco de corrupção (12 questões); Aderência ao IPPF – Orientações Suplementares – Auditoria de Programas antissuborno e anticorrupção, emitida pelo IIA (8 questões). As questões foram elaboradas a partir do referencial teórico, conforme o objetivo e os elementos de investigação.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

O conjunto dos respondentes foi: 1 vice-presidente, 2 diretores, 3 gerentes executivos e 1 gerente. Os dados foram colhidos mediante entrevistas presenciais ou por telefone: sendo 5 presenciais e 2 por telefone.

No levantamento na dimensão dos aprendizados que as Auditorias Internas obtiveram após Lava Jato, os dados apontam diversos aprendizados como: (i) maior foco na mitigação do risco de corrupção; (ii) priorização de investimentos em aumento de pessoal, treinamentos e tecnologia; (iii) melhoria da eficiência e qualificação da Auditoria Interna; e (iv) criação de oportunidade de negócio. Tais efeitos são corroborados por Argyris e Schon (1978), que trataram a aprendizagem organizacional como processo de identificação e correção de erros.

Cabe destacar que a Auditoria Interna da empresa **D** se transformou em uma unidade de negócio e passou a oferecer serviços de Governança, Riscos, *Compliance* e Auditoria Interna às empresas do próprio grupo empresarial e principalmente ao mercado, utilizando seu aprendizado na Lava Jato e oferecendo sua experiência a outras organizações, corroborado por Patriotta (2003), que afirmou que o resultado da aprendizagem organizacional se traduz pela produção de nova competência e no desenvolvimento de novas habilidades, conforme Tabela 1.

Tabela 1. Aprendizados que as Auditorias Internas obtiveram após a Lava Jato

Principais Aprendizados	Análise das Entrevistas
(i) maior foco na mitigação do risco de corrupção	Todos os entrevistados da empresa **A** responderam que passaram a ter uma matriz de riscos de corrupção, elaborada pela área de gestão de riscos e conformidade, enquanto as empresas **B** e **C** responderam que não possuem uma matriz específica para risco de corrupção, mas dedicam tempo e uso de tecnologia para ajudar na mitigação desse risco, e auditam os programas de *compliance*. Os riscos de corrupção são identificados nas auditorias de processo. Os resultados encontrados corroboram com a visão de Rittenberg (2013), que a Auditoria Interna deve avaliar regularmente os riscos das áreas auditadas.
(ii) priorização de investimentos em aumento de pessoal, treinamentos e tecnologia	Os dados apontam que houve investimentos em pessoal, bem como o reconhecimento dos profissionais da Auditoria Interna. Na empresa **A,** manteve-se o cargo de gerente executivo para os entrevistados 1 e 2, enquanto o entrevistado 3 respondeu que o cargo foi alterado de gerente geral para gerente executivo, considerado uma promoção. A empresa **B** passou de gerência para diretoria, contemplando as funções de *compliance*, a empresa **C** criou uma diretoria abrangendo as atividades de riscos e *compliance* e a empresa **D** criou uma vice-presidência de Governança Riscos e *Compliance*, que passou a fornecer serviços de prevenção à corrupção ao mercado.
(iii) melhoria da eficiência e qualificação da Auditoria Interna	Todas as empresas responderam que passam por algum tipo de avaliação de qualidade da função da Auditoria Interna, ou pelo Comitê de Auditoria, ou por consultorias especializadas ou pelo IIA. Na empresa **A,** dois entrevistados responderam que já possuem uma avaliação internacional de Auditoria Interna, realizada pelo IIA, enquanto as empresas **B** e **C** possuem avaliações de seus respectivos Comitês de Auditoria e no momento não está nos planos obter uma avaliação externa do IIA. Nesse sentido, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2018) destacou a importância das avaliações de auditorias internas, uma vez que o ambiente de negócios está cada vez mais desafiador e sujeito a mudanças tecnológicas e culturais cada vez mais rápidas.
(iv) criação de oportunidade de negócio	A empresa **D** passou a oferecer o serviço de Auditoria Interna, Riscos e *Compliance* ao mercado, além de oferecer às outras empresas do mesmo grupo. Os achados vêm ao encontro do que Patriotta (2003) defendeu, que o resultado da aprendizagem organizacional se traduz pela produção de nova competência, ou seja, da habilidade de aplicar novos conhecimentos para melhorar o desempenho de determinada atividade ou, ainda, uma nova rotina ou processo adotado pela organização.

