TENDÊNCIAS DE PESQUISAS EM AUDITORIA: UM ESTUDO EM PERIÓDICOS INTERNACIONAIS E NACIONAIS

AUDITORY RESEARCH TRENDS: A STUDY IN INTERNATIONAL AND NATIONAL JOURNALS

CAMILLA ARANTES RODRIGUES[1]
LÚCIO DE SOUZA MACHADO[2]

RESUMO

Objetivo: O estudo tem como objetivo investigar o perfil das pesquisas em auditoria publicadas em periódicos internacionais de classificação A1 e nacionais de classificação A2 pelo Qualis/Capes no período de 2013 a maio de 2019, comparando-as para identificar similaridades e diferenças.

Fundamento: A auditoria exerce papel de relevo perante os usuários da informação contábil e, por isso, compreender os estudos atuais publicados em periódicos de qualidade, no Brasil e no exterior, em termos de objeto, método e tendências pode ser útil em distintos contextos, da academia à prática.

Método: Realizou-se um levantamento bibliométrico dos artigos internacionais anexados à base de dados *Scopus* e nos sítios dos periódicos nacionais, enfatizando principalmente quatro aspectos: evolução temporal, análise de periódicos, temas de auditoria e metodologia de pesquisa.

Resultados: Observou-se que temas emergentes no cenário exterior, como "Sistemas e auditoria" e "Qualidade de auditoria", bem como a metodologia de pesquisa empírica experimental, podem ser uma tendência aos pesquisadores brasileiros. Em contrapartida, temas que vêm perdendo espaço no contexto internacional, tais como "Procedimentos de auditoria" e "Troca de auditores", bem como a metodologia de pesquisa empírica descritiva, podem servir como um alerta de baixa relevância aos pesquisadores locais. Destaque-se que os artigos, nacionais e internacionais privilegiam a pesquisa empírica, de caráter quantitativo e quali-quantitativo, com a aplicação de técnicas correlacionais. Pesquisadores estrangeiros utilizam-se, com alguma frequência, do método experimental, o que é incipiente no Brasil.

Contribuições: Fornecer informações a acadêmicos e profissionais de auditoria sobre os assuntos mais recorrentes e os que vêm perdendo espaço na pesquisa em auditoria e seus métodos em âmbitos nacional e internacional. Igualmente, o artigo apresenta um panorama atual sobre a pesquisa em auditoria.

Palavras-chave: Auditoria, Bibliometria, *Scopus*, Qualis/Capes, Sistemas.

ABSTRACT

Objective: The study aims to investigate the profile of audit research published in international journals of classification A1 and nationals of classification A2 by Qualis / Capes in the period from 2013 to May 2019, comparing them to identify similarities and differences.

Background: Auditing has an important role for users of accounting information, so understand current studies published in quality journals, in Brazil and abroad, in terms of object, method and trends, can be useful in different contexts, can be useful in academic and pratical finalities.

[1] Graduada em Ciências Contábeis. FACE – Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas da UFG. E-mail: camillaarantesr@hotmail.com

[2] Doutor em Psicologia. FACE – Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas da UFG. E-mail: luciomachado@ufg.br

Method: A bibliometric survey of the international articles attached to the Scopus database and on the websites of national journals was carried out, emphasizing mainly four aspects: temporal evolution, periodical analysis, audit themes and research methodology.
Results: It was concluded that emerging themes in the foreign scenario, such as "Systems and audit" and "Audit quality", as well as the experimental empirical research methodology, may be a trend for Brazilian researchers. On the other hand, themes that appear less often in the international context, such as "Audit procedures" and "Exchange of auditors", as well as the descriptive empirical research methodology, can serve as a low relevance alert to local researchers. It should be noted that the articles, national and international, favor empirical research, of quantitative and quali-quantitative character, with the application of correlational techniques. Foreign researchers use the experimental method with some frequency, which is incipient in Brazil.
Contribution: Provide information to academics and audit professionals on the most recurrent subjects and those those which relevance has been decreasing in audit research, and their methods, both nationally and internationally. Furthermore, the article provides a current overview of audit research.

Keywords: Audit, Bibliometrics, Scopus, Qualis / Capes, Systems.

1 INTRODUÇÃO

A produção científica em auditoria tem sido objeto de estudo de pesquisadores no Brasil (Oliveira, & Carvalho, 2008; Cunha, Correa, & Beuren, 2010; Camargo, Dutra, Pepinelli, & Alberton, 2011; Barbosa, Melo, Araújo, & Martins, 2013; Camargo, Camargo, Dutra, & Albertron, 2013; Porte, Saur-Amaral, & Pinho, 2015; Ribeiro, 2015; Porte, & Sampaio, 2015) e em outros países (Lesage, & Wechlter, 2007; Humphrey, 2008; Lesage, & Wechtler, 2012; Wang, & Cuthbertson, 2015). Constata-se uma predominância dos estudos realizados sobre a temática no exterior relativamente ao cenário nacional. Ressalte-se, no entanto, um crescimento recente, fruto do interesse de pesquisadores por esse campo de estudo no Brasil (Camargo *et al.* 2013).

As publicações sobre auditoria em periódicos nacionais começaram a evoluir em 2003, alcançando seu pico nos anos de 2012 e 2013, conforme afirma Ribeiro (2015). Os estudos de Camargo *et al.* (2013) e Barbosa *et al.* (2013), respectivamente, obtiveram resultados similares ao verificarem que o tema auditoria evoluiu substancialmente a partir dos anos de 2005 e 2006. Dentre as possibilidades trazidas pelos autores para explicar o aumento no número de publicações nos últimos anos, estão a adoção das normas internacionais (IFRS), ocorrida em 2007, e o aumento de programas de pós-graduação em Ciências Contábeis no Brasil, que passou de 1 para 33 entre os anos de 1970 e 2016, respectivamente (Bernd, Anzilago, & Beuren, 2017).

Este estudo diferencia-se dos demais por apresentar um panorama atual da pesquisa em auditoria nos periódicos classificados como de alto impacto pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), A1 internacional, e A2 nacional, comparando-os e identificando, por meio desses, as tendências da pesquisa em auditoria em âmbitos nacional e internacional. Porte e Sampaio (2015) enfatizam acerca da necessidade de análises comparativas das publicações brasileiras com as produções dos países anglo-saxões, salientando que a causa de eventuais diferenças pode estar relacionada, por exemplo, com o tempo de harmonização das normas internacionais de contabilidade em cada país, aspectos econômicos e culturais. Também, não foram encontrados estudos similares a este para a auditoria.

Nesse sentido, surge a seguinte questão de pesquisa: qual é a tendência da produção científica em auditoria considerando publicações em periódicos nacionais e internacionais de alto impacto? Esse estudo tem como objetivo principal investigar o perfil das pesquisas em auditoria publicadas em periódicos internacionais de classificação A1 e nacionais de classificação A2 pelo Qualis/Capes no período de 2013 a maio de 2019, e, posteriormente, compará-las para identificar similaridades e diferenças. Com isso, são objetivos específicos i) enfatizar quatro aspectos nas pesquisas: evolução temporal, análise dos periódicos, temas de auditoria e metodologia de pesquisa; ii) discutir desenhos alternativos de pesquisa que vêm recebendo menos, ou nenhuma, atenção no âmbito nacional e internacional; iii) identificar pontos de atenção e desafios na condução desses desenhos alternativos de pesquisa em auditoria.

A amostra compõe-se de 237 artigos, sendo 58 publicados em periódicos nacionais, classificados como A2, e 179 internacionais, classificados como A1. Frise-se que estes estratos são os principais em ambos os contextos. Por intermédio da análise empreendida, foi possível depreender: que o tema auditoria é estudado com mais intensidade em âmbito internacional, conquanto se observou crescimento do interesse por pesquisadores brasileiros, nos últimos anos; que as revistas internacionais e nacionais que mais publicam em auditoria são o *Journal of Business Ethics* e Revista Contábil & Finanças, respectivamente, destacando-se, também, a divulgação em períodos internacionais voltados a sistema de informação; que as temáticas de interesse dos pesquisadores locais e do exterior são diferentes; que predominam estudos quantitativos nos dois cenários; que internacionalmente se tem pesquisado sistemas de informações e auditoria e utilizado metodologia experimental com certa frequência.

