

Influência de Fatores Individuais de Auditores independentes no Comportamento Disfuncional na Auditoria

Influence of Individual Factors of Independent Auditors in Dysfunctional Behavior in Audit

Juçara Haveroth

Mestre em Ciências Contábeis
Universidade Regional de Blumenau - FURB
Orcid 0000-0001-7327-0667
jucara_haveroth@hotmail.com

Rua Antônio da Veiga, 140, Victor Konder, 89012900 - Blumenau, SC – Brasil

Alini da Silva

Doutor em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau (FURB)

Orcid 0000-0002-7043-5566
alinicont@gmail.com

Rua Antônio da Veiga, 140, Victor Konder, 89012900 - Blumenau, SC – Brasil

Paulo Roberto da Cunha

Doutor em Ciências Contábeis e Administração pela Universidade Regional de Blumenau (FURB)

Professor do Programa de Pós- Graduação em Ciências Contábeis – PPGCC da Universidade Regional de Blumenau (FURB)
Orcid 0000-0001-5805-9329

Rua Antônio da Veiga, 140, Victor Konder, 89012900 - Blumenau, SC – Brasil

Camila Freitas Sant'Ana

Mestre em Ciências Contábeis
Universidade Regional de Blumenau - FURB
mila-internacional@hotmail.com

Rua Antônio da Veiga, 140, Victor Konder, 89012900 - Blumenau, SC – Brasil

RESUMO

O objetivo do estudo foi verificar a influência de fatores individuais de auditores independentes no comportamento disfuncional na auditoria. Trata-se de uma pesquisa *survey*, descritiva e quantitativa. A amostra da pesquisa compreendeu 84 auditores, sócios e assistentes de auditoria, vinculados as Firms Big Four de auditoria da região sul do Brasil. A análise dos dados estabeleceu-se por meio de estatísticas descritivas e Análise de Trajetórias (*Path Analysis*). A partir dos resultados, constatou-se que a autoavaliação de desempenho do auditor independente, como variável mediadora, incrementa a influência negativa do *locus* de controle interno do auditor no comportamento disfuncional na auditoria, porém não media a influência do *locus* de controle externo no comportamento disfuncional. O comprometimento organizacional do auditor não se apresentou como mediadora da influência, do *locus* de controle externo e interno no comportamento disfuncional. Conclui-se que os fatores individuais de auditores independentes das firmas Big Four da região sul do Brasil influenciam a aceitação do comportamento disfuncional na auditoria, podendo surtir em pressão no orçamento de tempo

de auditorias futuras, não aplicação de testes substantivos, impactando em modificações no planejamento da auditoria.

Palavras-chave: Auditoria Independente, Comportamento Disfuncional na Auditoria, Locus de Controle, Comprometimento Organizacional, Autoavaliação de Desempenho.

ABSTRACT

This study aimed to investigate the influence of individual factors of independent auditors in dysfunctional behavior in the audit. This is a survey, descriptive and quantitative research. The survey sample comprised 84 auditors, partners and audit assistants, tied the Big Four firms audit the southern region of Brazil. data analysis was established using descriptive statistics and Path Analysis. From the results, it was found that the self-assessment of performance of the independent auditor, as a mediator variable, increases the negative influence of the internal locus of control of the auditor in dysfunctional behavior in the audit, but did not measure the influence of the external locus of control in dysfunctional behavior. The organizational commitment of the auditor did not appear to mediate the influence of external and internal locus of control in dysfunctional behavior. It was concluded that the individual factors of independent auditors of firms Big Four of southern Brazil influence the acceptance of dysfunctional behavior in the audit, may bear fruit in pressure at budget time future audits, non-application of substantive tests, impacting modifications audit planning.

Keywords: Independent Audit. Dysfunctional Audit Behaviour. Individual Behaviour. Locus of Control. Organization Commitment. Auditor Performance.

1 Introdução

Algumas pesquisas têm apontado que além dos conhecimentos e habilidades técnicas, as competências do auditor relacionadas às atitudes e comportamentos, tem se tornado cada vez mais importante para a qualidade da auditoria das demonstrações contábeis (Dutra, Alberton, Camargo, & Camargo, 2013; Degenhart e Cunha, 2020). Dentre os comportamentos do auditor, de acordo com Irawati e Mukhasin (2005) e Fiolleau, Libby e Thorne (2018) tem-se a disfuncionalidade de comportamento, que se refere a atitudes irregulares realizadas por este, como manipulação de informações e práticas desonestas no âmbito da auditoria, e que muitas vezes conduz o trabalho da auditoria e por vezes pode prejudicar a qualidade do trabalho. O comportamento disfuncional é uma reação do auditor frente ao sistema de controle e o ambiente (Alderman & Deitrick, 1982; Lightner, Leisenring, & Winters, 1983; Otley & Pierce, 1995).

Tal comportamento pode ter impactos diretos e indiretos no trabalho desenvolvido pelo auditor, acarretando na redução da qualidade da auditoria (Donnelly, Quirin, & Bryan, 2003; Kingori, 2003). De acordo com DeAngelo (1981) e Rauterkus e Song (2005) a qualidade dos serviços de auditoria se estabelece com base no atendimento de uma série de padrões e exigências técnicas, na elaboração do produto final da auditoria, que é reconhecido como um fator determinante para a reputação das firmas.

Compreende-se que o comportamento disfuncional pode ser um fator potencial de influenciar a qualidade da auditoria, em que os auditores podem não aplicar procedimentos necessários, cuja ação pode ocultar informações que deveriam ser sinalizadas no parecer (Andani & Mertha, 2014) e assim se transformar em risco para a auditoria (Weningtyas, Doddy, & Hanung, 2007; Wahyudi, Lucyanda, & Suhud, 2011).

As causas que podem contribuir para o comportamento disfuncional na auditoria são pouco claras, o que tem intensificado as pesquisas na área (Khan, Panatik, & Saat, 2014; Wetmiller, 2021). De acordo com Cunha, Lavarda e Cunha (2017) os principais fatores analisados em relação ao comportamento disfuncional, são pressão do tempo, orçamento de

tempo, autoavaliação de desempenho, estilos de liderança, locus de controle, comprometimento organizacional e posição na organização. Ainda, de acordo com Wetmiller (2021) tem-se avaliado como aprovação prematura dos procedimentos de auditoria, coleta de evidências insuficiente, alteração dos procedimentos de auditoria e falta de etapas de auditoria pode agravar o comportamento disfuncional.

Ressalta-se que diante das evidências encontradas na literatura, em estudos como o de McNair (1991); Donnelly et al. (2003); Donnelly, Quirin e Bryan (2011); Agoglia, Hatfield e Lambert (2011); Fatimah (2012); Paino, Smith e Ismail (2012); Alkautsar (2014); Akhsan e Utaminingsih (2014); Paino, Ismail e Smith (2014); Chairunnisa e Idrus (2015); dentre outros, observa-se como características/fatores individuais do auditor como principais influenciadoras do comportamento disfuncional na auditoria (Smith & Hutton, 2011).

Segundo Aisyah, Sukirman e Suryandary (2014) os principais fatores de explicação do comportamento disfuncional referem-se a características individuais dos auditores, devido a impactar na maneira como agem e se comportam no ambiente de trabalho, podendo ser o locus de controle, a autoavaliação de desempenho e o comprometimento organizacional. Assim, esta pesquisa analisa estes fatores individuais do auditor apresentado por Aisyah et al. (2014), considerando-se como locus de controle a percepção que o auditor tem sobre a origem interna ou externa de suas recompensas (Spector, 2006); autoavaliação de desempenho é a avaliação que o auditor atribui a si mesmo na execução de seus trabalhos (Donnelly et al., 2003) e comprometimento de acordo com Mowday, Steers e Porter (1979) é o atrelado ao seu trabalho, que pode ser afetivo, normativo/calculativo e/ou normativo (Medeiros & Enders, 1998; Allen & Meyer, 1990).

Diante desta contextualização, ao considerar aspectos individuais o comportamento dos auditores independentes, tem-se a seguinte questão de pesquisa: Qual a influência de fatores individuais de auditores independentes no comportamento disfuncional na auditoria? Assim, o objetivo deste estudo é verificar a influência de fatores individuais de auditores independentes no comportamento disfuncional na auditoria.

A pesquisa justifica-se em relação aos aspectos da psicologia social e organizacional na identificação dos impactos negativos que o comportamento disfuncional pode incorrer nos procedimentos de auditoria influenciados por fatores individuais do auditor. Justifica-se ainda em razão da importância do tema, percebido por pesquisadores e auditores como oportunos à contabilidade, no que tange a maximização da qualidade da auditoria, por meio de observação das características individuais do auditor.

De acordo com Cunha et al. (2017) a pesquisa comportamental na área de auditoria pode aumentar a compreensão de antecedentes do comportamento disfuncional e indicar evidências para a mitigação de tal, uma vez que a responsabilidade do auditor e o trabalho deste é extremamente importante frente ao ambiente regulatório e qualidade das demonstrações financeiras, o que gera influência em todos os usuários das informações contábeis.

O comportamento disfuncional da auditoria é uma preocupação constante para a profissão (Public Oversight Board, 2000; Paino, Thani, & Idris, 2012). Deste modo, esta pesquisa pode ajudar a estabelecer critérios de medida sob as condições de trabalho dos auditores das firmas Big Four, que se refere a maior concentração no mercado brasileiro, de acordo com Velozo et al. (2013), contribuindo para que os órgãos reguladores brasileiros se atentem a ocorrência de comportamentos disfuncionais destes profissionais, com o intuito de melhorar a qualidade da auditoria.

2 Revisão de Literatura e Apresentação das Hipóteses

Estudos como o de Donnelly et al. (2003) e Paino et al. (2012) sugerem que a aceitação do comportamento disfuncional na auditoria está relacionada aos fatores individuais que respondem ao comportamento do auditor no estabelecimento e atendimento das etapas e

procedimentos necessários para a realização de auditoria das demonstrações financeiras. Deste modo, pesquisas realizadas em torno do comportamento disfuncional apontam diversas associações, como com o *locus de controle* (Bryan, Quirin, & Donnelly, 2005), no qual sugere que as expectativas dos indivíduos sobre o seu sucesso dependem da sua própria conduta pessoal, (*locus de controle interno*) ou por forças externas (*locus de controle externo*) (Rotter, 1966).

Locus de controle pode explicar o comportamento de indivíduos no ambiente de trabalho, em que de acordo com Spector et al. (2002) e Spector (2006) é uma característica da personalidade que explica a tendência de um indivíduo em atribuir as suas recompensas a atitudes próprias, que é o *locus interno*, ou atribuir a responsabilidade a fatores externos, que é o *locus externo*. É a forma de os indivíduos atribuir responsabilidade a seu sucesso, seus eventos de vida, ou seja, são pontos de vida do indivíduo sobre eventos internos ou externos a ele que podem ter o influenciado (Wahyudin, Anisykurlillah & Harini, 2011).

