

**INFLUÊNCIA DA INSTRUÇÃO DE INTERPRETAÇÃO NA RELAÇÃO ENTRE O
NÍVEL HIERÁRQUICO E O JULGAMENTO DO AUDITOR**

Camila Adam

Universidade Regional De Blumenau

Paulo Roberto Da Cunha

Universidade Regional De Blumenau/Udesc - Universidade Do Estado De Santa Catarina

Resumo

Palavras-chave:

INFLUÊNCIA DA INSTRUÇÃO DE INTERPRETAÇÃO NA RELAÇÃO ENTRE O NÍVEL HIERÁRQUICO E O JULGAMENTO DO AUDITOR

Área temática: Auditoria e Tributos

Problema, Objetivos e Questão de pesquisa

Durante o processo de auditoria, há a necessidade de o auditor realizar vários julgamentos a fim de avaliar subjetivamente estímulos para posterior ação. Diante disso, na auditoria o julgamento profissional é considerado fundamental (Solomon & Trotman, 2003), principalmente por afetar a qualidade da auditoria e consequentemente a dos relatórios financeiros (Kadous & Zhou, 2019). O nível de interpretação, ou seja, a maneira pelo qual os indivíduos interpretam informações e evidências, é um fator que pode afetar o julgamento e as decisões do auditor, conforme traz a Teoria do Nível de Interpretação (TNI). De acordo com a TNI, a maneira que um indivíduo interpreta um evento ou objeto, determina a base de seu julgamento acerca desses (Trope & Liberman, 2003).

Os indivíduos podem assumir um nível de interpretação abstrato ou concreto das situações a qual se deparam. O nível de interpretação abstrato, também conhecido como de alto nível, é caracterizado pelo foco na essência das informações, ou seja, num panorama geral e amplo. Por outro lado, o nível de interpretação concreto, também chamado de baixo nível, tem foco nos detalhes, ou seja, na especificidade de um evento ou objeto (Trope & Liberman, 2003). Existem algumas formas de direcionar o pensamento de um indivíduo para um nível mais abstrato ou concreto de interpretação, como o nível hierárquico e a instrução de interpretação.

A relação entre o nível hierárquico e o nível de interpretação dos indivíduos está fundamentada num elemento inerente da estrutura hierárquica das empresas, o poder. Conforme traz Chen, Lee-Chai e Bargh (2001), o poder muda as pessoas. Indivíduos com poder, ou seja, com nível hierárquico alto tendem a se sentir independentes dos demais e ter influência e controle sobre os seus subordinados. Por apresentarem essas características, tendem a ter seu pensamento voltado ao quadro geral dos eventos, a focarem seus pensamentos em questões estratégicas e na essência. Já os indivíduos com pouco poder são dependentes dos demais e são controlados e influenciados por seus superiores. Os subordinados geralmente se concentram nas questões operacionais e focam seu pensamento nas especificidades e nos detalhes. Desta maneira, verifica-se que o poder tende a ativar o pensamento abstrato e a falta de poder o pensamento concreto (Smith & Trope, 2006).

Diante disso, indivíduos com diferentes níveis hierárquicos podem apresentar diferentes níveis de interpretação perante objetos, eventos e situações, o que acaba por influenciar o julgamento dos indivíduos (Magee & Smith, 2013; Trope & Liberman, 2003). Nesse sentido, entende-se que na auditoria, onde é bem definido o nível hierárquico, seja possível que gerentes de auditoria e auditores assistentes possam apresentar diferentes julgamentos, ao haver indícios de que possuem níveis de interpretação diferentes frente a maneira que percebem a realidade.