O trabalho está dividido em cinco seções. Além da introdução, é apresentada uma breve revisão da literatura sobre o tema na segunda seção, a metodologia na terceira seção, a apresentação e análise dos resultados na quarta seção e, por último, a conclusão, na quinta seção.

2 REVISÃO DA LITERATURA

O estágio atual da pesquisa em auditoria mostra que, apesar de ser uma área importante e com avanços nos últimos anos, as publicações ainda são poucas, gerando, consequentemente, lacunas não preenchidas, tais como: estratégias de pesquisa pouco exploradas (Camargo *et al*., 2013), assuntos com baixos índices de publicações (Oliveira, & Carvalho, 2008; Cunha *et al.*, 2010) e temas emergentes (Porte *et al.*, 2015).

Lesage e Wechlter (2007) verificaram a evolução dos estudos em auditoria publicados nos principais periódicos internacionais da área, desde a criação dos periódicos até 2005. A amostra foi composta por 2.099 artigos publicados em 23 periódicos de auditoria. Em suas análises, os autores observaram que temas como educação, amostragem e comportamento em auditoria, que estiveram em evidência em períodos anteriores (até início dos anos 2000), posteriormente reuniam baixo interesse. O outro destaque negativo foi o tema "procedimentos de auditoria", com publicação estável de 1981-2000, mas com forte queda depois de 2000. Os pesquisadores notaram que dois temas, atinentes à relação auditor-auditado, governança corporativa e qualidade do resultado, apresentaram um grande crescimento nos últimos anos, o que os autores atribuem aos eventos ocorridos após 2002, decorrentes de escândalos contábeis como, os da Enron, WorldCom e mudanças de regulamentação como, por exemplo, a Lei Sarbanes-Oxley (SOX).

Lesage e Wechlter (2012), com o propósito de propor uma tipologia atualizada, indutiva e abrangente de pesquisa em auditoria, investigaram 3.143 artigos (número ligeiramente superior àquele da pesquisa de 2007) publicados em 25 revistas principais de auditoria ao longo de todos os seus anos de publicação, desde seu início até 2005. Observaram

que os temas encontrados nas pesquisas em auditoria poderiam ser segregados em temas "antigos" (pesquisas entre os anos de 1940-50, sobre a profissão, educação e auditoria fiscal); temas de "meia-idade" (estudos da década de 1970, sobre amostragem, relatórios e procedimentos de auditoria); temas "modernos" (pesquisas entre as décadas de 1980 e 1990, sobre contratos auditor-cliente, julgamento do auditor, serviços de consultoria prestados pelas firmas de auditoria, responsabilidade e litígio, opinião de continuidade, relacionamento auditor-cliente, risco de fraude e de auditoria e mercado de auditoria); e temas "contemporâneos" (estudos a partir dos anos 2000, sobre regulamentação internacional e governança corporativa).

Humphrey (2008), por sua vez, fez um levantamento das pesquisas de auditoria durante as últimas três décadas no periódico *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (AAAJ) e teve por objetivo o entendimento da prática de auditoria ao considerar as implicações para o futuro desenvolvimento da disciplina. O autor ressalta que o desenvolvimento da pesquisa em auditoria foi dificultado por apegos desejados às chamadas noções de "rigor científico", no sentido de relutância para empreender (ou mesmo reconhecer) pesquisas de caráter mais "qualitativo" ou dimensão "crítica". Ele destaca que os eventos em torno do caso Enron, escândalos relacionados e as mudanças regulamentares e legislativas que se seguiram trouxeram fascinantes oportunidades de pesquisa em auditoria.

Porte e Sampaio (2015) examinaram a produtividade científica sobre auditoria de 2002 a 2013 de artigos em periódicos internacionais incluídos na *Web of Science* do *Institute for Scientific Information (ISI).* A amostra foi composta por 2.394 publicações com o termo "audit". Os resultados mostraram que 60% das publicações em auditoria estão localizadas na categoria "*Business Finance*" e que havia um crescimento ao longo do tempo. Os autores também constataram que as universidades americanas dominavam as publicações em auditoria, com mais da metade das publicações na área, havendo destaque para a *Florida International University System*, com 130 publicações indexadas.

Porte *et al.* (2015) também estudaram as publicações em periódicos divulgadas no *ISI of Web of Science* sobre os principais temas e suas associações em auditoria na era pós-SOX. Foram examinadas 1.650 publicações sobre auditoria, considerando 21 periódicos entre 2002 e 2014, por meio de uma análise de conteúdo dos objetivos e hipóteses de pesquisa. Para a análise dos resultados, os autores segregaram os temas de auditoria abordados em cada artigo em três categorias: temas estabelecidos, temas em declínio e temas emergentes. Os autores constataram que houve uma evolução do tema a partir de 2003 e que os termos mais abordados foram: "qualidade na auditoria", "gestão", "governança corporativa", "auditoria independente", "gestão de risco", entre outros.

Cunha *et al.* (2010) identificaram os temas trabalhados na área de auditoria divulgados em periódicos nacionais e internacionais de contabilidade evidenciados no Qualis/Capes no período de 2005 a 2008. A amostra foi composta por 16 artigos de periódicos nacionais e 48 artigos de periódicos internacionais. Em seus resultados, os autores observaram que os temas mais publicados na área de auditoria foram "amostragem na auditoria", "auditores internos", "auditoria interna", "controle interno", "gestão de conhecimentos dos auditores", "normas de auditoria", "profissão de auditoria", "testes de observância" e "testes substantivos". Cunha *et al.* (2010) concluíram que os temas de auditoria publicados em revistas nacionais e internacionais são distintos.

Ribeiro (2015) investigou a produção acadêmica do tema auditoria publicada em periódicos nacionais no período de 1999 a 2013. A amostra dessa pesquisa foi composta por 107 estudos. Em seus resultados, o autor abordou os periódicos que mais publicaram, destacando-se Contabilidade & Finanças, Universo Contábil e Contabilidade Vista & Revista e foram destacados também os principais autores: Luiz Alberton, Edilson Paulo e Paulo

Roberto da Cunha. No que se refere às Instituições de Ensino, as mais prolíferas foram USP, UFPB e UFSC e, por fim, em relação aos principais temas, estão "auditoria independente", "governança corporativa", "procedimentos de auditoria" e "gestão pública".

Oliveira e Carvalho (2008) analisaram a produção acadêmica sobre auditoria em periódicos, anais, dissertações e teses no triênio 2004-2006. Os achados mostram 92 trabalhos (artigos, teses e dissertações), nos quais o programa da USP é o que expõe o maior número de publicações sobre o tema em periódicos relacionados no Qualis; de um total de oito, cinco publicações se deram em revistas de maior pontuação pela Capes; na sequência aparece a Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB), com três publicações.

Camargo *et al.* (2013) identificaram as características da produção científica em auditoria desenvolvida em congressos e periódicos do Brasil entre os anos de 2005 e 2010. Obteve-se um total de 86 artigos, dos quais 45 foram publicados em congressos e 41 em periódicos. Os autores observaram os principais meios de divulgação e destacaram os seguintes: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, Revista Contabilidade & Finanças e Contabilidade Vista & Revista. Quanto aos temas, os mais recorrentes foram "relatórios da auditoria", "troca de auditores", "conselhos/comitês", "qualidade da auditoria", e, "procedimentos de auditoria". No que se refere às relações de colaboração entre pesquisadores e Instituições de Ensino Superior, verifica-se baixa densidade, centralidade e intermediação, em ambas, indicando dispersão e pouca coesão entre os atores (autores e IESs), com ausência de um ator claramente central.

Martins, Vesco, Toledo Filho e Theiss (2012) fizeram um levantamento da produção científica em auditoria nas publicações em contabilidade no Congresso USP de Contabilidade de Controladoria e Congresso Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT) no período de 2004 a 2009 e 2007 a 2009, respectivamente. Foi obtido um total de 861 artigos reunidos nos dois eventos, dentre estes 37 relacionados à auditoria, o que representa 4,29% do total. Os autores constataram uma acentuada predominância da USP nas publicações. Outro fato que cabe ressaltar é que a maioria das instituições de pesquisa obteve, pelo menos, um laço relacional com outra instituição. Por fim, concluíram que as publicações científicas em auditoria se mantiveram em uma proporção estável, em que existe predominância de publicações em instituições públicas.

