

Efeitos dos Fatores Individuais e Contextuais na Qualidade da Auditoria Interna Moderados pela Inteligência Emocional

CRISTIANE ALVES DA SILVA MOURA

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL (UFMS)

EDICREIA ANDRADE DOS SANTOS

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ (UFPR)

LUIZ MIGUEL RENDA DOS SANTOS

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO DO SUL (UFMS)

Efeitos dos Fatores Individuais e Contextuais na Qualidade da Auditoria Interna Moderados pela Inteligência Emocional

1 INTRODUÇÃO

Diante das diferentes funções e perspectivas geradas em torno da auditoria nos últimos anos, a existência de normativos para balizar essa atividade por si só pode não ser suficiente. Além do olhar técnico, entender o papel do auditor, diante da necessidade de possuir pensamento crítico, ceticismo profissional e habilidades técnicas, torna-se imprescindível compreender que existem fatores que podem afetar a qualidade da auditoria, e a gestão desses fatores se faz importante.

Cabe salientar que, diante de novas atribuições e perspectivas, a Auditoria, mais precisamente o profissional auditor, precisa lidar com fatores que afetam ou podem vir a impactar na qualidade da auditoria. Esses aspectos vão desde fatores individuais até os contextuais. Identificar e compreender os fatores não observáveis que podem impactar na qualidade da auditoria, como o fator cognitivo, faz-se necessário.

Nesse sentido, há estudos que descrevem diversos fatores, do ambiente de auditoria, que influenciam as atividades do auditor, bem como o resultado do seu trabalho. Dentre os fatores estudados podem ser elencados: novas atribuições; estresse; pressão do tempo; ceticismo profissional; experiência; número de pessoal; recursos; reações emocionais ao auditado; múltiplas responsabilidades; influência dos humores. Dentre os fatores que impactam o resultado da auditoria, citam-se as emoções que estão presentes no ambiente de trabalho, assim como em outros ambientes humanos (Strongman & Wright, 2008).

Nesse contexto, aponta-se a Inteligência Emocional para gestão dessas emoções e como moderadora na relação entre os efeitos dos fatores e resultados do trabalho do auditor. A IE definida por Salovey e Mayer (1990) como a capacidade de gerenciar emoções pessoais e alheias, bem como realizar distinções entre elas e utilizá-las para nortear os próprios pensamentos e ações. Em adição, Jordan e Lawrence (2009) sugeriram tratar-se a IE de um fator importante no desempenho do trabalho em equipe.

Diante do exposto, apresenta-se a seguinte questão de pesquisa: quais os efeitos dos fatores individuais (ceticismo profissional e experiência do auditor) e contextuais (recursos de trabalho e pressão do orçamento tempo) na qualidade da auditoria moderados pela Inteligência Emocional? Logo, buscando compreender a influência da IE na qualidade da auditoria, esta pesquisa tem como objetivo analisar quais os efeitos dos fatores individuais (ceticismo profissional e experiência do auditor) e fatores contextuais (recursos de trabalho e pressão do orçamento tempo) na qualidade da auditoria interna moderados pela inteligência emocional.

A justificativa do estudo está alicerçada em pilares que são de grande importância para trabalhos científicos: (i) originalidade, no Brasil não foram evidenciados estudos acerca da IE no ambiente de auditoria e mais especificamente de Auditoria Interna, o que permite preencher essa lacuna do conhecimento, (ii) não trivialidade, dos assuntos abordados neste trabalho, assinala-se o conceito da IE no ambiente da Auditoria Interna, por se tratar de um campo de estudo recente e que ainda está aberto para novas explorações e proposições; (iii) contribuições científicas, o estudo colabora com a pesquisa no sentido de que, diante dos diferentes fatores apontados na literatura capazes de influenciar a qualidade da auditoria, esta pesquisa pode corroborar com a importância de se lançar um olhar acerca da influência da IE, em específico neste trabalho, sobre a auditoria interna e (iv) contribuições práticas, a importância em discutir a influência, relevância ou efeito da IE na qualidade da auditoria, bem como no ambiente de auditoria.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Fatores individuais e contextuais e a qualidade da auditoria

O resultado do trabalho do auditor pode refletir a qualidade do seu trabalho, a literatura aponta que a qualidade da auditoria é afetada por diferentes fatores como: pressão do orçamento tempo, experiência, tamanho da auditoria, ceticismo profissional, sexo, pressões institucionais (Broberg, Tagesson, Argento, Gyllengahm, & Martensson, 2017). Corroborando com Broberg *et al.* (2017), os achados de Zahmatkesh e Rezazadeh (2017) identificaram efeitos significativos de fatores distintos como a experiência profissional, competência profissional, motivação, responsabilidade e objetividade do auditor na qualidade da auditoria.

Nesse sentido, há estudos que descrevem diversos fatores do ambiente de auditoria que afetam ou podem afetar as atividades do auditor, bem como o resultado do seu trabalho. Dentre os fatores foram estudados: (i) novas atribuições (Greiling & Halachmi, 2013; Alzeban & Gwilliam, 2014); (ii) estresse (Dezoort & Lord, 1997; Fisher, 2001; Larson, 2004; Nelson & Tan, 2005); (iii) pressão do tempo (McNair, 1991; Shapeero, Koh, & Killough, 2003; Coram, Ng, & Woodliff, 2003, 2004; Liu & Zhang, 2008; Paino, Ismail, & Smith, 2010); (iv) ceticismo profissional (Braun, 2000; Carpenter, Durtschi, & Gaynor, 2002; Nelson, 2011; Hurtt, 2010; Hurtt, Brown-Liburd, Earley, & Krishnamoorthy, 2013; Westermann, Cohen, & Trompeter, 2014; Enofe, Ukpebor, & Ogbomo, 2015; Cohen, Dalton, & Harp, 2017; Brazel, Gimbar, Maksymov, & Schaefer, 2019); (v) experiência (Libby & Frederick, 1990; Choo, Trotman, 1991; Tubbs, 1992; Libby & Luft 1993; Hanjani, 2014; Aisyah & Sukirman, 2015; Cahan & Sun, 2015); (vi) número de pessoal (Brierley, El-Nafabi, & Gwilliam, 2001; Ahmad, Othman, & Jusoff, 2009); (vii) recursos (Lee & Ashforth, 1996; Crawford, Lepine, & Rich, 2010; Nahrgang, Morgeson, & Hofmann, 2011); (viii) reações emocionais ao auditado (Bhattacharjee & Moreno, 2002; Curtis, 2006; Bhattacharjee, Moreno, & Riley, 2012; Bhattacharjee & Moreno, 2013; Ando, Cesar, & Imoniana, 2020); (ix) múltiplas responsabilidades (Bagley, 2010); (x) influência dos humores (Strongman & Wright, 2008; Chung, Cohen, & Monroe, 2008; Cianci & Bierstaker, 2009).

Na literatura, estudos investigaram a relação de alguns fatores, individuais e contextuais, com a qualidade da auditoria. Em relação ao ceticismo profissional, esse foi caracterizado por Nelson (2011) quando o auditor utiliza o conhecimento, habilidade e capacidade para realizar de maneira diligente, com integridade, a escolha e avaliação objetiva de evidências. Sobre a temática ceticismo profissional na prática de auditoria, Hurtt (2010) propõe que é uma característica individual multidimensional, e como tal, pode ser tanto um traço quanto um estado. O autor também desenvolveu, especificamente para o ambiente de auditoria, um mecanismo para medir o ceticismo profissional.