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Em relação à dimensão sobre a independência da auditoria interna para reportar os casos de corrupção, os dados apontam para uma independência das auditorias, o que ficou claro na objetividade de seus respectivos responsáveis. Cabe destacar que a independência foi fortalecida pela criação dos Comitês de Auditoria, com a participação de um membro independente, que foi identificado em todas as empresas pesquisadas, sendo um órgão a que todas as auditorias se reportam tecnicamente, corroborado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2015, p. 90), recomenda que a Auditoria Interna deve reportar-se ao Conselho de Administração, com o apoio do Comitê de Auditoria, conforme a Tabela 2.

Tabela 2. Independência da Auditoria Interna para reportar os casos de corrupção

Atributos de Independência e Objetividade	Análise das Entrevistas
(i) Reporte da Auditoria Interna	Todos os entrevistados responderam que a Auditoria Interna se reporta ao Conselho de Administração, por meio do Comitê de Auditoria, corroborando com o IIA, conforme a Norma de Atributo 1100 — Independência Organizacional (IIA, 2017, p. 39) em que independência dentro da organização se alcança de forma efetiva quando o executivo chefe de auditoria se reporta funcionalmente ao Conselho de Administração.
(ii) Estatuto/Regimento da Auditoria Interna	Outro aspecto relevante é o estatuto ou regimento: 100% dos respondentes confirmaram que existe um documento onde se formaliza a forma de atuação, fortalecendo a independência e as atividades da Auditoria Interna, conforme a Norma de Atributo 1100

	— Independência Organizacional (IIA, 2017, p. 39), a qual destaca que um dos exemplos de provar a independência é a aprovação pelo conselho do estatuto da Auditoria Interna.
(iii) Autonomia para demissão do responsável pela Auditoria Interna	100% dos entrevistados responderam que somente o Conselho de Administração tem autonomia para demitir ou destituir o responsável pela Auditoria Interna, conforme a Norma de Atributo 1100 — Independência Organizacional (IIA, 2017, p. 39), destacando-se que um dos exemplos de provar a independência é que o Conselho de Administração aprove as decisões referentes à nomeação e demissão do executivo chefe de auditoria.
(iv) Aprovação do plano da Auditoria Interna	100% dos entrevistados responderam que a aprovação do Plano de Auditoria é realizada pelo Conselho de Administração. Conforme a Norma de Atributo 1100 — Independência Organizacional (IIA, 2017, p. 39), destaca-se que um dos exemplos de provar a independência é a aprovação do plano de Auditoria pelo Conselho de Administração.
(v) Pressão para alterar resultados do trabalho da Auditoria Interna	100% dos entrevistados responderam que nunca receberam quaisquer pressões para alterar resultados dos trabalhos. O que evidencia um bom sinal de independência, corroborando com o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2018) que salientou que a Auditoria Interna só pode conduzir ao aprimoramento dos processos se for executada sem interferência e pressões; somente com independência e objetividade o auditor conquista a confiança da organização.

No levantamento, quando se trata da preparação para mitigação de risco de corrupção, observou-se que as Auditorias Internas têm tido uma preparação relevante, com trabalhos direcionados para apurar casos de corrupção, bem como o investimento em tecnologias e base de dados com empresa e pessoas suspeitas. Por outro lado, ficou claro que existem oportunidades para melhorar, por exemplo, nenhum entrevistado soube responder quantos por cento do seu Plano de Auditoria são dedicados ao risco de corrupção, conforme Tabela 3.

