



TENDÊNCIAS ATUAIS E PERSPETIVAS FUTURAS EM ORGANIZAÇÃO DO CONHECIMENTO

ATAS DO III CONGRESSO ISKO ESPANHA-PORTUGAL
XIII CONGRESSO ISKO ESPANHA

Universidade de Coimbra, 23 e 24 de novembro de 2017

Com a coordenação de

Maria da Graça Simões, Maria Manuel Borges

TÍTULO

Tendências Atuais e Perspetivas Futuras em Organização do Conhecimento: atas do III Congresso ISKO Espanha e Portugal - XIII Congresso ISKO Espanha

COORDENADORES

Maria da Graça Simões
Maria Manuel Borges

EDIÇÃO

Universidade de Coimbra. Centro de Estudos Interdisciplinares do Século XX - CEIS20

ISBN

978-972-8627-75-1

ACESSO

<https://purl.org/sci/atas/isko2017>

COPYRIGHT

Este trabalho está licenciado com uma Licença Creative Commons - Atribuição 4.0 Internacional (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.pt>)

OBRA PUBLICADA COM O APOIO DE



FLUC FACULDADE DE LETRAS
UNIVERSIDADE DE COIMBRA



CEIS 20
CENTRO DE ESTUDOS
INTERDISCIPLINARES
DO SÉCULO XX
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

FCT
Fundação para a Ciência e a Tecnologia
MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA E ENSINO SUPERIOR

PROJETO UID/HIS/00460/2013



TAXONOMIA COMO INSTRUMENTO AUXILIAR PARA ESCOLHA DE PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA CONTABIL

José Humberto da Cruz Cunha

Universidade de Brasília (UnB), 0000-0003-0210-9854, jhccruzeiro@yahoo.com.br

RESUMO Estuda o uso da taxonomia como instrumento auxiliar para a escolha de procedimentos no processo de auditoria. Há inicialmente a construção da taxonomia com o objetivo de classificar distorções contábeis numa estrutura documentária representativa do processo de auditoria, utilizando a classificação facetada na intenção de formar trilhas objetivas nessa estrutura classificatória. Esse processo decisório inicia-se com a análise de risco de distorções contábeis e termina na escolha de procedimentos pelo auditor. As relações lógicas entre termos de diferentes categorias representam o processo de auditoria e proporcionam fundamento teórico para decisões do auditor quanto à escolha de seus procedimentos, tendo como base os aspectos dos riscos de distorções das demonstrações contábeis. No sentido prático, houve a análise de conteúdo nos papéis de trabalho de uma auditoria executada pelo Tribunal de Contas da União, órgão de auditoria das contas públicas do Governo Federal brasileiro. É um estudo exploratório que tem como procedimento técnico o levantamento bibliográfico e a pesquisa documental, os quais subsidiam as análises qualitativas. Os resultados obtidos indicam essa taxonomia como instrumento auxiliar às decisões dos auditores para a escolha de procedimentos. Há ainda indício de redução de subjetividade à medida que as escolhas do auditor passam por processos fundamentados em relações lógicas da Teoria do Conceito, considerando que a sequência lógica do processo de auditoria está representada na estrutura de classificação documentária, onde tais etapas evidenciam sequências objetivas no processo de análise de risco de distorções até a escolha de procedimentos.

PALAVRAS-CHAVE *Taxonomia, auditoria, classificação facetada, procedimentos de auditoria, redução de risco.*

ABSTRACT This is a study about taxonomy as an auxiliary device used by decision making for an accounting audit process. First, there is a taxonomy developed from financial distortion risks, classified based on a documentary structure that represents the audit process steps. A faceted classification was used considering its flexibility, and interested to make logical relations on audit trail. That decision making process starts by financial risk analysis and ends on audit procedures choice. The logical relationships between terms on different categories represent the audit process and provide a theory support for the auditor. After a theoretical taxonomy development, there is a documentary research combined with a content analysis on audit paper works from The Federation Audit Board of Brazil (Tribunal de Contas da União/TCU) to apply that model with a real case. That is an exploratory study using a bibliographical and documental research to support the qualitative approach. As results, it indicates the taxonomy as an auxiliary device to auditor's decision making to pick procedures based on risk analysis on a objective way. It indicates a subjective aspects reduction by that process based on logical relationships under Conceptual Theory. Also, it concerns that the logical steps on audit trail is represented on documentary classification structure, and it shows an objective steps on process for choosing procedures stand on risk analysis.