Barbosa *et al.* (2013) pesquisaram acerca do perfil dos artigos sobre auditoria, publicados no Encontro da Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração (ANPAD), outro importante veículo de divulgação científica no Brasil, entre os anos de 2001 a 2011. A amostra foi composta por 48 artigos selecionados a partir do termo de busca "auditoria". Os principais achados, tendo como base as análises dos resultados foram: evolução do tema a partir de 2006; predominância de artigos publicados em parceria; nesse aspecto, a USP se destacou como a IES que mais publicou *papers* sobre auditoria no período analisado pelos autores.

Dentre as pesquisas que se aprofundaram sobre auditoria, destaca-se a de Marassi, Brizolla e Cunha (2014), que investigaram as redes sociais sobre o tema "rodízio de auditoria" nas bases *Science Direct* e *Scopus* no período entre 1996 e 2012. A amostra foi composta por 69 artigos e os resultados apurados pelos autores indicaram que as temáticas com maior recorrência relacionavam-se com a "qualidade da auditoria" e a "independência de auditores". Outro aspecto interessante diz respeito ao número de citações das obras analisadas, as quais poderiam ter um impacto mais alto, caracterizando a consolidação do tema como um campo do conhecimento permanente para os pesquisadores.

Arruda, Sousa, Pena, Paulo e Paulo (2012) afirmaram que poucas são as pesquisas sobre a influência do tipo de opinião da auditoria e a precificação das ações e, em alguns casos, são inconsistentes ou inconclusivas, enquanto Peci, Quintella e Cardoso (2013) alertam

para a ausência de pesquisas em auditoria pública. Diante dos escândalos de corrupção recentes no país, apresentados pela operação Lava Jato, esses e outros assuntos, atinentes à auditoria, devem merecer atenção dos pesquisadores.

Em relação à opinião do auditor, materializada no relatório de auditoria, cabe tecer alguns breves comentários, mormente, porque o objetivo deste estudo é apresentar o estágio da pesquisa em auditoria de alta qualidade e, a partir desse quadro, sugerir tendências. O relatório dos auditores foi modificado em 2016, para aplicação em 2017, para conferir mais transparência às ações dos auditores externos para o mercado, com destaque para a exigência de divulgação dos principais assuntos de auditoria (PAA). Sobre esses já é possível identificar estudos científicos no Brasil (Santos, Guerra, Marques, & Maria Júnior, 2020; Alves, & Galdi, 2020; Colares, Alves, & Pinheiro, 2019) e no exterior (Li, 2020; Gold, & Heilmann, 2019; Sirois, Bédard, & Bera, 2018). Não é objeto deste estudo explorar o tema, mas, certamente, ele será objeto de atenção dos estudiosos da auditoria nos próximos anos.

Nota-se que, nos levantamentos bibliométricos anteriores sobre a produção científica em auditoria, tem-se uma semelhança e, ao mesmo tempo, uma interação entre eles no tocante aos dados e as informações divulgadas. Segundo Souza, Machado e Machado (2018), a maioria dos trabalhos bibliométricos em auditoria utiliza-se dos periódicos e eventos científicos como fontes da pesquisa e há uma preponderância do caráter quantitativo nos estudos; o objetivo é mostrar com números (quantidade de artigos, quantidade de publicações nas revistas, quantidade de autores, quantidade de artigos por autor, quantidade de referências, etc.) o retrato das pesquisas. Contudo, mesmo constatando a importância destas pesquisas, ainda assim existem lacunas a serem preenchidas. Este fato pode ser observado nos próprios estudos sobre tema auditoria publicados nos periódicos no cenário atual, nos quais os autores alertam sobre questões ainda pouco exploradas, como àqueles citadas no primeiro parágrafo desta seção.

3 METODOLOGIA

3.1 Material

A amostra do estudo é composta por 237 artigos sobre auditoria, publicados em 47 periódicos, sendo 58 artigos (24,47%) publicados em 10 periódicos (21,28%) nacionais de classificação A2 pelo Qualis/Capes indexados à biblioteca on-line de cada periódico e 179 artigos (75,53%) publicados em 37 periódicos (78,72%) internacionais de classificação A1 pelo Qualis/Capes indexados à Base de Dados *Scopus.*

3.2 Critérios de Inclusão e de Exclusão

Foram incluídos na amostra todos os artigos cujo termo "audit" estivesse contido no título, palavra-chave ou resumo, desde que estivessem disponíveis on-line, tanto nas bibliotecas de cada periódico quanto na *Scopus*, e publicados de janeiro de 2013 a maio de 2019. O critério para definição do período foi, inicialmente, o último quadriênio Qualis/Capes (2013-2016), estendendo-o ao período mais recente até a data do estudo (2017-maio de 2019). Por necessidade de estabelecer o prazo para fechar o tamanho da amostra e prosseguir nas demais etapas da pesquisa, foi definido o mês de maio de 2019 como o período final de coleta.

A *Scopus* é o maior banco de dados de resumos e citações da literatura com revisão por pares: revistas científicas, livros, processos de congressos e publicações do setor (Elsevier, 2019). A Base de Dados atua no intuito de que o pesquisador possa identificar tendências emergentes, aumentar a visibilidade de sua pesquisa, construir uma rede colaborativa, reforçar os aplicativos de financiamento e articular o valor da pesquisa à sua organização (Mesquita, Brambilla, Laipelt, Maia, Vanz, & Caregnato, 2006).

Foram identificados na busca inicial 1.922 artigos, para os quais foram aplicados critérios de exclusão em três situações. Na primeira, foram segregados os artigos publicados em periódicos internacionais não classificados como A1 pelo Qualis/Capes, ocasionando a eliminação de 1.703 itens ou 88,61% da base de dados inicial. Na segunda situação, foram eliminados os artigos publicados em periódicos de áreas do conhecimento distintas das de "Negócios", como, por exemplo, os periódicos da saúde, altamente populares em âmbito científico, ocasionando a eliminação de mais 23 artigos ou 1,20% da base de dados inicial. Na terceira, foram excluídos os artigos em que, mesmo publicados em periódicos da área de "Negócios", o teor das informações não tinha relação com alguma teoria ou ideia sobre auditoria de natureza contábil, ocasionando a eliminação de mais 17 artigos ou 0,88% da base de dados inicial. Dessa forma, a amostra final dos artigos internacionais findou-se composta por 179 artigos, publicados em 37 periódicos internacionais de classificação A1 pelo Qualis/Capes.

Pelo fato de a coleta da base inicial dos artigos nacionais ter sido executada manualmente nas bibliotecas eletrônicas de cada periódico, as situações de exclusões não foram aplicáveis, visto que a coleta se deu somente nos periódicos classificados como A2 pelo Qualis/Capes, especificamente das áreas de "Negócios" envolvidas no tema auditoria e diretamente ligadas ao assunto. Portanto, a amostra final dos artigos nacionais iniciou e findou-se composta por 58 artigos publicados em 10 periódicos nacionais de classificação A2 pelo Qualis/Capes.

3.3 Análise por Juízes

Para verificar o grau de fidedignidade do julgamento do item referente à especificidade, ou não, no uso da terminologia sobre auditoria, três juízes realizaram avaliações independentes: uma auditora, um pesquisador experiente e um gerente de uma grande firma de auditoria (*Big Four*). De acordo com Pasquali (1999), o índice de concordância entre os juízes é tido como satisfatório quando igual ou superior a 80%, parâmetro observado no estudo.

3.4 Procedimentos

Os procedimentos compreenderam 4 etapas: 1) levantamento e acesso às produções, por meio do vocábulo/descritor "audit"; 2) leitura prévia do material coletado e eliminação de duplicidades e impertinências; 3) qualificação dos itens da amostra em quatro aspectos: evolução temporal, análise de periódicos, tema de pesquisa e metodologia de pesquisa; e 4) apresentação e discussão dos achados.

Após a inserção das informações dos artigos no banco de dados, procedeu-se à leitura dos resumos para a identificação dos assuntos abordados, segundo as perspectivas de Lesage e Wechlter (2007, 2012), Maijoor, Meuwissen e Quadackers (2000), Smith e Krogstad (1984, 1988, 1991), Cunha *et al.* (2010), Marassi *et al.* (2014), Ribeiro (2015) e Camargo *et al.* (2013), conforme apresentado na Tabela 1.