Acerca do fator individual ceticismo profissional em relação à qualidade da auditoria, em uma pesquisa com gerentes de auditoria de quatro empresas, Carpenter, Durtschi e Gaynor (2002) investigaram, entre os participantes, a importância do ceticismo profissional no parceiro de equipe e o nível de indicadores de fraude. Os estudos dos autores forneceram evidências de que a ênfase no ceticismo profissional é fundamental para a identificação eficaz e eficiente de fatores de risco de fraude relevantes e a escolha de procedimentos de auditoria, melhorando a qualidade da auditoria. Ainda sobre o ceticismo, no estudo de Westermann, Cohen e Trompeter (2014), ao investigar 77 auditores, encontraram resultados que indicaram que o ceticismo é uma condição necessária ao profissional auditor e que variados graus de ceticismo são contextuais, havendo tempo e lugar para ser mais cético.

Acerca da experiência do auditor, essa foi definida por Libby e Luft (1993) como um fator importante no desempenho do auditor e na qualidade da auditoria, pois em conjunto com a instrução permite que os auditores alcancem o conhecimento. Os autores Choo e Trotman (1991) sugeriram que as recordações com base em itens atípicos e típicos são significativamente maiores em auditores experientes do que em auditores inexperientes. Nas palavras de Tubbs (1992), um auditor experiente tem vantagens em termos de detectar erros, compreender falhas

com precisão e encontrar a causa. Nessa linha, Libby e Frederick (1990) afirmam que auditores juniores possuem menos *know-how*, face aos auditores seniores.

Sobre o fator individual experiência na qualidade da auditoria, na investigação de Hanjani (2014), entre os resultados obtidos, identificou-se que a experiência afeta positivamente a qualidade da auditoria, o que significa que quanto mais experiente um auditor melhor a qualidade da auditoria. Resultados similares foram encontrados na pesquisa realizada por Aisyah e Sukirman (2015), os resultados da pesquisa revelaram que a experiência e a compensação financeira têm efeito positivo sobre a qualidade da auditoria. Da mesma forma os resultados do estudo de Cahan e Sun (2015) também sugeriram que a qualidade da auditoria aumenta com a experiência. Os autores declaram que a experiência traz envolvimento com o trabalho, melhorando a qualidade dos resultados da auditoria.

Da mesma forma, resultados encontrados por Zahmatkesh e Rezazadeh (2017), corroboraram apontando que auditores com mais experiência proporcionam melhor qualidade à auditoria. Por fim, os achados de Kusuma e Sukirman (2017) também certificam que a experiência dos auditores tem efeito positivo significativo na qualidade da auditoria. Sob as abordagens supramencionadas, este estudo assume a sua primeira hipótese:

H1a: Os fatores individuais (a) ceticismo profissional e (b) experiência afetam positivamente a qualidade da auditoria.

Acerca do construto recursos de trabalho, os recursos incluem aspectos como: controle de trabalho, oportunidades de desenvolvimento, participação na tomada de decisão, variedade de tarefas, *feedback* e trabalho com apoio social, conforme apontaram Crawford, Lepine e Rich (2010). Por conseguinte, Nahrgang, Morgeson e Hofmann (2011) relatam que os recursos de trabalho desencadeiam um processo motivacional, pois ajudam as pessoas a atingirem seus objetivos, estimulam o seu desenvolvimento pessoal e reduzem a demanda de trabalho, levando, portanto, a resultados positivos, tais como engajamento e satisfação. Os autores Lee e Ashforth (1996) sugeriram que indivíduos que dispõem de mais recursos têm mais capacidade de atender às demandas.

Os recursos investigados nessa pesquisa foram: influência sobre o trabalho que executa, apoio e suporte do superior, fluxo de informações, clima organizacional, incentivo e apoio a novas ideias, melhorias no trabalho, reconhecimento dos colegas e tamanho da equipe, recursos esses já estudados por Bakker *et al.* (2007) e Alzeban e Gwilliam (2014). A partir das considerações apresentadas formula-se a segunda hipótese desta investigação:

H1b: O fator contextual recursos de trabalho afeta positivamente a qualidade da auditoria.

Outro fator evidenciado na literatura que afeta ou pode afetar a qualidade da auditoria é a pressão do orçamento tempo, que pode ocasionar julgamentos menos conservadores que ameaçam a qualidade da auditoria (Mcnair, 1991; Coram, Ng, & Woodliff, 2003, 2004). A mitigação de tempo atribuída ao auditor para completar os procedimentos de auditoria afeta o seu comportamento em países desenvolvidos e em desenvolvimento (Shapeero, Koh, & Killough, 2003).

Acerca da pressão orçamento tempo e a qualidade da auditoria, Liu e Zhang (2008), investigando os efeitos da pressão de orçamento tempo e o desempenho no julgamento do auditor, identificaram relação negativa entre a eficácia da auditoria e a pressão do orçamento tempo. Da mesma forma, Paino, Ismail e Smith (2010) encontraram fato similar, no qual pressões orçamentárias de tempo levaram os auditores a desenvolver um comportamento disfuncional desviante negativo. O chamado comportamento desviante negativo foi definido por Appelbaum, Iaconi e Matousek (2007) como: atos que violam os costumes, as políticas ou os regulamentos internos da organização, o que pode comprometer o bem-estar da empresa e dos seus membros.

Nessa linha, Aisyah e Sukirman (2015) investigaram, além do fator experiência e compensação (bônus), a pressão do orçamento tempo na qualidade da auditoria. Os resultados revelaram, entre outros achados, que a pressão do orçamento tempo afeta negativamente a qualidade da auditoria. No entanto, os autores pontuaram que ao enfrentar a pressão do orçamento tempo, o auditor pode responder de duas formas, funcional ou disfuncional. No modo funcional o auditor administra melhor o seu tempo, enquanto no comportamento disfuncional perde-se a qualidade da auditoria.

Da mesma forma, a pesquisa de Broberg *et al.* (2017) sugeriu que a pressão do orçamento tempo afetou negativamente a qualidade da auditoria. Não obstante, Broberg *et al.* (2017) assinalaram que a relação está correlacionada a outros fatores como sexo, cargo, experiência, local de trabalho, não se limitando individualmente a pressão do orçamento tempo. Com base nos argumentos apresentados, testa-se a terceira hipótese:

H1c: O fator contextual pressão do orçamento tempo afeta a qualidade da auditoria.

2.2 Inteligência Emocional

A concepção de IE foi apresentada em 1990, nos Estados Unidos, por Peter Salovey e John Mayer. Os autores definiram IE como a capacidade de gerenciar emoções pessoais e alheias, bem como realizar distinções entre elas e utilizá-las para nortear os próprios pensamentos e ações. Nesses termos, em sua obra, Salovey e Mayer (1990) descrevem os processos mentais relativos à informação emocional, que incluem: (i) avaliar e expressar emoções próprias e alheias; (ii) regular as emoções próprias e alheias; e (iii) utilizar as emoções de forma adaptativa. Esses processos, subjacentes à IE, são iniciados quando são captados pela primeira vez pelos sistemas perceptivos.

No que tange à relação da IE e o desempenho em equipe, Jordan e Lawrence (2009) revelam que a IE é um fator importante na previsão desse trabalho. Os autores delinearam um método teórico para analisar a IE em grupos. Os autores desenvolveram e testaram um modelo de medida curta, usando 16 itens, em escala *WEIP-Short* (WEIP-S), baseada em habilidades que são vitais durante a interação de membros e concentraram-se na capacidade do indivíduo em lidar com suas próprias emoções e habilidades relativas às emoções alheias. Nas palavras dos autores, a medida criada será útil para pesquisadores que examinam o impacto da IE sobre as atitudes, comportamentos e desempenho da equipe. A escala mede quatro componentes distintos sendo consciência de suas próprias emoções; gestão de próprias emoções; consciência das emoções dos outros; e gestão das emoções dos outros.