Tabela 3. Preparação das Auditorias Internas para mitigar o risco de corrupção para que não volte a se materializar

Preparação da Auditoria Interna para mitigar o risco de corrupção	Análise das Entrevistas
(i) Avaliação do risco de corrupção	Todos os entrevistados responderam que o risco de corrupção é avaliado, porém somente a empresa **A** possui uma matriz de riscos de corrupção; as outras empresas avaliam o risco de corrupção nos processos auditados. Na empresa **A,** a avaliação de risco é realizada pela área de Gestão de Riscos e Conformidade, enquanto, na empresa **B** e **C,** é realizada pela Auditoria Interna que está sob a mesma diretoria de riscos e de conformidade.
(ii) % do plano de Auditoria dedicado ao risco de corrupção	Nenhuma das empresas pesquisadas informou qual o percentual do Plano de Auditoria é dedicado ao risco de corrupção, contrariando Rittenberg (2013) que defendeu que a Auditoria Interna deve avaliar regularmente os riscos das áreas auditadas, quando seu planejamento foi focado nessas atividades, e destaca o papel-chave para ajudar a organização a entender seus riscos, considerando também o risco de *compliance* e avaliar se os controles implementados são efetivos para endereçar esses riscos, estudando suas causas e como mitigá-las.
(iii) Auditoria dos controles para mitigar o risco de corrupção	Nas empresas **A** e **B** a Auditoria Interna já auditou os controles que a organização possui para mitigar o risco de corrupção, enquanto na empresa **C** essa atividade não foi realizada, indo ao encontro da orientação do IIA (2017), que recomendou que a Auditoria Interna audite a gestão de risco de fraude, podendo incluir investigação inicial ou completa de suspeita de fraude, análise de causa-raiz e recomendações de melhoria de controle.
(iv) A Operação Lava Jato mudou a forma de auditar os controles do risco de corrupção	Quando perguntado se a Lava Jato mudou a forma de auditar os controles do risco de corrupção, somente o respondente 2 da empresa **A** disse que não, enquanto que a maioria respondeu que sim, corroborando com Moreau (2003) em que a Auditoria Interna posiciona-se claramente na cadeia de riscos e define-se sempre como uma atividade independente e objetiva, mas ultrapassa a aprovação da conformidade, proporcionando aconselhamento e avaliando os processos de gestão de riscos.

Em relação a comparar o quanto a prática das Auditorias Internas das empresas envolvidas na operação Lava Jato está aderente ao IPPF – Orientações Suplementares – Auditoria de Programas antissuborno e anticorrupção, emitida pelo IIA, em 2017, os dados apontam para uma aderência parcial por parte das empresas pesquisadas. Não se identificou nenhuma auditoria voltada para a cultura da organização buscando identificar se há indícios de algo tóxico na cultura, como apresenta a Tabela 4, a qual compara o quanto a prática das Auditorias Internas das empresas envolvidas na Operação Lava Jato está aderente ao *International Professional Practices Framework* (IPPF) do IIA.

Tabela 4. *International Professional Practices Framework* (IPPF) do IIA

Principais Aderências ao IPPF	Análise das Entrevistas
(i) Qual a periodicidade da avaliação de riscos realizada pela Auditoria Interna na sua organização?	Todos os entrevistados responderam que a avaliação de riscos é realizada uma vez ao ano; por outro lado, Chambers (2014) ressaltou que deve ser feita no mínimo uma vez ao ano, sendo mandatório. Nesse sentido, deveria ser realizada mais de uma vez ano.