KEY WORDS *Taxonomy, audit, faceted classification, audit procedures, risk reduction.*

COPYRIGHT Este trabalho está licenciado com uma Licença Creative Commons - Atribuição 4.0 Internacional (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.pt>)

INTRODUÇÃO

O processo de auditoria contábil possui subjetividade nas decisões do auditor, o que é normalmente conhecido como risco de detecção, e diretamente influencia o risco de auditoria (Boynton & Johnson & Kell, 2002; Longo, 2011). Por outro lado, tem-se a taxonomia como estrutura para organização e recuperação de informações em linguagem documentária, com potencial de objetividade (Campos & Gomes, 2008; Baptista & Araujo Junior & Carlan, 2010; Sousa & Araujo Junior, 2013). Diante dessa realidade e interessado em reduzir a subjetividade nas decisões do auditor, busca-se estudar a utilização da taxonomia para essa finalidade. Assim, tem-se a seguinte pergunta de pesquisa: *Como a taxonomia pode auxiliar o auditor na escolha de procedimentos?*

Na literatura contábil, as metodologias de auditoria não possuem um padrão e cada empresa tem sua forma de executar, desde que obedeçam a legislação aplicada (Yoshitake, 2009; Boynton & Johnson & Kell, 2002). Essa flexibilidade e a diferença entre níveis de conhecimento dos auditores deixam mais evidente o risco de detecção na auditoria contábil. Em geral, os procedimentos são escolhidos após a análise de riscos de distorções nas demonstrações financeiras, provenientes de erros ou fraudes. Especificamente, a possibilidade de escolha, aplicação e interpretação inadequada dos procedimentos, dependente de aspectos subjetivos intrínsecos ao auditor (Almeida, 2010; Boynton & Johnson & Kell, 2002; Yoshitake, 2009; Whittington, Delaney, 2011; Beasley et al, 2015).

Todavia, a taxonomia é um sistema de classificação que apoia o acesso à informação permitindo classificar, alocar, recuperar e comunicar informações em um sistema de maneira lógica, destinando-se a inúmeras finalidades, às quais todas objetivam classificar e organizar (Baptista & Araujo Junior & Carlan, 2010; Sousa & Araujo Junior, 2013). Sendo assim, o estudo da sua inserção no processo de auditoria tem a finalidade de organizar, classificando erros e fraudes em uma linguagem documentária, de maneira que auxilie o auditor a percorrer passos mais precisos (objetivos) na escolha dos procedimentos a serem aplicados (reduzindo espaços para subjetividade).

A decisão sobre qual procedimento utilizar para determinado risco é de natureza tática. Os impactos do planejamento das decisões tática causam um impacto menor que um trabalho gerado por atitudes não pensadas (Aziza & Kaplan & Fitts & Norton, 2013; Parnell, Bresnick & Tani & Johnson, 2013). Na visão dos autores, as decisões táticas direcionam diretamente as operacionais para atingir aos objetivos máximos da estratégia da organização. E, de acordo com Coleman (2012, p. 67) “gerenciamento de risco requer a execução de decisões táticas e estratégicas para controlar os riscos que deveriam ser controlados e explorar os riscos que deveriam ser explorados”. A auditoria é essencialmente executada a partir da identificação e gerenciamento de riscos que afetem as informações contábeis.

Utilizando a taxonomia proposta, as decisões táticas na escolha e aplicação de procedimentos de auditoria são formadas em um processo com lastro documental, uma trilha. Isso acontece a partir do uso de uma estrutura com regras e padrões definidos. No caso da taxonomia, esse caminho possui um padrão que permite o processamento da linguagem natural para então tornar-se padronizada. Essa estrutura mapeia trilhas conceituais na auditoria e focaliza na indicação de procedimentos com base nos riscos classificados, numa rota que colabora para redução da subjetividade natural do processo de

auditoria. “A classificação é uma função importante para a transparência e o compartilhamento de informações, que são caminhos seguros para a tomada de decisão” (Sousa, 2003, p.240).