Diante de vários estudos, evidenciam-se na literatura pesquisas que investigaram a relação da IE nos resultados da auditoria, algumas pesquisas evidenciaram que a IE afetou positivamente o resultado da auditoria (Hanafi, 2010; Swari & Ramantha, 2013; Boyle; Schwarzbach & Cooper, 2016; Yuliana & Latrini, 2016; Kusuma & Sukirman, 2017; Yang; Brink & Wier, 2018; Hogianto & Sebastian, 2019), outras nas quais a IE não afetou significativamente o resultado da auditoria (Hakim & Esfandari, 2015; Amarin & Sukirman, 2016; Akimas & Bachri, 2017; Salehi & Dastanpoor, 2018; Muslim, Ahmad, & Rahim, 2019) e um estudo no qual a IE afetou de forma negativa o resultado da auditoria (Jaya, Yuniarta, & Wahyuni, 2016).

O estudo de Hanafi (2010) investigou a influência da inteligência espiritual no desempenho da auditoria com a IE como variável mediadora. Os resultados evidenciaram que a inteligência espiritual tem influência indireta positiva no desempenho do auditor com a IE como a variável de mediadora. Resultados semelhantes foram encontrados por Swari e Ramantha (2013) ao investigar o efeito da independência, inteligência intelectual, IE e inteligência espiritual no julgamento do auditor. Os resultados da pesquisa demonstraram que independência, inteligência intelectual, IE e inteligência espiritual têm um efeito positivo e significativo no julgamento do auditor.

Em adição Boyle, Schwarzbach e Cooper (2016) exploraram a importância das características da IE para os auditores. Os resultados concluíram que todas as características da IE têm alguma relevância para os auditores. À luz dessas considerações, Yuliana e Latrini (2016) investigaram o efeito da IE, inteligência espiritual, inteligência intelectual e independência sobre o desempenho dos auditores. Os resultados demonstraram que a IE, a inteligência espiritual, a inteligência intelectual e a independência dão um impacto positivo ao desempenho dos auditores.

Kusuma e Sukirman (2017) examinaram o papel da independência na moderação da influência da IE e da experiência do auditor na qualidade da auditoria. Os resultados da pesquisa mostram que a IE tem efeito significativamente positivo sobre a qualidade da auditoria. A experiência dos auditores tem um efeito positivo significativo na qualidade da auditoria. A independência é capaz de moderar a influência da IE e da experiência do auditor na qualidade da auditoria. Na sequência, Yang, Brink e Wier (2018) identificaram a IE como um fator-chave para lidar com emoções e pressões em um contexto de auditoria. Os resultados sugerem que a influência moderadora da IE pode efetivamente reduzir a tendência dos auditores de se envolver em comportamento disfuncional e melhorar a qualidade da auditoria.

Hogianto e Sebastian (2019) analisaram o efeito da implementação da ética profissional e IE nas decisões do auditor. Os resultados do estudo apontaram que a IE como medida da autorregulação, motivação e habilidades sociais tem um efeito significativo sobre o auditor na tomada de decisões, enquanto a autoconsciência e empatia não têm efeito significativo sobre a tomada de decisão do auditor.

Entretanto, resultados diferentes foram encontrados na pesquisa de Hakim e Esfandari (2015). Ao investigarem a influência do quociente de inteligência, IE, experiência de auditores e zelo profissional na qualidade da auditoria, os resultados apontaram, entre outros achados, que a IE não teve efeito significativo sobre a qualidade da auditoria. Da mesma forma, o estudo de Amarín e Sukirman (2016), ao analisar o efeito da independência, IE e inteligência espiritual no desempenho dos auditores, concluiu que a independência e a inteligência espiritual têm efeito positivo e significativo no desempenho dos auditores, enquanto a IE não tem efeito significativo sobre o desempenho dos auditores.

Em adição, Akimas e Bachri (2017) investigaram o efeito da IE e outros fatores como inteligência intelectual e Inteligência Espiritual no desempenho de auditores. Os resultados da pesquisa também mostraram que IE influencia de forma não significativa o desempenho dos auditores, diferente dos outros fatores investigados. Do mesmo modo, resultados semelhantes foram encontrados por Salehi e Dastanpoor (2018), ao avaliar o efeito de fatores psicológicos, como autoestima, pressão da responsabilização, autoeficácia, inteligência espiritual e IE em auditores independentes iranianos. Os resultados indicaram que a IE não influencia a eficiência dos auditores enquanto os outros fatores contribuem para o aumento da eficiência nos auditores.

Adicionalmente, resultados de efeito não significativo da IE sobre outros fatores também foram encontrados por Muslim, Ahmad e Rahim (2019). Ao investigar o efeito da IE, espiritual e intelectual no profissionalismo de auditores da Indonésia, Muslim, Ahmad e Rahim (2019) evidenciaram que a IE não tem efeito significativo no profissionalismo do auditor enquanto a inteligência espiritual e a inteligência intelectual exercem um efeito significativo.

Acerca da influência negativa e significativa da IE na qualidade da auditoria, essa foi identificada na pesquisa de Jaya, Yuniarta e Wahyuni (2016). Ao analisar o efeito da IE na qualidade da auditoria, a influência da cultura de trabalho na qualidade da auditoria e analisar a influência da IE e da cultura de trabalho na qualidade da auditoria, encontraram resultados que sugeriram: há influência negativa e significativa da IE na qualidade da auditoria, há influência positiva e significativa da cultura de trabalho na qualidade da auditoria e existe influência positiva e significativa da IE em conjunto com a cultura de trabalho na qualidade da auditoria.

A partir dos estudos apresentados formulam-se as hipóteses finais desta pesquisa:

H2a: Os fatores individuais (ceticismo profissional e experiência), afetam positivamente a qualidade da auditoria, moderados pela Inteligência Emocional.

H2b: O fator recursos de trabalho, afeta positivamente a qualidade da auditoria, moderado pela Inteligência Emocional.

H2c: O fator contextual pressão do orçamento tempo afeta a qualidade da auditoria, moderado pela Inteligência Emocional.

Com base no exposto apresenta-se o desenho da pesquisa

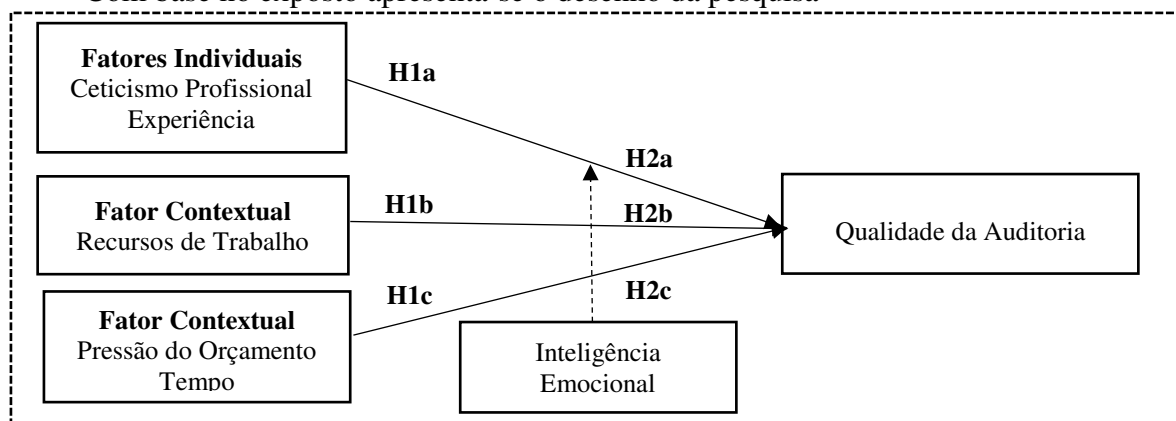


Figura 1. Desenho da pesquisa

Fonte: Elaborado pelos autores.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa é descritiva com abordagem quantitativa. A população é constituída por auditores das Unidades de Auditoria Interna de Instituições Federais de Ensino do Brasil, vinculados ao Ministério da Educação. O instrumento de pesquisa foi enviado por *e-mail* a 124 auditores internos, com o retorno de 93 questionários válidos. Os dados foram coletados no decorrer do período de 14 de abril a 18 de maio de 2020.

