

GESTÃO EFICIENTE DE PROJETOS DE AUDITORIA INDEPENDENTE: À LUZ DOS CONCEITOS DE PMO (PROJECT MANAGEMENT OFFICE)

Felipe Henrique Lopes Luz¹

Ana Lúcia Fontes de Souza Vasconcelos²

Camila de Souza Vasconcelos³

Cecilia Santostaso Geron⁴

RESUMO

Objetivo: Este estudo objetiva descrever os determinantes de sucesso que estão sendo efetivados como parte dos padrões de gerenciamento dos projetos de auditoria das demonstrações financeiras à luz dos conceitos de PMO (*Project Management Office*).

Design de pesquisa: Adota abordagem exploratória e descritiva, com coleta de dados por entrevistas individuais e semiestruturadas dividida em 7 questões, das quais 5 possuem opção de resposta em escala, e 2 são dissertativas, aplicadas com 14 líderes integrantes de empresas brasileiras de auditoria independente “BigFour”. A análise qualitativa dá-se através do software QSR Nvivo via codificação das respostas e análise de *cluster* à luz do coeficiente de correlação de Pearson.

Resultados: Os resultados apontam que a qualidade, eficácia e efetividade das auditorias são substancialmente maiores quando aplicados os conceitos de PMO.

Implicações práticas: Este estudo visa contribuir para o aumento da qualidade dos projetos de auditoria independente das demonstrações financeiras.

Palavras-chave: Auditoria; Projetos de Auditoria; PMO; Gestão.

¹Mestre em Controladoria e Finanças Empresariais pela UPM.

²Pós-Doutorado na Universidade de São Paulo (USP), Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da FEA/USP - PPGCC. Doutorado em Serviço Social pela Universidade Federal de Pernambuco - (UFPE). Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Católica de Pernambuco (UNICAP). Membro do Programa de Mestrado e Doutorado Profissional em Controladoria e Finanças Empresariais (PPGMPCFE) da Universidade Presbiteriana Mackenzie (UPM).

³ Mestre em Controladoria e Finanças Empresariais pela UPM.

⁴Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP. Atualmente é sócia da Praesum Contabilidade Internacional Ltda. Tem experiência nas áreas de Contabilidade e Controladoria de médias e grandes empresas. É professora de Contabilidade Financeira Avançada e professora pesquisadora do Programa de Mestrado em Controladoria Empresarial na Universidade Presbiteriana Mackenzie. É professora pesquisadora do TECSI - FEA/USP.

ABSTRACT

Purpose: This study aims to describe the determinants of success that are being implemented as part of PMO (Project Management Office) management concepts into financial statement audit projects.

Design/methodology/approach: This research is exploratory and descriptive. Data collection was made through individual and semi-structured interviews divided into 7 questions, of which 5 have an answer option in scale, and 2 are dissertations, applied with 14 leaders of Brazilian independent audit companies "BigFour". Data analysis was performed using qualitative analysis software QSR Nvivo, through responses coding and cluster analysis with Pearson's correlation.

Findings: The results show that the quality, effectiveness, and effectiveness of the audits are substantially higher when PMO concepts are applied.

Practical implications: This study aims to contribute to increasing the quality of financial statements' independent audit projects.

Keywords: Audit; Audit Projects; PMO; Management.

1 INTRODUÇÃO

Este estudo aplicado tem como objetivo descrever os determinantes de sucesso que estão sendo efetivados como parte dos padrões de gerenciamento dos projetos de auditoria das demonstrações financeiras à luz dos conceitos de PMO (*Project Management Office*). A auditoria externa possui relevância em oferecer credibilidade às demonstrações financeiras das organizações, permitindo que os investidores e os acionistas reconheçam o valor real das empresas e propiciem maior solidez ao ambiente de negócio (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, 2015).

O resultado do trabalho do auditor destina-se a uma ampla gama de agentes do mercado: os chamados usuários do relatório de auditoria (Comissão de Valores Mobiliários, 1999). Segundo Coelho (2015), o relatório de auditoria é um importante instrumento para orientar o trabalho de diferentes usuários das demonstrações contábeis, como administradores da companhia, acionistas, investidores, reguladores, instituições financeiras e empresas que mantenham relações comerciais com a entidade auditada.

A boa gestão de um projeto de auditoria coopera para a emissão de um relatório de auditoria de qualidade, visto que proporciona benefícios de curto e longo prazo: no curto prazo, permite planejamentos realistas no atendimento ao cronograma previsto e melhor comunicação de equipe; no longo prazo, auxilia no melhor gerenciamento do risco, que conduz a uma melhor tomada de decisões, além de dar ênfase na satisfação do cliente e no valor agregado gerado pelo trabalho do auditor (Kerzner, 2010).

Exemplos de sucesso no gerenciamento à luz dos conceitos de PMO (*Project Management Office*) em projetos de auditoria são: melhoria no estabelecimento de metas e objetivos, no cumprimento de prazos, nas estimativas financeiras, no sistema de controle, no treinamento dos colaboradores, entre outros (Vargas, 2006). Estudos anteriores apontam que as técnicas de PMO ainda são relativamente recentes em diversos segmentos e, certas vezes, as empresas não apresentam maturidade e/ou investimento de recursos necessários na respectiva área, sobrecarregando o cargo dos gestores técnicos e permitindo práticas variadas no controle de projetos dentro de uma mesma empresa (Silveiro, 2008).