Ao falar de distorções contábeis provenientes de erros ou fraudes, é entendido que são lições aprendidas pelos auditores e são relatadas em papéis de trabalho e na literatura da área. A expressão Lições Aprendidas “refere-se a aprendizagem de projetos, caminhos do conhecimento que tem (a) mérito (qualidade), (b) merecimento (valor), ou significado (importância)” (Thomas, 2015, p. 5). O valor do aprendizado está em evitar a repetição de experiências ruins e em repetir experiências de sucesso. No caso das Lições Aprendidas pela taxonomia proposta, trata-se da tentativa de evitar novamente erros e fraudes (Milton, 2010).

No contexto de aplicação da taxonomia na auditoria, assumimos aqui que a taxonomia é uma forma de representação do conhecimento do auditor aplicada à organização e recuperação da informação, no caso lições aprendidas. Segundo Bräscher e Carlan (2010, p. 159), “no domínio das representações do conhecimento, as taxonomias são instrumentos que organizam logicamente os conteúdos informacionais”. Assim, a taxonomia de lições aprendidas, uma ferramenta de linguagem documentária que armazena riscos de distorções contábeis possui um conjunto de informações que acessa o âmbito do conhecimento no momento em que o auditor toma decisões a partir do uso dessas informações.

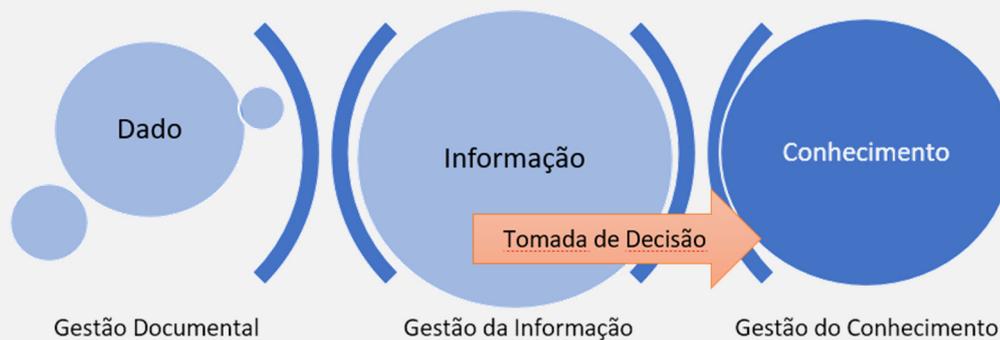


Figura 1: Acesso ao conhecimento através da tomada de decisão utilizando linguagem documentária.

Referência: elaboração própria.

Em relação aos estudos que tratam da taxonomia com aplicação na área contábil, a abordagem em gestão de risco na auditoria contábil assim como estrutura proposta são aspectos inovadores na Ciência da Informação. A taxonomia com a finalidade de auxiliar na identificação de problemas já acontece em outras áreas do conhecimento foram levantados. Na Aviação Civil e na Prevenção de Acidentes de Trânsito, por exemplo, foi observado que há o uso da taxonomia no sentido de auxiliar a auditoria quanto à validação e checagem de manutenção, auxiliando na gestão de riscos de acidentes (Hsiao, 2011). Entretanto essas são taxonomias hierárquicas ou de problemas ou de procedimentos. No caso dessa pesquisa tem-se a proposta de uma taxonomia única que classifica distorções (problemas) e na mesma estrutura permite identificar os procedimentos. E, diante dessa complexidade utiliza-se a classificação facetada.

A classificação facetada vai além da hierárquica permitindo uma relação analítico-sintética, apresentada por Ranganathan (1960) como caracterizada pela combinação de números em diferentes unidades de arranjos designando permutações e combinações, onde números de classes para toda possibilidade de assuntos podem ser construídos. Em seguida, Vickery (1966, p.9) apresenta o sistema de classificação facetada fundamentado no princípio da coordenação de conceito, onde há a combinação de dois ou mais

símbolos, onde cada qual possui seu grupo conceitual independente. Tais relações focam um determinado conteúdo onde as categorias e os termos relacionados possuem relações lógicas.

Além disso, a construção dos conceitos de cada faceta e dos seus respectivos termos são moldados pela Teoria do Conceito explanada por Dahlberg (1978), onde o conjunto de características de determinado termo formam seu conceito. E, no âmbito da faceta, o conjunto de características dos termos compõem seus conceitos em sentido lógico.

De maneira geral, segundo Baptista, Araujo Junior e Carlan (2010), as taxonomias adquirem importância no contexto das organizações, como instrumentos auxiliares à gestão do conhecimento e na organização e recuperação da informação. Elas garantem que todas as aplicações da instituição utilizem a mesma linguagem para organizar, armazenar e apresentar a informação, facilitando e permitindo o acesso e a recuperação da informação. De igual maneira, numa estrutura classificatória a relação entre termos de diferentes facetas é fundamentada com tais relações lógicas conceituais.