Diante disso, Donnelly et al. (2003) investigaram o *locus de controle externo* como um fator individual do auditor, determinante para a aceitação do comportamento disfuncional na auditoria independente. Os resultados evidenciaram uma influência positiva do *locus de controle externo* no comportamento disfuncional. Esta evidência acerca do *locus de controle externo* foi corroborada pelos estudos de Donnelly et al. (2011), Wahyudin et al. (2011), Paino, Thani e Idris (2011), Paino et al. (2012), Hehanusa (2013), Aisyah et al. (2014) e Paino et al. (2014), enfatizando que os auditores sob o *locus de controle externos* são mais propensos a aceitar o comportamento disfuncional de auditoria, pelo fato de acreditarem que o alcance de seus objetivos, como o sucesso profissional, depende de fatores externos que não estão sob seu controle. Assim, determinou-se a seguinte hipótese de pesquisa:

H₁ – O Locus de Controle Externo (LOC.EXT) influencia positivamente no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).

A literatura destaca algumas investigações acerca do *locus de controle interno*. O estudo desenvolvido por Shapeero, Koh e Killough (2003) testou um modelo de tomada de decisões éticas, analisando a finalização antecipada dos procedimentos de auditoria e a subnotificação de tempo, sob o qual enfatiza que o *locus de controle interno* é menos propenso ao comportamento disfuncional. Neste sentido, Donnelly et al. (2011) destacam que os auditores sob o *locus de controle interno* são menos propensos a aceitar o comportamento disfuncional de auditoria.

Locus de controle interno refere-se a crença que indivíduos possuem que seu destino depende somente de si próprio e seu esforço (Rotter, 1966). De acordo com Sant'ana (2015) acredita-se que auditores com *locus de controle interno* são menos propensos a se relacionar com comportamentos disfuncionais, pois fere seus princípios, ética e crenças. Os achados do estudo desenvolvido por Paino et al. (2012) também caminham neste direcionamento, em que contribui para estabelecer a seguinte hipótese:

H₂ - O Locus de Controle Interno (LOC.INT) influencia negativamente no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).

Estudos também observam como um fator comportamental individual do auditor, que pode impactar na aceitação do comportamento disfuncional na auditoria, a Autoavaliação de Desempenho (AUTO.DES) que é a avaliação que o auditor atribui a si mesmo na execução de seus trabalhos. Deste modo, destaca-se que a autoavaliação de desempenho dos auditores é apontada como à medida que busca avaliar o desempenho dos auditores em relação às tarefas executadas nos processos de auditoria, como por exemplo, o planejamento, coordenação, supervisão, dentre outros procedimentos executados no processo de auditoria (Donnelly et al., 2003).

O estudo de Irawati e Mukhasin (2005) apontou uma relação positiva da autoavaliação de desempenho no comportamento disfuncional na auditoria, porém não significativa, assim

como as pesquisas de Fatimah (2012), Paino et al. (2012), Paino et al. (2014) e de Chairunnisa e Idrus (2015), que evidenciaram uma associação positiva, porém significativa no comportamento disfuncional de auditoria. Já os estudos de Donnelly et al. (2003), Wahyudin et al. (2011) e Aisyah et al. (2014), evidenciaram influência negativa e significativa do nível de desempenho do auditor no comportamento disfuncional de auditoria. De acordo com os autores supracitados quanto maior o nível de desempenho dos auditores, menor seria a possibilidade de estes realizar comportamento disfuncional, pois já teriam alcançado metas de desempenho desejadas e não necessitariam realizar comportamento disfuncional para tal. Assim, elaborou-se a hipótese de pesquisa 3, que prevê que a autoavaliação de desempenho de auditores tende a influenciar negativamente o comportamento disfuncional.

H₃ – Maior Autoavaliação de Desempenho (AUTO.DES) influencia negativamente no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).

Ainda na literatura, encontra-se como fator individual do auditor que pode influenciar na aceitação do comportamento disfuncional, o comprometimento organizacional. Para Mowday et al. (1979), o comprometimento organizacional tem por objetivo identificar o comprometimento dos indivíduos com a organização e/ou também com a profissão. Paino et al. (2012) enfatizam que o comprometimento organizacional afeta a aceitação do comportamento disfuncional de auditoria de forma negativa, no qual destaca que quanto maior o comprometimento organizacional do auditor, menor será a sua propensão de aceitação ou desencadeamento de comportamentos disfuncionais na execução das etapas e procedimentos da realização da auditoria.

O comprometimento organizacional refere-se ao esforço do indivíduo em trabalhar de acordo com os objetivos da empresa, em que este, apresenta algumas dimensões como o comprometimento afetivo, instrumental/calculativo e normativo. O comprometimento afetivo refere-se ao apego emocional para com a organização, em que os indivíduos trabalham porque gostam da empresa; o calculativo refere-se ao indivíduo trabalhar na empresa porque precisa do emprego e sua saída lhe geraria muitos custos; já o comprometimento normativo indica o trabalhador que se sente obrigado a trabalhar na empresa, devido a uma obrigação moral (Medeiros & Enders, 1998; Allen & Meyer, 1990).

Considerando os achados dos estudos de Mowday et al. (1979) e Paino et al. (2011), que reforçam a ideia de que os indivíduos menos comprometidos com a organização estão mais propensos a desenvolver um comportamento disfuncional, e do estudo de Aisyah et al. (2014), que resultou em uma influência negativa no comportamento disfuncional da auditoria, determinou-se a seguinte hipótese de pesquisa:

H₄ – O Comprometimento Organizacional (CO) influencia negativamente no Comportamento Disfuncional (C.DISF).

A partir das hipóteses apresentadas, estudos ainda apontam a existência de outras relações e influências que podem ser estabelecidas entre o *locus* de controle e o comportamento disfuncional na auditoria. Ghorbanpour, Dehnavi e Heyrani (2014), observaram a autoavaliação como variável mediadora do efeito do *locus* de controle externo no comportamento disfuncional, entretanto, os resultados encontrados não foram suficientemente significativos.

Tendo em vista que os resultados encontrados em estudos anteriores não podem ser considerados conclusivos, para a realização deste estudo busca-se investigar que o menor índice de autoavaliação de desempenho aumenta a influência positiva do *locus* de controle externo no comportamento disfuncional na auditoria, pois um baixo índice da autoavaliação de desempenho, pode instigar o indivíduo a manipular o seu desempenho, quando o mesmo estiver voltado a características do *locus* de controle externo e deparar-se com a dificuldade de obtenção de resultados positivos, ou seja, um bom desempenho. Assim, elaborou-se a seguinte hipótese:

H₅ – Menor Autoavaliação de Desempenho (AUTO.DES) incrementa a influência positiva do Locus de Controle Externo (LOC.EXT) no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).

Considerando o arcabouço teórico desenvolvido em relação ao locus de controle, bem como a hipótese H₅ denota-se que indivíduos que apresentam características do locus de controle interno tendem a aceitar que o seu sucesso depende do seu próprio esforço desempenhado nas suas atividades, como enfatizado por Rotter (1966). Com base nessa proposição, identifica-se que o locus de controle interno faz com que os indivíduos regidos por esse aspecto, tendem a não incorrer em alteração ou manipulação dos seus resultados da autoavaliação de desempenho. Conforme Wahyudin et al. (2011), tem-se que o locus de controle interno tem uma influência significativamente positiva no desempenho do auditor, pois nesse sentido o indivíduo tem o controle de quais aspectos ele deve melhorar para alcançar o desempenho esperado.

Assim, partindo dessa concepção, infere-se que a autoavaliação de desempenho no indivíduo que apresenta locus de controle interno diminui a propensão de aceitação ou ocorrência de um comportamento disfuncional do auditor. Dessa forma, tem-se a seguinte hipótese de pesquisa.

H₆ - Maior Autoavaliação de Desempenho (AUTO.DES) incrementa a influência negativa do Locus de Controle Interno (LOC.INT) no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).

Considerando ainda o estudo de Donnelly et al. (2003), os autores sugerem que os indivíduos ligados ao locus de controle externo são mais suscetíveis a percepção de que não têm escolha, ou seja, alternativas de crescimento dentro da organização e assim são mais suscetíveis há um menor comprometimento para com a empresa. Desta forma, no modelo testado por Donnelly et al. (2011) evidenciou-se que o locus de controle externo é negativamente associado com o comprometimento organizacional, dado que implica que os auditores sobre o locus de controle interno possuem níveis mais elevados de comprometimento do que os auditores sobre o domínio do locus de controle externo.

Esta hipótese apresentada no estudo de Donnelly et al. (2011) também foi testada no estudo de Paino et al. (2012). Entretanto, os resultados evidenciados pela pesquisa não puderam comprovar a existência de uma influência indireta positiva ou negativa do comprometimento organizacional, que intensifique ou não a influência estabelecida do locus de controle no comportamento disfuncional, dado que a hipótese não obteve resultados significativos ao nível de 5% para suportar a influência evidenciada, do qual os autores sugerem mais investigações. Diante disso, estabeleceu-se a seguinte hipótese:

H₇ – O Comprometimento Organizacional (CO) diminui a influência positiva do Locus de Controle Externo (LOC.EXT) no Comportamento Disfuncional (C.DISF).

O locus de controle interno quando relacionado ao comprometimento organizacional dos indivíduos apresenta diferentes aspectos em comparação ao locus de controle externo. Indivíduos à luz do locus de controle interno veem oportunidades e sentem-se mais comprometidos, conseqüentemente apresentam o desejo de trabalhar mais para a obtenção de sucesso na organização, bem como contribuem mais em prol dos objetivos da organização, aumentando cada vez mais o seu comprometimento organizacional (Donnelly et al., 2003). Assim, partindo-se do resultado encontrado por Donnelly et al. (2011) que destacam que os auditores sob o locus de controle interno apresentam níveis mais elevados de comprometimento organizacional, elaborou-se a seguinte hipótese:

H₈ – O Comprometimento Organizacional (CO) incrementa a influência negativa do Locus de Controle Interno (LOC. INT) no Comportamento Disfuncional (C.DISF).

Dado as hipóteses de pesquisa, apresenta-se a figura 1 com o modelo da pesquisa e na sequência são apresentados os procedimentos metodológicos empregados para a realização desta pesquisa.

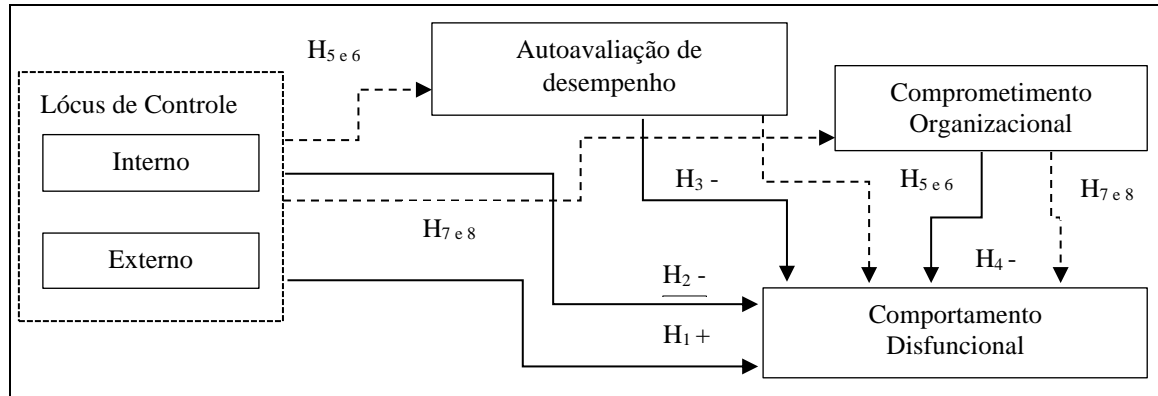


Figura 1. Modelo teórico da pesquisa
 Fonte: Dados da pesquisa.