Existem várias metodologias, *frameworks* e boas práticas que podem ser empregadas para gerir projetos de auditoria, sendo suas escolhas relacionadas à cultura organizacional (Rocha Neto *et al.*, 2009), tais como: PMI (*Project Management Institute*); Prince2 (*Project in a Controlled Environment*); Scrum (considerado um *framework*); *Design Thinking*; *Project Model Canvas*; EasyLife; PM Mindmap; IPMA; ISO 10006: 1997, *Quality management*; etc.

Neste estudo, destaca-se a metodologia PMI, pelo fato de ela conceder certificação que habilita profissionais a atuarem em gestão de projetos nacionais e internacionais nas mais diversas áreas do conhecimento. O guia PMBOK (*Project Management Book*) é um dos padrões para gerenciamento de projetos; nele são descritos processos, ferramentas e técnicas de gerenciamento de projetos empregados até a obtenção de um resultado bem-sucedido (PMI, 2017). Na prática, recomenda-se um plano de atividades e de ações que ajude as partes envolvidas no cumprimento eficiente das etapas em projetos de auditoria das demonstrações financeiras.

O gerenciamento de projetos à luz dos conceitos de PMO proporciona vantagens sobre as demais formas de gerenciamento, tendo se mostrado eficaz em conseguir os resultados desejados dentro do prazo e do orçamento definido pelas organizações (Vargas, 2006). Ademais, a conclusão do escopo total do projeto com qualidade, dentro do prazo e sem exceder os

orçamentos, traz um grande sentimento de satisfação à equipe de trabalho e, especialmente, ao gerente de projetos (Gido e Clements, 2007).

Este estudo se diferencia trazendo contribuições práticas para a área do conhecimento em controladoria e para os processos de gerenciamento de projetos das empresas de auditorias externas a partir do levantamento acerca de melhores práticas e padrões, trazendo impacto significativo no desenvolvimento das rotinas internas dos projetos de auditoria das demonstrações financeiras.

A pesquisa tem como foco o estudo e a possível solução de problemas aplicados à realidade organizacional e ao campo do gerenciamento de projetos da profissão de auditoria externa, objetivando gerar ganhos na relação custo-benefício.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Gestão de projetos ágil e Gestão de projetos tradicional

No estudo de Shenhar e Dvir (2007) é traçado um paralelo entre a gestão de projetos ágil e a gestão de projetos tradicional. Neste contexto, os métodos tradicionais de gerenciamento de projetos tornam-se inapropriados e podem, eventualmente, conduzir o projeto ao fracasso. Nos estudos de Cicmil *et al.* (2006), os autores destacaram que os projetos que apresentam características de agilidade têm sua execução atropelada pelos modelos tradicionais de gerenciamento de projetos, conforme a Tabela 1 a seguir:

Tabela 1

A gestão de projetos ágil e a gestão de projetos tradicional

Abordagem	Tradicional	Ágil
I. Metas do projeto	Foco no tempo, custo e requisitos de qualidade.	Foco no negócio, atingir múltiplos critérios de sucesso.
II. Plano do projeto	Conjunto de atividades a serem executadas conforme o planejamento com o objetivo de atender ao custo, prazo e qualidade.	Ciclo/processo com o objetivo de atender à meta esperada e resultado para o negócio.
III. Planejamento	Realizado uma vez no início do projeto.	Realizado no início e reavaliado sempre que necessário.
IV. Abordagem gerencial	Rígida, com foco no plano inicial.	Flexível, adaptável.
V. Execução	Previsível, mensurável.	Imprevisível, não mensurável.
VI. Influência da organização	Mínima, a partir do <i>kick-off</i> do projeto.	Impacto no projeto ao longo da execução.
VII. Controle de projeto	Identifica os desvios a partir do plano inicial e os corrige para seguir conforme o planejado.	Identifica as mudanças e ajusta o plano ao longo das atividades.
VIII. Aplicação de metodologia	Aplicação genérica de forma similar a todos os projetos.	Adaptação do processo dependendo do projeto.
IX. Estilo de gestão	Um modelo atende a todos os tipos de projetos.	Abordagem adaptativa, um único modelo não atende a todos os projetos.

Fonte: Adaptado pelos autores (Shenhar e Dvir, 2007, p. 11).

Eder *et al.* (2014) definem o gerenciamento ágil de projetos (GAP) como uma abordagem fundamentada em um conjunto de princípios que tem por objetivo principal tornar o processo de gerenciamento de projetos mais simplificado, flexível e iterativo, de forma a obter melhores resultados em desempenho (tempo, custo e qualidade), menos esforço em gerenciamento e maiores níveis de inovação e de agregação de valor para o cliente.

Ainda segundo o referido autor, as principais diferenças entre a abordagem tradicional e o GAP seriam autogestão, maior envolvimento do cliente e simplicidade na conduta dos projetos, conforme ações e diferenças apresentados na Tabela 2 a seguir (Almeida *et al.*, 2016).