Sendo assim, o objetivo aqui é estudar o uso da taxonomia como instrumento auxiliar para a escolha de procedimentos no processo de auditoria.

Interessado em atingir o objetivo geral, fez-se necessária:

- 1) a análise conceitual para a construção de uma metodologia de uma taxonomia atrelada ao processo de auditoria, a partir da aplicação como modelo de representação de lições aprendidas, observando como variáveis: (a) aos aspectos conceituais para composição das categorias da taxonomia; (b) as relações lógicas entre atributos e conceitos; e, (c) as relações de equivalência, hierárquica e de associação entre os termos.
- 2) a partir de caso prático, a verificação o risco de detecção na auditoria mediante as trilhas conceituais aqui analisadas, observando como variáveis: (a) os Riscos de Distorções, Afirmarções e Procedimentos; e, (b) pontos divergentes e convergentes entre as escolhas dos auditores e a sugestão do modelo proposto.

Quanto à metodologia, a pesquisa é qualitativa e exploratória, a qual acomete a interpretação para os problemas objetos da investigação e visa proporcionar maior familiaridade com o problema a fim de torna-lo explícito (Matias-Pereira, 2007; Flick, 2009). A construção da taxonomia deu-se mediante a pesquisa bibliográfica tendo em vista o levantamento e a análise dos aspectos conceituais do processo de auditoria, observando as questões intrínsecas à análise de risco e escolha de procedimentos, assim como na Ciência da Informação a respeito da estrutura da taxonomia enquanto linguagem documentária. A coleta de dados se dá a partir da pesquisa documental em papéis de trabalho de uma auditoria do Tribunal de Contas da União (TCU), órgão responsável pela auditoria das contas do Governo Federal brasileiro. A análise de conteúdo é utilizada para análise técnica desses dados coletados, visando manter a objetividade e a consistência nos resultados da pesquisa (Elo & Kyngas, 2007; Rossi & Serralvo & Joao, 2014).

DESENVOLVIMENTO E APLICAÇÃO DA TAXONOMIA

O processo de auditoria contábil foi descrito a partir de uma pesquisa bibliográfica, onde ficou entendido que tal processo inicia-se com a (1) análise de riscos de distorções relevantes – possibilidades de erros ou fraudes e, partir de então (2) identifica o objetivo do auditor referente à verificação se

determinado risco de fato existe e, por fim (3) escolhe e aplica o procedimento julgado adequado pelo auditor. Tais etapas antecedem a interpretação dos testes e elaboração do relatório (Yoshitake, 2009; Boynton & Johnson & Kell, 2002). Nesse sentido a essência da taxonomia seguiu o caminho lógico utilizado pelos auditores contábeis, respeitando essas três etapas como fundamentais na estrutura de classificação, sendo nomeadas como (1) Riscos, (2) Afirmações e (3) Procedimentos. Etapas com natureza conceituais distintas, porém inter-relacionadas no sentido lógico do processo de auditoria.

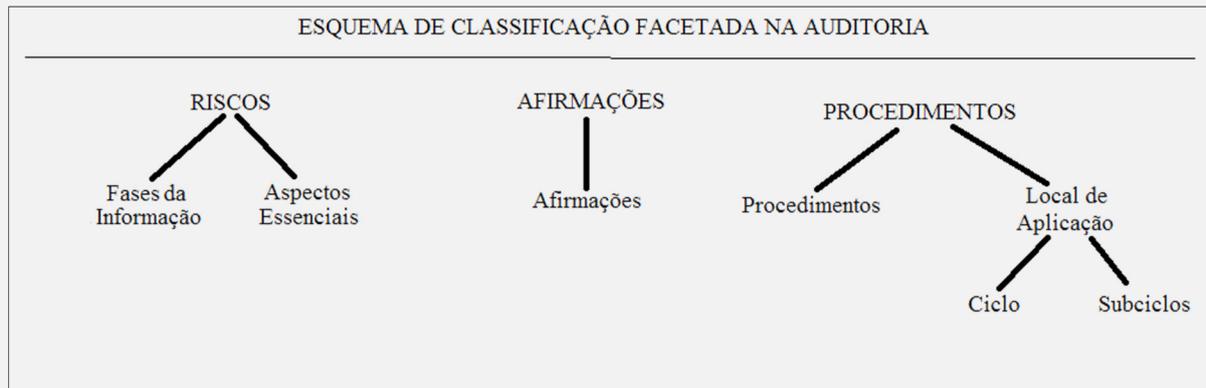


Figura 2. Esquema de Classificação Facetada na Auditoria.