Tabela 1

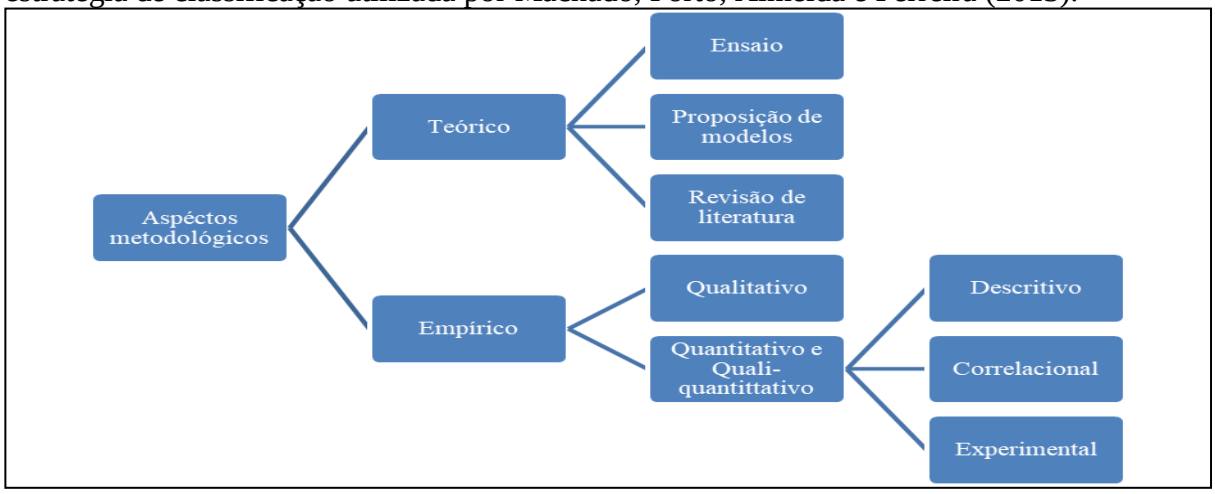
Classificação adotada para identificação dos assuntos abordados nos estudos sobre auditoria

Assunto	Descrição do assunto	Referências (1)
Auditoria interna	Compreende estudos sobre auditoria interna aplicada a organizações empresariais, além daqueles que aliam a auditoria interna a sistemas complexos de informação.	LW (2007); MMQ (2000); e SK (1988, 1991).
Conselhos/ Comitês	Engloba estudos de auditoria relacionados a Conselhos de Administração e/ou Comitês de Auditoria, além daqueles que verificam a existência de relação com o *earnings management*.	MMQ (2000).

Controles internos	Compreende estudos relacionados à avaliação, resolução de deficiências e implementação de melhorias nos sistemas de controles internos.	LW (2007); MMQ (2000); SK (1984, 1988, 1991).
Ensino e pesquisa	Compreende estudos sobre a publicação de trabalhos científicos com temáticas na área de auditoria, além de estudos sobre abordagens teóricas e filosóficas da auditoria.	LW (2007, 2012); e MMQ (2000).
Fraudes contábeis	Compreende estudos relacionados à detecção de fraudes nas demonstrações contábeis.	LW (2007, 2012).
Governança corporativa	Envolve estudos sobre práticas de governança coorporativa nas organizações e sua relação com a auditoria.	LW (2007, 2012).
Independência do auditor	Compreende estudos sobre os conflitos entre a aplicabilidade da norma de independência do auditor para com os usuários da informação, principalmente na relação entre auditor e auditado.	CCB (2010); MBC (2014); RIBEIRO (2015)
Procedimentos de auditoria	Envolve estudos sobre procedimentos inerentes à auditoria, tais como revisão analítica, testes de observância/substantivos e/ou amostragem. Compreende, ainda, modelos/ferramentas de apoio aos trabalhos de auditoria, nestes procedimentos.	LW (2007, 2012); MMQ (2000); e SK (1984, 1988, 1991).
Qualidade da auditoria	Envolve estudos sobre a qualidade dos serviços prestados pelas firmas de auditoria, como questões relacionadas à mitigação de gerenciamento de resultados, capacidade preditiva da auditoria (como antecipar exigências de refazimento das DFP's), entre outros.	MMQ (2000); e SK (1988, 1991).
Questões normativas	Engloba estudos sobre normas nacionais e internacionais relacionadas à auditoria e informações financeiras, aderência normativa e impactos causados na profissão decorrentes da introdução de novas normas.	LW (2007, 2012).
Relatórios de auditoria	Abrange estudos sobre relatórios da auditoria, como parecer dos auditores independentes, que tratem de sua compreensão, aderência normativa e reflexos provocados pela informação evidenciada pelo mesmo, entre outros, envolvendo também aspectos relacionados à formação da opinião do auditor.	LW (2007, 2012); MMQ (2000); e SK (1984, 1988, 1991).
Risco de auditoria	Engloba estudos sobre o risco da emissão de uma opinião inadequada pela auditoria, compreendendo pesquisas de riscos de controle e modelos/ferramentas para detecção do risco.	LW (2012); MMQ (2000); e SK (1984, 1988, 1991).
Sistemas e auditoria	Compreende estudos sobre a relação entre os sistemas de informação, tecnologia da informação e *softwares* altamente desenvolvidos com a auditoria. De uma forma geral, esse tópico engloba os estudos que tratam sobre a transformação da auditoria tradicional em auditoria digital.	Elaborado pelos autores.
Troca de auditores	Envolve estudos sobre a troca de auditores nas organizações, seja por motivo de rodízio obrigatório, ou troca espontânea das firmas de auditoria, além daqueles que tratam sobre os efeitos da troca de auditores no gerenciamento de resultados (*earnings management*).	SK (1984)
Outros (2)	Engloba estudos relacionados à auditoria como ferramenta de combate à corrupção, auditoria da qualidade, relevância em auditoria, entre outros.	Camargo *et al.* (2013)

Fonte: Elaboração própria.
(1) LW: Lesage e Wechlter; MMQ: Maijoor, Meuwissen e Quadackers; SK: Smith e Krogstad; CCB: Cunha, Correa e Beuren; MBC: Marassi, Brizolla e Cunha.
(2) Os assuntos englobados nesta categoria não são tratados em categorias individuais, uma vez que foram identificados uma única vez na análise dos artigos.

Quanto ao aspecto metodológico, conforme demonstrado na Figura 1, foi adotada a estratégia de classificação utilizada por Machado, Porto, Almeida e Ferreira (2013).



Nota: A pesquisa quantitativa frequentemente quantifica relações entre variáveis. São estudos classificados como experimentais e não experimentais. As pesquisas experimentais normalmente usam designação aleatória, manipulação de uma variável independente e controles rígidos. As não experimentais são utilizadas para descrever, diferenciar ou examinar associações, em vez de procurar relações diretas entre variáveis, grupos ou situações. Os desenhos mais comuns não experimentais são os estudos descritivos e correlacionais; os primeiros, também chamados de exploratórios são usados quando pouco é sabido sobre o fenômeno em que não há manipulação de variáveis ou procura pela causa e efeito relacionados ao fenômeno; os correlacionais envolvem a investigação sistemática da natureza das relações ou associações entre as variáveis. (Sousa, Driessnack, & Mendes, 2007).

Figura 1. Classificação metodológica
Fonte: Elaborada com base em Machado *et al.* (2013)

Primariamente, os artigos foram divididos entre teóricos e empíricos. Os classificados como teóricos são aqueles em que os autores recorrem à literatura existente para avançar na discussão de aspectos eminentemente teóricos. Quanto aos empíricos, são relatórios de pesquisas originais que incluem análises secundárias e que testam hipóteses pela apresentação de novas análises de dados não considerados ou adicionados (APA, 2010).

Secundariamente, conforme Machado *et al.* (2013), os estudos teóricos e empíricos foram ainda subdivididos segundo a natureza do método adotado. Os teóricos foram segregados entre ensaios, proposição de modelos e revisão teórica. Com relação aos empíricos foram organizados de acordo com suas características metodológicas: qualitativos, quantitativos e quali-quantitativos.