Pela Figura 1 presume-se relação direta e positiva entre locus de controle externo e comportamento disfuncional (H1), relação direta e negativa entre locus de controle interno e comportamento disfuncional (H2), relação direta e negativa entre auto avaliação de desempenho e comportamento disfuncional (H3), relação direta e negativa entre comprometimento organizacional e comportamento disfuncional (H4), relação indireta do locus de controle externo e interno e comportamento disfuncional, pela mediação da auto avaliação de desempenho (H5 e H6) e relação indireta do locus de controle externo e interno e comportamento disfuncional, pela mediação da comprometimento organizacional (H7 e H8).

3 Procedimentos Metodológicos

A pesquisa configura-se como pesquisa descritiva, realizada por meio de uma *survey* com uma abordagem quantitativa. A população compreende 164 auditores sêniores, sócios e assistentes de auditoria das Firms Big Four de auditoria localizadas na região sul do Brasil, cujos contatos foram extraídos conforme a aplicação de filtros na rede de contatos profissionais LinkedIn®, utilizando o nome das Firms *Big Four* de auditoria e sua localização, ativos na rede durante o período de consulta no mês de junho e julho do ano de 2015. A amostra da pesquisa considerou o retorno de 84 questionários utilizáveis, que representa 51,22% de retorno da população.

Na Tabela 1, são apresentadas as variáveis que representam os fatores individuais do auditor e as variáveis que se destacam como fatores determinantes do comportamento disfuncional, além das suas respectivas medidas, informando estudos que também se utilizaram destas variáveis para estudo.

Tabela 1
Variáveis do constructo da pesquisa

Variáveis	Sub-Variáveis	Coleta de Dados	Medida / Autor	Autores que utilizam a mesma medida
Fatores individuais do auditor (FAT)	Locus de Controle (LOC)	Questionário aplicado por meio da ferramenta Google Docs aos auditores independentes vinculados as	2ª Seção - 16 (1-16) questões / Spector (1988 apud Bastos, 1991)	Donnelly et al. (2003); Shapeero et al. (2003); Bryan, Quirin e Donnelly (2005); Donnelly et al. (2011); Fatimah (2012); Paino et al. (2012); Hehanusa (2013); Aisyah et al. (2014); Paino et al. (2014); Sant'ana (2015)

	Auto-avaliação de desempenho (AUTO.DES)	Firmas Big Four de auditoria da Região Sul do Brasil.	4ª Seção - 7 (1-7) questões / Donnelly et al. (2003).	Fatimah (2012); Paino et al. (2012); Paino et al. (2014); Sant'ana (2015)
	Comprometimento organizacional (CO)		5ª Seção - 27 (1-27) questões / Siqueira (2008).	Sant'ana (2015)
Comportamento disfuncional (C.DISF)	Finalização antecipada da aplicação de testes de auditoria (F.TEST)		3ª Seção - 4 (1-4) questões / Donnelly et al. (2003)	Fatimah (2012); Paino et al. (2012); Paino et al. (2014); Sant'ana (2015)
	Subnotificação de tempo (SUB.NOT)		3ª Seção - 4 (5-8) questões / Donnelly et al. (2003)	Fatimah (2012); Paino et al. (2012); Paino et al. (2014); Sant'ana (2015)
	Alteração / substituição dos procedimentos de auditoria (A.PROC).		3ª Seção - 4 (9-12) questões / Donnelly et al. (2003)	Fatimah (2012); Paino et al. (2012); Paino et al. (2014); Sant'ana (2015)

Fonte: Elaborado pelo Autor.

A coleta de dados ocorreu por intermédio de um questionário encaminhado por e-mail, o mesmo se encontra em apêndice. O questionário foi dividido em 5 seções, sendo a primeira identificação do respondente e as demais conforme Tabela 1, composto em sua totalidade por 67 questões fechadas, sob o qual ficou disponível durante o período de 1 de julho de 2015 a 10 de agosto de 2015. O questionário foi pautado nos autores conforme apresentado no constructo, traduzido quando necessário e realizado pré-teste com profissional da auditoria, a fim de sua validação foram realizados testes estatísticos.

O pré-teste mencionado foi realizado com um único profissional auditor, devido o mesmo instrumento ter sido utilizado na pesquisa de Sant'ana (2015), portanto, possuir validação interna para o cenário brasileiro. O pré-teste mencionado foi realizado a título de validação e compreensão da linguagem utilizada pelos profissionais.

O tratamento estatístico dos dados foi realizado em cinco etapas. A primeira etapa compreendeu a estatísticas descritivas da pesquisa, a segunda etapa compreendeu a verificação do coeficiente do alfa de *Cronbach* (acima de 0,700) para estabelecimento da confiabilidade dos dados, a terceira etapa correspondeu à aplicação da análise fatorial (*Bartlett* significativo e/ou KMO acima de 0,500) para estabelecimento da validade dos dados e a quarta etapa compreendeu a aplicação de correlação de *Pearson* e a análise das trajetórias (*path analysis*), realizados por meio do software *SPSS® Estatistics* versão 22.

Assim, a fim de verificar a influência de fatores individuais de auditores independentes das Firmas Big Four da região sul do Brasil no comportamento disfuncional na auditoria, foram estabelecidos os seguintes modelos de regressão para Análise de Trajetórias:

$$AUTO.DES = \beta_{YX1}(LOC.EXT_1) + \beta_{YX2}(LOC.INT_2) + e_Y \quad (1)$$

$$CO = \beta_{YX3}(LOC.EXT_3) + \beta_{YX4}(LOC.INT_4) + e_Y \quad (2)$$

$$C.DISF = \beta_{ZX5}(LOC.EXT_5) + \beta_{ZX6}(LOC.INT_6) + \beta_{ZY7}(AUTO.DES_7) + \beta_{ZY8}(CO_8) \cdot \quad (3)$$

Onde que: X_1 , X_2 compreendem as variáveis exógenas LOC.EXT e LOC.INT (independentes), Y_1 , Y_2 compreendem as variáveis endógenas AUTO.DES e CO (mediadoras), ε apresenta os erros residuais sobre Z_1 que compreende a variável endógena C.DISF (dependente).

4 Análise dos Resultados

Os auditores participantes da pesquisa apresentaram a seguinte frequência referente as suas características demográficas, 70,83% eram do sexo masculino e 29,17% do sexo feminino; 55,21% possuíam idade entre 23 a 29 anos, 22,92% idade 30 a 39 anos, 12,5% idade entre 18 a 22 anos, 8,33% idade entre 40 a 49 anos e 1,04% idade entre 50 a 59 anos. Quanto a escolaridade, 59,38% possuíam escolaridade a nível de bacharel em ciências contábeis, 37,50% especialização e 3,13% mestrado. Referente a experiência em anos trabalhando na empresa atual, 50% trabalharam de 2 a 5 anos, 22,92% trabalharam até 1 ano, 14,58% de 6 a 10 anos, 6,25% 11 a 15 anos, 4,17% acima de 20 anos e 2,08% de 16 a 20 anos. E quanto a experiência em anos trabalhando na área contábil, 41,67% trabalharam de 2 a 5 anos, 28,13% de 6 a 10 anos, 9,38% acima de 20 anos, 8,33% de 11 a 15 anos, 7,29% até 1 ano, 5,21% de 16 a 20 anos.

Conhecida as características da amostra, em sequência são apresentadas a síntese dos resultados relacionados à análise descritiva dos fatores individuais dos auditores e do comportamento disfuncional na auditoria, de modo que a Tabela 2 apresenta a identificação da medida do Locus do Controle Externo (LOC.EXT.).

Tabela 2

Identificação do Locus de Controle Externo

Razões de classificação	Discordo totalmente	Discordo Parcialmente	Nem concordo nem discordo	Concordo Parcialmente	Concordo totalmente	Med.
<i>1 - Conseguir o trabalho que se deseja é principalmente uma questão de sorte</i>						
Porcentagem	35,7%	40,5%	7,1%	16,7%	0,0%	2
<i>2 - Conseguir a remuneração desejada é principalmente uma questão de sorte</i>						
Porcentagem	32,1%	44,0%	9,5%	13,1%	1,2%	2
<i>3 - Necessidade de ter parentes ou amigos em altas colocações para conseguir um trabalho bom</i>						
Porcentagem	36,9%	32,1%	14,3%	16,7%	0,0%	2
<i>4 - Ser promovido ou não é questão de sorte</i>						
Porcentagem	45,2%	34,5%	8,3%	11,9%	0,0%	2
<i>5 - Para conseguir um bom emprego é mais importante quem você é do que o que você sabe fazer</i>						
Porcentagem	14,3%	51,2%	17,9%	16,7%	0,0%	2
<i>6 - Para ser bem sucedido financeiramente, você deve conhecer as pessoas certas</i>						
Porcentagem	15,5%	29,8%	13,1%	38,1%	3,6%	3
<i>7 - É preciso muita sorte para conseguir ser um empregado excelente</i>						
Porcentagem	54,8%	33,3%	8,3%	3,6%	0,0%	1
<i>8 - Conseguir muito dinheiro é uma questão de sorte de cada um</i>						
Porcentagem	56,0%	39,3%	3,6%	1,2%	0,0%	1

Obs.: Med = Mediana das respostas obtidas na escala de 1 a 5

Fonte: Dados da pesquisa.

Os principais resultados extraídos dos fatores individuais dos auditores independentes pesquisados indicam, considerando a mediana da escala *Likert* de 5 pontos, que o nível médio do LOC.EXT se concentrou na escala que representa o nível 2, mostrando um baixo nível do LOC.EXT nos auditores independentes participantes da pesquisa. A Tabela 3 apresenta a identificação do Locus de Controle Interno (LOC.INT.).

Tabela 3

Identificação do Locus de Controle Interno

Razões de classificação	Discordo totalmente	Discordo Parcialmente	Nem concordo nem discordo	Concordo Parcialmente	Concordo totalmente	Med.
<i>9 - O trabalho será uma atividade positiva ou não a depender de como o trabalhador o encara</i>						
Porcentagem	4,8%	6,0%	3,6%	47,6%	38,1%	4
<i>10 - Na maioria dos empregos as pessoas podem conseguir o que querem</i>						
Porcentagem	6,0%	26,2%	20,2%	41,7%	6,0%	3

<i>11 - Se você sabe o que quer você pode achar o emprego certo</i>						
Porcentagem	0,0%	6,0%	7,1%	46,4%	40,5%	4
<i>12 - Empregados não estão satisfeitos com uma decisão do seu chefe devem tentar corrigir a situação</i>						
Porcentagem	0,0%	9,5%	16,7%	52,4%	21,4%	4
<i>13 - A maioria das pessoas é capaz de realizar bem o seu trabalho desde que se esforce</i>						
Porcentagem	0,0%	1,2%	2,4%	45,2%	51,2%	5
<i>14 - As promoções são dadas a empregados que desempenham bem suas tarefas</i>						
Porcentagem	0,0%	7,1%	7,1%	63,1%	22,6%	4
<i>15 - Empregados que desempenham bem suas tarefas geralmente são recompensadas por isso</i>						
Porcentagem	2,4%	9,5%	4,8%	61,9%	21,4%	4
<i>16 - Os empregados têm mais influência sobre os seus supervisores do que eles pensam que têm</i>						
Porcentagem	2,4%	7,1%	32,1%	50,0%	8,3%	4

Obs.: Med = Mediana das respostas obtidas na escala de 1 a 5

Fonte: Dados da pesquisa.