Referência: elaboração própria.

Diante de naturezas distintas que transcende relações hierárquicas, nesse estudo foi desenvolvida a taxonomia nos moldes estruturais da classificação facetada exposta por Ranganathan (1960) e Vickery (1966), combinada com as relações lógicas proposta por Dahlberg (1978), formando assim uma trilha de auditoria que permite a organização das informações de riscos de distorções contábeis, mantendo a lógica processual da auditoria para permitir a identificação do procedimento recomendado para cada caso.

As relações apresentadas por Dahlberg (1978) são dadas pelas características em comum entre os conceitos, onde as relações lógicas atrelam os termos com o conceito da sua respectiva categoria e as relações semânticas entre as diferentes categorias de classificação. Interpretando essas relações lógicas à estrutura taxonômica facetada, as relações lógicas agrupam conceitos que compõem uma mesma faceta e, as relações semânticas conectam conceitos construindo o percurso de navegação.

As três etapas da figura 2 são relacionadas de maneira processual (percurso da navegação), onde originaram as seguintes facetas:

- **Fases da informação:** informações contábeis relacionadas às fases de reconhecimento, mensuração e evidenciação;
- **Aspectos essenciais:** características comuns que representam a essência de todas as distorções levantadas;
- **Afirmações:** aspectos associados às informações contábeis testadas pelos auditores;
- **Procedimentos:** testes substantivos aplicados pelo auditor para coleta e análise de riscos de distorções;
- **Ciclos de recursos:** categoria que classifica as informações em entradas e saídas econômicas e/ou financeiras; e
- **Subciclos de recursos:** subcategorias dos ciclos de recursos utilizadas em uma estrutura contábil abrangendo as informações contábeis.

Na relação de equivalência devem ser usadas notações que caracterizem a relação de equivalência entre os termos da taxonomia. As notações empregadas são:

- USE/NÃO USE: notação empregada para indicar o “termo” autorizado para uso; e
- UP: notação empregada para indicar “utilizado para”. Tem como finalidade indicar o “termo” não autorizado e apontar para o “termo” autorizado. As relações de equivalência representadas por USE/NÃO USE e UP são chamadas de remissivas;

Os nomes e conceitos de cada faceta, assim como os termos que as compõe são retirados do arcabouço conceitual contábil. O conjunto de termos de cada faceta contem aspectos que justificam o conceito da respectiva faceta. Os termos de uma faceta se relaciona com os das facetas subsequentes de maneira lógica através de uma relação entre os aspectos de cada termo. Isso respeita da Teoria do Conceito (Dahlberg, 1978) e preenche a observação das variáveis do objetivo específico 1: (a) aspectos conceituais para composição das categorias da taxonomia; (b) as relações lógicas entre atributos e conceitos; e, (c) as relações de equivalência, hierárquica e de associação entre os termos.

Tais relações lógicas são observadas entre as diferentes facetas, onde as relações entre elas correspondem a uma trilha na taxonomia (estrutura de linguagem documentária) que permite a classificação dos riscos identificados pelo auditor e, a partir da análise de seus aspectos conceituais continuar a classificação na sequência da estrutura até que haja a identificação e aplicação dos procedimentos de auditoria.

Após o desenvolvimento teórico, houve a validação técnica da taxonomia, onde riscos de distorções contábeis foram levantados na literatura contábil (num total de 75) para serem classificados. A medida que os riscos coletados são encaixados a cada termo nas respectivas facetas, a estrutura conceitual foi validada. O processo classificatório para validação consistiu classificar os riscos coletados a partir da análise de seus aspectos identificados na linguagem natural escrita na literatura contábil. Na classificação, para cada risco foram identificados seus procedimentos correspondentes, validando assim o processo entre análise do risco e a escolha dos procedimentos.