Os artigos enquadrados como empíricos quantitativos e quali-quantitativos receberam uma terceira classificação, que os segregou com relação às técnicas estatísticas empregadas: descritivas, correlacionais ou experimentais, assim como definido em nota da Figura 1.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os resultados foram agrupados segundo sua evolução temporal, análise dos periódicos, temas de auditoria e metodologia , o que permitirá melhor visualização dos resultados em níveis nacional e internacional, bem como a comparação entre os grupos, conforme apresentação a seguir.

4.1 Evolução Temporal

A partir do processo anteriormente descrito para a seleção e coleta dos dados, obteve-se um total de 237 artigos, dos quais 179 foram publicados em 47 periódicos internacionais de classificação A1 e 58 foram publicados em 10 periódicos nacionais de classificação A2. A

evolução temporal desses estudos no período de 2013 a maio de 2019 é apresentada na Tabela 2.

Tabela 2
Evolução temporal

Anos	Internacionais		Nacionais		Total	
	Quant	%	Quant	%	Quant	%
2013	13	7,26%	15	25,86%	28	11,81%
2014	19	10,61%	6	10,34%	25	10,55%
2015	22	12,29%	7	12,07%	29	12,24%
2016	32	17,88%	5	8,62%	37	15,61%
2017	27	15,08%	7	12,07%	34	14,35%
2018	47	26,26%	17	29,31%	64	27,00%
2019	19	10,61%	1	1,72%	20	8,44%
Total	179	100%	58	100%	237	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Segundo os dados da Tabela 2, dentre as publicações em periódicos internacionais do período analisado, o ano de 2018, com 47 publicações ou 26,26% do total, foi o ano com mais ocorrência de pesquisa em auditoria, enquanto que o ano de 2013, representado por 13 publicações ou 7,26% do total, foi o ano com menos ocorrência. Somente com os dados apresentados, é possível verificar a evolução temporal crescente das publicações sobre o tema auditoria nos periódicos internacionais de classificação A1 pelo Qualis/Capes, o que está em linha com o que afirmam DeFond, Zhang (2014), exceção feita ao ano de 2019, justificada pela data de corte, que foi o mês de maio de 2019.

Observa-se, ainda de acordo com os dados da Tabela 2, dentre as publicações em periódicos nacionais do período analisado, uma maior quantidade de publicações concentradas no ano de 2018 (17 publicações), assim como observado nas publicações internacionais, seguido do ano de 2013 (15 publicações). Esse resultado corrobora com o encontrado por Ribeiro (2015) que analisou o período de 1999 a 2013, no qual o autor afirma que o tema auditoria, de acordo com os 107 artigos publicados em periódicos nacionais de classificação A1, A2, B1 e B2 investigados no estudo, começou a evoluir em 2003, alcançando seu pico nos anos de 2012 e 2013.

Nota-se uma evolução temporal inconstante nas publicações nacionais, mas que, no entanto, ao perscrutar de forma comparativa ao passado, sugere uma demanda crescente por parte dos autores em relação ao tema auditoria, visto que, Camargo *at. al* (2013), em sua pesquisa, analisaram um total de 41 artigos publicados em periódicos nacionais, sem critério de classificação, de 2005 a 2010 e observaram uma maior quantidade de publicações concentrada nos anos de 2007 e 2008, ou seja, próximo ao fim do período da amostra.

4.2 Análise de Periódicos

A partir dos dados organizados na Tabela 3 é possível observar os periódicos internacionais de classificação A1 identificados na amostra e sua respectiva evolução temporal do período de 2013 a maio de 2019.

Tabela 3
Publicações internacionais por periódico *versus* ano

Nome do periódico	13	14	15	16	17	18	19	Total	%
Academy of Strategic Management Journal						1		1	0,56%
Accounting, Auditing and Accountability Journal	2	2	3	2	5	5	1	20	11,17%

Administration and Society							1	1	0,56%
Benchmarking						1		1	0,56%
Business Horizons					1			1	0,56%
Corporate Governance (BRADFORD)	1	1		2	1	1		6	3,35%
Corporate Governance (OXFORD. PRINT)	1	1				1	1	4	2,23%
Information And Management		1				1		2	1,12%
International Business Review					1			1	0,56%
International Journal of Accounting Information Systems	2	2		1	3	3		11	6,15%
International Journal of Business and Society						1		1	0,56%
International Journal of Production Economics			1					1	0,56%
International Journal of Public Administration	1	1	1		2			5	2,79%
International Journal of Supply Chain Management						1	4	5	2,79%
International Small Business Journal			1					1	0,56%
Journal of Accounting and Economics		4	1	5	2	3	1	16	8,94%
Journal of Applied Economic Sciences			1	1		2		4	2,23%
Journal of Business Ethics	1	1	1	6	1	10	3	23	12,85%
Journal of Business Finance and Accounting		1	1		4	3	1	10	5,59%
Journal of Business Research				2		2	2	6	3,35%
Journal of Economic Behavior and Organization		1		1		1		3	1,68%
Journal of Economics and Business							1	1	0,56%
Journal of Enterprise Information Management			1					1	0,56%
Journal of Information Systems	3	1	2	4		2		12	6,70%
Journal of Knowledge Management			1					1	0,56%
Journal of Management Studies	1							1	0,56%
Journal of Small Business and Enterprise Development						1		1	0,56%
Journal of The Operational Research Society						1		1	0,56%
Management Decision				1		1		2	1,12%
Management Science			1		1			2	1,12%
Organization Studies			1					1	0,56%
Public Management Review				1			2	3	1,68%
Public Money And Management		2	3	3	1	2	2	13	7,26%
Strategic Management Journal	1			1				2	1,12%
Systems Research and Behavioral Science				1				1	0,56%
The International Journal of Accounting		1	1	1	4	2		9	5,03%
Total Quality Management and Business Excellence			2		1	2		5	2,79%
Total	13	19	22	32	27	47	19	179	179

Fonte: Dados da pesquisa.

Segundo os dados da Tabela 3, o periódico internacional que mais publicou sobre o tema auditoria no período analisado foi o *Journal of Business Ethics*, com 23 publicações, representando 12,85% das publicações totais em periódicos internacionais, seguido do *Accounting, Auditing and Accountability*, com 20 artigos ou 11.17% do total. Tendo em vista que o conceito de auditoria está intimamente ligado às questões morais e esse periódico busca discutir questões éticas relacionadas aos negócios a partir de diversas perspectivas metodológicas e disciplinares, tornam-se relevantes publicações sobre o tema no *Journal* em questão.

Esse resultado corrobora os resultados identificados nos demais levantamentos recentes de publicações internacionais na base de dados *Scopus*, tais como Barakat, Freitas, Boaventura e MacLennan (2016) sobre legitimidade no período de 1984 a 2013, Rubbo, Pilatti, Telles, Bettencourt e Francisco (2016) sobre sustentabilidade organizacional no período de 2007 a 2014 e Ribeiro e Molina (2018) sobre *stakeholders* no período de 1996 a 2014, nas quais identificaram o *Journal of Business Ethics* como o periódico com maior número de publicações. Boa parte dos veículos, com mais de 10 publicações no período, constou dos estudos de Lesage e Wechlter (2007 e 2012).

Destaca-se o periódico da área de sistemas de informação, *Journal of Information Systems*, com 12 publicações (6,70%), cuja disciplina principal vinculada é Ciência da Computação, no entanto, devido à transformação digital pela qual estão passando as empresas de auditoria no mundo, principalmente as *Big Four*, contribuiu substancialmente com o crescimento observado. O crescimento de pesquisas de auditoria abordando tecnologia da informação foi apontado por Gonzalo-Ângulo e Garvey (2018).

Segundo Lowe, Bierstaker, Janvrin e Jenkins (2018), as 4 grandes empresas de auditoria são mais propensas do que as demais a dispor dos recursos necessários para adotar e usar procedimentos de auditoria relacionados à tecnologia da informação (TI). Além disso, as *Big Four* têm clientes com maior probabilidade de apresentar sistemas complexos, exigindo que essas empresas façam investimentos significativos em sua própria TI para auditar de maneira eficiente e eficaz essas empresas (Bills, Cunningham, & Myers, 2016; Keune, Mayhew, & Schmidt, 2016).

A partir dos dados contidos na Tabela 4 é possível notar a evolução temporal dos artigos nacionais segregada por periódico e por ano.