Além do nível hierárquico, a instrução de interpretação também pode ser determinante no nível de interpretação dos indivíduos. Conforme Freitas, Gollwitzer e Trope (2004), qualquer ação poder ser interpretada em diferentes níveis de interpretação, alta ou baixa. E essa mentalidade abstrata ou concreta pode ser induzida nos indivíduos a partir de instruções, que levam estes a focar sua atenção nas informações de maneira mais abstrata ou concreta. As instruções de interpretação são formas de direcionar o pensamento dos indivíduos a pensar no porquê ou no como algo é feito. Uma ação sendo interpretada com foco no porquê ela é feita, ou seja, no objetivo, instiga os indivíduos a pensar de forma abstrata. Por outra lado, interpretar uma ação no nível de como ela é executada, ativa o pensamento concreto. No ambiente da auditoria, a instrução de interpretação pode ser empregada como uma técnica para orientar os auditores a apresentar um processamento de informações mais adequado para determinado cenário e que facilite a assimilação das informações (Rasso, 2015).

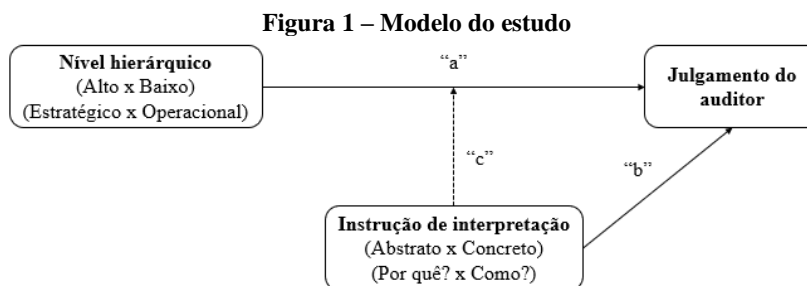
Nesse contexto, contata-se que o nível hierárquico pode induzir ao pensamento estratégico e visão do quadro geral, ou ao pensamento voltado aos processos e visão específica. E a instrução de interpretação pode levar ao pensamento do porquê ou do como. Desta forma, tanto o nível hierárquico quanto a instrução de interpretação são elementos que podem ativar o nível de interpretação de um indivíduo para uma vertente mais abstrata ou concreta.

Além disso, o estudo de Smith, Wigboldus e Dijksterhuis (2008) verificou que o comportamento de um indivíduo pode ser mais influenciado pelo senso de poder do que propriamente o poder que ele efetivamente exerce, e o estilo de processamento da informação poderia determinar esse senso de poder. Diante disso, entende-se que a instrução de interpretação pode ser um elemento que influencie a relação do nível hierárquico e o julgamento do auditor, pois intensificaria o pensamento deste a uma interpretação mais abstrata ou concreta.

Diante do exposto, o estudo apresenta a seguinte questão de pesquisa: **qual a influência da instrução de interpretação na relação entre o nível hierárquico e o julgamento do auditor?** O objetivo do estudo é analisar a influência da instrução de interpretação na relação entre o nível hierárquico e o julgamento do auditor.

Como objetivos específicos do estudo tem-se:

- Verificar a influência do nível hierárquico no julgamento do auditor;
- Verificar a influência da instrução de interpretação no julgamento do auditor;
- Analisar a influência da instrução de interpretação na relação entre nível hierárquico e julgamento do auditor.



Fonte: Elaboração própria.

Relevância do estudo

O estudo é relevante ao trabalhar com aspectos que influenciam o nível de interpretação dos auditores e por consequência o julgamento profissional destes. Conforme Weisner (2015), estudos que trabalham com a TNI em contabilidade comportamental, principalmente na auditoria, oferecem oportunidade de se compreender com maior profundidade os processos cognitivos por traz do julgamento dos auditores e ter novas ideias das heurísticas associadas aos pensamentos destes.

Investigar o poder a partir do nível hierárquico no contexto de auditoria também é importante, visto que, o poder é um fenômeno que tem potencial de afetar a maneira que os indivíduos processam as informações disponíveis, como é o caso das evidências de auditoria (Smith & Trope, 2006).