(ii) A Auditoria já auditou o programa de conformidade/*Compliance* da organização?	Todos os entrevistados responderam que a Auditoria Interna já fez alguma auditoria no programa de *compliance* das empresas pesquisadas, corroborando com o IIA (2014) que descreveu, nas orientações para Auditoria de Programa anticorrupção, que a Auditoria Interna deve avaliar a eficácia dos programas antissuborno e anticorrupção, para ajudar a antecipar os riscos e identificar a existência de incidentes potenciais e reais.
(iii) A Auditoria já realizou algum trabalho focado no canal de denúncia, com o objetivo de assegurar a eficiência e confidencialidade?	Todas as empresas responderam que já realizaram auditorias no canal de denúncia com objetivo de testar a confidencialidade e a eficiência do processo, corroborando com Rittenberg (2013), que salientou que a Auditoria Interna deve avaliar regularmente os riscos das áreas auditadas, quando seu planejamento foi focado nessas atividades, e destaca o papel-chave para ajudar a organização a entender seus riscos, considerando também o risco de *compliance*.
(iv) A Auditoria Interna comunica a administração ou comitês adequados quando identifica algum sinal de cultura de corrupção na organização?	Na empresa **A,** 100% dos respondentes disseram que a Auditoria comunica a administração e comitês quando identifica algum sinal de cultura de corrupção na organização, enquanto o respondente 4 disse que não, bem como a empresa **C**, o que está de acordo com a pesquisa de Chatterjee et al. (2016) A auditoria da cultura apoia a entrega de valor à parte interessada ao permitir que as organizações gerenciem o risco proativamente e corrijam falhas de controle interno reativamente, antes que as coisas deem errado.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo buscou identificar os efeitos na aprendizagem para a Auditoria Interna na mitigação do risco de corrupção, em empresas envolvidas com a Operação Lava Jato, comparando o antes e o depois do evento, sendo destacada, por 100% dos respondentes, a percepção de identificação de indícios de corrupção em suas organizações. Os casos foram reportados aos órgãos competentes, Comitê de Auditoria, Comitê de Ética ou diretamente ao Conselho de Administração, e as empresas tomaram as decisões cabíveis para cada caso. Este resultado do compartilhamento de aprendizados é confirmado com o estudo de Shrivastava (1983), em que a aprendizagem organizacional é um processo organizacional influenciado por aspectos sociais, políticos e estruturais, envolvendo o compartilhamento de pressupostos e de conhecimentos entre os indivíduos. Nesse sentido, os principais aprendizados foram: (i) maior foco na mitigação do risco de corrupção; (ii) priorização de investimentos em aumento de pessoal, treinamentos e tecnologia; (iii) melhoria da eficiência e qualificação da Auditoria Interna; e (iv) criação de oportunidade de negócio.

As questões 11, 12 e 13 foram direcionadas para a qualificação e certificação das equipes ou da própria função da Auditoria Interna. Por meio das respostas, constatou-se que a empresa **A** possui vários profissionais certificados pelo IIA, enquanto a empresa **B** possui menos de 10% da sua equipe e, na empresa **C,** ninguém é certificado pelo IIA. Todas as empresas responderam que passaram por algum tipo de avaliação de qualidade da função da Auditoria Interna, enquanto dois respondentes da empresa **A** informaram que suas Auditorias Internas já foram avaliadas pelo IIA, no processo denominado *Quality Assessment* (QA), que avalia a aderência da Auditoria Interna às normas internacionais de Auditoria Interna, o IPPF, enquanto o entrevistado 3 respondeu que pretende se submeter à avaliação no próximo ano e as empresas **B** e **C** não pretendem obter uma avaliação do IIA.

Este estudo corrobora com a pesquisa de Henderson (2013), afirmando que a Auditoria Interna tem um papel fundamental na luta de combate à corrupção, sendo uma das atividades mais importantes, abrangentes e eficazes para a realização de ações na mitigação do risco de corrupção.

Para futuros estudos, recomenda-se que busquem identificar como garantir a eficiência e eficácia do processo de *Follow Up* dos planos de ação dos trabalhos da Auditoria Interna; como auditar a cultura da organização; e qual o impacto do uso da inteligência artificial nos trabalhos de Auditoria Interna.

REFERÊNCIAS

Abdolmohammadi, M. J., Ramamoorti, S., & Sarens, G. (2013). *CAE Strategic relationships*. Altamonte Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors.

Abreu, C. (2011). *A economia da corrupção nas sociedades desenvolvidas contemporâneas*. Porto: Fronteira do Caos.

American Institute of Certified Public Accountants. (AICPA). (2019). Recuperado em: 19 junho, 2019, de https://www.aicpa.org/.