Tabela 4

Publicações nacionais por periódico versus ano

Nome do periódico	13	14	15	16	17	18	19	Total	%
Advances in Scientific and Applied Accounting			1			4		5	8,62%
Brazilian Administration Review	1					1		2	3,45%
Brazilian Business Review						2		2	3,45%
Contabilidade Vista & Revista	1		1	1		1		4	6,90%
Revista Brasileira de Gestão de Negócios	1		1		1			3	5,17%
Revista Contemporânea Contabilidade	2	1			2	3		8	13,79%
Revista de Administração de Empresas				2				2	3,45%
Revista Contabilidade & Finanças	5		2	1	3	4	1	16	27,59%
Revista de Contabilidade e Organizações	2	2			1	2		7	12,07%
Revista Universo Contábil	3	3	2	1				9	15,52%
Total	15	6	7	5	7	17	1	58	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

O periódico nacional com maior número de publicações sobre auditoria no período investigado, conforme dados apresentados na Tabela 4, foi a Revista Contabilidade & Finanças (16 publicações), seguido da Revista Universo Contábil (9 publicações). Esse resultado corrobora os resultados encontrados por Ribeiro (2015), que em sua pesquisa identificou que as revistas que se destacaram nas publicações sobre auditoria nos periódicos de classificação A1 a B2, de 1999 a 2013, foram a Revista Contabilidade & Finanças (22 publicações) e Revista Universo Contábil (11 publicações); Camargo *et al.* (2013), em sua pesquisa em periódicos de 2005 a 2010, sem critério de classificação, que identificou a maior concentração na Revista Contabilidade & Finanças (8 artigos). Por fim, apesar de realizados

em períodos distintos, este periódico também foi o mais expressivo nos estudos de Oliveira & Carvalho (2008) e Cunha *et al*. (2010).

Adicionalmente, ressalte-se que, nesta pesquisa, foram encontradas publicações sobre auditoria em 10 periódicos de classificação A2 pela Capes de 2013 a 2019, enquanto que, no trabalho de Ribeiro (2015) foram encontradas publicações em 12 periódicos de 1999 a 2013, indicando que, apesar da evolução crescente, existe grande carência de investigações sobre esta temática em periódicos de grande impacto no país.

4.3 Temas de Auditoria

De acordo com os dados apresentados na Tabela 5, o tema de auditoria mais publicado em periódicos internacionais de classificação A1 foi "auditoria interna" (25 publicações), seguido de "qualidade da auditoria" (23 publicações) e "sistemas de auditoria" (18 publicações). Em contrapartida, nas publicações em periódicos nacionais de classificação A2, o tema de auditoria mais publicado foi "questões normativas" (8 publicações), seguido de "fraudes contábeis" (6 publicações) e "troca de auditores" (6 publicações).

Tabela 5

Temas de auditoria internacionais e nacionais

Descrição	Internacionais		Nacionais		Total	
	Quant	%	Quant	%	Quant	%
Auditoria interna	25	13,97%	2	3,45%	27	11,39%
Qualidade da auditoria	23	12,85%	4	6,90%	27	11,39%
Governança corporativa	15	8,38%	4	6,90%	19	8,02%
Independência do auditor	14	7,82%	5	8,62%	19	8,02%
Risco de auditoria	15	8,38%	4	6,90%	19	8,02%
Sistemas e auditoria	18	10,06%	1	1,72%	19	8,02%
Conselhos/ Comitês	13	7,26%	4	6,90%	17	7,17%
Relatórios de auditoria	13	7,26%	4	6,90%	17	7,17%
Controle interno	11	6,15%	3	5,17%	14	5,91%
Fraudes contábeis	8	4,47%	6	10,34%	14	5,91%
Questões normativas	4	2,23%	8	13,79%	12	5,06%
Troca de auditores	5	2,79%	6	10,34%	11	4,64%
Ensino e pesquisa	5	2,79%	4	6,90%	9	3,80%
Outros	6	3,35%	1	1,72%	7	2,95%
Procedimentos de auditoria	4	2,23%	2	3,45%	6	2,53%
Total	179	100%	58	100%	237	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Os resultados encontrados na Tabela 5 corroboram o verificado por Cunha *et al.* (2010), os quais, em sua pesquisa sobre o período de 2005 a 2008 nos periódicos de classificação A1 a C2, também constataram que "Auditoria interna" foi o tema mais abordado nos artigos sobre auditoria publicados em periódicos internacionais. Adicionalmente, os autores também identificaram como temas relevantes: "profissão de auditoria", "auditores internos", "controle interno", "gestão de conhecimentos" e "normas de auditoria".

As pesquisas sobre auditoria interna, pós-caso Enro, foram objeto de análise de Kotb, Elbardan, & Halabi (2020). Esses estudiosos, depois de analisarem 471 artigos de 2005 a 2018, apresentaram críticas importantes quanto à qualidade das pesquisas ao apontarem lacunas a serem preenchidas, ao concluírem que a literatura não contribui efetivamente para o conhecimento da área e que não se conhecem os fatores que contribuem para tornar o impacto da prática de auditoria interna eficaz e mensurável. Finalizam afirmando que mercados

emergentes e configurações organizacionais, como pequenas e médias empresas, assim como organizações sem fins lucrativos, são amplamente ausentes em pesquisa de auditoria interna.

Os resultados das publicações nacionais relacionam-se, de algum modo, com o impacto da convergência das normas brasileiras às normas internacionais de contabilidade (IFRS), que, apesar de ter o seu início no exercício de 2008, ainda sofrem grandes modificações como, por exemplo, as normas IFRS 9, 15 e 16, que entraram em vigor a partir do exercício de 2018. Esse resultado corrobora, em parte, o de Ribeiro (2015) que, em sua pesquisa no período de 1999 a 2013, apontou o tema "Normas internacionais de contabilidade" como o terceiro tema mais publicado nos últimos 4 anos da amostra. É importante destacar que assuntos relacionados à parte normativa da auditoria, ainda está na vitrine para pesquisadores como DeFond e Zhang, (2014).

Os achados nas publicações em periódicos nacionais também corroboram, em parte, os resultados encontrados por Camargo *et al.* (2013) que, em sua pesquisa, identificou o assunto "relatórios de auditoria" com 14 artigos como o mais publicado de 2005 a 2010, seguido de "troca de auditores", e "conselhos/comitês". Enquanto isso, Ribeiro (2015), no período de 1999 a 2013, observa que o tema mais abordado entre os estudos investigados é "auditoria independente", equivalente ao tema "independência" neste artigo, seguido de "governança corporativa" e "procedimentos de auditoria".

Constatam-se diferenças nos temas pesquisados na área de auditoria no Brasil e no exterior. No Brasil, os principais temas de auditoria foram "questões normativas", "fraudes contábeis" e "troca de auditores", enquanto que, no exterior, esses estudos foram pouco identificados nos artigos analisados, a partir dos critérios estabelecidos para elaboração da pesquisa.

Nos artigos internacionais, em contrapartida, o tema "sistemas e auditoria" foi enfatizado em 18 artigos e no Brasil em apenas um artigo, demonstrando, dessa forma, a existência de uma nova vertente de estudos a ser explorada pelos pesquisadores do país. Esse assunto já havia sido notado por Lasage e Wechlter (2007), em que eles apontaram que o tema "processamento de informações", com 13% de todas as publicações analisadas, foi o segundo mais expressivos, ficando atrás apenas do tema "profissão e regulação" (15%).

A partir das informações contidas na Figura 2, é possível realizar uma análise da evolução temporal dos principais temas de 2013 a maio de 2019. Para isso, foram selecionados os 6 temas mais pesquisados, a grande parte em linha com os estudos de Lesage e Wechlter (2007, 2012), DeFond, Zhang, (2014) e Gonzalo-Angulo, & Garvey, (2018), sendo eles: "auditoria interna" (27 publicações), "qualidade da auditoria" (27 publicações), "sistemas de auditoria" (19 publicações), "independência do auditor" (19 publicações), "risco de auditoria" (19 publicações) e "governança coorporativa" (19 publicações).