As informações para serem alocadas à trilha da estrutura taxonômica devem ser interpretadas observando suas características para a classe de entrada Fases da Informação. Nesse ponto, as informações em linguagem natural podem sofrer alterações de redação antes de serem inseridas no modelo. Algumas descrições de riscos mostram-se ambíguas quanto à classificação na faceta de entrada. Isso se dá pelo fato da linguagem natural conter ambiguidades e conflitos conceituais em uma mesma descrição. E ressalta a necessidade da linguagem documentária para reduzir a subjetividade na escolha e interpretação dos procedimentos.

Uma vez inseridos na taxonomia, devem seguir o restante da rota onde essas informações serão vinculadas às demais categorias posicionando-se para escolha dos procedimentos e seu identificação do respectivo ciclo de aplicação.

Após o desenvolvimento e validação técnica, houve a pesquisa documental para aplicação da taxonomia à um caso prático nos papéis de trabalho do Tribunal de Contas da União (TCU) referentes à determinada auditoria financeira. A análise de conteúdo foi utilizada para análise dos dados coletados (Mueller, 2007). Essa análise consistiu no exame de um objeto de comunicação, relatórios provenientes de auditoria, onde foi efetuada a (a) análise prévia para conhecimento do conteúdo, (b) separação as palavras e frases relacionadas à busca para pesquisa e (c) análise técnica para aplicação na taxonomia.

Segundo Bardin (1977), essa técnica contém como etapas a pré-análise, a exploração do material e o tratamento dos resultados, inferência e interpretação. Essa análise de conteúdo considerou a análise dos três pontos fundamentais que deram origem à taxonomia (Riscos, Afirmações e Procedimentos), permitindo assim sua validação prática.

No ano de 2016 o Tribunal de Contas da União (TCU) iniciou a aplicação das normas internacionais de auditoria para demonstrações contábeis. Incluindo o TCU, os órgãos públicos brasileiros não praticavam auditoria financeira das demonstrações contábeis de acordo com as exigências internacionais. O foco da auditoria no Brasil para esse setor era o caráter legal processual e para questões operacionais de uso do dinheiro público. Contudo, com o processo de harmonização das normas brasileiras às internacionais, o TCU iniciou a aplicação da auditoria focando as demonstrações contábeis. O processo TC-031.235-2015-8 cedido pelo TCU para essa pesquisa é um dos dois primeiros que o tribunal executou, iniciado em 2016 focando as informações contábeis.

Durante a análise de conteúdo fez-se uma leitura preliminar. Definiu como foco dois documentos no conjunto completo do processo de auditoria do TCU:

- 1) Matriz de Avaliação de Riscos - Fundo do Regime Geral de Previdência Social (FRGPS)
- 2) Matriz de Planejamento dos Procedimentos

Dentro do processo, três elementos foram observados para a coleta de dados, quais sejam (1) atributos relacionados à Análise dos Riscos de Distorções Contábeis, provenientes de erros ou fraudes, (2) Afirmações de auditoria e (3) Procedimentos, assim como as áreas contábeis para sua aplicação. Esses elementos são basilares na estrutura conceitual da taxonomia e, estão dentro de processos de auditoria que seguem as normas internacionais.

Em 77 casos observados no relatório do TCU, apenas 13 (16,88%) foram divergentes com as sugestões de classificação de acordo com o modelo conceitual da taxonomia proposta. Segundo as análises, essas divergências identificadas correspondem à generalização nas descrições dos riscos nos relatórios de auditoria, o que indica a subjetividade constatada na literatura.

Diante das divergências identificadas, concluiu-se que não apresentam comprometimento conceitual da taxonomia. Cada divergência foi analisada e constatou-se que exibem uma falta de fundamento conceitual do próprio relatório, assim como na literatura com ambiguidade e conflitos conceituais nas descrições dos riscos (linguagem natural). Essa constatação é reforçada com a informação nos papéis de trabalho de que essa auditoria necessita ser melhorada em função de ser a primeira vez que é aplicada nas regras internacionais. Uma suposta inexperiência nesse contexto, favorecendo a taxonomia desenvolvida.

Os riscos correspondentes às divergências tiveram suas características analisadas e observou-se que se reescritos de acordo com a estrutura da taxonomia, na faceta inicial, permitem a readequação na estrutura e então identificação do procedimento correspondente. Em outras palavras, isso é percebido ao verificar que a linguagem documentária força o desmembramento de algumas descrições de riscos coletadas em linguagem natural, aumentando a precisão de detalhes e classificando-as numa estrutura padrão, base para recuperação de informações sobre lições aprendidas.