O instrumento de pesquisa foi elaborado com base em construtos já validados na revisão de literatura e conteve 42 questões. As questões foram medidas utilizando a escala tipo *Likert* de 7 pontos. O questionário conteve ainda questões demográficas para identificar o perfil do respondente conforme descritos na Tabela 1.

Tabela 1. Construto da pesquisa

Construtos	Questões do Instrumento	Referência
Ceticismo profissional	1. Eu sempre questiono coisas que os auditados me dizem. 2. Eu preciso de uma prova de que as declarações dos meus auditados são verdadeiras. 3. Eu sou cauteloso ao avaliar informações obtidas de auditados. 4. Os auditados geralmente são honestos. 5. Eu costumo confiar no que os auditados me dizem.	Yang, Brink e Wier (2018).
Experiência do auditor	1. A realização de diferentes ações de auditoria é importante para a qualidade de auditoria. 2. A formação acadêmica é importante na qualidade de auditoria. 3. Um auditor experiente tem vantagens em termos de encontrar erros e falhas com precisão e encontrar suas causas.	Aisyah e Sukirman (2015) Libby e Frederick (1990) Tubbs (1992)
Recursos de trabalho	1. Em geral, exerço influência sobre o meu trabalho e sobre as coisas que me preocupam no meu trabalho. 2. O meu superior hierárquico fornece ajuda e suporte quando necessário. 3. O fluxo de informações, no meu local de trabalho, entre os superiores e a equipe é suficiente. 4. O clima organizacional no meu trabalho é bom. 5. No meu trabalho há incentivo e apoio a novas ideias.	Bakker et al. (2007); Alzeban e Gwilliam(2014)

	<p>6. Nós regularmente fazemos melhorias em nosso trabalho.</p> <p>7. Meus colegas apreciam o meu trabalho</p> <p>8. O número de auditores é suficiente para realizar as funções e responsabilidades da unidade de auditoria interna.</p>	
Pressão do orçamento tempo	<p>1. Ao executar as ações de auditoria, a pressão do orçamento tempo se faz presente.</p> <p>2. O tempo para cumprir as ações de auditoria é sempre suficiente.</p> <p>3. Sob pressão do orçamento tempo, para acelerar os testes de auditoria, eu admito aceitar evidências de auditoria questionáveis.</p>	Broberg et al.(2017); Coram, Ng e Woodliff (2003, 2004)
Inteligência Emocional	<p>Consciência das próprias emoções:</p> <p>1. Eu posso explicar as emoções que sinto aos membros da equipe de auditoria.</p> <p>2. Eu posso discutir as emoções que sinto com outros membros da equipe de auditoria.</p> <p>3. Se eu me sentir para baixo, posso falar com os outros membros da equipe de auditoria, o que fará com que me sinta melhor.</p> <p>4. Eu posso falar com outros membros da equipe de auditoria sobre as emoções que sinto.</p> <p>Gestão das próprias emoções:</p> <p>5. Eu respeito a opinião dos membros da equipe de auditoria, mesmo que eu ache que eles estejam errados.</p> <p>6. Quando me frustro com membros da equipe de auditoria, eu posso superar a minha frustração.</p> <p>7. Ao decidir sobre uma disputa, eu tento ver todos os lados antes de eu chegar a uma conclusão.</p> <p>8. Eu julgo de maneira justa as ideias dos membros da equipe de auditoria.</p> <p>A consciência das emoções dos outros:</p> <p>9. Eu posso “ler” os verdadeiros sentimentos dos membros da equipe de auditoria, mesmo que eles tentem escondê-los.</p> <p>10. Eu sou capaz de descrever com precisão a maneira como os outros colegas da equipe de auditoria estão se sentindo.</p> <p>11. Quando eu falo com um membro da equipe de auditoria posso avaliar os seus verdadeiros sentimentos por meio de sua linguagem corporal.</p> <p>12. Eu posso perceber quando os membros da equipe de auditoria não querem dizer o que dizem.</p> <p>Gestão das emoções dos outros:</p> <p>13. Eu posso contagiar os membros da equipe de auditoria com meu entusiasmo.</p> <p>14. Eu sou capaz de animar os membros da equipe de auditoria quando eles estão se sentindo para baixo.</p> <p>15. Eu posso compartilhar com os membros da equipe de auditoria do meu entusiasmo por um projeto.</p> <p>16. Eu posso ser uma fonte de entusiasmo para os membros da equipe de auditoria.</p>	Jordan e Lawrence (2009)
Perfil	<p>Gênero</p> <p>Ano de Nascimento</p> <p>Tempo de atuação na auditoria</p> <p>Formação Acadêmica</p> <p>Possui pós-graduação</p>	Elaboração própria

Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Antes da aplicação do instrumento de pesquisa foram realizados os seguintes procedimentos: (i) realização do *back-translation* (Brislin, 1980) e (ii) pré-teste com 10 profissionais do ambiente de auditoria e fiscalização, essencial para o desenvolvimento bem-sucedido de uma pesquisa (Cooper & Schindler, 2011). Estes procedimentos foram essenciais para realização da pesquisa e para proporcionar mais clareza à interpretação das questões.

Vale salientar que o instrumento de pesquisa foi submetido ao Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS). O projeto foi aprovado sob o Certificado de Apresentação para Apreciação Ética (CAAE) nº 28449320.5.0000.0021.

Para o tratamento dos dados, foi adotada a estatística descritiva e a Modelagem de Equações Estruturais (MEE) para testar as hipóteses sobre a dimensionalidade e as relações entre variáveis latentes e observadas (Cooper & Schindler, 2011). A técnica de Modelagem Equações Estruturais consiste em uma abordagem flexível para examinar como as coisas se relacionam entre si (Hair, Black, Babin, Anderson, & Tatham, 2009). Para manipulação e verificação dos dados obtidos na pesquisa, foram empregadas técnicas multivariadas utilizando o *software SmartPLS*.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A Tabela 2 evidencia a identificação do perfil dos auditores respondentes da pesquisa.

Tabela 2. Perfil dos Respondentes da Pesquisa

Gênero	N	%	Formação Acadêmica	N	%
Masculino	50	54%	Economia	11	11,83%
Feminino	39	42%	Direito	40	43,01%
Preferiu não Informar	4	4%	Ciências Contábeis	42	45,16%
Total	93	100%	Total	93	100,00%
Idade	N	%	Tempo de Atuação	N	%
Preferiu não informar	1	1,08%	Até 1 ano	4	4,30%
29 a 39 anos	62	66,67%	1 a 5 anos	19	20,43%
40 a 49 anos	23	24,73%	6 a 10 anos	54	58,07%
50 a 59 anos	7	7,53%	11 a 15 anos	16	17,20%
Total	93	100%	Total	93	100%
Respondentes com Pós-Graduação			N	%	
Não possui			2	2,15%	
Doutorado			2	2,15%	
Mestrado			40	43,01%	
Pós-Graduação (Lato Sensu)			49	52,69%	
Total			93	100,00%	

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Depreende-se da Tabela 2 maior participação do gênero masculino na pesquisa, a qual representou 54% dos respondentes enquanto o feminino 42%. Referente à faixa etária, predominou entre os respondentes a faixa etária de 29 a 39 anos, no período da coleta de dados, representando 66,67 % do total dos respondentes.