Tabela 2

As ações e diferenças entre gestão de projetos de abordagens ágil e tradicional

Ações	Definições	Diferenças	Abordagens	Referências
I. Controlar o plano do projeto	Processo de monitoramento do andamento do projeto para atualização do seu progresso e gerenciamento das mudanças feitas na linha base do cronograma.	Baseadas em custo, tempo e % de progresso. Identifica desvios e corrige para seguir o plano. Atualizações informadas formalmente (reuniões, etc.).	Tradicional	PMBok (2008)
		Baseada em protótipos, demonstrações, desenhos e artefatos visuais. Mudanças constantemente absorvidas. Atualizações informadas informalmente (face a face).	Ágil	Cohn (2005)
II. Identificar o trabalho necessário para o projeto (produto, entregas etc.)	Processo de identificação do trabalho total necessário para o projeto por meio da identificação de elementos como o produto do projeto, componentes, módulos, entregas atividades etc.	O trabalho é orientado para as atividades, marcos e entregas documentais.	Tradicional	PMBok (2008), Wysocki e McGary (2007)
		O trabalho é orientado para resultados como protótipos em funcionamento ou o produto final.	Ágil	Schwaber (2004)
III. Declarar o problema/ Oportunidade	Descrição dos problemas e das oportunidades do projeto.	O conteúdo do projeto é detalhado ao máximo na declaração de escopo, “ditando as regras do jogo”.	Tradicional	Wysocki e McGary (2007), Berggren <i>et al.</i> (2008)
		O projeto é descrito pela visão, de forma ampla e genérica, abrindo possibilidades de interpretação.	Ágil	Schwaber (2004), Murch (2001)
IV. Definir escopo do projeto	Processo de desenvolvimento da descrição do conteúdo do projeto, resultado final esperado.	O projeto é descrito formalmente. O produto ou serviço é descrito de forma clara e a mais detalhada possível e sem ambiguidade. São utilizadas listas de materiais e descrições de funcionalidades do produto ou serviço para indicar como é o produto final do projeto.	Tradicional	PMBok (2008)
		O projeto é descrito de forma desafiadora, procurando motivar a equipe. O produto ou serviço é descrito de forma metafórica, ambígua e com artefatos visuais. O objetivo não é mostrar o resultado final do projeto, mas direcionar a equipe para um conjunto possível de soluções.	Ágil	Cohn (2005)

V. Estimar a duração das atividades	Processo de estimar, o mais próximo possível, o número de períodos de trabalho que serão necessários para terminar atividades específicas com os recursos estimados.	É de mais longo prazo, com um planejamento macro mais detalhado e geralmente observando todo o período que o projeto compreende.	Tradicional	PMBok (2008)
		É de mais curto prazo (poucos dias ou semanas), com foco em entregas e resultados rápidos.	Ágil	Hass (2009)
VI. Estimar os recursos das atividades	Processo de estimativa dos tipos e quantidades de materiais, pessoas, equipamentos ou suprimentos que serão necessários para realizar cada atividade.	Estima-se baseado em quantidade de atividades e horas/homem.	Tradicional	PMBok (2008)
		Estima-se baseado em pessoas que serão necessárias para se alcançar determinada velocidade para cumprir as story points.	Ágil	Hass (2009)

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de Eder *et al.* (2015).

O “Manifesto Ágil” (Dybå e Dingsøy, 2008) afirma que o desenvolvimento ágil deve se concentrar em quatro valores fundamentais: (1) Indivíduos e interações sobre processos e ferramentas; (2) Trabalho de software em documentação abrangente e compreensiva; (3) Colaboração do cliente em relação à negociação de contratos e entregas; (4) Respostas a mudanças seguindo planos de remediações.

O ciclo de vida do projeto tem duas partes: o planejamento detalhado do projeto e, em seguida, a implementação desse plano para cumprir com seu objetivo proposto. A parte de planejamento da fase de execução do projeto envolve um maior detalhamento do plano, do cronograma e do orçamento da proposta. Um controle de projeto eficaz avalia frequentemente o progresso real e o compara com o progresso planejado de forma regular e oportuna, tomando uma ação corretiva imediata, quando necessário.

O ciclo de vida dos projetos é apresentado na Tabela 3 a seguir:

Tabela 3

Ciclo de vida dos projetos

Ciclo de Vida dos Projetos	
I	Definição do objetivo do projeto por atividade;
II	Divisão do escopo do projeto em frações significativas ou pacotes de trabalho;
III	Definição das atividades que serão executadas para cada pacote de trabalho;
IV	Ilustração gráfica das atividades (sequência e interdependência), na forma de um diagrama de rede.
V	Estimativa de tempo por atividade;
VI	Estimativa de custo para cada atividade;
VII	Definição de cronograma e orçamento para se o projeto é factível.

Fonte: Adaptado pelos autores (Gido e Clements, 2007).

Ademais, tomando por base os trabalhos de Block e Frame (1998), os passos básicos de implementação de um escritório de gestão de projetos são apresentados conforme a Tabela 4 a seguir:

Tabela 4
Implementação do PMO

Implementação do PMO (<i>Project Management Office</i>)	
I	Escolha do tipo de escritório a ser implementado;
II	Obtenção do suporte e apoio necessário (patrocinador e <i>sponsor</i>);
III	Criação de infraestrutura do escritório (instalações, funcionamento, etc.);
IV	Motivação dos envolvidos através de feedbacks constantes;
V	Implementação de estrutura (relatórios, análises, ferramentas, etc.);
VI	Estabelecimento do projeto-piloto;
VII	Entrada em operação;
VIII	<i>Feedback</i> e melhoria contínua.

Fonte: Adaptado pelos autores (Block e Frame, 1998).