Por sua vez, as convergências (83,12% dos casos no relatório do TCU) indicam a possibilidade de uso da taxonomia por auditores para decisões de quais procedimentos utilizar, já que a estrutura conceitual

desenvolvida está alinhada às decisões práticas dos auditores para os Riscos, as Afirmações e os Procedimentos.

Nesse sentido, essa estrutura taxonômica possibilita a interpretação dos riscos de distorção em linguagem natural, adequação à linguagem documentária para então identificação dos procedimentos de auditoria. Processo decisório do auditor a respeito dos procedimentos. Comporta ainda lições aprendidas sobre esses riscos, que podem ser alimentadas constantemente formando um banco de dados. As informações de lições aprendidas são então armazenadas e podem ser recuperadas por usuários dessas informações.

CONCLUSÕES

Ao estudar o uso da taxonomia como instrumento auxiliar para a escolha de procedimentos no processo de auditoria, é observado que suas bases conceituais são da gestão de documentos e sua estrutura como linguagem documentária torna-se nesse estudo um suporte para a gestão de risco na auditoria contábil. Assim, na ótica contábil combinada com a Ciência da Informação, tem-se a taxonomia como instrumento de gestão de documentos proporcionando subsídio conceitual, tendo em vista a gestão da informação na auditoria contábil e a tomada de decisões táticas na perspectiva da gestão do conhecimento.

Os resultados da aplicação demonstram que a estrutura taxonômica reflete o processo de decisão do auditoria, organizando as informações entre a análise de risco e escolha de procedimentos de auditoria. Processo no qual os aspectos conceituais compõem as categorias e as relações lógicas entre atributos e conceitos que as fundamentam, enquanto as relações de equivalência, hierárquica e de associação permitem consolidar a função processual de maneira que haja um lastro nesse processo decisório de escolha dos procedimentos. A linguagem padrão para confecção dessa taxonomia relaciona os termos de maneira que a identificação dos riscos de distorções e os aspectos determinantes para a escolha dos procedimentos formam uma trilha para recuperação de lições aprendidas. A padronização e o lastro são os fatores que permitem reduzir a subjetividade das escolhas (destacando o aspecto documental). Os resultados são limitados aos casos estudados, apesar de sua consistência sugerir sua replicação.

Duas funções para a taxonomia foram observadas. Primeiro, função decisória, a partir da coleta dos riscos de distorção o auditor pode seguir uma trilha e apoiar-se em bases teóricas para fundamentar a aplicação dos procedimentos, mesmo sem conhecimento sobre a instituição, mas a partir da linguagem utilizada para descrever o risco. Segundo, função de banco de dados, pois quando já estiver preenchida com lições aprendidas sua estrutura padronizada permite fazer com que os auditores recuperem essas informações, onde erros anteriores servirão de lição para os casos seguintes. Nesse sentido, a estrutura da taxonomia proposta tem um intuito maior em contribuir como bases conceituais para pesquisas futuras.

Quanto sua implicação prática, tem-se que a taxonomia transcende o aspecto documentário e aflora sua característica de suporte na organização da informação. A taxonomia de lições aprendidas pode ser utilizada durante a auditoria pelo próprio auditor que queira analisar novamente um determinado risco e seus procedimentos aplicáveis. Outra situação é quanto à supervisão, onde um auditor em posição superior revisa os papéis de trabalho e, com o auxílio da taxonomia pode verificar o caminho decisório