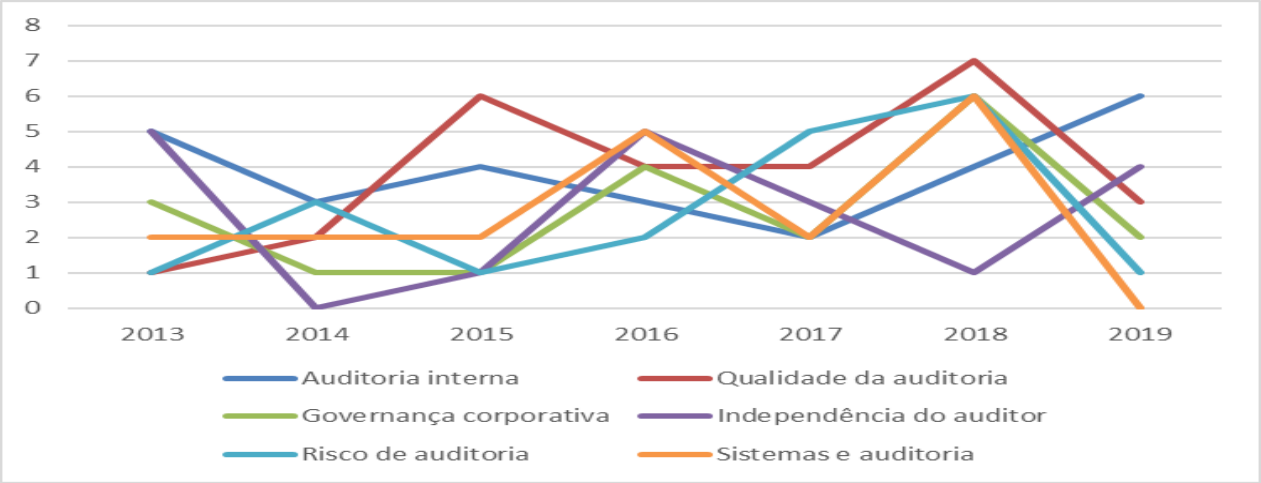


Figura 2. Evolução dos temas no tempo.
Fonte: Dados da pesquisa.

Diferentemente das pesquisas anteriormente realizadas, os resultados apresentados nesse trabalho demonstram o crescente interesse dos pesquisados pelo tema "sistemas e auditoria" no decorrer do período analisado, principalmente, no ano de 2018, no qual ocupou a segunda colocação entre os temas mais publicados (5 publicações). Segundo Farid (2019), a tecnologia da informação aplicada à auditoria apresenta uma oportunidade para melhorar significativamente a eficácia e eficiência dos processos de auditoria e é objeto de crescente interesse entre os acadêmicos, profissionais e normatizadores da profissão de auditor. Ramlukan (2015), parceiro da equipe Global Assurance da Ernst & Young, argumenta que big data e *analytics* apresentam um potencial significativo para transformar a auditoria tradicional.

4.4 Metodologia de Pesquisa

Quanto à metodologia, os artigos foram divididos em empíricos e teóricos. Como mostra a Tabela 6, do total de 237 publicações analisadas, 86,92% correspondem a estudos empíricos, sendo o restante, 13,08%, enquadrados como teóricos.

Tabela 6
Metodologia utilizada

Descrição	Internacionais		Nacionais		Total	
	Quant	%	Quant	%	Quant	%
Empírico	154	86,03%	52	89,66%	206	86,92%
Teórico	25	13,97%	6	10,34%	31	13,08%
Total	179	100%	58	100%	237	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Dos artigos internacionais, 86,03% correspondem a publicações que utilizaram a metodologia empírica, o que se mostrou semelhante à pesquisa nacional, esta com um percentual de 89,66%, indicando que tantos os autores nacionais quanto os internacionais possuem preferência por pesquisas empíricas. Essa hegemonia é relatada, entre outros, por Humphrey (2008), DeFond, Zhang, (2014), Kotb, Elbardan, & Halabi (2020).

Conforme descrito no capítulo anterior, os artigos empíricos foram divididos quanto à natureza qualitativa, quantitativa e quali-quantitativa, a primeira sem utilização de métodos estatísticos, a segunda com a interpretação estatística dos dados e a terceira alinhando as duas metodologias já referenciadas. Os artigos teóricos, em contrapartida, foram divididos em ensaios e revisão teórica. A Tabela 7 apresenta os resultados quanto à natureza da metodologia.

Tabela 7

Natureza da metodologia

Descrição	Internacionais		Nacionais		Total	
	Quant	%	Quant	%	Quant	%
Quantitativo	98	54,75%	36	60,34%	134	56,54%
Quali-quanti	40	22,35%	9	15,52%	49	20,68%
Qualitativo	16	8,94%	7	12,07%	23	9,70%
Ensaio	14	7,82%	1	1,72%	15	6,33%
Revisão de literatura	6	3,35%	4	6,90%	10	4,22%
Proposição de modelos	5	2,79%	1	1,72%	6	2,53%
Total	179	100%	58	100%	237	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Dos 179 artigos internacionais selecionados, observa-se que 54,75% são pesquisas cujo método utilizado foi quantitativo. Ao comparar esse dado com as pesquisas nacionais, nota-se novamente uma semelhança entre os achados, visto que no Brasil o método mais utilizado também foi o quantitativo, correspondendo a um total de 60,34% das publicações. A diferença entre o cenário nacional e o internacional, no que se refere à natureza da metodologia, concentra-se nos estudos teóricos, visto que no internacional a natureza que se sobressaiu foi o ensaio teórico (7,82%), enquanto que, no nacional, foi a revisão de literatura (6,90%).

As pesquisas empíricas prevalecem sobre as teóricas, conforme dados apresentados na Tabela 6, e os métodos quantitativos e quali-quantitativos se sobressaem sobre os demais, tanto no âmbito nacional quanto no internacional. Esses dois fatos resultam em um questionamento sobre a natureza das pesquisas nacionais com utilização de técnicas estatísticas, se estas seguem o mesmo padrão quanto às técnicas utilizadas nas pesquisas internacionais. Para isso, foram examinados artigos cuja metodologia empregada foi empírica e cujos métodos foram de natureza quantitativa e quali-quantitativa, somando, assim, um total de 138 artigos analisados. Os resultados para esse questionamento estão apresentados na Tabela 8.

Tabela 8

Detalhamento quantitativo e quali-quantitativo.

Descrição	Internacionais		Nacionais		Total	
	Internacionais		Nacionais		Total	
	Quant	%	Quant	%	Quant	%
Correlacional	123	89,13%	41	91,11%	164	89,62%
Experimental	12	8,70%	1	2,22%	13	7,10%
Descritivo	3	2,17%	3	6,67%	6	3,28%
Total	138	100%	45	100%	183	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Das publicações em periódicos internacionais, verificou-se que 89,13% empregaram a técnica correlacional, aplicando, portanto, a inferência estatística na análise dos dados. Para as publicações nacionais, foi encontrado um percentual de 91,11% de publicações que se utilizaram de técnicas correlacionais. A diferença entre o cenário nacional e o internacional, no que se refere ao detalhamento do método empírico, está entre o experimental e o descritivo, visto que, no internacional, o segundo método mais utilizado foi o experimental (8,70%) e, no nacional, foi o descritivo (6,67%).

De acordo com Aguiar (2018), uma potencial explicação para a pouca atenção dada ao uso de experimentos por pesquisadores brasileiros em contabilidade em comparação ao

exterior é a observação de pouca exposição a treinamentos específicos quanto ao uso desse método, seja por meio da oferta de disciplinas nos programas de pós-graduação da área, seja por meio de treinamentos posteriores. Esse pouco conhecimento e experiência com experimentos pode levar aqueles pesquisadores que decidem pelo uso desse método a eventualmente desenhar experimentos que não lidem adequadamente com as potenciais ameaças de validação. O uso de pesquisa experimental cumpre um papel importante na explicação de mudanças comportamentais decorrentes de diferentes aspectos da Contabilidade, em suas diversas áreas, tais como, financeira, gerencial e auditoria (Peecher, & Solomon, 2001; Libby, Bloomfield, & Nelson, 2002; Sprinkle, 2003; Aguiar, 2018).