Além disso, conforme traz uma recente vertente da literatura, estudos que abordam intervenções no processo de auditoria, como a instrução de interpretação, são fundamentais, pois revelam técnicas que podem ser usadas com os auditores para melhorar o processamento cognitivo das informações de auditoria (Brewster, 2011; Plumlee, Rixom, & Rosman, 2015; Rasso, 2015). Esses resultados podem ser informativos tanto para as firmas de auditoria como para os próprios reguladores.

Limitações e delimitações do estudo

Por se tratar de um estudo experimental, o cenário que será criado tem riscos de concepção e operacionalização advindos deste método. Entretanto, na estruturação e aplicação

dos cenários do experimento, serão observados atentamente os aspectos inerentes as ameaças de validade interna e externa. Outras questões inerentes serão observadas, como o tratamento do poder que também pode apresentar limitações, por estimular o participante a ter a sensação de poder a partir da preparação do conceito, não garantindo a mesma condição experimentada pelos indivíduos com cargos superiores e inferiores numa organização. Destaca-se também que as implicações do estudo para o julgamento do auditor não podem ser generalizadas para atividades de auditoria muito diferentes do contexto estudado, como a propensão de ajuste de recebíveis.

Fundamentação teórica

A Teoria do Nível de Interpretação (TNI) deriva do campo da Psicologia Social e um de seus elementos centrais é o nível de interpretação (Trope & Liberman, 2003). A partir dos estudos seminais de Trope e Liberman (2000, 2003), a base de investigação da teoria foi desenvolvida. Com o passar do tempo, vários estudos foram surgindo, e com eles novas percepções.

Dentre os estudos que investigaram a TNI, há uma literatura que destaca que o poder também é determinante do nível de interpretação dos indivíduos, visto que esse é responsável pela maneira que este percebe a realidade. Desta forma, os superiores, ou seja, os que detêm o poder estão concentrados no pensamento abstrato, visto o poder ativar o processamento de informações com capacidade de extrair a essência e o objetivo geral das situações, além de ter foco nas questões estratégicas. Enquanto os subordinados, que pela falta do poder, focam sua atenção nos detalhes e na operacionalização das atividades, apresentam tendência de pensamento mais concreto (Smith & Trope, 2006).

Além de existir indícios que o nível hierárquico influencia o nível de interpretação dos indivíduos, verifica-se que a instrução de interpretação também consegue ter influência sobre essa pauta. A mentalidade abstrata ou concreta pode ser induzida nos indivíduos a partir de instruções, que levam estes a focar sua atenção nas informações de maneira mais abstrata ou concreta. As instruções de interpretação são formas de direcionar o pensamento dos indivíduos a pensar no porquê ou no como (Freitas et al., 2004).

O nível de interpretação abstrato facilita o processamento e assimilação de várias informações, enquanto o nível de interpretação concreto dificulta essa tarefa (Trope & Liberman, 2003; 2010). Interpretar as informações por meio de um nível abstrato possibilita uma fácil assimilação das informações, tornando estas menos ambíguas e mais coerentes. Já as interpretações de baixo nível podem permitir que uma informação se sobreponha sobre a outra, impedindo a visualização do todo (Trope & Liberman, 2010).

No estudo de Rasso (2015), constatou-se que os auditores que receberam instrução de interpretação que ativa um nível de interpretação mais abstrato, a partir do estímulo no pensamento amplo e baseado no motivo, ou seja, no porquê de algo ser feito, levou ao julgamento com maior probabilidade de identificar distorções e dar maior reconhecimento aos riscos, tendo ainda o melhor processamento e assimilação das evidências, por levar a um entendimento do quadro geral do cenário.

Diante do exposto, entende-se que tanto o nível hierárquico quanto a instrução de interpretação podem promover o pensamento do auditor numa vertente mais abstrata ou mais concreta, afetando o julgamento destes numa atividade de auditoria. Ainda, destaca-se que quando o nível de interpretação estimulado leva ao pensamento abstrato, os auditores conseguem compreender melhor o quadro geral e reconhecer distorções, avaliando em maior proporção o risco, tendo maior propensão de recomendar o ajuste. Assim, apresentam-se as hipóteses:

H1: Auditores com nível hierárquico superior são mais propensos a recomendar o ajuste em cenários com distorção do que os auditores com nível hierárquico inferior.