2.2 Habilidades dos gerentes de projetos

De acordo com Gido e Clements (2007), o gestor de projetos é um elemento-chave para o sucesso de um projeto, visto que, além de demonstrar liderança no planejamento e no controle do projeto, ele precisa ter algumas aptidões fundamentais ao cargo, conforme apresentado na Tabela 5 a seguir:

Tabela 5
Aptidões Fundamentais ao Cargo de gerente de Projeto

Aptidões Fundamentais ao Cargo de gerente de Projeto	Referência
Construir equipes;	Kerzner (2010)
Ter competência técnica;	Kerzner (2010); Shtub <i>et al.</i> (2005)
Gerir eficientemente o tempo e as tarefas, ou seja, saber priorizar;	Gido e Clements (2007); Kerzner (2010); Shtub <i>et al.</i> (2005); Vargas (2006)
Ser empreendedor;	Kerzner (2010)
Ser confiável (tanto para a equipe, quanto para o cliente);	Gido e Clements (2007)
Ser inspirador, estimular a equipe;	Gido e Clements (2007); Shtub <i>et al.</i> (2005)
Ter capacidade de liderança;	Gido e Clements (2007); Kerzner (2010); Shtub <i>et al.</i> (2005); Vargas (2006)
Ter boa capacidade de comunicação (oral e escrita) com a equipe e com os clientes;	Gido e Clements (2007); Shtub <i>et al.</i> (2005); Vargas (2006)
Ter capacidade de lidar com estresse e pressão;	Gido e Clements (2007)
Ter compromisso com o treinamento e o progresso da equipe;	Gido e Clements (2007)
Estabelecer expectativas claras quanto à equipe e aos objetivos do projeto;	Gido e Clements (2007)
Ser mediador e resolver conflitos entre a equipe do projeto e o cliente ou a alta administração	Gido e Clements (2007); Kerzner (2010); Shtub <i>et al.</i> (2005)
Saber alocar os recursos;	Kerzner (2010); Shtub <i>et al.</i> (2005)
Ser um bom solucionador de problemas;	Gido e Clements (2007)
Ter autodisciplina.	Gido e Clements (2007)

Fonte: Elaborado pelos autores.

Conforme a Tabela 5 demonstra, os gestores de projetos de auditoria mais eficientes devem possuir habilidades interpessoais específicas à função, tais como: boa liderança, forte motivação, comunicação eficaz, capacidade de influência, tomada de decisões assertivas, poder de negociação, gerenciamento de conflitos e *coaching*. Outras habilidades complementares são também desejáveis, tais como: autoconfiança, maturidade, estabilidade emocional, honestidade e tolerância.

A experiência profissional do candidato é também de vital importância para o sucesso do projeto, sendo desejável que o candidato tenha trabalhado em diferentes tipos de projetos e com diferentes tipos de pessoas. Isso propicia a oportunidade de ele ter conseguido desenvolver-se, acumulando habilidades e aptidões necessárias na prática do gerenciamento de projetos.

Conclui-se que o sucesso ou o fracasso de um projeto está diretamente relacionado ao gerente do projeto; portanto, a seleção de gerentes de projeto é uma das mais difíceis decisões que a alta administração das organizações precisa tomar, conforme Vargas (2006). Vale ressaltar que as pessoas não nascem com as habilidades que um gestor de projetos precisa, mas as desenvolvem com a prática em gestão de projetos (Gido e Clements, 2007).

3 METODOLOGIA

Este estudo tem caráter exploratório, uma vez que proporciona maior familiaridade com o problema apresentado através de entrevistas com pessoas experientes no assunto pesquisado. Também tem caráter descritivo, visto que expõe as características de determinados fenômenos observados na prática (Gil, 2008).

A pesquisa delimita-se de forma temporal, ao exercício de auditoria findo em 31 de dezembro de 2016 e de 2017, e de forma geográfica com as equipes de auditoria que atendem aos clientes do escritório de São Paulo. O critério de escolha foi pela adesão das equipes de auditoria à pesquisa e também que atendem aos grupos de clientes regulados pelo órgão PCAOB - *Public Company Accounting Oversight Board* (clientes FPIs, *Substantial Roles* e outras *Significant Subsidiaries*) e ISA - *International Standard Accounting*.

Os dados coletados são qualitativos, coletados de forma presencial através de entrevistas semiestruturadas com cinco questões objetivas e duas dissertativas. As questões objetivas buscaram obter o entendimento dos gestores acerca de sua percepção do PMO; as questões dissertativas focaram no entendimento geral dos eventuais limitadores da aplicação de conceitos PMO e de como esta aplicação pode gerar ganhos às firmas de auditoria. O perfil dos respondentes é apresentado na Tabela 6.

Tabela 6

Background dos respondentes

Idade	Experiência	Quantidade
25 – 29	>/=6 anos	4
30 – 34	>/=8 anos	4
35 – 40	>/=12 anos	2
41+	>/=17 anos	4

Fonte: Elaborados pelos autores.

A escolha do método qualitativo se dá devido ao problema de pesquisa. Ele é adequado para se observar a realidade do problema e interagir com os gerentes e os sócios, a fim de entender e responder a questão de pesquisa (Aken *et al.*, 2012). As análises dos dados foram efetuadas com a utilização do software de análise qualitativa QSR Nvivo, versão 10, que permite o registro das etapas executadas durante o processo de análise e viabiliza pesquisas qualitativas com grande volume de dados (Rettie *et al.*, 2008).