Dada a mediana da escala *Likert* de 5 pontos, destaca-se que o nível médio do LOC.INT concentrou-se no nível 4, apontando um nível forte do LOC.INT presente nos auditores independentes, no qual indica que os auditores pesquisados apresentam características fortemente voltadas ao LOC.INT. Este resultado corrobora com o estudo de Damascena, França e Silva (2015), que evidenciaram que nos profissionais contábeis brasileiros há uma predominância do LOC.INT. Respectivamente a Tabela 4 apresenta os resultados frente a AUTO.DES dos auditores.

Tabela 4

Identificação de Auto-avaliação de Desempenho

No que diz respeito	Bem abaixo da média	Abaixo da Média	Na média	Acima da média	Bem acima da média	Med.
<i>29 - Ao planejamento da auditoria</i>						
Porcentagem	4,2%	1,4%	35,2%	43,7%	15,5%	4
<i>30 - À realização de testes de auditoria</i>						
Porcentagem	1,2%	0,0%	13,3%	68,7%	1,2%	4
<i>31 - À coordenação</i>						
Porcentagem	1,3%	1,3%	26,6%	50,6%	20,3%	4
<i>32 - À supervisão</i>						
Porcentagem	1,4%	1,4%	31,9%	39,1%	26,1%	4
<i>33 - Ao pessoal</i>						
Porcentagem	1,9%	3,7%	46,3%	37,0%	11,1%	4
<i>34 - À representação</i>						
Porcentagem	1,5%	1,5%	30,9%	44,1%	22,1%	4
<i>35 - Ao seu desempenho geral</i>						
Porcentagem	0,0%	0,0%	15,5%	63,1%	21,4%	4

Fonte: Dados da pesquisa.

Em relação a AUTO.DES, os resultados indicam de modo geral que auditores encontram-se no patamar acima da média (mediana 4), no desenvolvimento do seu trabalho de auditoria. Assim, na amostra pesquisada percebe-se que os indivíduos estabelecem que seu rendimento na execução de suas tarefas está acima da média. No que refere ao Comprometimento Organizacional, o mesmo foi verificado sob três aspectos: afetivo, calculativo e normativo. O comprometimento Organizacional Afetivo (ECOAF) está evidenciado na Tabela 5.

Tabela 5

Identificação do Comprometimento Organizacional Afetivo

Razões e Sentimentos	Nada	Pouco	Mais ou menos	Muito	Extremamente	Med.
<i>36 - Orgulho da empresa onde trabalho</i>						
Porcentagem	0,0%	1,2%	15,5%	48,8%	34,5%	4
<i>37 - Contente com a empresa onde trabalho</i>						
Porcentagem	0,0%	8,3%	32,1%	39,3%	20,2%	4
<i>38 - Entusiasmado com a empresa onde trabalho</i>						
Porcentagem	0,0%	8,3%	23,8%	51,2%	16,7%	4
<i>39 - Interessado pela empresa onde trabalho</i>						
Porcentagem	0,0%	7,1%	20,2%	48,8%	23,8%	4
<i>40 - Animado com a empresa onde trabalho</i>						
Porcentagem	0,0%	10,7%	26,2%	46,4%	16,7%	4

Obs.: Med = Mediana das respostas obtidas na escala de 1 a 5

Fonte: Dados da pesquisa.

Mowday et al. (1979) ressaltam que o enfoque afetivo (ECOAF) aponta para a identificação do indivíduo com as metas, objetivos e valores da organização, considerando como seus próprios, mostrando um sentimento de lealdade, desejo de pertencer e de se esforçar para a obtenção do sucesso da empresa. Assim, em relação ao ECOAF, os resultados de forma geral (mediana 4) indicam que os respondentes estão muito comprometidos afetivamente com a organização. Assim, na amostra pesquisada percebe-se um vínculo forte de Comprometimento Organizacional Afetivo. A Tabela 6 apresenta os resultados para o ECOC.

Tabela 6

Identificação do Comprometimento Organizacional Calculativo

Razões e Sentimentos	Discordo Totalmente	Discordo	Nem concordo nem discordo	Concordo	Concordo Totalmente	Med.
<i>41 - Teria dificuldades para ganhar um salário tão bom quanto o que tenho hoje</i>						
Porcentagem	51,2%	23,8%	17,9%	4,8%	2,4%	1
<i>42 - Jogaria fora todos os esforços que fiz para chegar aonde cheguei dentro desta empresa</i>						
Porcentagem	22,6%	22,6%	20,2%	29,8%	4,8%	3
<i>43 - Perderia a estabilidade no emprego que tenho hoje nesta empresa</i>						
Porcentagem	40,5%	31,0%	14,3%	11,9%	2,4%	2
<i>44 - Teria dificuldade para conseguir outro emprego que me desse o mesmo prestígio dessa empresa</i>						
Porcentagem	34,5%	28,6%	21,4%	14,3%	1,2%	2
<i>45 - Demoraria a encontrar amigos como os que eu tenho hoje entre meus colegas de trabalho</i>						
Porcentagem	22,6%	22,6%	23,8%	19,0%	11,9%	3
<i>46 - Perderia a liberdade que tenho de realizar meu trabalho dentro desta empresa</i>						
Porcentagem	21,4%	15,5%	25,0%	31,0%	7,1%	3
<i>47 - Estaria desperdiçando todo o tempo que dediquei a esta empresa</i>						
Porcentagem	32,1%	33,3%	16,7%	16,7%	1,2%	2
<i>48 - Deixaria para trás tudo o que já investi nesta empresa</i>						
Porcentagem	32,1%	31,0%	15,5%	19,0%	2,4%	2
<i>49 - Estaria prejudicando minha vida profissional</i>						
Porcentagem	28,6%	27,4%	22,6%	17,9%	3,6%	2
<i>50 - Demoraria para obter o respeito em outra empresa como o que tenho nessa empresa</i>						
Porcentagem	29,8%	23,8%	25,0%	19,0%	2,4%	2
<i>51 - Deixaria de receber vários benefícios que esta empresa oferece aos seus empregados</i>						
Porcentagem	25,0%	27,4%	17,9%	22,6%	7,1%	2
<i>52 - Teria mais coisas a perder do que a ganhar se pedisse demissão</i>						
Porcentagem	16,7%	23,8%	33,3%	20,2%	6,0%	3
<i>53 - Perderia o prestígio que tenho hoje por ser empregado desta empresa</i>						
Porcentagem	20,2%	22,6%	20,2%	33,3%	3,6%	3
<i>54 - Levava muito tempo para me acostumar a um novo trabalho</i>						
Porcentagem	26,2%	39,3%	17,9%	15,5%	1,2%	2

<i>55 - Estaria jogando fora todo o esforço que fiz para aprender as tarefas do meu cargo atual</i>						
Porcentagem	31,0%	38,1%	13,1%	15,5%	2,4%	2

Obs.: Med = Mediana das respostas obtidas na escala de 1 a 5

Fonte: Dados da pesquisa.

Siqueira (2008) relata que o comprometimento calculativo é uma medida de avaliação de investimento e recompensa do indivíduo, que somente permanecerá na organização até o momento que estiver obtendo benefícios e retornos conforme a sua escolha, caso contrário abandona a organização. Quanto ao ECOC, evidenciou-se um nível baixo de comprometimento (mediana 2) na amostra investigada da pesquisa. A Tabela 7 apresenta os resultados do ECON.

Tabela 7

Identificação do Comprometimento Organizacional Normativo

Razões e Sentimentos	Discordo Totalmente	Discordo	Nem concordo nem discordo	Concordo	Concordo Totalmente	Med.
<i>56 - Continuar trabalhando nesta empresa é uma forma de retribuir o que ela já fez por mim</i>						
Porcentagem	16,7%	40,5%	27,4%	13,1%	2,4%	2
<i>57 - É minha obrigação continuar trabalhando para esta empresa</i>						
Porcentagem	61,9%	28,6%	7,1%	0,0%	2,4%	1
<i>58 - Eu seria injusto com esta empresa se pedisse demissão agora e fosse trabalhar para outra</i>						
Porcentagem	47,6%	31,0%	16,7%	1,2%	3,6%	2
<i>59 - Neste momento está empresa precisa dos meus serviços</i>						
Porcentagem	6,0%	10,7%	32,1%	36,9%	14,3%	4
<i>60 - Seria desonesto de minha parte ir trabalhar para outra empresa agora</i>						
Porcentagem	44,0%	33,3%	16,7%	3,6%	2,4%	2
<i>61 - É a gratidão por esta empresa que me mantém ligado a ela</i>						
Porcentagem	38,1%	36,9%	17,9%	3,6%	3,6%	2
<i>62 - Esta empresa já fez muito por mim no passado</i>						
Porcentagem	16,7%	25,0%	33,3%	21,4%	3,6%	3

Obs.: Med = Mediana das respostas obtidas na escala de 1 a 5

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com Siqueira (2008) o comprometimento normativo é a medida da internacionalização de pressões normativas de comportamento, que representa o sentimento de lealdade e obrigação com a organização. Assim, denota-se que a amostra da pesquisa apresentou variações em suas respostas, porém prevaleceu um nível baixo de Comprometimento Organizacional Normativo (mediana 2). Diante dos resultados gerais relacionados ao Comprometimento Organizacional, os mesmos revelam que os auditores independentes pesquisados apresentaram-se mais comprometidos de forma afetiva com a organização, do que de forma calculativa ou normativa.

Após as evidências iniciais relacionadas à análise da caracterização de fatores individuais dos auditores participantes da pesquisa, passa-se num primeiro momento a apresentação de três fatores determinantes do comportamento disfuncional na auditoria, de modo que a Tabela 8 discorre os resultados obtidos quanto à Finalização Antecipada dos Procedimentos de Auditoria (F.PROC.).

Tabela 8

Aceitação da Finalização Antecipada dos Procedimentos de Auditoria

Razões para aceitação	Discordo totalmente	Discordo Parcialmente	Nem concordo nem discordo	Concordo Parcialmente	Concordo totalmente	Med.
<i>17 - Acredito que a etapa completa de auditoria não vai encontrar nada de errado</i>						
Porcentagem	45,2%	20,2%	8,3%	23,8%	2,4%	2
<i>18 - Em auditorias anteriores não houve problemas com sistemas e registros do cliente</i>						
Porcentagem	28,6%	25,0%	7,1%	33,3%	6,0%	2
<i>19 - Forte preocupação do supervisor para a conclusão da etapa de auditoria – pressão do supervisor</i>						

Porcentagem	46,4%	21,4%	10,7%	17,9	3,6%	2
<i>20 - Acredito que a etapa de auditoria é desnecessária</i>						
Porcentagem	51,2%	17,9%	7,1%	21,4%	2,4%	1

Obs.: Med = Mediana das respostas obtidas na escala de 1 a 5

Fonte: Dados da pesquisa.