H2: Auditores que recebem instrução de interpretação abstrata são mais propensos a recomendar o ajuste em auditoria do que a instrução de interpretação concreta.

Conforme exposto, o nível hierárquico influencia o nível de interpretação dos indivíduos e conseqüentemente o julgamento destes. O estudo de Smith et al. (2008) analisou como os estilos de pensamento podem afetar o senso de poder e constataram que indivíduos que são estimulados com o processamento de informação abstrato aumentam o seu senso de poder. Diante disso, entende-se que indivíduos que tem uma tendência maior ao pensamento abstrato em virtude do seu nível hierárquico, serão estimuladas a ativar ainda mais o nível alto de interpretação quando deparados com uma instrução de interpretação que oriente ao porquê das coisas. Assim, auditores de nível hierárquico alto terão maior propensão a recomendar ajuste quando receberem uma instrução de interpretação abstrata que oriente para este processamento de informação. Em contrapartida, instruções de interpretação concreta levarão a um maior estímulo do pensamento concreto. Sendo assim, apresenta-se a terceira hipótese:

H3: O tipo de instrução de interpretação (abstrata/concreta) influencia na relação entre o nível hierárquico e o julgamento do auditor.

Método

Para a realização do estudo será aplicado um experimento. A população do estudo será formada por acadêmicos do Curso de Ciências Contábeis. A coleta de dados do experimento será realizada por meio da plataforma SurveyMonkey® e o link da pesquisa será encaminhado para o e-mail ou rede social LinkedIn® dos participantes. Ressalta-se que antes de ter acesso ao experimento, os participantes serão direcionados ao Termo de Consentimento Livre e Esclarecido. O experimento contará com uma composição fatorial 3x2, sendo três níveis para a variável Instrução de Interpretação e dois níveis para a variável Nível Hierárquico, resultando em 6 grupos. A descrição dos cenários e questões pós-experimento se encontram no link (<https://forms.gle/64B4zuVaGWLjGhLa9>). Para a análise e interpretação de dados serão utilizados a estatística descritiva e Análise de Variância (ANOVA). No Quadro 1, apresenta-se o constructo do estudo, com as variáveis, subvariáveis, a métrica e autores base.

Quadro 1 – Constructo do estudo

Variável	Subvariável	Métrica	Autores
Variáveis independentes			
Nível hierárquico	1. Alto 2. Baixo	1. Gerente de auditoria 2. Auditor assistente/sênior	Smith e Trope (2006)
Instrução de Interpretação	1. Abstrato 2. Concreto 3. Sem instrução (grupo de controle)	1. Indução ao pensamento abstrato, voltado ao porquê algo é feito. 2. Indução ao pensamento concreto, voltado ao como algo é feito.	Freitas et al. (2004) e Rasso (2015)
Variáveis dependentes			
Julgamento do auditor	1. Maior propensão ao ajuste 2. Menor propensão ao ajuste	Cenário sobre ajuste de recebíveis, com foco na materialidade. Escala de 11 pontos, oscilando de -5 a 5.	DeZoort, Harrison e Taylor (2006)
Variáveis de controle			
Sexo	1. Feminino 2. Masculino	Variável dicotômica.	DeZoort, Harrison e Taylor (2006)
Experiência profissional	-	Anos de experiência.	

Fonte: Elaboração própria.

Todos os cuidados necessários com a validade interna e externa serão tomados para garantir a qualidade do experimento, conforme recomendado por Smith (2017).

Contribuição e impacto esperado

A partir do estudo se pretende trazer algumas contribuições a literatura e prática contábil, principalmente a relacionada ao julgamento em auditoria. Ao investigar a influência

do nível hierárquico e o julgamento do auditor, o estudo proporciona o entendimento de que o poder como um fenômeno psicológico fundamental e com efeitos no processamento de informações precisa ser considerado no julgamento de auditoria, sendo que na estrutura hierárquica das firmas de auditoria há uma considerável variação de poder.