Quanto à atuação na auditoria, 4,30% dos profissionais atuam na auditoria interna há pelo menos 1 ano, ao passo que 20,43% desempenham a atividade de auditoria entre 1 e 5 anos, finalizando com 75,27% dos auditores internos, que têm mais de 5 anos de atuação. No que se refere à formação acadêmica, há predominância de duas formações acadêmicas no grupo dos respondentes investigados, sendo Ciências Contábeis (45,16%) e Direito (43,01%), seguidos da Formação em Economia (11,83%).

Quanto ao complemento da formação além da graduação, como Pós-Graduação (*Lato Sensu*), Mestrado e Doutorado os resultados evidenciaram que 52,69% da amostra desta pesquisa possui pós-graduação (*Lato Sensu*) ao passo que, 43,01% possui mestrado, seguido de 2,15% de profissionais que possuem doutorado. Os dados informam ainda que 2,15% da amostra não possui pós-graduação.

4.2 Modelagem de Equações Estruturais

A análise dos dados foi realizada com utilização da Modelagem de Equações Estruturais seguindo as etapas sugeridas por Ringle, Silva e Bido (2014): (i) avaliação dos modelos de

mensuração (Validades Convergentes por meio da Variância Média Extraída – AVE); (ii) observação dos valores da Confiabilidade Composta (CC); (iii) avaliação da validade discriminante que pode ser observada pelas cargas cruzadas (*Cross Loading*) ou pelo critério de Fornell e Larcker (1981); (iv) avaliação dos coeficientes de determinação de Pearson (R²); e, por fim, (v) a significância das relações por meio do *Bootstrapping* (Hair, Sarstedt, Hopkins, & Kuppelwieser, 2014).

No que tange à Confiabilidade Composta, os valores de 0,60 a 0,70 são aceitáveis em pesquisas exploratórias, enquanto em estágios mais avançados de pesquisa, valores entre 0,70 e 0,90 podem ser considerados satisfatórios (Hair *et al.*, 2014). Por seu turno a AVE é média das cargas fatoriais elevada ao quadrado representando quanto as variáveis se relacionam positivamente com os seus respectivos constructos (Ringle, Silva, & Bido, 2014). Por fim, a validade discriminante procedeu-se pelo critério de Fornell e Larcker (1981) que compara as raízes quadradas dos valores das AVEs de cada constructo com as correlações entre os constructos (ou variáveis latentes). Dito isto, apresenta-se na Tabela 3 com todos estes critérios.

Tabela 3. Validade discriminante, Validade Convergente e confiabilidade composta

Construtos	Fatores Individuais	Inteligência Emocional	Pressão do Orç. Tempo	Qualidade da Auditoria	Recurso do Trabalho
Fatores Individuais	0,788				
Inteligência Emocional	0,179	0,742			
Pressão do Orçamento Tempo	0,275	-0,117	0,697		
Qualidade da Auditoria	0,378	0,014	0,373	0,703	
Recurso do Trabalho	0,274	0,546	0,248	0,243	0,732
Validade convergente e Confiabilidade composta					
Confiabilidade Composta (CC)	0,756	0,827	0,625	0,790	0,889
AVE	0,620	0,551	0,485	0,494	0,536

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Depreende-se da Tabela 3 que, acerca da análise da Confiabilidade Composta, não foi identificado nenhum valor inferior a 0,60, corroborando para a aceitação do modelo, conforme recomendado por Hair *et al.* (2014). Quanto à adequação do modelo para validade convergente, a AVE apresentou, na sua maioria, valores acima de 0,50. Também vale destacar que, a respeito dos parâmetros de Fornell e Larcker (1981), constata-se que há validade discriminante nos dados analisados, atendendo ao critério estabelecido.

Com o objetivo de testar a determinação dos coeficientes de caminho, foi utilizada a técnica *Bootstrapping*. Hair, Hult, Ringle e Sarstedt (2016) recomendam que na execução da técnica *Bootstrapping* utilize-se o parâmetro de 5000 simulações aleatórias, com intervalo de confiança com enviesamento corrigido e teste bicaudal ao nível de significância de 5% (Tabela 4).

Tabela 4. Coeficiente dos Caminhos Estruturais do Construto

Relação entre os construtos	β	T-value	P-Value	Hipóteses
Fatores Individuais → Qualidade da Auditoria	0,263	2,313	0,021**	H1a
Recurso do Trabalho → Qualidade da Auditoria	0,077	0,605	0,545	H1b
Pressão do Orçamento Tempo → Qualidade da auditoria	0,305	2,662	0,008***	H1c
Inteligência Emocional → Qualidade da auditoria	0,012	0,086	0,931	
Efeito de moderação 1 → Qualidade da auditoria	-0,173	1,584	0,113	H2a
Efeito de moderação 2 → Qualidade da auditoria	-0,087	0,861	0,389	H2b
Efeito de moderação 3 → Qualidade da auditoria	-0,030	0,257	0,797	H2c
Painel A- Análise adicional dos Fatores Individuais				
Ceticismo Profissional → Qualidade da auditoria	0,129	1,475	0,070*	H1a
Experiência do Auditor → Qualidade da auditoria	0,532	6,183	0,000***	

Nota: *p<0.10; **p<0.05; ***p<0.01 bicaudal.

Nota: *p<0.10; **p<0.05; ***p<0.01 Painel A unicaudal.

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

De acordo com os resultados apresentados na Tabela 4, a primeira hipótese da pesquisa (H1a), foi confirmada ($\beta = 0,263$, $p < 0,05$). De modo adicional, verificou-se separadamente cada fator individual investigado e percebeu-se que ambos exercem influência positiva e significativa na Qualidade da Auditoria: O Ceticismo Profissional ($\beta = 0,129$, $p < 0,10$) e a Experiência do Auditor ($\beta = 0,532$, $p < 0,01$). Logo, na percepção dos respondentes, sejam juntos ou individualmente os dois fatores afetam de maneira positiva e significativa a qualidade da auditoria, sendo que a experiência profissional apresentou maior significância.

Em relação a hipótese H1b, não foi confirmada ($\beta = 0,077$, $p = 0,545$). Logo, apesar de serem considerados importantes, os recursos de trabalho como influência sobre o trabalho que executa, o apoio e suporte do superior, o fluxo de informações, incentivo a novas ideias e o clima organizacional, os mesmos não afetam de forma significativa a qualidade da auditoria.

O resultado da H1c confirmou que o fator contextual pressão do orçamento tempo afeta a qualidade da auditoria. Como pode ser observado, o efeito da pressão do orçamento tempo é positivo e estaticamente significativa na qualidade de auditoria ($\beta = 0,305$, $p < 0,008$).

Acerca do efeito moderador da IE nos fatores individuais (ceticismo profissional e experiência do auditor) e contextuais (recurso de trabalho e pressão do orçamento tempo), as hipóteses não foram confirmadas, apresentando os resultados: H2a ($\beta = -0,173$), H2b ($\beta = -0,087$) e H2c ($\beta = -0,030$). No entanto, apesar de apresentar o β negativo, todos os resultados foram não significantes.

4.3 Discussão dos resultados

A primeira hipótese da pesquisa confirmou que os fatores individuais (ceticismo profissional e experiência) afetam positivamente a qualidade da auditoria. Destaca-se que a importância do ceticismo em auditoria é reconhecida por autores, como Durtschi e Gaynor (2002); Nelson (2011); Hurtt (2010) e Westermann, Cohen e Trompeter (2014).

Acerca da experiência, depreende-se que, na opinião dos respondentes, ela é um fator importante no desempenho do auditor e na qualidade da auditoria. Esse resultado vai ao encontro da literatura existente como Tubbs (1992), para o qual um auditor experiente tem vantagens em termos de detectar erros, compreender falhas com precisão e encontrar a causa. Ademais, corroboram também com Libby e Luft (1993); Hanjani (2014) e Cahan e Sun (2015). Da mesma forma, certificam as conclusões encontradas na pesquisa realizada por Aisyah e Sukirman (2015), as quais revelaram que a experiência tem efeito positivo sobre a auditoria.