Segundo a Tabela 8, pode-se observar os resultados evidenciados em relação à aceitação da finalização antecipada dos procedimentos e etapas de auditoria sem a aplicação de testes substantivos, que remete que quanto maior a discordância total, menor a possibilidade de aceitação deste tipo de C.DISF. Sendo assim, o nível observado desta prática de Comportamento Disfuncional foi considerado baixo (mediana 2).

Portanto, de acordo com a amostra da pesquisa, observa-se que devido ao baixo nível de aceitação da F.PROC, que os auditores independentes da região sul do Brasil têm baixa propensão de incorrer neste comportamento disfuncional. Neste aspecto, conforme ressaltado por Alderman e Deitrick (1982), a auditoria não sofre com esta prática na amostra pesquisada, em razão dos respondentes sinalizarem a existência de um controle dos procedimentos de auditoria, enfatizados por Andani e Mertha (2014) como necessários para que o julgamento do auditor seja estabelecido de forma mais adequada, ou seja, sem a perda da capacidade de julgamento.

Ainda, pode-se ressaltar que os respondentes utilizam-se da aplicação de testes substantivos antes de encerrar a etapa de auditoria, fato que corrobora para com a minimização dos riscos de detecção, salientado pela norma NBC TA 200 (CFC, 2009), pelos pesquisadores Weningtyas et al. (2007) e por Wahyudi et al. (2011), bem como contribui para que a expressão do auditor, dada pelo relatório, contemple todas as informações sobre o atendimento ou não dos aspectos relevantes para serem sinalizados em um relatório sem modificação ou com modificação do tipo com ressalta, adverso ou de abstenção de opinião, cuja responsabilidade fica a cargo do auditor independente.

Subsequentemente a Tabela 9 apresenta os resultados evidenciados quanto à aceitação da SUB.NOT para a etapa de auditoria.

Tabela 9
Aceitação da Subnotificação de Tempo

Razões para aceitação	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Nem concordo nem discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente	Med.
<i>21 - Melhora as chances de promoção e ascensão na empresa</i>						
Porcentagem	44,0%	16,7%	16,7%	17,9%	4,8%	2
<i>22 - Melhora a avaliação de desempenho</i>						
Porcentagem	40,5%	14,3%	13,1%	22,5%	9,5%	2
<i>23 - É sugerido pelo supervisor imediato</i>						
Porcentagem	32,1%	20,2%	19,0%	25,0%	3,6%	2
<i>24 - Outros relatórios de tempo são considerados</i>						
Porcentagem	32,1%	10,7%	22,6%	31,0%	3,6%	3

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base na Tabela 9 e nos aspectos preconizados pela literatura de que quanto mais alto o nível de aceitação da subnotificação de tempo, mais possibilidades dos envolvidos no processo de auditoria desenvolverem um C.DISF, evidenciou-se um nível baixo (mediana 2) de aceitação.

A luz desses resultados permite-se estabelecer conforme preconizado por Agoglia et al. (2011) a existência de uma preocupação dos respondentes em relação a subnotificação de tempo, mais que deve ser mais observado com atenção dos auditores, pois há uma parcela da amostra pesquisada sinalizando sua aceitação. A Tabela 10 apresenta as razões e sentimentos dos auditores, sócios e assistentes de auditoria quanto à aceitação da A.PROC.

Tabela 10

Aceitação da Alteração dos Procedimentos de Auditoria

Razões para aceitação	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Nem discordo nem concordo	Concordo parcialmente	Concordo totalmente	Med.
<i>25 - Acredito que o procedimento de auditoria original fosse desnecessário</i>						
Porcentagem	13,1%	13,1%	7,1%	41,7%	25,0%	4
<i>26 - Em auditorias anteriores não houve problemas com os sistemas e registros do cliente</i>						
Porcentagem	20,2%	25,0%	13,1%	35,7%	6,0%	3
<i>27 - Não acredito que o procedimento original iria encontrar algo errado</i>						
Porcentagem	25,0%	16,7%	20,2%	29,8%	8,3%	3
<i>28 - Auditores sob muita pressão de tempo para concluir a auditoria</i>						
Porcentagem	48,8%	19,0%	16,7%	14,3%	1,2%	2

Obs.: Med = Mediana das respostas obtidas na escala de 1 a 5

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando os resultados apresentados na Tabela 10, percebe-se uma mediana próxima de 3, indicando um nível médio de aceitação do C.DIF em relação a Alteração ou Substituição dos Procedimentos de Auditoria. Considerando os resultados encontrados quanto ao C.DISF, ressalta-se que todas as questões utilizadas pelos auditores que foram consideradas importantes para proporcionar evidências de auditoria devem ser documentadas, pois além de servir como fonte para fundamentar seu relatório, servem como documentos para comprovar como a auditoria foi realizada e se ela está de acordo ou não com o planejado.

Após a análise descritiva e os testes de confiabilidade (alfa de *Cronbach*) e validade dos dados (KMO e *Bartlett*), realizou-se a análise de trajetórias que resultou nos seguintes coeficientes de trajetória padronizados apresentados na Tabela 11.

Tabela 11

Resultados da análise de trajetórias simplificado

Eq.	Variável dependente	Variável independente	Beta standarizado	t-statistic	P-value sig.	R ²	Durbin Watson	VIF
1	AUTO.DES	LOC.INT	0,225	2,092	$p < 0,05$	0,051	1,911	1,000
2	CO	LOC.INT	0,183	1,686	$p < 0,10$	0,034	2,156	1,000
3	C.DISF	LOC.EXT	0,319	3,068	$p < 0,01$	0,126	2,106	1,001
		AUTO.DES	-0,147	-1,414	$p < 0,10$			
		LOC.INT	-0,192	-1,771	$p < 0,10$			
		LOC.EXT			$p < 0,10$	0,037	2,247	1,000

Legenda: AUTO.DES = Auto-avaliação de Desempenho; LOC.EXT = Locus de Controle Externo; LOC.INT = Locus de Controle Interno; CO = Comprometimento Organizacional; C.DISF = Comportamento Disfuncional na Auditoria.

Fonte: Dados da pesquisa.

Dado os respectivos resultados da Tabela 11, na Figura 2 apresenta-se o resultado frente ao modelo causal final da Análise de Trajetórias.

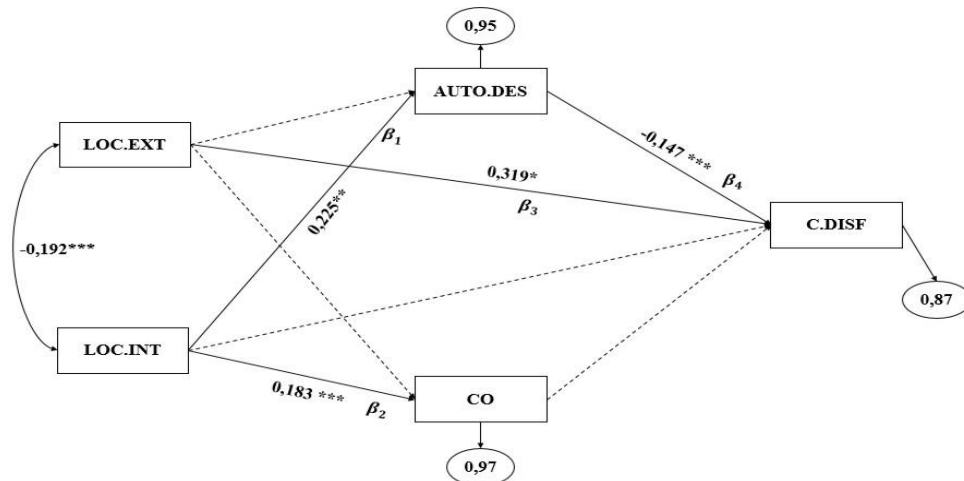


Figura 2. Modelo Causal Final
 Obs.: * = $p < 0,01$; ** = $p < 0,05$; *** = $p < 0,10$.
 Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com Figura 2, somente permaneceram no modelo causal as trilhas que foram significativas. As trilhas não significativas representadas pelas flechas pontilhadas não apresentam influência nas variáveis que o modelo causal busca evidenciar. Assim, denota-se que o $1-R^2$ da regressão da variável dependente AUTO.DES foi de 0,95 ($1 - R^2 = 1 - 0,051 = 0,95$) correspondente a outros fatores que não são explicados no modelo. Para o CO foi de 0,97 ($1 - R^2 = 1 - 0,034 = 0,97$) de fatores não observados no modelo. E para o C.DISF que foi de 0,87 ($1 - R^2 = 1 - 0,126 = 0,87$), cujos resultados indicam a existência de outros fatores não observados no modelo para explicar as variáveis dependentes analisadas.

Considerando os resultados do modelo causal final, foi realizado o cálculo da influência de mediação das variáveis da pesquisa, que considera apenas coeficientes com significância estatística, conforme disposto na Tabela 12.

Tabela 12
Decomposição dos efeitos indiretos observados

Relação	Efeito direto	Variável mediadora	Coef. Var. Mediadora	Efeito indireto
LOC.EXT – AUTO.DES	Na	LOC.INT	0,225	-0,007
LOC.EXT – CO	Na		0,183	-0,035
LOC.INT – C.DISF	Na	AUTO.DES	-0,147	-0,006
LOC.INT – C.DISF	Na	LOC.EXT	0,319	-0,061

Legenda: AUTO.DES = Auto-avaliação de Desempenho; LOC.EXT = Lócus de Controle Externo; LOC.INT = Lócus de Controle Interno; CO = Comprometimento Organizacional; C.DISF = Comportamento Disfuncional na Auditoria

Fonte: Dados da pesquisa.

Dado a apresentação dos resultados evidenciados pela Análise de trajetórias, proporcionando a observação da influência por meio dos efeitos das variáveis exógenas nas variáveis endógenas, e suas mediações, destaca-se que para verificar a consistência destes resultados foram realizados testes de robustez entre as escalas de medidas utilizadas, sendo que não foram encontrados resultados que poderiam destacar a variabilidade dos dados em relação ao modelo causal final, enfatizando que o modelo está adequado para a pesquisa.

Diante destes resultados, passa-se a partir deste ponto a discussão dos achados, de modo que a Tabela 13, apresenta a síntese dos resultados da análise de Trajetórias referentes as hipóteses de pesquisa.

Tabela 13

Resultados das hipóteses da pesquisa.

Hipótese	Confirmada/ Rejeitada
<i>H₁ – O Lócus de Controle Externo (LOC.EXT) influencia positivamente no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).</i>	Confirmada
<i>H₂ - O Lócus de Controle Interno (LOC.INT) influencia negativamente no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).</i>	Rejeitada Ns
<i>H₃ – A Autoavaliação de Desempenho (AUTO.DES) influencia negativamente no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).</i>	Confirmada
<i>H₄ – O Comprometimento Organizacional (CO) influencia negativamente no Comportamento Disfuncional (C.DISF).</i>	Rejeitada Ns
<i>H₅ - A Autoavaliação de Desempenho (AUTO.DES) aumenta a influência positiva do Lócus de Controle Externo (LOC.EXT) no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).</i>	Rejeitada Ns
<i>H₆ - A Autoavaliação de Desempenho (AUTO.DES) aumenta a influência negativa do Lócus de Controle Interno (LOC.INT) no Comportamento Disfuncional na Auditoria (C.DISF).</i>	Confirmada
<i>H₇ – O Comprometimento Organizacional (CO) diminui a influência positiva do Lócus de Controle Externo (LOC.EXT) no Comportamento Disfuncional (C.DISF).</i>	Rejeitada Ns
<i>H₈ – O Comprometimento Organizacional (CO) intensifica a influência negativa do Lócus de Controle Interno (LOC. INT) no Comportamento Disfuncional (C.DISF).</i>	Rejeitada Ns

Obs.: Ns = Não Significativa.