utilizado. Ademais, na supervisão de órgãos de controle e, a linguagem documentária orienta a análise da descrição de riscos auxiliando na organização das informações coletadas em linguagem natural.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Almeida, M. C. (2010). *Auditoria: um curso moderno e completo* (2ª ed.). São Paulo: Atlas.
- Aziza, B. & Kaplan, R. S. & Fitts, J. & Norton, D. P. (2013). *Drive business performance: enabling a culture of intelligent execution*. Microsoft Executive Leadership Series, v. 15. Hoboken, N.J.: Wiley. Acesso em 31/12/2016: <<http://rbdigital.oneclickdigital.com>>.
- Bardin, L. (1977). *Análise de conteúdo*. Edições 70: Lisboa.
- Baptista, D. M. & Araujo Junior, R. H. De & Carlan, E. (2010). O escopo da análise da informação. In Robredo, J. & Bräscher, M. *Passeios pelo bosque da informação: estudos sobre representação e organização da informação e do conhecimento EROIC* (pp. 62-80). IBICT: Brasília.
- Beasley, M. S. & Buckless, F. A. & Glover, S. M. & Prawitt, D. F. (2015). *Auditing Cases: an interactive learning approach* (6.ed.) Pearson.
- Boynton, W. C. & Johnson, R. N. & Kell, W. G. (2002). *Auditoria* (7.ed.) São Paulo: Atlas.
- Bräscher, M. & Carlan, E. (2010). Sistemas de organização do conhecimento: Antigas e novas linguagens. In Robredo, J. & Bräscher, M. *Passeios pelo bosque da informação: estudos sobre representação e organização da informação e do conhecimento EROIC* (pp. 147-176). IBICT: Brasília.
- Campos, M. L. A. & Gomes, H. E. (2008, Agosto) *Taxonomia e classificação: o princípio de categorização*. Data Grama Zero, v. 9, n. 4.
- Coleman, T. S. (2012). *Quantitative risk management: a practical guide to financial risk*. Wiley finance series, 669. John Wiley & Inc.. Hoboken. New Jersey. <<http://public.ebib.com/choice/publicfullrecord.aspx?p=817972>> Acesso em 31 dez 2016.
- Dahlberg, I. (1978). *Teoria do Conceito*. Ciência da Informação, Rio de Janeiro, 7 (2): 101-107.
- Elo, S. & Kyngas, H. (2008). *The Qualitative Content Analysis Process*. Journal of Advanced Nursing 62(1), 107–115. DOI: 10.1111/j.1365-2648.2007.04569.
- Flick, U. (2009). *Introdução à Pesquisa Qualitativa* (3 ed.). Porto Alegre: Artmed.
- Hsiao, Y. (2011). *An audit-based prediction model for aviation maintenance safety*. Dissertation (Doctor of Philosophy) - Faculty of the Graduate School of the University at Buffalo. New York.
- Longo, C. G. (2011). *Manual de auditoria e revisão das demonstrações financeiras: novas normas brasileiras e internacionais de auditoria*. São Paulo: Atlas.
- Matias-Pereira, J. (2007). *Manual de metodologia da pesquisa científica*. São Paulo: Atlas.
- Milton, N. (2010). *The Lessons Learned Handbook: Practical Approaches to Learning from Experience*. Woodhead Publishing Limited: Oxford.

- Mueller, S. O. M. (2007). *Métodos para pesquisa em Ciência da Informação*. Brasília: Thesaurus.
- Parnell, G. S. & Bresnick, T. & Tani, S. N. & Johnson, E. R. (2013). *Handbook of Decision Analysis. Wiley Handbooks in Operations Research and Management Science*, v. 4. Hoboken: Wiley. <http://www.123library.org/book_details/?id=62684> Acesso em: 28 dez 2016.
- Ranganathan, S. R. (1960). *Colon Classification* (6ª ed.). ISBN 81-7000-423-3 e 978-81-7000-423-3. Delhi.
- Rossi, G. B. & Serralvo, F. A. & Joao, B. N. (2014, Setembro). *Análise de Conteúdo*. Universidade Nove de Julho, São Paulo. 13.4: p39. DOI: <http://dx.doi.org/10.5585/remark.v13i4.2701>.
- Sousa, R. T. B. (2003). Os princípios arquivísticos e o conceito de classificação. In Rogrigues, G. M. & Lopes, Iza L. *Organização e representação do conhecimento*. Brasília: Thesaurus. pp.240-271.
- Sousa, R. T. B. & Araujo Junior, R. H. de. (2013, Janeiro). *A classificação e a taxonomia com instrumentos efetivos para a recuperação da informação arquivística*. Ciência da Informação, Brasília, DF, v. 41, n. 1, pp.148-160.
- Thomas, W. H. (2015). *The Basics of Project Management Evaluation and Lessons Learned* (2ª ed.) CRC Press: New York.
- Vickery, B. C. (1966). *Faceted Classification Schemes*. Graduate School of Library Service. Vol. V. New Jersey.
- Whittington, O. R. & Delaney, P. R. W. (2011). *CPA Exam Review 2012: Auditing and Attestation*. Hoboken, NJ: Wiley.
- Yoshitake, M. (2009). *Auditoria contábil: metodologia de processo de auditoria*. Curitiba: Juruá.