Ao estudar a influência da instrução de interpretação e o nível hierárquico no julgamento dos auditores, permite-se verificar se o processamento de informação ativado por cada um desses elementos é determinante para afetar a forma que os auditores são propensos a realizar ajuste em auditoria, garantindo um processamento de evidências mais abstrato ou concreto, e também se verifica qual desses estímulos tem maior influência.

Ainda, ao investigar a influência da instrução de interpretação na relação entre o nível hierárquico e o julgamento do auditor, o estudo traz a discussão do uso da instrução de interpretação como uma técnica que pode potencializar um determinado tipo de processamento de informações já existente na própria hierarquia do cargo. Assim, o estudo apresenta que se benéfica, os reguladores podem expedir normas que podem direcionar ao que preceitua a instrução de interpretação e pode ser uma técnica facilmente implementada pelas firmas de auditoria, sendo ainda de baixo custo, como destaca Rasso (2015).

Principais referências

- Brewster, B. E. (2011). How a Systems Perspective Improves Knowledge Acquisition and Performance in Analytical Procedures. *The Accounting Review*, 86(3), 915-943.
- Chen, S. Lee-Chai, A. Y., & Bargh, J. A. (2001). Relationship Orientation as a Moderator of the Effects of Social Power. *Journal of Personality and Social Psychology*, 80(2), 173-187.
- Dezoort, T., Harrison, P., & Taylor, M. (2006). Accountability and auditors' materiality judgments: The effects of differential pressure strength on conservatism, variability, and effort. *Accounting, Organizations and Society*, 31(4), 373-390.
- Freitas, A. L., Gollwitzer, P., & Trope, Y. (2004). The influence of abstract and concrete mindsets on anticipating and guiding others' self-regulatory efforts. *Journal of Experimental Social Psychology*, 40, 739-752.
- Kadous, K., & Zhou, Y. D. (2019). How Does Intrinsic Motivation Improve Auditor Judgment in Complex Audit Tasks? *Contemporary Accounting Research*, 36(1), 108-131.
- Magee, J. C., & Smith, P. K. (2013). The Social Distance Theory of Power. *Personality and Social Psychology Review*, 1-29.
- Plumlee, R. D., Rixom, B. A., & Rosman, A. J. (2015). Training Auditors to Perform Analytical Procedures Using Metacognitive Skills. *The Accounting Review*, 90(1), 351-369.
- Rasso, J. T. (2015). Construal instructions and professional skepticism in evaluating complex estimates. *Accounting, Organizations and Society*, 46, 44-55.
- Smith, P. K., & Trope, Y. (2006). You focus on the forest when you are in charge of the trees: Power priming and abstract information processing. *Journal of Personality and Social Psychology*, 90(4), 578-596.
- Smith, P. K., Wigboldus, D. H. J., & Dijksterhuis, A. (2008). Abstract thinking increases one's sense of power. *Journal of Experimental Social Psychology*, 44, 378-385.
- Smith, M. (2017). *Research methods in accounting*. 4. ed. London: Sage.
- Solomon, I., & Trotman, K. T. (2003). Experimental judgment and decision research in auditing: the first 25 years of AOS. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 395-412.
- Trope, Y., & Liberman, N. (2000). Temporal construal and time-dependent changes in preference. *Journal of Personality and Social Psychology*, 79(6), 876-889.
- Trope, Y., & Liberman, N. (2003). Temporal construal. *Psychological Review*, 110(3), 403-421.
- Trope, Y., & Liberman, N. (2010). Construal-Level Theory of Psychological Distance. *Psychological Review*, 117(2), 440-463.
- Weisner, M. M. (2015). Using Construal Level Theory to Motivate Accounting Research: A Literature Review. *Behavioral Research in Accounting*, 27(1), 137-180.