Fonte: Dados da pesquisa.

Confirma-se a hipótese H₁ enfatizando que os auditores pesquisados acreditam sofrer influência de fatores externos para alcançar seus objetivos pessoais ou profissionais, estão mais propensos a aceitação de comportamentos irregulares na prestação de serviços de auditoria das demonstrações financeiras dos clientes. Resultados semelhantes foram encontrados por Donnelly et al. (2003), Donnelly et al. (2011), Wahyudin et al. (2011), Paino et al. (2011), Paino et al. (2012), Hehanusa (2013), Aisyah et al. (2014) e de Paino et al. (2014). Entretanto, a pesquisa ainda corrobora em partes com o estudo de Bryan et al. (2005) que evidenciaram uma influência positiva do Lócus de Controle Externo.

A hipótese H₂ é rejeitada, tendo em vista que o coeficiente de trilha não foi significativo, em razão do resultado inconclusivo sobre a influência existente. Embora, este resultado sinaliza que os auditores das Firms Big Four que obtiveram maiores frequências voltadas para o Lócus de Controle Interno, na amostra pesquisada são menos propensos no desencadeamento de atos disfuncionais, como a manipulação, comportamentos antiéticos, haja visto a relação inversamente proporcional sob o Comportamento Disfuncional na Auditoria. Neste sentido, este resultado contraria os estudos de Shapeero et al. (2003), Donnelly et al. (2011) e Paino et al. (2011), bem como ao mesmo tempo divergem parcialmente em razão da não significância do coeficiente de trilha obtido por estes autores. Dessa forma, mais estudos são necessários para confirmar a influência encontrada, de modo que estes resultados não permitem concluir a respeito da influência do LOC.INT na aceitação do C.DISF, em virtude da não significância dos coeficientes obtidos.

A hipótese H₃ é confirmada, em virtude de que o coeficiente de trilha resultado do modelo causal da análise de trajetórias foi negativamente significativo. Assim, a pesquisa corrobora com os resultados de Andrisani e Nestle (1976), Brownell (1981), Hyatt e Prawitt (2001), Donnelly et al. (2003), Wahyudin et al. (2011) e Aisyah et al. (2014), que ressaltavam que quanto menor o nível da Auto-avaliação de Desempenho maior as chances de o auditor incorrer na aceitação do Comportamento Disfuncional na Auditoria. No entanto, confronta os resultados das pesquisas de Irawati e Mukhasin (2005); Fatimah (2012), Paino et al. (2012), Hehanusa (2013), Paino et al. (2014) e de Chairunnisa e Idrus (2015).

Em relação a hipótese H₄ é rejeitada pelo fato de que os resultados destacam coeficientes de trilha positivos, porém não significativos. Ainda, o resultado inconclusivo foi percebido através do coeficiente de trajetória (*Beta standarizado*) que ficou próximo de zero (0,069), fato em que o zero indicaria a confirmação da hipótese nula predizendo que não há influência. Assim, este resultado acaba indicando praticamente a inexistência de influência do Comprometimento Organizacional no Comportamento Disfuncional na Auditoria. Entretanto, a pesquisa corrobora com o estudo de Chairunnisa e Idrus (2015), mas contraria as pesquisas de Paino et al. (2012) e Aisyah et al. (2014) que estabeleciam a existência de uma influência negativa do Comprometimento Organizacional do auditor na aceitação do Comportamento Disfuncional na Auditoria.

A H₅ foi rejeitada, em virtude de que os resultados apontaram que a AUTO.DES dos auditores independentes das Firms Big Four de auditoria da região sul do Brasil provocou uma redução da influência do Locus de Controle Externo no Comportamento Disfuncional de Auditoria e não um incremento da influência positiva do LOC.EXT no C.DISF, contrariando em parte os resultados encontrados por Ghorbanpour et al. (2014) em razão de que não houve mediação. Entretanto, sinaliza-se que o resultado de Ghorbanpour et al. (2014) também não apresentou coeficiente significativo para sustentar a relação da Auto-avaliação de Desempenho e o Locus de Controle Externo.

A hipótese H₆ foi confirmada, indicando que os auditores, à luz do Locus de Controle Interno mediante a Autoavaliação de Desempenho, apresentam influência inversamente proporcional no C.DISF, ou seja, quanto maior o nível dessas características (LOC.INT e AUTO.DES) menor as chances de ocorrência do Comportamento Disfuncional no âmbito da auditoria independente. Isto corrobora parcialmente com os achados de Ghorbanpour et al. (2014) que também evidenciaram uma influência negativa.

A hipótese H₇ foi rejeitada devido ter apresentado resultados positivos não significativos, do qual esperava-se que o comprometimento organizacional diminui-se a influência positiva do LOC.EXT do auditor no C.DISF. Corrobora assim, em partes com Paino et al. (2012) e de Alkautsar (2014) que encontraram uma mediação positiva. Por outro lado, contraria os achados de Donnelly et al. (2003) e Donnelly et al. (2011). Deste modo, em razão da não significância do resultado do coeficiente de trilha alcançado, não permite-se concluir a respeito da influência da mediação do CO entre o LOC.EXT e o C.DISF, sugerindo-se a realização de mais estudos para confirmação desta influência.

Por fim, a hipótese H₈ também é rejeitada, por ter registrado coeficiente positivo não significativo, do qual esperava-se que o comprometimento organizacional do auditor intensifica-se a influência negativa do LOC.INT no C.DISF, registrando ainda resultado insuficiente para estabelecer uma conclusão. Diante disso, os achados contrariam os resultados de Donnelly et al. (2011), que encontraram uma mediação do CO de forma negativa do LOC.INT para o C.DISF. Desta forma, as hipóteses H₇ e H₈ não apresentaram efeito mediador sobre as variáveis do Locus de Controle (LOC.EXT e LOC.INT) no Comportamento Disfuncional de Auditoria.

De forma geral, os resultados que inferem a rejeição das hipóteses H₇ e H₈ corroboram em partes com a pesquisa desenvolvida por Akhsan e Utaminingsih (2014), que encontrou que o Comprometimento Organizacional não foi uma variável significativa na mediação da influência do locus de controle na variável de finalização antecipada dos procedimentos de auditoria, que compreende a uma determinante do Comportamento Disfuncional na Auditoria.

5 Conclusões e Recomendações

Constatou-se neste trabalho que o Locus de Controle Interno evidenciou uma influência significativamente positiva sobre a Autoavaliação de desempenho e com o comprometimento organizacional, resultados que indicam que os auditores sob esta característica tendem a se

esforçar e dedicar-se mais para alcançar um bom desempenho na firma de auditoria, bem como estão comprometidos com o sucesso da organização para buscar o reconhecimento pelo seu trabalho.

Sobre o Comportamento Disfuncional na Auditoria, o Locus de Controle Externo exerceu influência positiva e significativa, dado que implica que os auditores pesquisados que apresentam essas características são facilmente influenciados pelo ambiente (pressões, complexidade das tarefas). Em vista a dificuldade enfrentada apresentam maiores probabilidades de desenvolverem comportamentos irregulares para atingir seu objetivo pessoal, confirmando a existência de comportamentos oportunistas retratados como problemas de agência.

A Autoavaliação de Desempenho do auditor demonstrou influência negativa e significativa sobre o Comportamento Disfuncional na Auditoria, resultado que sinaliza que as expectativas de bom desempenho fazem com que os mesmos tenham menores probabilidades de agir de forma irregular no desenvolvimento de seu trabalho, atendendo aos princípios e normas contábeis, bem como aos códigos de boa governança corporativa.

Ainda, observou-se que a Autoavaliação de Desempenho fortalece uma influência negativa do Locus de Controle Interno no Comportamento Disfuncional na Auditoria, indicando que os auditores independentes pesquisados que apresentaram características individuais voltadas ao Locus de Controle Interno, seu esforço e dedicação refletem positivamente no seu nível de desempenho, fato que contribui para a obtenção de sucesso na firma, sem que auditor sinta a necessidade de estabelecer práticas disfuncionais para o alcance de seus objetivos.

Os achados contribuem por demonstrar aos órgãos reguladores, os fatores individuais dos auditores que podem prejudicar a qualidade da auditoria, devido a associação com o comportamento disfuncional, além disso, apresenta evidências de firmas Big Four, que possuem predominância no cenário nacional e internacional. Em termos teóricos, contribui com a abordagem comportamental da contabilidade, aumentando a compreensão de antecedentes do comportamento disfuncional do auditor, com o intuito de estimular novas pesquisas de consequentes, e de mecanismos de inibição de tal comportamento, uma vez que o trabalho do auditor é extremamente importante para a qualidade das demonstrações financeiras.

O Locus de Controle Externo não apresentou influência significativa no Comprometimento Organizacional e na Autoavaliação de Desempenho, resultado este que indica à necessidade de mais estudos para compreender essas relações, visto que estudos anteriores encontraram relações significativas para as variáveis. Também, fatores individuais do auditor de Locus de Controle Interno e de Comprometimento Organizacional não apresentaram influência direta no Comportamento Disfuncional na Auditoria. Este resultado pode estar relacionado à instituição de sistemas de controle como mecanismos de governança corporativa para redução de riscos de manipulações e fraudes, bem como comportamentos oportunistas, corroborados com o estabelecimento de políticas e valores básicos das firmas, a fim de proporcionar maior comprometimento dos auditores com os objetivos e a integridade da firma, em que estas inferências podem ser melhor exploradas em estudos futuros.

Recomenda-se ainda, para futuras pesquisas a aplicação deste constructo em outras amostras, análise por meio de outras técnicas estatísticas, a inclusão de outras variáveis no modelo observadas em estudos anteriores como justiça distributiva, procedimental, stress, sexo, experiência, personalidade, dentre outras e a replicação deste estudo com a finalidade de confirmar os achados não conclusivos. Indica-se a análise de um modelo teórico mais simples da relação entre locus de controle e comportamento disfuncional, em que outras variáveis poderiam ser utilizadas como de controle, o que iria beneficiar a discussão teórica do estudo. Também, recomenda-se a análise dos fenômenos entre os grupos de auditores sêniores, sócios e assistentes de auditoria, a fim de avaliar diferenças de percepções.

Como limitações, a presente pesquisa considera a amostra, uma vez a quantidade de respondentes não foi tão elevada, o que pode prejudicar a generalização dos resultados, também, analisou-se somente auditores de firmas Big Four, pois entendeu-se que estas possuem qualidade de auditoria superior, por isso da escolha. Assim, esta limitação de análise somente de firmas Big Four indica a necessidade de estudos futuros analisar este contexto com firmas não Big Four, e que tendem a ter um menor nível de qualidade de auditoria e deste modo, os resultados podem se comportar de forma diferenciada. Ainda, como limitações considera-se a quantidade de constructos avaliados, o que pode ter inibido a participação de respondentes, por isso a necessidade em estudos futuros de análise de um modelo mais restrito.