O software NVivo é desenvolvido e comercializado pela QSR International Pty Ltd e permite armazenamento, organização, categorização, análise, visualização e transcrição de dados qualitativos e pesquisas de métodos mistos (NVivo, 2018). O processo para análise dos dados da pesquisa foi realizado em três etapas, considerando-se o passo-a-passo a seguir:

- Etapa 1: Escolha das unidades das regras de contagem e a das categorias
 - a. Estruturação e cadastramento do Projeto no ambiente NVivo;
 - b. Carga dos documentos com os dados obtidos;
 - c. Criação dos atributos e associação dos atributos.
- Etapa 2: Codificação e análise dos dados
 - a. Agrupamento das respostas em um nó para cada pergunta;
 - b. Codificação das respostas de cada pergunta;
 - c. Criação das árvores de nós com as subcategorias encontradas em cada grupo de respostas;
 - d. Análise das categorias, a partir dos atributos dos respondentes;
 - e. Gestão das representações gráficas das categorias encontradas.
- Etapa 3: Geração dos relatórios de resultados de pesquisa
 - a. Extração via função export dos relatórios de pesquisa.

De acordo com Lage (2001), um nó é uma estrutura para armazenamento de informações codificadas. A autora comenta que, no caso de abordagem de análise de conteúdo – como é o caso do presente estudo – os nós funcionam como variáveis e recebem códigos via fragmentos de textos, que formam as categorias de informação (individuais ou uma árvore, quando existem subcategorias).

Para as perguntas optativas, a escala de respostas utilizada vai de 1 a 5, que foram consideradas da seguinte forma: (1) Discordo Totalmente, (2) Discordo Parcialmente, (3) Nem Concordo Nem Discordo, (4) Concordo Parcialmente e (5) Concordo Totalmente. E elas são analisadas não por meio de média estatística, mas sim pelo sentido qualitativo das sentenças.

A criação dos nós para as perguntas abertas permitiram uma análise mais detalhada do *feedback* dos respondentes. Os nós descendentes foram investigados por meio da análise de *cluster* usando o dendrograma à luz do coeficiente de correlação de Pearson. A partir disso, foram gerados relatórios das palavras frequentemente citadas pelos entrevistados, para análise das respectivas categorias.

4 RESULTADOS

4.1 Análise das respostas optativas

No Quadro 1, é apresentada a frequência dos respondentes quando perguntados sobre o nível de concordância a respeito da relação entre o sucesso do projeto de auditoria e a aplicação de práticas de gerenciamento de projetos à luz dos conceitos de PMO. Obteve-se a seguinte avaliação:

Quadro 1: Nível de concordância sobre o sucesso do projeto de auditoria

Perguntas	Frequência				
	Concordo totalmente	Concordo parcialmente	Nem Concordo Nem Discordo	Discordo parcialmente	Discordo totalmente
Q1. O sucesso do projeto de auditoria tem relação com práticas de gerenciamento à luz dos conceitos de PMO?	8	4	1	1	-
Q2. A entrega dos projetos de auditoria tem sido bem-sucedidas?	2	5	2	4	1

Q3. A gestão de projetos é um fator crítico de sucesso no curto, médio e longo prazo?	9	4	-	1	-
Q4. A implantação de um escritório de projeto que controle os trabalhos executados seria uma boa prática para o mercado do auditor?	5	5	2	1	1
Q5. São necessários treinamentos de PMO ao longo da carreira para garantir o sucesso do projeto?	10	3	1	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores.

A primeira questão Q1 refere-se à avaliação de sucesso de gestão de um projeto de auditoria a partir de conceitos PMO. Os resultados apresentados pelos respondentes estão alinhados com estudos que demonstram a eficiência dos resultados do PMO quando bem gerenciados (Vargas, 2006), tendo, inclusive, maior utilidade para a tomada de decisão (Kerzner, 2010).

A segunda questão Q2 está relacionada aos prazos e à qualidade de entrega dos projetos de auditoria. Nesse ponto, os candidatos apresentaram opiniões distintas. Um dos possíveis motivos para a discordância de respostas é apontada na teoria sobre os desafios de prazo e orçamentos em projetos (Gido e Clements, 2007). Além disso, a complexidade dos projetos e o grau de controle para a obtenção do sucesso (PMI, 2017) podem ser fatores de dificuldade inicial para os implementadores.

Quanto à terceira questão Q3 sobre o fator crítico da gestão de projetos de auditoria, os respondentes demonstraram uma visão bem próxima e de concordância com a afirmação. Os achados também estão alinhados com a literatura sobre os benefícios do projeto e as tarefas nos horizontes de curto (Hass e Lindbergh, 2009), médio e longo prazo (PMI, 2017). Analisa-se essa questão juntamente com a anterior, referente ao sucesso da entrega. Os resultados podem ser interpretados como compreensão dos auditores sobre a importância da gestão de projetos.

A quarta questão Q4 trata da implementação do escritório de projetos de auditoria obtendo-se a maioria dos auditores. 72% (10 participantes) concordam com a contribuição e o auxílio de um escritório de projeto. A proposta de escritório de processos PMO (Vargas, 2006) tem como principais vantagens a agilidade, o controle e a melhoria da tomada de decisão (Kerzner, 2010). Além da possibilidade de melhoria na otimização de custos e de recursos humanos (Darling e Whitty, 2016).

Acrescenta-se que a não concordância de 26% dos respondentes pode ser justificada também na plataforma teórica pelas dificuldades de mudanças nas estruturas organizacionais existentes (Vargas, 2006) e pela falta de maturidade e de investimento de recursos necessários (Silveiro, 2008).

A última questão Q5 aborda a necessidade de treinamentos em projetos de auditoria. Essa questão foi a única que não apresentou discordância total ou parcial dentre os participantes. Tal resultado demonstra a importância do treinamento entre os seis componentes de excelência em gestão de projetos elaborados por Kerzner (2010). O treinamento – muitas vezes indicado como ensino, orientação, aconselhamento ou supervisão – é destacado por diversos outros autores, seja como aptidão ao cargo de gestor (Gido e Clements, 2007), como necessidade do time de projetos (Vargas, 2006), ou como função de atuação do PMO (PMI, 2017).