A H1b não confirmou a relação dos recursos de trabalho e a qualidade da auditoria. Os resultados encontrados apontam que, apesar de considerados importantes, recursos como influência sobre o trabalho que executa, apoio e suporte do superior, fluxo de informações, clima organizacional e reconhecimento dos colegas não afetam a qualidade da auditoria. Estes resultados foram destoantes de outras pesquisas como Lee e Ashforth (1996); Crawford, Lepine e Rich (2010); Nahrgang, Morgeson e Hofmann (2011).

A (H1c) avaliou se a pressão do orçamento tempo afeta a qualidade da auditoria, confirmando assim um efeito positivo. Acerca dos achados da pressão orçamento tempo e a qualidade da auditoria, os mesmos dialogam com as pesquisas de Aisyah e Sukirman (2015) e Broberg *et al.* (2017), no sentido de que a pressão do orçamento tempo, individualmente, não afeta negativamente a qualidade da auditoria, podendo esse fator suscitar melhor administração do tempo disponível. Por oportuno, menciona-se o ambiente regulatório, que baliza a função auditoria interna e o planejamento prévio das ações de auditoria. Ao se considerar o Plano Anual de Auditoria (PAINT), IN n.º 9 (CGU, 2018), por ser previamente elaborado no ano anterior, remete-se à definição prévia das ações de auditoria, ao conhecimento da equipe disponível e à delimitação do tempo para execução. Esses fatores podem ser considerados na administração do tempo entre as ações, o que converge com o resultado positivo e significativo encontrado do efeito da pressão do orçamento tempo na qualidade da auditoria.

Quanto ao efeito moderador, testado por meio das hipóteses (H2a, H2b e H2c), avaliou-se a significância do efeito moderador da IE nos fatores individuais (ceticismo profissional e experiência do auditor) e fatores contextuais (recursos do trabalho e pressão do orçamento tempo na qualidade da auditoria). Os resultados apresentados evidenciam que as hipóteses não foram suportadas e que nenhum efeito de relação é significativo.

Em relação às múltiplas responsabilidades na auditoria, Bagley (2010) sustenta que quando os auditores respondem a vários superiores, experimentam significativamente mais ansiedade do que quando eles são responsáveis frente a apenas um superior. Bagley (2010) sugeriu, ainda, que diversas responsabilidades, difundidas na área de auditoria, podem causar emoções negativas, e que as reações negativas resultantes podem prejudicar o desempenho da auditoria. Em adição, Alzeban e Gwilliam (2014) afirmam que progressivamente, a auditoria tem sido requerida em variadas funções.

Acerca das perspectivas das emoções ou reações negativas afetarem o desempenho quando os auditores respondem a vários superiores, essas são mitigadas por normativos no caso das instituições pesquisadas. A auditoria interna das Instituições Públicas Federais de Ensino tem a sua independência e autonomia técnica asseguradas pelo parágrafo 3º do artigo 15 do Decreto n.º 3.591 (BRASIL, 2000). Ou seja, vincula-se ao Conselho de Administração ou a órgão de atribuições equivalentes, comunicando-se diretamente com as pessoas de maior nível hierárquico dentro da Instituição.

Nessa linha, os resultados encontrados nessa pesquisa evidenciam diferenças em relação aos achados de Bagley (2010). Apesar de variadas funções (Alzeban & Gwilliam, 2014), a auditoria interna das instituições pesquisadas é vinculada ao Conselho de Administração ou a órgão de atribuições equivalentes. Essa vinculação permite à Unidade de Auditoria Interna cumprir suas responsabilidades, livre de interferências na determinação do escopo, na execução dos procedimentos, no julgamento profissional e na comunicação dos resultados (CGU, 2017a), mitigando as perspectivas das emoções ou reações negativas afetarem o desempenho da auditoria.

5 CONCLUSÕES

Esta pesquisa teve como objetivo analisar quais os efeitos dos fatores individuais (ceticismo profissional e experiência do auditor) e fatores contextuais (recursos de trabalho e pressão do orçamento tempo) na qualidade da auditoria interna moderados pela IE. Para esse fim, aplicou-se um questionário à amostra de 93 auditores internos de Instituições Federais de Ensino distribuídas geograficamente pelo Brasil e com base na técnica de modelagem de equações estruturais testou-se as hipóteses de pesquisa.

Os resultados evidenciaram que os fatores individuais (ceticismo profissional e experiência) afetam positivamente e de maneira significativa a qualidade da auditoria. Os recursos de trabalhos, investigados na pesquisa, apesar de considerados importantes, não influenciam de maneira significativa a qualidade da auditoria e por seu turno a pressão do orçamento tempo afeta significativamente a qualidade da auditoria, mas de maneira positiva.

O efeito moderador da IE, aquele no qual a relação entre variáveis independentes e dependentes é mudada por uma terceira variável independente (a variável moderadora), segundo Hair *et al.* (2014), não foi corroborado nessa pesquisa.

5.1 Implicações teóricas e práticas

As pesquisas sobre efeito da IE nos resultados do trabalho do auditor são recentes, e na literatura brasileira não foram evidenciadas pesquisas nesse sentido. Nessa perspectiva, esta pesquisa avança nesse campo pois, forneceu em seus resultados evidências de que a IE não tem efeito significativo no resultado da auditoria interna em instituições federais de ensino. Em

partes se alinha com outros estudos (Hakim & Esfandari, 2015; Amarin & Sukirman, 2016; Akimas & Bachri, 2017; Salehi & Dastanpoor, 2018; Muslim, Ahmad & Rahim, 2019).

No aspecto das implicações para a prática profissional, os achados deste estudo contribuem na compreensão do perfil do profissional auditor interno das Instituições Públicas Federais de Ensino. Os auditores internos das instituições pesquisadas evidenciaram a importância do ceticismo e da experiência profissional na qualidade da auditoria. O ceticismo caracterizado por Nelson (2011) acontece quando o auditor utiliza o conhecimento, habilidade e capacidade para realizar de maneira diligente, com integridade, a escolha e a avaliação objetiva de evidências.

Por ter a Auditoria Interna à operacionalização de suas atividades dada por meio da composição de equipe, conforme Instrução Normativa n.º 3, a significância do ceticismo entre os participantes da pesquisa se mostrou enfática. Assim, como na pesquisa de Carpenter, Durtschi e Gaynor (2002), esses resultados sugerem que a importância do ceticismo profissional no parceiro de equipe é fundamental para a identificação eficaz e eficiente de fatores de risco, escolha de procedimentos de auditoria, melhorando a qualidade da auditoria.

Os achados dessa pesquisa contribuem também na validação da importância da experiência para atividade de auditoria. Os resultados sugerem que, assim como na literatura recorrente, um auditor experiente tem vantagens em termos de detectar erros, compreender falhas com precisão e encontrar a causa, afetando assim, positiva e significativamente a qualidade da auditoria. Da mesma forma que a realização de diferentes ações de auditoria é importante na qualidade da auditoria.

Outro destaque foi que a pressão do orçamento tempo afeta positiva e significativamente a qualidade da auditoria. Isto posto, depreende-se que o comportamento funcional do auditor, com melhor administração do tempo disponível, pode estar correlacionado à efetividade do Plano Anual de Auditoria (PAINT), IN n.º 9 (CGU, 2018), e aos normativos que balizam a atividade de auditoria interna governamental. Ademais, os achados desta pesquisa remetem à relevância da vinculação da Unidade de Auditoria Interna ao Conselho de Administração ou a órgão de atribuições equivalentes. Essa vinculação permite que a auditoria cumpra suas responsabilidades, livre de interferências na determinação do escopo, na execução dos procedimentos, no julgamento profissional e na comunicação dos resultados (CGU, 2017a). À vista disso, mitiga as perspectivas das emoções ou reações negativas afetarem o desempenho da auditoria, que ocorre quando os auditores respondem a vários superiores (Bagley, 2010).