Referências

- Agoglia, C. P., Hatfield, R. C. & Lambert, T. A. (2011). When do audit managers prefer staff to underreport time? *Accounting, Organizations and Society*, 44(1), 01-14. Retrived from <http://ssrn.com/abstract>.
- Aisyah, R. N., Sukirman, S., & Suryandari, D. (2014). Faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku disfungsional audit: penerimaan auditor bpk ri jateng. *Accounting Analysis Journal*, 3(1), 126-134. doi:10.15294/aaj.v3i1.4196
- Akhsan, M. F., & Utaminingsih, N. S. (2014). Pengaruh mediasi komitmen organisasi dan turnover intentions terhadap determinan perilaku premature sign off. *Accounting Analysis Journal*, 3(2), 156-167. doi:10.15294/aaj.v3i2.4177
- Alderman, C. W., & Deitrick, J. W. (1982). Auditors' perceptions of time budget pressures and premature sign-offs: A replication and extension. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 1(2), 54-68.
- Alkautsar, A. (2014). Locus of Control, Commitment Profesional and Dysfunctional Audit Behaviour. *International Journal of Humanities and Management Sciences*, 2(1), 35-38.
- Allen, N. J. & Meyer, J. P. (1990). The measurement and antecedents of affective, continuance and normative commitment to the organization. *Journal of Occupational Psychology*, 63 (1), 1-18.
- Andani, N. M. S., & Mertha, I. (2014). Pengaruh time pressure, audit risk, professional commitment dan locus of control pada penghentian prematur prosedur audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 6(2), 185-196.
- Andrisani, P. J., & Nestel, G. (1976). Internal-external control as contributor to and outcome of work experience. *Journal of Applied Psychology*, 61(2), 156-165. doi:10.1037/0021-9010.61.2.156
- Bastos, A. V. B. (1991). Validação da escala de locus de controle no trabalho (Spector, 1988). *PSICO*, 22(2), 133-154.
- Bernd, D. C., & Beuren, I. M. (2021). Percepção de justiça organizacional e seus reflexos na satisfação e intenção de turnover de auditores internos. *Revista Universo Contábil*, 16(1), 07-26.
- Brownell, P. (1981). Participation in budgeting, locus of control and organizational effectiveness. *Accounting Review*, 844-860.
- Bryan, D. O., Quirin, J. J. & Donnelly, D. P. (2005). Locus Of Control And Dysfunctional Audit Behavior. *Journal of Business & Economics Research*, 3(10), 09-14. doi:10.19030/jber.v3i10.2813

- Bryan, D. O., Quirin, J. J., & Donnelly, D. P. (2005). Locus Of Control And Dysfunctional Audit Behavior. *Journal of Business & Economics Research (JBER)*, 3(10), 9-14. doi:10.19030/jber.v3i10.2813
- Chairunnisa, D., & Idrus, R. (2015). Pengaruh locus of control, komitmen organisasi, kinerja auditor, dan turnover intention terhadap perilaku menyimpang dalam audit. *Jurnal Online Mahasiswa (JOM) Bidang Ilmu Ekonomi*, 1(2), 1-16.
- Cunha, L. C., Lavarda, C. E. F., & Cunha, P. R. D. (2017). Pesquisa Comportamental em Auditoria: Classificação de Estudos do Período de 2004 A 2015. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 12(2).
- Damascena, L. G., França, R. D., & Silva, J. D. G. (2015). Relação entre Locus de Controle e Resiliência: Um Estudo com Profissionais Contábeis. In: XXXIX Encontro da ANPAD. Belo Horizonte/MG. *Anais...*, Belo Horizonte/MG.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199. doi:10.1016/0165-4101(81)90002-1
- Degenhart, L., & da Cunha, P. R. (2020). Influência do Comportamento do Líder no Desempenho da Equipe de Auditoria. *RAGC*, 8(33).
- Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & Bryan, D. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior: An explanatory model using auditors' personal characteristics. *Behavioral Research in Accounting*, 15(1), 87-110. doi:10.2308/bria.2003.15.1.87
- Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan, D. (2011). Attitudes toward dysfunctional audit behavior: The effects of locus of control, organizational commitment, and position. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 19(1), 95-108. doi:10.19030/jabr.v19i1.2151
- Dutra, M. H., Alberton, L., Camargo, R. D. C. C. P., & Camargo, R. V. W. (2013). Competências do auditor: um estudo empírico sobre a percepção dos auditados das empresas registradas na CVM. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 32(3), 37-55. doi:10.4025/enfoque.v32i3.17231
- Fatimah, A. (2012). Karakteristik Personal Auditor sebagai Anteseden Perilaku Disfungsional Auditor dan Pengaruhnya terhadap Kualitas Hasil Audit. *Jurnal Manajemen dan Akuntansi*, 1(1), 1-12.
- Fiolleau, K., Libby, T., & Thorne, L. (2018). Dysfunctional behavior in organizations: insights from the management control literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 37(4), 117-141.
- Ghorbanpour, Z., Dehnavi, H. D., & Heyrani, F. (2014). Examination of Auditor Acceptance of Dysfunctional Behavior Using a Heuristic Model. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 4(1), 41-51. doi:10.6007/IJARAFMS/v4-i1/509
- Hehanusa, M. (2013). Pengaruh Locus of Control terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Audit dengan Kinerja Auditor sebagai Variabel Mediasi. *Jurnal Ekonomi*, 7(2), 211-219.
- Hyatt, T. A., & Prawitt, D. F. (2001). Does congruence between audit structure and auditors' locus of control affect job performance?. *The Accounting Review*, 76(2), 263-274. doi:10.2308/accr.2001.76.2.263
- Irawati, Y., & Mukhlisin, T. A. P. (2005). Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo*, 929-940.

- Khan, S., Panatik, S. A., & Saat, M. (2014). Dysfunctional audit behaviors: an exploratory study in Pakistan. In: 5th International Graduate Conference on Engineering Science & Humanity, Skudai Johor Bahru. *Anais...*, IGCESH-2014, 19 – 21, Universiti Teknologi Malaysia.
- Kingori, J. L. (2003). *The Reduction of Dysfunctional Audit Practices Through the Amplification of Ethical Obligation* (Doctoral dissertation, Southern Illinois University.).
- Lefcourt, H. M. (1982). *Locus of control: Current trends in theory and research*. 2. ed. Hillsdale, NJ: Erlbaum.
- Lightner, S. M., Leisenring, J. J., & Winters, A. J. (1983). Underreporting chargeable time. *Journal of Accountancy*, 155(1), 52-57.
- 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. doi:10.1016/0361-3682(91)90017-9
- Medeiros, C. A. F. & Enders, W. T. (1998). Validação do modelo de conceitualização de três componentes do comprometimento organizacional (Meyer e Allen, 1991). *Revista de Administração Contemporânea*, 2, 67-87.
- Mowday, R. T., Steers, R. M., & Porter, L. W. (1979). The measurement of organizational commitment. *Journal of Vocational Behavior*, 14(2), 224-247. doi:10.1016/0001-8791(79)90072-1
- Otley, D. T., & Pierce, B. J. (1995). The control problem in public accounting firms: An empirical study of the impact of leadership style. *Accounting, Organizations and Society*, 20(5), 405-420. doi:10.1016/0361-3682(95)00003-R
- Paino, H., Ismail, Z., & Smith, M. (2014). Modelling dysfunctional behaviour: individual factors and ethical financial decision. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 145, 116-128. doi:10.1016/j.sbspro.2014.06.018
- Paino, H., Smith, M., & Ismail, Z. (2012). Auditor acceptance of dysfunctional behaviour: An explanatory model using individual factors. *Journal of Applied Accounting Research*, 13(1), 37-55. doi:10.1108/09675421211231907
- Paino, H., Thani, A., & Idris, S. (2011). Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior: The Effect of Budget Emphasis, Leadership Behavior, and Effectiveness of Audit Review. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 7(12), 1344-1351.
- Public Oversight Board. (2000). *AICPA's Public Oversight Board: Panel of Audit Effectiveness*, American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), New York, NY.
- Rauterkus, S. Y., & Song, K. (2005). Auditor's reputation and equity offerings: the case of Arthur Andersen. *Financial Management*, 34(4), 121-135. doi:10.1111/j.1755-053X.2005.tb00121.x
- Robbins, S. P. (1999). *Comportamento Organizacional*. 8ª ed. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos.
- Rotter, J. B. (1966). Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement. *Psychological Monographs: General and applied*, 80(1), 1-28. doi:10.1037/h0092976
- Sant'ana, C. F. (2015). *Influência de Fatores Individuais de Auditores Independentes da Região Sul do Brasil no Comportamento Disfuncional na Auditoria*. Dissertação de mestrado. Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, SC, Brasil.

- Shapeero, M., Chye Koh, H., & Killough, L. N. (2003). Underreporting and premature sign-off in public accounting. *Managerial Auditing Journal*, 18(6/7), 478-489. doi:10.1108/02686900310482623
- Siqueira, M. M. M. (2008). *Medidas do comportamento organizacional: ferramentas de diagnóstico e de gestão*. Porto Alegre: Artmed.
- Smith, W. R., & Hutton, M. R. (2011). Underreporting time: An analysis of current tax practice. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 11(1), 39-45.
- Sweeney, B., & Pierce, B. (2004). Management control in audit firms: A qualitative examination. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 17(5), 779-812. doi:10.1108/09513570410567818
- Veloza, E. J., Pinheiro, L. B., Santos, M. J. A. D & Cardozo, J. S. S. (2014). Concentração de Firmas de Auditoria: Atuação das Big Four no Cenário Empresarial Brasileiro. *Pensar Contábil*, 15 (58).
- Wahyudi, I., Lucyanda, J., & Suhud, L. H. (2011). Praktik Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit. *Media Riset Akuntansi*, 1(2), 125–140.
- Wahyudin, A., Anisykurlillah, I., & Harini, D. (2011). Analisis dysfunctional audit behavior: sebuah pendekatan karakteristik personal auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 3(2), 67-76.
- Weningtyas S., Doddy S., & Hanung T. (2007). Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi*, 9, Padang. 23-26, Agustus, 2006.
- Wetmiller, R. J. (2021). The copycat effect: do social influences allow peer team members' dysfunctional audit behaviors to spread throughout the audit team?. *Journal of Applied Accounting Research*.

APÊNDICE

QUESTIONÁRIO - INFLUÊNCIA DOS FATORES INDIVIDUAIS DO AUDITOR NO COMPORTAMENTO DISFUNCIONAL NA AUDITORIA INDEPENDENTE

SEÇÃO 1: Por favor, marque a caixa correspondente.

1- Indique o Gênero:

() Masculino

() Feminino

2- Indique sua Idade (em anos):

3- Qual o seu grau de escolaridade?

() Bacharel

() Especialização

() Mestrado

() Doutorado

() Pós-doutorado

4- Indique o período de trabalho (em anos) com a empresa atual:

5- Indique o tempo de trabalho (em anos) na profissão contábil:

SEÇÃO 2

Leia as afirmativas abaixo e assinale a opção que mais se aproxima de sua percepção adotando a seguinte escala de 1 (Discordo totalmente) até 5 (Concordo totalmente):

1- Conseguir o trabalho que se deseja é principalmente uma questão de sorte.