Andrade, A, & Rossetti, J. P. (2014). *Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências*. (7a ed.). São Paulo: Atlas.

Argyris, C., & Schon, D. A. (1978). *Organizational learning*: *a theory of action perspective*. Workingham: Addison-Wesley.

Association of Certified Fraud Examiners. ACFE. (2016). *Report to the nations on occupational fraud and abuse 2016 global fraud study*. Recuperado em 11 setembro, 2016, de http://www.acfe.com/.

Association of Certified Fraud Examiners. ACFE. (2020). *Report to the nations: 2020 global study on occupation fraud and abuse*. Association of Certified Fraud Examiners, Inc. Recuperado em 22 julho, 2020, de https://acfepublic.s3-us-west-2.amazonaws.com/2020-Report-to-the-Nations.pdf.

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

Beuren, I. M., Longaray, A. A., Raupp, F. M., Sousa, M. A. B., Colauto, R. D., & Porton, R. A. B. (2006). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. (3a ed.). São Paulo: Atlas.

Bitencourt, C. C. (2005). *Gestão de competências e aprendizagem nas organizações*. São Leopoldo: Unisinos.

Boynton, W. C., & Johnson, R. N. (2002). *Auditoria*. Trad. José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas.

Chambers, R. F. (2014). *Lessons learned on the audit trail*. Altamonte Springs: The Institute of Auditors Research Foundation, Altamonte Springs.

Chambers, R. F. (junho, 2015). *The FIFA scandal: five lessons for internal audit*. Recuperado em 12 outubro, 2016, de https://iaonline.theiia.org/blogs/chambers/2015.

Chatterjee, P., Roth, J., & Witzany, A. (2016). *Auditando a cultura: um olhar formal sobre o informal*. (3a ed.). Global Perspectives and Insights, The Institute of Internal Auditors. Recuperado em 30 janeiro, 2018, de http://www.iiabrasil.org.br/arearestrita/publicacoes.php.

Chen, H., & Soltes, E. (maio, 2018). Porque os programas de compliance fracassam e como corrigi-los. *Harvard Business Review Brasil*, RFM, São Paulo, *96*(5), 65-73.

Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission. COSO. (2004, September). *Enterprise Risk Management. Integrated Framework (Executive Summary)*. Recuperado em 03 setembro, 2019, de https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf.

Conferência Nacional da Indústria. CNI. (2016). *Retratos da sociedade brasileira*. Ano 5, 28. Recuperado em 10 outubro, 2016, de http://arquivos.portaldaindustria.com.br/app/cni.

Conselho Federal de Contabilidade. (2003). *Resolução CFC n. 986/03*. Aprova a NBC TI 01 – da Auditoria Interna. Brasília: CFC. Recuperado em 03 setembro, 2019, de https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ti-de-auditoria-interna/.

Conselho Federal de Contabilidade. (2011). *Resolução CFC n. 1.329/11*. Recuperado em 2020, de https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001329&arquivo=Res_1329.doc.

Controladoria Geral da União. CGU. (2009). Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social e Grupo de Trabalho do Pacto Empresarial pela Integridade contra a Corrupção. *A responsabilidade social das empresas no combate à corrupção*. Recuperado em 30 janeiro, 2018, de https://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-eintegridade/arquivos/manualrespsocialempresas.

Crepaldi, S. A. (2000). *Auditoria contábil: teoria e prática*. (2a ed.). São Paulo: Atlas.

Crossan, M. M., Lane, H. W., & White, R. E. (1999). An organizational learning framework: from intuition to institution. *Academy of Management Review*, *24*(3), 522-537.

Dallagnol, D. (2017). *A luta contra a corrupção.* Rio de Janeiro: Primeira Pessoa.

Deloitte Touche Tohmatsu. (2017). *Tendências para a auditoria interna: áreas de foco e alto impacto em 2017*. São Paulo. Recuperado em 30 janeiro, 2018, de https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/risk/Tend%C3%AAnci as-auditoria-interna-Deloitte.pdf.