4.1 Análise das respostas dissertativas

Para as respostas dissertativas, as técnicas de análise aplicadas foram: análise das palavras mais frequentes; nuvem de palavras; e árvore de palavras. Já o critério para o extrato do NVivo foram: (1) as 100 palavras mais frequentes; (2) palavras derivadas (por exemplo,

“conversar” e “conversando” seriam agrupadas como uma única palavra); e (3) cumprimento mínimo de 5 palavras, com o objetivo de evitar poluição de pronomes (por exemplo, “como”, “que”, “para”, “de”, etc.). No caso da tabela de frequência foram consideradas somente as palavras com mais de uma menção nas questões dissertativas.

A questão número 6 foi a seguinte: **Quais são os principais limitadores para a implantação do modelo ideal de controle dos nossos projetos?**

A árvore de palavras da categoria exibe as 50 palavras mais frequentes nas respostas dos entrevistados.

Tabela 12

Frequência palavras – Limitadores para implantação de controle (Questão 6)

Palavra	Contagem	Percentual	Palavras similares
Falta	20	5,6%	Falta
Projeto	17	4,8%	projeto, projetos
Profissionais	11	3,1%	Profissionais
Auditoria	9	2,5%	Auditoria
Recursos	9	2,5%	Recursos
Tempo	7	2,0%	Tempo
Treinamentos	7	2,0%	treinamento, treinamentos
Atividade	5	1,4%	Atividade
Controle	5	1,4%	controle, controles
Pessoas	5	1,4%	Pessoas
Grande	4	1,1%	grande, grandes
Longo	4	1,1%	Longo
Acerca	3	0,8%	Acerca
Acredito	3	0,8%	Acredito
Carreira	3	0,8%	Carreira
Conceito	3	0,8%	Conceito
Conhecimento	3	0,8%	Conhecimento
Dedicados	3	0,8%	Dedicados
Disponíveis	3	0,8%	Disponíveis
Equipe	3	0,8%	equipe, equipes
Ideal	3	0,8%	Ideal
Incorporar	3	0,8%	Incorporar
Mindset	3	0,8%	Mindset
Mudança	3	0,8%	Mudança
Muito	3	0,8%	muito, muitos
Nossos	3	0,8%	Nossos
Quanto	3	0,8%	Quanto
Trabalhos	3	0,8%	trabalho, trabalhos

Fonte. Elaborado pelos autores a partir do questionário.

Adicionalmente, a partir da análise de dendrograma, foram detectados os seguintes tópicos como fatores limitadores para a implantação do projeto de auditoria: Melhoria, Planejamento, Qualidade. Todos os termos foram abordados pelos participantes no mínimo uma vez durante as suas respostas, de forma direta ou indireta. Desse modo, os termos foram criados no software qualitativo como nós descendentes do nó principal “questão 6”.

Na sequência, são apresentados alguns exemplos de sentenças codificadas dos entrevistados para cada nó descendente criado:

Acredito que não temos recursos suficientes para monitorarem o PMO (no meu ponto de vista deveríamos ter PMOs dedicados a cada projeto – considerando tratar-se de um grande projeto. (E4, comunicação pessoal, 14 de março de 2018).

Acredito que o principal fator limitante são os honorários dos projetos de auditoria, pois é uma área bastante regulada, temos muito que atender em termos técnicos, então sobra pouco espaço para fazer o acompanhamento ideal e tempestivo à luz de PMO. (E2, comunicação pessoal, 14 de março de 2018).

Não vejo limitadores. Vejo sim necessidade de programa de treinamentos (formal e prático) para formação dos jovens que ingressam na profissão. Monitoramento e orientação contínua são aspectos fundamentais nos processos de “coaching” desse tema. (E5, comunicação pessoal, 14 de março de 2018).

Tempo: sempre há outras prioridades surgindo em detrimento do planejamento ideal para se atingir o macro objetivo. (E11, comunicação pessoal, 10 de abril de 2018).

Falta de software adequado e amigável. (E1, comunicação pessoal, 13 de março de 2018).

A partir da análise *cluster* é possível verificar uma forte associação entre as codificações Treinamento, Tempo, Recursos e Honorários. Já os termos Software e Ferramentas aparecem convergindo apenas no último nível e com menor número de participantes dentre os demais agrupamentos.

Desse modo, o que pode ser compreendido no confronto com a literatura existente é a falta de abordagem sobre honorários, o que pode ser entendido como maior distanciamento dentre os discursos, justamente por uma possível dificuldade de associação entre PMO e valoração ou correção dos serviços cobrados aos clientes. Acrescenta-se que Treinamento, Tempo e Recursos são os tópicos mais abordados pela literatura como desafios para o PMO (Gido e Clements, 2007; Kerzner, 2010; Vargas, 2006).

Ademais, os itens apresentados com menor correlação software e ferramentas, apesar de constarem como bases importantes para adequação ao PMO (Serrador e Pinto, 2015), também são de rotina dos auditores, é parte do processo de transformação da auditoria a partir da era tecnológica. Dessa forma, não significam um desafio apenas como PMO, mas sim o da própria continuidade da profissão.