5.2 Limitações e Recomendações para Pesquisas Futuras

Na consecução de qualquer pesquisa os autores encontram limitações. Dentre as observadas destaca-se que a primeira foi a dificuldade para catalogar os *e-mails* dos auditores internos no sítio institucional. Algumas instituições federais de ensino não divulgam na sua página o *e-mail* institucional dos auditores, o que dificultou o acesso para o envio do questionário.

A segunda limitação refere-se ao período de aplicação. A mesma foi realizada no período da quarentena devido à Pandemia da Covid-19 no Brasil. Isto posto, o convite ao público alvo, para participar da pesquisa, foi efetuado no período em que a amostra estava em *home office*, o que dificultou o contato para sensibilização à resposta do questionário da pesquisa.

Por fim, a pesquisa abrange a percepção de auditores internos de instituições públicas federais de ensino. Com isso, os resultados apresentados não podem ser generalizados para auditores internos do âmbito privado e nem de outras esferas públicas (estaduais, municipais e mesmo de outros órgãos federais) que não estavam na população.

Isso posto, como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se que os estudos alcancem a população não investigada nesse estudo, auditores internos de outras esferas

(municipais, estaduais), auditores externos ou mesmo auditores da iniciativa privada. Quanto às variáveis, indica-se que sejam analisados outros fatores (individuais e contextuais) como estresse, influência dos humores, novas atribuições, múltiplas responsabilidades, julgamento do auditor etc. Ademais, na perspectiva de pesquisas futuras, novas escalas poderão ser testadas nos construtos que não apresentaram um bom nível de significância. Por fim, sugere-se uma abordagem qualitativa, o que permitiria um maior aprofundamento dos questionamentos realizados.

REFERÊNCIAS

- Ahmad, N., Othman, R., Othman, R., & Jusoff, K. (2009). The effectiveness of internal audit in Malaysian public sector. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 5(9), 53.
- Ando, L.; Cesar, A.M.R.V; Imoniana, J.O. (2020). The Role of Attitude and Auditee Mood during Auditing. *European Journal of Scientific Research*, v. 156 n. 4, pp.439 – 456.
- Aisyah, E. A., & Sukirman, S. (2015). Hubungan Pengalaman, Time Budget Pressure, Kompensasi Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Di Kota Semarang. *Accounting Analysis Journal*, 4(1).
- Akimas, H. N., & Bachri, A. A. (2017). Pengaruh Kecerdasan Intelektual (IQ), Kecerdasan Emosional (EQ), Kecerdasan Spiritual (SQ) Terhadap Kinerja Pegawai Inspektorat Provinsi Kalimantan Selatan. *JWM. Jurnal Wawasan Manajemen*, 4(3), 259-272.
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74-86.
- Amarin, H., & Sukirman, S. (2016). Pengaruh Independensi, Kecerdasan Emosional, Dan Kecerdasan Spiritual Terhadap Kinerja Auditor. *Accounting Analysis Journal*, 5(2), 131-138.
- Appelbaum, S. H., Iaconi, G. D., & Matousek, A. (2007). Positive and negative deviant workplace behaviors: causes, impacts, and solutions. *Corporate Governance: The international journal of business in society*.
- Bhattacharjee, S., & Moreno, K. (2002). The impact of affective information on the professional judgments of more experienced and less experienced auditors. *Journal of Behavioral Decision Making*, 15(4), 361-377.
- Bhattacharjee, S., Moreno, K. K., & Riley, T. (2012). The interplay of interpersonal affect and source reliability on auditors' inventory judgments. *Contemporary Accounting Research*, 29(4), 1087-1108.
- Bhattacharjee, S., & Moreno, K. K. (2013). The role of auditors' emotions and moods on audit judgment: A research summary with suggested practice implications. *Current Issues in Auditing*, 7(2), P1-P8.
- Bagley, P. L. (2010). Negative affect: A consequence of multiple accountabilities in auditing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(2), 141-157
- Bakker, A. B., Hakanen, J. J., Demerouti, E., & Xanthopoulou, D. (2007). Job resources boost work engagement, particularly when job demands are high. *Journal of educational psychology*, 99(2), 274
- Ball, A., Brewis, J., Strongman, K., & Wright, S. (2008). The emotional labour of accountancy. *Pacific Accounting Review*
- Boyle, E. J., Schwarzbach, H. R., & Cooper, E. A. (2016). The importance of emotional intelligence traits for auditors. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 12(2), 151-166
- Brasil. CGU. *Instrução Normativa n.º 3, de 9 de junho de 2017*. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: Controladoria-Geral da União, 2017a. Disponível em: <http://www.in.gov.br/materia/>

- /asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304. Acesso em: 8 abr. 2019.
- Brasil. CGU. *Instrução Normativa n.º 9, de 9 de outubro de 2018*. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT e sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAINT das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Brasília, DF: Controladoria-Geral da União, 2018. Disponível em: http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/44939745/do1-2018-10-11-instrucao-normativa-n-9-de-9-de-outubro-de-2018-44939518. Acesso em 8 abr. 2019.
- Brasil. CGU. *Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal*. Brasília, DF: Controladoria-Geral da União, 2017b.
- Braun, R. L. (2000). The effect of time pressure on auditor attention to qualitative aspects of misstatements indicative of potential fraudulent financial reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 25(3), 243-259.
- Brazel, J. F., Gimbar, C., Maksymov, E. M., & Schaefer, T. J. (2019). The outcome effect and professional skepticism: A replication and a failed attempt at mitigation. *Behavioral Research in Accounting*, 31(2), 135-143.
- Brierley, J. A., El-Nafabi, H. M., & Gwilliam, D. R. (2001). The problems of establishing internal audit in the Sudanese public sector. *International Journal of Auditing*, 5(1), 73-87.
- Brislin, R. W. (1980). Cross-cultural research methods. In *Environment and culture* (pp. 47-82). Springer, Boston, MA.
- Broberg, P., Tagesson, T., Argento, D., Gyllengahm, N., & Mårtensson, O. (2017). Explaining the influence of time budget pressure on audit quality in Sweden. *Journal of Management & Governance*, 21(2), 331-350.
- Cahan, S. F., & Sun, J. (2015). The effect of audit experience on audit fees and audit quality. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30(1), 78-100
- Carpenter, T., Durtschi, C., & Gaynor, L. M. (2002). The role of experience in professional skepticism, knowledge acquisition, and fraud detection. Retrieved February, 17, 2012
- Choo, F., & Trotman, K. T. (1991). The relationship between knowledge structure and judgments for experienced and inexperienced auditors. *Accounting Review*, 464-485.
- Chung, J. O., Cohen, J. R., & Monroe, G. S. (2008). The effect of moods on auditors' inventory valuation decisions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 27(2), 137-159.
- Cianci, A. M., & Bierstaker, J. L. (2009). The impact of positive and negative mood on the hypothesis generation and ethical judgments of auditors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(2), 119-144.
- Cooper, D. R., & Schindler, P. S. (2011). *Métodos de pesquisa em Administração*. 10. ed. Porto Alegre, RS: Bookman.
- Cohen, J. R., Dalton, D. W., & Harp, N. L. (2017). Neutral and presumptive doubt perspectives of professional skepticism and auditor job outcomes. *Accounting, Organizations and Society*, 62, 1-20.
- Coram, P., Ng, J., & Woodliff, D. (2003). A survey of time budget pressure and reduced audit quality among Australian auditors. *Australian Accounting Review*, 13(29), 38-44.
- Coram, P., Ng, J., & Woodliff, D. R. (2004). The effect of risk of misstatement on the propensity to commit reduced audit quality acts under time budget pressure. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 23(2), 159-167
- Crawford, E. R., LePine, J. A., & Rich, B. L. (2010). Linking job demands and resources to employee engagement and burnout: a theoretical extension and meta-analytic test. *Journal of applied psychology*, 95(5), 834.