Deloitte Touche Tohmatsu, & Instituto dos Auditores Internos do Brasil. IIA. (2016). *Auditoria interna no Brasil: análise comparativa das tendências globais para uma função em transformação*. São Paulo. Recuperado em 21 julho, 2020, de http:// https://www.editoraroncarati.com.br/v2/phocadownload/deloitte_auditoria_interna_2016.pdf.

Denison, D. R., & Mishra, A. K. (1995). Toward a theory of organizational culture and effectiveness. *Organization Science*, *6*(2), 204-223.

Diehl, A. A., & Tatim, D. C. (2004). *Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas*. São Paulo: Pearson Brasil.

Filgueiras, F. (2009). A tolerância à corrupção no Brasil: uma antinomia entre normas morais e prática social. *Opinião Pública,* Campinas, *15*(2). Recuperado em 30 janeiro, 2018, de http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-62762009000200005.

Fiqueiredo, L. R. (1996). *Revoltas, fiscalidade e identidade colonial na América Portuguesa: Rio de Janeiro, Bahia e Minas Gerais, 1640-1761*. 1996. Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

Fragoso, R., & Araujo, C. (2014). *Lei Anticorrupção: um retrato das práticas de compliance na era da empresa limpa. Um novo cenário para o Brasil*. São Paulo: Deloitte Touche Tohmatsu. Recuperado em 28 novembro, 2016, de https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/risk/Lei_Anticorrupcao.

Freitas, E. C. de. (2012). *Avaliação do sistema de combate às fraudes empresariais no Brasil*. Dissertação de Mestrado em Controladoria Empresarial, Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, SP, Brasil.

Guerra, A., Oliveira, A., Carvalho, A., Jakobsen, K., Vitagliano, L., Manzano, M., Toledo, M., Ribeiro, P., Silva, R., Silva, R., Bokany, V., & Nozaki, W. (2017). *Poder e corrupção do capitalismo*. São Paulo: Fundação Perseu Abramo. Recuperado em 30 janeiro, 2018, de https://fpabramo.org.br/publicacoes/wp-content/uploads/sites/5/2017/12/Poder-e-Corrupc%CC%A7a%CC%83o-web-rs.pdf.

Hall, J. (2016, February). *Celebrating 75: perspective on our profession. The anti-fraud moment: internal auditor*. Altamonte Springs, LXXII(I), 35-37.

Henderson, W. T. (2013). *Anti-corruption internal audits. A crucial element of anti-corruption compliance*. Ernst & Young LLP's Fraud Investigation & Dispute Services Practice. Recuperado em 5 dezembro, 2016, de http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-FIDS-Anti.

Huber, G. P. (1991). Organizational learning: the contributing process and the literature. *Organization Science*, 1(2). Recuperado em 03 setembro, 2019, de https://pubsonline.informs.org/doi/10.1287/orsc.2.1.116.

Imoniana, J. O., & Murcia, F. D. (2016). Patterns of similarity of corporate frauds. *The Qualitative Report (Online)*, *21*, 143-162.

Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. IBGC. (2015). *Código das melhores práticas de governança corporativa.* (5a ed.). São Paulo: IBGC.

Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. IBGC. (2018). Auditoria interna: aspectos essenciais para o Conselho de Administração. *Série IBGC Orienta*, 39.

Instituto dos Auditores Internos do Brasil. IIA. (2014). *IPPF. Guide Practice. Auditing Anti-Bribery and Anti-Corruption Programs*. Recuperado em 28 novembro, 2016, de http://www.iiabrasil.org.br/new/IPPF.

Instituto dos Auditores Internos do Brasil. IIA. (2017). *Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPPF)*. Trad. de IIA Brasil. São Paulo: IIA.

Key, J. (2012). Sawyer's Guide for internal auditors: governance, risk management and compliance essentials. (6a ed., Volume 3). Altamonte Springs: The Institute of Auditors Research Foundation.

KPMG. (2017). *Pesquisa maturidade do compliance no Brasil*. (2a ed.). São Paulo. Recuperado em 30 janeiro, 2018, de https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/br/pdf/2017/01/br-kpmgpesquisa-maturidade-2a-edicao.pdf.