A questão número 7 foi a seguinte: **Como a aplicação do PMO pode ser um diferencial para a auditoria aumentar o seu *market share* e conquistar novos clientes?**

Foram analisadas a nuvem de palavras, a árvore de palavras e a tabela frequência de palavras. Esses indicadores podem ser visualizados na Tabela 13:

Tabela 13

Frequência palavras – Aplicação do PMO como diferencial (Questão 7)

Palavra	Contagem	Percentual	Palavras similares
auditoria	13	3,2%	auditoria
clientes	13	3,2%	cliente, clientes
projeto	9	2,2%	projeto, projetos
melhor	9	2,2%	melhor
trabalho	8	2,0%	trabalho, trabalhos
forma	7	1,7%	forma
equipe	5	1,2%	equipe, equipes
maior	5	1,2%	maior
muitos	5	1,2%	muito, muitos
prazos	5	1,2%	prazo, prazos
qualidade	5	1,2%	qualidade
aplicação	4	1,0%	aplicação
empresa	4	1,0%	empresa, empresas
nossos	4	1,0%	nossos
novos	4	1,0%	novos
processo	4	1,0%	processo, processos

cumprimento	3	0,7%	cumprimento
entrega	3	0,7%	entrega
ideia	3	0,7%	ideia
pessoas	3	0,7%	pessoa, pessoas
planejamento	3	0,7%	planejamento, planejamentos
profissionais	3	0,7%	profissionais
também	3	0,7%	também
tarefas	3	0,7%	tarefas
tenhamos	3	0,7%	tenhamos
visão	3	0,7%	visão

Fonte. Elaborado pelos autores a partir do questionário.

A partir da análise de dendrograma foram detectadas três palavras principais quanto a fatores diferenciais na auditoria, como forma de aumentar seu Market Share e conquistar novos clientes: Melhoria, Planejamento e Qualidade. Novamente, todos os termos foram abordados pelos participantes no mínimo uma vez durante as suas respostas, direta ou indiretamente. Sendo assim, esses três termos foram criados como nós descendentes do nó “questão 7” no software.

Na sequência, são apresentados alguns exemplos de sentenças codificadas dos entrevistados para cada nó descendente criado:

Uma cultura de PMO bem sólida, leva sem dúvida os ganhos de produtividade e eficiência e por sua vez a uma melhor e mais efetiva precificação. (E7, comunicação pessoal, 9 de abril de 2018)

Melhoria da qualidade dos trabalhos de auditoria, melhor gerenciamento de risco de auditoria, melhor comunicação com os clientes e melhor gerenciamento dos recursos da firma. (E12, comunicação pessoal, 10 de abril de 2018).

Nota-se uma associação mais forte entre Melhoria e Planejamento. Porém, o determinante Qualidade concentra a maior parte dos respondentes, com cinco níveis diferentes de associação. Sendo assim, a convergência para um único *cluster* das categorias somente ocorre no quinto nível de entrevista.

A Qualidade apresentou menor correlação entre os demais itens, o que pode ser justificado pela sua difícil mensuração e também por ser um atributo de maior intangibilidade quando comparado com o Planejamento, por exemplo, atributo que permite ser acompanhado através de índices. A qualidade é afirmada por Gido e Clements (2007) como uma responsabilidade inerente a ser alcançada pelo gestor de projetos, já o planejamento é amplamente debatido na relevância do PMO (Gido e Clements, 2007; Vargas, 2006).

Na prática, um projeto de auditoria com qualidade resultará em uma série de benefícios, tais como: aumento de previsibilidade, melhorias na administração técnica e financeira do projeto, melhorias de prioridades de assuntos e gestão de riscos. Adicionalmente, os ganhos se estendem ao processo de melhoria contínua da profissão de auditoria. As revisões tempestivas de prazos e de metas auxiliam os preparadores para que alcancem maior qualidade nos trabalhos e melhoria nos projetos com a redução de retrabalhos. Espera-se, portanto, que a resultante seja um maior tempo disponível para exercer pensamentos críticos e ceticismo profissional, além da promoção do fortalecimento no relacionamento comercial entre as partes.

5 CONCLUSÕES

O objetivo deste estudo foi descrever os determinantes de sucesso que estão sendo efetivados como parte dos padrões de gerenciamento dos projetos de auditoria das demonstrações financeiras à luz dos conceitos de PMO (*Project Management Office*), por meio da aplicação de um questionário a 14 líderes e representantes das principais firmas de auditoria

(“Big Four”). O questionário se divide em 7 questões, das quais 5 possuem opção de resposta em escala, e 2 são dissertativas.

Os resultados obtidos apontam para: é possível observar que 93% dos participantes desta pesquisa concordaram (no mínimo parcialmente) que a gestão de projetos à luz de conceitos PMO é fator de sucesso de projetos de auditoria no curto, médio e longo prazo.

Verificou-se que 72% dos respondentes concordaram de forma total ou parcial sobre os benefícios da implantação de um escritório de projeto para acompanhamento e gestão dos trabalhos de auditoria independente. Associado a esse resultado, verificou-se também a importância de realização de treinamentos sobre gestão de projetos ao longo de toda a carreira de auditoria, especialmente para cargos de liderança (concordância no mínimo parcial de 93%).

Quando questionados se as entregas dos projetos de auditoria têm sido bem-sucedidas (em prazo e em qualidade), os respondentes apresentaram a maior dispersão de respostas. Enquanto 50% concordaram de forma total ou parcial, parte se posicionou de forma neutra ou em discordância. Essa dispersão pode ser compreendida em função dos desafios encontrados para a implementação de gerenciamento de projetos.