- Curtis, M. B. (2006). Are audit-related ethical decisions dependent upon mood?. *Journal of Business Ethics*, 68(2), 191-209.
- DeZoort, FT e Lord, AT (1997). Uma revisão e síntese da pesquisa de efeitos de pressão em contabilidade. *Revista de literatura contábil*, 16, 28.
- Enofe, A. O., Ukpebor, Innocent., & Ogbomo, N. (2015). The effect of accounting ethics in improving auditor professional skepticism. *International Journal of Advanced Academic Research–Social Sciences and Education*, 1(2), 43-58.
- Fisher, RT (2001). Estresse na função, padrão de comportamento do tipo A e satisfação e desempenho no trabalho do auditor externo. *Pesquisa comportamental em contabilidade*, 13 (1), 143-170.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of marketing research*, 18(1), 39-50
- Greiling, D., & Halachmi, A. (2013). Accountability and organizational learning in the public sector. *Public Performance & Management Review*, 36(3), 380-406.
- Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2016). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. Sage publications.
- Hair Jr, J. F., Sarstedt, M., Hopkins, L., & Kuppelwieser, V. G. (2014). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM). *European business review*.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. L. (2009). *Análise multivariada de dados*. Bookman editora.
- Hakim, A. R., & Esfandari, A. Y. (2015). Studi Empiris Pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Wilayah Jakarta Barat dan Jakarta Selatan. *Jurnal Akuntansidan Keuangan*, 4(1), 21-40.
- Hanafi, R. (2010). Spiritual Intelligence, Emotional Intelligence and Auditorâ s Performance. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 14(1).
- Hanjani, A., & Rahardja, R. (2014). *Pengaruh Etika Auditor, Pengalaman Auditor, Fee Audit, Dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor KAP Di Semarang)* (Doctoral dissertation, Fakultas Ekonomika dan Bisnis)
- Hogianto, W., & Sebastian, H. (2019). The Effect of Implementing Professional and Intelligence Ethics Emotional on Decision Making for Auditors. *Available at SSRN 3314994*.
- Hurtt, R. K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 149-171.
- Hurtt, R. K., Brown-Liburd, H., Earley, C. E., & Krishnamoorthy, G. (2013). Research on auditor professional skepticism: Literature synthesis and opportunities for future research. *AUDITING: A Journal of Practice*, 32(Supplement 1), 45-97.
- Jaya, I. M. I., Yuniarta, G. A., AK, S., & Wahyuni, M. A. (2016). Pengaruh Kecerdasan Emosional Dan Budaya Kerja Terhadap Kualitas Audit di Pemerintah Daerah Bali (Studi Empiris Pada 3 Kantor Inspektorat Di Provinsi Bali). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 6(3).
- Jordan, P. J., & Lawrence, S. A. (2009). Emotional intelligence in teams: Development and initial validation of the short version of the Workgroup Emotional Intelligence Profile (WEIP-S). *Journal of Management & Organization*, 15(4), 452-469.
- Kusuma, S. P., & Sukirman, S. (2017). The Effect of Emotional Intelligence and Auditor's Experience on Audit Quality with Independence as A Moderating Variable. *Accounting Analysis Journal*, 6(3), 370-379.
- Larson, L. L. (2004). Internal auditors and job stress. *Managerial Auditing Journal*.
- Lee, R. T., & Ashforth, B. E. (1996). A meta-analytic examination of the correlates of the three dimensions of job burnout. *Journal of applied Psychology*, 81(2), 123.
- Libby, R., & Frederick, D. M. (1990). Experience and the ability to explain audit findings. *Journal of Accounting Research*, 28(2), 348-367.

- Libby, R., & Luft, J. (1993). Determinants of judgment performance in accounting settings: Ability, knowledge, motivation, and environment. *Accounting, organizations and society*, 18(5), 425-450.
- Liu, C., & Zhang, J. (2008). Time pressure, accountability and audit judgment performance: an experimental study. *China Account. Rev*, 4, 405-424
- McNair, C. J. (1991). Proper compromises: The management control dilemma in public accounting and its impact on auditor behavior. *Accounting, Organizations and Society*, 16(7), 635-653.
- Muslim, M., Ahmad, H., & Rahim, S. (2019). The effect of emotional, spiritual and intellectual intelligence on auditor professionalism at the inspectorate of South Sulawesi Province. *The Indonesian Accounting Review*, 9(1), 73-84
- Nahrgang, J. D., Morgeson, F. P., & Hofmann, D. A. (2011). Safety at work: a meta-analytic investigation of the link between job demands, job resources, burnout, engagement, and safety outcomes. *Journal of applied psychology*, 96(1), 71
- Nelson, M. W. (2011). A model and literature review of professional skepticism in auditing.
- Nelson, M., & Tan, H. T. (2005). Judgment and decision making research in auditing: A task, person, and interpersonal interaction perspective. *Auditing: A journal of practice & theory*, 24(s-1), 41-71.
- Paino, H., Ismail, Z., & Smith, M. (2010). Dysfunctional audit behaviour: an exploratory study in Malaysia. *Asian Review of Accounting*
- Ringle, C. M., Da Silva, D., & Bido, D. D. S. (2014). Modelagem de equações estruturais com utilização do SmartPLS. *Revista Brasileira de Marketing*, 13(2), 56-73
- Ringle, C. M., Wende, S., & Becker, J. M. (2015). SmartPLS 3. Boenningstedt: SmartPLS GmbH.
- Salehi, M., & Dastanpoor, Z. (2018). The effects of psychological factors on the performance of independent auditors in Iran. *Current Psychology*, 1-10
- Salovey, P., & Mayer, J. D. (1990). Emotional intelligence. *Imagination, cognition and personality*, 9(3), 185-211.
- Shapeero, M., Koh, H. C., & Killough, L. N. (2003). Underreporting and premature sign-off in public accounting. *Managerial auditing journal*.
- Strongman, K., & Wright, S. (2008). The emotional labour of accountancy. *Pacific Accounting Review*, 20(2), 102.
- Swari, I. A. P. C. M., & Ramantha, I. W. (2013). Pengaruh Independensi dan Tiga Kecerdasan terhadap Pertimbangan Pemberian Opini Auditor. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 4(3), 489-508.
- Tubbs, R. M. (1992). The effect of experience on the auditor's organization and amount of knowledge. *Accounting Review*, 783-801
- Westermann, K. D., Cohen, J., & Trompeter, G. (2014). Professional skepticism in practice: an examination of the influence of accountability on professional skepticism. *Working paper, California Polytechnic State University, San Luis Obispo, Boston College, and University of Central Florida*.
- Yang, L., Brink, A. G., & Wier, B. (2018). The impact of emotional intelligence on auditor judgment. *International Journal of Auditing*, 22(1), 83-97
- Yuliana, G. S., & Latrini, M. Y. (2016). Pengaruh Kecerdasan Emosional, Kecerdasan Spiritual, Kecerdasan Intelektual dan Independensi pada Kinerja Auditor. *E-Jurnal Akuntansi*, 16(2), 1034-1062.
- Zahmatkesh, S., & Rezazadeh, J. (2017). The effect of auditor features on audit quality. *Tékhné*, 15(2), 79-87.