Lei n. 12.846, de 01 de agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Recuperado em 8 dezembro, 2017, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013.

Leonard-Barton, D. (1992). Core capability and core rigidity: a paradox in managing new product. *Strategic Management Journal*, *13*(S1), 111-125.

Liao, J., Welsch, H. P., & Stoica, M. (2003). Organizational absorptive capacity and responsiveness: an empirical investigation of growth-oriented SMEs. *Entrepreneurship Theory and Practice*, *28*(1), 63-85.

Lima, C. (24 fev. 2012). Os maiores escândalos de corrupção do Brasil. *Revista Mundo Estranho*. Recuperado em 9 dezembro, 2017, de https://mundoestranho.abril.com.br/cotidiano/os-a.

Liu, J., Woo, H. S., & Boakye-Bonsu, V. (1997). Developing internal auditing procedures in UK Organizations using a benchmarking approach. *Managerial Auditing Journal*, 12(9). Recuperado em 30 janeiro, 2018, de http://www.emeraldinsight.com/doi/abs/10.1108/02686909710185198.

Lupion, B. (27 jul. 2016). Porque as auditorias dificilmente detectam corrupção em uma empresa. *Nexo*. Recuperado em 12 outubro, 2016, de https://www.nexojornal.com.br/expresso/2016/07/27/Por-que-as-auditorias-dificilmente-detectam-corrup%C3%A7%C3%A3o-em-uma-empresa.

Migliavacca, P. N. (2004). *Controles internos nas organizações*. (2a ed.). São Paulo: Edicta.

Ministério Público Federal. MPF. (2019). *Caso Lava Jato. Entenda o caso*. Recuperado em 4 junho, 2019, de http://lavajato.mpf.mp.br/entenda-o-caso.

Miranda, A. R. F. (2013). *O papel da auditoria interna e as suas implicações nas empresas públicas - estudo de caso: TACV*. Monografia de Licenciatura em Contabilidade e Administração, Instituto Superior de Ciências Econômicas e Empresariais, Praia, Cabo Verde. Recuperado em 30 janeiro, 2018, de http://www.portaldoconhecimento.gov.cv/bitstream/10961/3278/1/O%20papel%20da%20auditoria%20interna%20e%20as%20suas.

Moreau, F. (2003). *Compreender e gerir os riscos*. Lisboa: Bertrand.

Netto, V. (2016). *Lava Jato: o juiz Sergio Moro e os bastidores da operação que abalou o Brasil*. Rio de Janeiro: Primeira Pessoa.

Nicolini, D., & Meznar, M. B. (1995). The social construction of organizational learning: conceptual and practical issues in the field. *Human Relations*, 48(7).

Oscar, N., & Pereira, R. (2016, 8 fevereiro). Empresas correm para criar núcleos internos de combate à corrupção. *O Estado de S. Paulo*, São Paulo. Economia e Negócios. Recuperado em 30 janeiro, 2018, de http://economia.estadao.com.br/noticias/geral,empresascorrem-para-criar-nucleos-internos-de-combate-a-corrupcao,10000.

Patriotta, G. (2003). *Organizacional knowledge in the making*: *how firms create, use, and institutionalize knowledge*. United States: Oxford University Press.

Peppers, M. (2017). Mundo Laboral, Sin Filtro. *La Nación,* Buenos Aires, p. 12, 1 out. Entrevista concedida a Loris Maria Bestani.

Pickett, K. H. S. (2006). *Audit planning: a risk-based approach*. Altamonte Springs: IIA The Institute of Internal Auditors. John Wiley & Sons, Inc.

Pinheiro, J. L. (2005, outubro/dezembro). Auditoria interna - criar sucesso. *Revista de Auditoria Interna*, (22), 4-6.

Power, T. J., & Taylor, M. M. (2011). The web of Accountability Institutions in Brazil. In Timothy J. Power, & Matthew M. Taylor, (Ed.). *Corruption and democracy in Brazil: the struggle for accountability*. Notre Dame: University of Notre Dame, Notre Dame Press.