1 - Discordo Totalmente.

2 - Discordo Parcialmente.

3 - Não concordo nem discordo.

4 - Concordo Parcialmente.

5 - Concordo Totalmente.

2. Conseguir a remuneração desejada é principalmente uma questão de sorte.

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.
- 5 - Concordo Totalmente

3. Para conseguir um trabalho realmente bom, você precisa ter parentes ou amigos em altas colocações.

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.
- 5 - Concordo Totalmente.

4. Ser promovido ou não é questão de sorte. *

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.
- 5 - Concordo Totalmente.

5. Para conseguir um bom emprego é mais importante quem você é do que o que você sabe fazer (conhecimentos, habilidades).

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.
- 5 - Concordo Totalmente.

6. Para ser bem sucedido financeiramente, você deve conhecer as pessoas certas.

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.
- 5 - Concordo Totalmente.

7. Na maioria dos empregos é preciso muita sorte para conseguir ser um empregado excelente.

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.
- 5 - Concordo Totalmente.

8. A principal diferença entre pessoas que conseguem muito dinheiro daqueles que conseguem pouco é a sorte de cada um.

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.
- 5 - Concordo Totalmente.

9. O trabalho será uma atividade positiva ou não a depender de como o trabalhador o encara.

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.
- 5 - Concordo Totalmente.

10. Na maioria dos empregos as pessoas podem conseguir o que querem.

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.
- 5 - Concordo Totalmente.

11. Se você sabe o que quer você pode achar o emprego certo.

- 1 - Discordo Totalmente.
- 2 - Discordo Parcialmente.
- 3 - Não concordo nem discordo.
- 4 - Concordo Parcialmente.

5 - Concordo Totalmente.

12. Se os empregados não estão satisfeitos com uma decisão do seu chefe devem tentar corrigir a situação.

1 - Discordo Totalmente.

2 - Discordo Parcialmente.

3 - Não concordo nem discordo.

4 - Concordo Parcialmente.

5 - Concordo Totalmente.

13. A maioria das pessoas é capaz de realizar bem o seu trabalho desde que se esforce para tanto.

1 - Discordo Totalmente.

2 - Discordo Parcialmente.

3 - Não concordo nem discordo.

4 - Concordo Parcialmente.

5 - Concordo Totalmente.

14. As promoções são dadas a empregados que desempenham bem suas tarefas.

1 - Discordo Totalmente.

2 - Discordo Parcialmente.

3 - Não concordo nem discordo.

4 - Concordo Parcialmente.

5 - Concordo Totalmente.

15. Empregados que desempenham bem suas tarefas geralmente são recompensados por isso.

1 - Discordo Totalmente.

2 - Discordo Parcialmente.

3 - Não concordo nem discordo.

4 - Concordo Parcialmente.

5 - Concordo Totalmente.

16. A maioria dos empregados tem mais influência sobre os seus supervisores do que eles pensam que têm.

1 - Discordo Totalmente.

2 - Discordo Parcialmente.

3 - Não concordo nem discordo.

4 - Concordo Parcialmente.

5 - Concordo Totalmente.

SEÇÃO 3

As perguntas da Seção deverão ser respondidas seguindo a escala de 1 (Discordo totalmente) até 5 (Concordo totalmente):

1. Eu ficaria mais propenso a aceitar a finalização antecipada da aplicação de testes de auditoria, se:

	1 - Discordo Totalmente.	2 - Discordo Parcialmente.	3 - Nem concordo nem discordo.	4 - Concordo Parcialmente.	5 - Concordo Totalmente.
1 - Acredito que a etapa completa de auditoria não vai encontrar nada de errado					
2 - Em auditorias anteriores não houve problemas com sistemas e registros do cliente					
3 - Forte preocupação do supervisor para a conclusão da etapa de auditoria – pressão do supervisor					
4 - Acredito que a etapa de auditoria é desnecessária					

2. Eu ficaria mais propenso a aceitar sub-notificação de tempo da auditoria, que refere-se a terminar o procedimento ou etapa de auditoria antes do tempo orçado, se:

	1 - Discordo Totalmente.	2 - Discordo Parcialmente.	3 - Nem concordo nem discordo.	4 - Concordo Parcialmente.	5 - Concordo Totalmente.
5 - Melhora as chances de promoção e ascensão na empresa					
6 - Melhora a avaliação de desempenho					
7 - É sugerido pelo supervisor imediato					
8 - Outros relatórios de tempo são considerados					

3. Eu ficaria mais propenso a aceitar a alteração/substituição de procedimentos de auditoria se:

	1 - Discordo Totalmente.	2 - Discordo Parcialmente.	3 - Nem concordo nem discordo.	4 - Concordo Parcialmente.	5 - Concordo Totalmente.
9 - Acredito que o procedimento de auditoria original fosse desnecessário					
10 - Em auditorias anteriores não houve problemas com os sistemas e registros do cliente					
11 - Não acredito que o procedimento original iria encontrar algo errado					
12 - Auditores sob muita pressão de tempo para concluir a auditoria					

SEÇÃO 4

As perguntas da Seção deverão ser respondidas seguindo a escala:

- 1 - Bem abaixo da média.
- 2 - Abaixo da Média.
- 3 - Na média.
- 4 - Acima da média.
- 5 - Bem acima da média.
- 6 – Não se aplica.

1. Como você auto avalia o seu desempenho no que diz respeito:

	1 - Bem abaixo da média.	2 - Abaixo da Média.	3 - Na média.	4 - Acima da média.	5 - Bem acima da média.	6 – Não se aplica.
1 - Ao planejamento da auditoria (isto é, determinação de metas, políticas orçamentárias, preparação de agendas)?						
2 - À realização de testes de auditoria?						
3 - À coordenação (ou seja, na troca de informações com outras pessoas, na organização de reuniões, outros)?						
4 - À supervisão (ou seja, na direção, aconselhamento e no treinamento de subordinados)?						

5 - Ao pessoal (ou seja, no recrutamento de pessoal e nas entrevistas de emprego)?						
6 - À representação (ou seja, na promoção dos interesses gerais da organização)?						
7 - Ao seu desempenho geral?						

SEÇÃO 5

Nesta seção, as questões de 1 a 5 deverão ser respondidas seguindo a escala de 1 (Nada) até 5 (Extremamente). E as questões de 6 a 13, deverão ser assinaladas de acordo com a escala de 1 (Discordo totalmente) até 5 (Concordo totalmente).

1. A empresa onde trabalho faz-me sentir orgulhoso dela.

- 1 - Nada.
- 2 - Pouco.
- 3 - Mais ou menos.
- 4 - Muito.
- 5 - Extremamente.

2. A empresa onde trabalho faz-me sentir contente com ela.

- 1 - Nada.
- 2 - Pouco.
- 3 - Mais ou menos.
- 4 - Muito.
- 5 - Extremamente.

3. A empresa onde trabalho faz-me sentir entusiasmado com ela.

- 1 - Nada.
- 2 - Pouco.
- 3 - Mais ou menos.
- 4 - Muito.
- 5 - Extremamente.

4. A empresa onde trabalho faz-me sentir interessado por ela.

- 1 - Nada.
- 2 - Pouco.
- 3 - Mais ou menos.
- 4 - Muito.

5 - Extremamente.

5. A empresa onde trabalho faz-me sentir animado com ela.

1 - Nada.

2 - Pouco.

3 - Mais ou menos.

4 - Muito.

5 - Extremamente.

Pedir demissão da empresa onde trabalho e ir trabalhar para outra empresa não valeria a pena porque eu:

	1 - Discordo Totalmente.	2 - Discordo Parcialmente.	3 - Nem concordo nem discordo.	4 - Concordo Parcialmente.	5 - Concordo Totalmente.
6 - Teria dificuldades para ganhar um salário tão bom quanto o que tenho hoje.					
7 - Jogaria fora todos os esforços que fiz para chegar aonde cheguei dentro desta empresa.					
8 - Perderia a estabilidade no emprego que tenho hoje nesta empresa (garantias de não ser demitido).					
9 - Teria dificuldade para conseguir outro cargo que me desse o mesmo prestígio que tenho com o meu cargo atual.					
10 - Demoraria a encontrar em outra empresa pessoas tão amigas quanto as que eu tenho hoje entre meus colegas de trabalho dentro desta empresa.					
11 - Perderia a liberdade que tenho de realizar meu trabalho dentro desta empresa.					
12 - Estaria desperdiçando todo o tempo que já me dediquei a esta empresa.					

13 - Deixaria para trás tudo o que já investi nesta empresa.					
14 - Estaria prejudicando minha vida profissional.					
15 - Demoraria a conseguir ser tão respeitado em outra empresa como sou hoje dentro desta empresa.					
16 - Deixaria de receber vários benefícios que esta empresa oferece aos seus empregados (vale-transporte, convênios médicos, vale-refeição, etc.).					
17 - Teria mais coisas a perder do que a ganhar com este pedido de demissão.					
18 - Perderia o prestígio que tenho hoje por ser empregado desta empresa.					
19 - Levaria muito tempo para me acostumar a um novo trabalho.					
20 - Estaria jogando fora todo o esforço que fiz para aprender as tarefas do meu cargo atual.					

21. Continuar trabalhando nesta empresa é uma forma de retribuir o que ela já fez por mim.

- 1 - Discordo totalmente.
- 2 - Discordo.
- 3 - Nem concordo nem discordo.
- 4 - Concordo.
- 5 - Concordo totalmente.

22. É minha obrigação continuar trabalhando para esta empresa.

- 1 - Discordo totalmente.
- 2 - Discordo.
- 3 - Nem concordo nem discordo.
- 4 - Concordo.
- 5 - Concordo totalmente.

23. Eu seria injusto com esta empresa se pedisse demissão agora e fosse trabalhar para outra.

- 1 - Discordo totalmente.
- 2 - Discordo.
- 3 - Nem concordo nem discordo.
- 4 - Concordo.
- 5 - Concordo totalmente.

24. Neste momento esta empresa precisa dos meus serviços.

- 1 - Discordo totalmente.
- 2 - Discordo.
- 3 - Nem concordo nem discordo.
- 4 - Concordo.
- 5 - Concordo totalmente.

25. Seria desonesto de minha parte ir trabalhar para outra empresa agora.

- 1 - Discordo totalmente.
- 2 - Discordo.
- 3 - Nem concordo nem discordo.
- 4 - Concordo.
- 5 - Concordo totalmente.

26. É a gratidão por esta empresa que me mantém ligado a ela.

- 1 - Discordo totalmente.
- 2 - Discordo.
- 3 - Nem concordo nem discordo.
- 4 - Concordo.
- 5 - Concordo totalmente.

27. Esta empresa já fez muito por mim no passado.

- 1 - Discordo totalmente.
- 2 - Discordo.
- 3 - Nem concordo nem discordo.
- 4 - Concordo.
- 5 - Concordo totalmente.

- () Eu aceito e permito que estes dados sejam utilizados para análise da pesquisa, ficando assegurado meu anonimato.
- () Eu não aceito e não permito que estes dados sejam utilizados para análise da pesquisa.