Para as questões dissertativas, foram utilizadas as ferramentas qualitativas de nuvem de palavras, árvore de palavras e frequência de palavras. Destacam-se, primeiramente, como termos limitadores de implementação: recursos, treinamentos, tempo, software, ferramentas e honorários. E foram relacionadas pelos participantes como diferencial da utilização do PMO as palavras: melhoria, planejamento e qualidade.

Na questão dos desafios, os principais limitadores relacionam-se ao fato de haver falta de treinamento específico para a implementação do PMO para esses profissionais. Além disso, os respondentes, em sua maioria, entendem que muitas vezes os trabalhos de auditoria não são administrados como um projeto. Existe, portanto, oportunidade de pesquisas futuras com relação a esse tema.

Por meio dos resultados obtidos, através da ferramenta qualitativa NVivo, os dados apontam para a concordância de parte substancial dos participantes em relação à aplicabilidade do gerenciamento dos projetos de auditoria das demonstrações financeiras à luz dos conceitos de PMO. Acredita-se que tal implementação seja um fator de sucesso para a auditoria das demonstrações financeiras, ou seja, que a implementação de um escritório eficaz de gerenciamento de projetos traz ganhos mensuráveis à auditoria das demonstrações financeiras.

Como oportunidade para outros estudos, elenca-se a necessidade de busca de novos construtos que possam lançar luz sobre a conciliação entre os conceitos de PMO e a prática de auditoria. Recomenda-se, também, a criação de softwares customizados para o gerenciamento de projetos de auditoria das demonstrações financeiras à luz dos conceitos de PMO. E sugere-se ainda, estudos de caso a partir do acompanhamento da implementação de escritórios de projetos na prática de auditoria das demonstrações financeiras.

REFERÊNCIAS

- Aken, J. van, Berends, H., & Bij, H. van der. (2012), *Problem solving in organizations*, 2th ed., Cambridge University Press, New York.
- Almeida, L.F.M. de, Conforto, E.C., Silva, S.L. da, & Amaral, D.C. (2016), “Avaliação do desempenho em agilidade na gestão de projetos”, *Production*, Vol. 26 No. 4, pp.757-770.
- Block, T.R. and Frame, J.D. (1998), *The Project Office: a key to managing projects effectively*, Crisp Learning, Seattle.
- Cicmil, S., Williams, T., Thomas, J., & Hodgson, D.E. (2006), “Rethinking Project Management: researching the actuality of projects”, *International Journal of Project Management*, Vol. 24 No. 8, pp.675-686.
- Comissão de Valores Mobiliários (1999), “Instrução CVM n. 308/1999 e alterações”, available at:
<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/instrucoes/anexos/300/inst308consolid.pdf> (accessed 17 May 2018).
- Darling, E.J. and Whitty, S.J. (2016), “The Project Management Office: it’s just not what it used to be”, *International Journal of Managing Projects in Business*, Vol. 9 No. 2, pp.282-308.
- Dybå, T. and Dingsøyr, T. (2008), “Empirical Studies of Agile Software Development: a Systematic Review”, *Information and Software Technology*, Vol. 50, pp.833-859.
- Eder, S., Conforto, E.C., Amaral, D.C., & Silva, S.L. da. (2014), “Diferenciando as abordagens tradicional e ágil de gerenciamento de projetos”, *Production*, Vol. 25 No. 3, pp.482-497.
- Gido, J. and Clements, J. (2007), *Gestão de Projetos*, 3th ed.. Cengage Learning, São Paulo.
- Hass, K.B. and Lindbergh, L.B. (2009), *Managing Project Complexity: a new model*, Berrett-Koehler Publishers, Oakland.
- Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (2015), *Setor público às claras: países vizinhos dão exemplo de boas práticas governamentais*, Ano 5, No. 17, mar., IBRACON, São Paulo.
- Kerzner, H. (2010), *Gestão de Projetos: as melhores práticas*, 2th ed., Bookman, Porto Alegre.
- Lage, M.C. (2001), “Utilização do software NVivo em pesquisa qualitativa: uma experiência em EaD”, *Educação Temática Digital*, Vol. 12, pp.198-226.
- NVivo QSR International Pty Ltd., “What is NVivo?”, available at:
<https://www.qsrinternational.com/nvivo/what-is-nvivo> (Accessed 20 november 2018).
- Project Management Institute (2013, 2017), *Um guia do Conjunto de Conhecimentos em Gerenciamento de Projetos*, Guia PMBOK, 5th and 6th ed., PMI, Pennsylvania.
- Rettie, R., Robinson, H., Radke, A., & Ye, X. (2008), “CAQDAS: a supplementary tool for qualitative market research”, *Qualitative Market Research: an International Journal*, Vol. 11 No. 1, pp.76-88.
- Rocha Neto, C.F., Jamil, G.L, Vasconcelos, M.C. (2009), “Influências culturais na adoção da gestão de projetos: um estudo qualitativo em empresas de consultoria e desenvolvimento em TI”, *Journal of Information System and Technology Management* (Online), Vol. 6 No. 2.
- Serrador, P. and Pinto, J.K. (2015), “Does agile work: a quantitative analysis of agile project success”, *International Journal of Project Management*, Vol. 33 No. 5, pp.1040-1051.
- Shenhar, A.J. and Dvir, D. (2007), *Reinventing project management: the diamond approach to successful growth and innovation*. Harvard Business School Press, Boston.



1. Shtub, A., Bard, J.F. and Globerson, S. (2005), *Project management: engineering, technology and implementation*, Pearson Pren