Ramamoorti, S., & Siegfried, A. N. (2015). *CBOK 20 Promovendo e apoiando a governança organizacional eficaz: o papel da auditoria interna*. Altamonte Springs, The Institute of Internal Auditors Research Foundation. Recuperado em 13 junho, 2018, de https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/2016-CBOK-PromotingOrganizational-Governance-Portuguese.pdf.

Rebelo, T. M. M. S. D. (2006). *Orientação cultural para a aprendizagem nas organizações: condicionantes e consequentes*. Tese de Doutorado em Psicologia do Trabalho e das Organizações, Especialização em Psicologia do Trabalho e das Organizações, Faculdade de Psicologia e Ciências da Educação, Universidade de Coimbra, Coimbra, Portugal.

Reding, K. F., Sobel, P. J., Anderson, U. L., Head, M. J., Ramamoorti, S., & Salamasick, M. (2007). *Internal auditing: assurance & consulting 118 Services*. Altamonte Springs: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.

Rittenberg, L. (2013). *COSO. Internal control integrated framework. Turning principles positive action*. Altamonte Springs: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.

Sá, A. L. de, & Hoog, W. A. Z. (2010). *Corrupção, fraude e contabilidade*. (3a ed.). Curitiba: Juruá.

Sacramento, A. R. S., & Pinho, J. A. G. de. (2016). The process of implementing answerability in contemporary Brazil. *Revista de Administração Pública (RAP)*, *50*(2), 193-213.

Schein, E. H. (1995). *Organizational and managerial culture as a facilitator or inhibitor of organizational learning.* Trabalho apresentado na*: Inaugural Assembly of Chief Executive and Employers,* Singapore. Recuperado em 21 julho, 2020, de https://dspace.mit.edu/bitstream/handle/1721.1/2581/SWP-3831-33296477.pdf?sequence=1&origin=publication_detail.

Shrivastava, P. J. (1983). A typology of organizational learning systems. *Journal of Management Studies, 20*(1), 7-28.

Simon, H. A. (1996). Bounded rationality and organizational learning. In M. D. Cohen, L. S. Sproull (Eds.). *Organizational Learning (Organization Science)*. (pp. 175-187). California, London: Sage Production Ed.

Speck, B., Abramo, C. W., Silva, M. F., & Nassmacher, D. F. (2000). Mensurando a corrupção: uma revisão de dados provenientes de pesquisas empíricas. In: B. Speck, C. Weber Abramo, M. Fernandes Silva, D. Fleischer Nassmacher. *Os custos da corrupção*. São Paulo: Konrad Adenauer.

Spender, J. C. (1996). Organizational knowledge, learning and memory: three concepts in search of a theory. *Journal of Organizational Change, 9*(1), 63-78.

Takahashi, A. R. W., & Fischer, A. L. (2007). Aprendizagem organizacional como mudança cultural e institucionalização do conhecimento. *Revista ADM*, MADE, *11*(3), 69-100.

The Institute of Internal Auditors. *Normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna (normas)*. Trad. IIA. São Paulo: 25 p. Título original: International Professional Practices Framework (IPPF). Recuperado em 03 setembro, 2019, de https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Portuguese.pdf.

Witzany, A., & Harrington, L. (2015). *A voz do cliente: mensagens dos stakeholders para a Auditoria Interna. Um Relatório CBOCK de Stakeholders*. IIARF. Recuperado em 21 julho, 2020, de https://icts.com.br/app/webroot/files/uploads/ckfinder/files/CBOK%20-%20A%20Voz%20do%20Cliente%20-%20Livreto.pdf.

Wolfe, B. A. (2016, 9 outubro). Lava Jato e o crime desorganizado no Brasil. *O Estado de S. Paulo,* São Paulo, Espaço Aberto, A2.

Zajec, M., & Roblek, M. (2011). Are there important differences in success and in organizational culture between family companies in production and service sector in Slovenia? *Organization, 44*(6), 195-205.