5 CONCLUSÃO

A pesquisa teve por objetivo principal investigar o perfil das pesquisas em auditoria publicadas em periódicos internacionais de classificação A1 e nacionais de classificação A2 pelo Qualis/Capes no período de 2013 a maio de 2019, e, posteriormente, compará-las identificando suas principais similaridades e diferenças. Para alcançar esse objetivo, foi realizada uma pesquisa acerca das publicações sobre o tema nos artigos anexados à base de dados *Scopus* e aos sítios dos periódicos nacionais, ao enfatizar quatro aspectos: evolução temporal, análise de periódicos, temas de auditoria e metodologia de pesquisa.

Como principais resultados, quanto à evolução temporal verificou-se que, tanto no cenário nacional quanto no internacional, o ano de 2018 foi aquele com mais ocorrência de publicações, confirmando, portanto, a evolução temporal crescente das pesquisas sobre o tema.

Quanto à análise dos periódicos da amostra, os resultados indicaram que o periódico internacional que mais publicou sobre o tema auditoria no período analisado foi o *Journal of Business Ethics*, com destaque ao crescente número de pesquisas publicadas nos periódicos da área de sistemas de informação (*Journal of Information Systems)* nos últimos anos da amostra. Em âmbito nacional, destaca-se a Revista Contabilidade & Finanças da USP.

Quanto aos temas de auditoria, no que se refere às publicações em periódicos internacionais, o mais pesquisado foi "auditoria interna", seguido de "qualidade da auditoria" e "sistemas de auditoria", enquanto que, nos artigos nacionais, o tema de auditoria mais pesquisado foi "questões normativas", seguido de "fraudes contábeis" e "troca de auditores". Ao confrontar os dois cenários, identificou-se uma grande lacuna no que se refere ao tema "sistemas e auditoria", que tem tido um crescimento significativo nas pesquisas de periódicos internacionais e, no Brasil, em apenas 1 artigo, demonstrando, dessa forma, a existência de uma nova vertente de estudos a ser explorada pelos pesquisadores do país.

Quanto à metodologia das pesquisas da amostra, constatou-se que a metodologia empírica é a mais utilizada se comparada à teórica, tanto por pesquisadores internacionais quanto nacionais. No que se refere à natureza da metodologia, o método mais utilizado foi o quantitativo e o quali-quantitativo em ambos os cenários, nos quais, especificamente, o método correlacional se sobressaiu com relação aos estudos de natureza experimental e descritiva.

É uma tendência que as pesquisas nacionais sejam inspiradas por pesquisas internacionais e, portanto, temas emergentes no cenário exterior, tais como, "qualidade da auditoria", "sistemas e auditoria" e "risco de auditoria", bem como a metodologia de pesquisa empírica experimental, podem ser um caminho a ser seguido por pesquisadores brasileiros em estudos futuros. Em contrapartida, temas que vêm perdendo espaço internacionalmente, tais como "procedimentos de auditoria" e "troca de auditores", bem como a metodologia de pesquisa empírica descritiva, podem servir como um alerta de baixa relevância aos pesquisadores locais.

Assim, esse estudo permite inferir que a tendência de pesquisa em auditoria, com base nas publicações sobre o tema em periódicos internacionais de classificação A1 e nacionais de classificação A2 pela pelo Qualis/Capes no período analisado, é a pesquisa que relaciona a auditoria aos sistemas de informação, aplicada à metodologia empírica, quantitativa, e que se utiliza de técnicas de análise correlacionais.

Como limitações podem ser citados um único descritor para explorar inicialmente os estudos internacionais e a análise por juízes para classificação dos artigos, como sendo de auditoria, porque, neste caso, por mais que as respostas se aproximam, surgem dúvidas e diferenças de posição em relação a um outro artigo. Além disso, a pesquisa se limitou aos periódicos internacionais de classificação A1 e nacionais de classificação A2 do Qualis/Capes e, em decorrência disso, sugerem-se pesquisas futuras, semelhantes a esta, mas que aumentem o número de periódicos internacionais e nacionais, inclusive com Qualis/Capes inferiores a A2.

O artigo contribui ao mostrar o cenário atual da pesquisa em auditoria de alta qualidade e ao sugerir assuntos e metodologias que devem ganhar e perder espaços nos próximos anos nos estudos sobre auditoria. Com isso, estudiosos e profissionais de auditoria, além de organismos reguladores e representativos da profissão, podem traçar planos em relação à pesquisa em auditoria.

REFERÊNCIAS

Aguiar, A. B. (2018). O pequeno mundo da pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil: discussão sobre desenhos alternativos de pesquisa. *Revista de Contabilidade e Organizações*, *12*: e151933, 1-16.

Alves, E. D., & Galdi, F. C. (2020). Relevância informacional dos principais assuntos de auditoria. *Revista Contabilidade & Financas*, *31*(82), 67–83.

American Psychological Association (APA). (2010). *Publication manual of the American Psychological Association.* 6. ed. Washington.

Arruda, M. P. de, Sousa, R. A. M. de, Pena, T. J. S., Paulo, I. I. S. L. de M., & Paulo, E. (2012). Repercussão do Anúncio dos Pareceres de Auditoria no Preço das Ações das Companhias Abertas Brasileiras. ReFAE - *Revista da Faculdade de Administração e Economia*, *4* (1), 230-250.

Barakat, S. R., Freitas, L. P., Boaventura, J. M. G., & MacLennan, M. L. F. (2016). Legitimidade: uma análise da evolução do conceito na Teoria dos stakeholders. *Revista de Ciências da Administração*, *18* (44), 66-80.

Barbosa, R. S., Melo, D. V. de, Araújo, T. S., & Martins, V. F. (2013). Uma análise dos estudos científicos em auditoria publicados no encontro da Anpad entre os anos de 2001 a 2011. *Gestão Tecnologia e Ciências*, *2* (3), 22-34.

Bernd, D. C., Anzilago, M., Beuren, I. M. (2017). Presença do Gênero Feminino entre os Discentes dos Programas de Pós-Graduação de Ciências Contábeis no Brasil. *REPeC – Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, *11* (4), 408-429.

Bills, K. L., Cunningham, L. M., & Myers, L. A. (2016). Small audit firm membership in associations, networks, and alliances: Implications for audit quality and audit fees. *The Accounting Review*, *91* (3), 767–792.

Camargo, R. V. W., Dutra, M. H., Pepinelli, R. de C. C., & Alberton, L. (2011). *Parecer dos auditores independentes:* uma análise da produção científica nacional desenvolvida entre os anos de 1987 e 2010. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, *4* (2), 162-183.

Camargo, R. V. W., Camargo, R. de C. C. P., Dutra, M. H., & Alberton, L. (2013). Produção científica em auditoria: uma análise dos estudos acadêmicos desenvolvidos no Brasil. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, *24* (1), 84-111.

Colares, A. C. V., Alves, K. C., & Pinheiro, L. E. T. (2019). Efeitos da divulgação dos principais assuntos de auditoria no retorno das ações no mercado de capitais brasileiro. *Revista de Contabilidade Do Mestrado Em Ciências Contábeis Da UERJ (Online)*, *24*(1), 3–19.

Cunha, P. R., Correa, D. C., & Beuren, I. M. (2010). Assuntos de auditoria publicados nos periódicos nacionais e internacionais de contabilidade listados no Qualis CAPES. *Revista de informação contábil*, *4* (1), 57-75.

DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, *58*(2–3), 275–326.

Elsevier. (2019). Recuperado em 30 de maio, 2019, de <http:// www.scopus.com>.

Farid, N. (2019). *Audit data analytics: Current practice and determinants among audit firms in New Zealand*. A thesis submitted to the University of Canterbury.

Gold, A., & Heilmann, M. (2019). The consequences of disclosing key audit matters (KAMs): A review of the academic literature. *Maandblad Voor Accountancy En Bedrijfseconomie*, *93*(1/2), 5–14.

Gonzalo-Angulo, J. A., & Garvey, A. M. (2018). Audit research : Some reflections I. *Revista De Contabilidad Spanish Accounting Review*, *21*(2), 107–115.

Humphrey, C. (2008). Auditing research: a review across the disciplinary divide. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *21* (2), 170-203.

Keune, M. B., Mayhew, B. W, & Schmidt, J. J. (2016). Non-Big 4 local market leadership and its eff ect on competition. *The Accounting Review*, *91* (3), 767-792.

Kotb, A., Elbardan, H., & Halabi, H. (2020). Mapping of Internal Audit Research: A Post-Enron Structured Literature Review. *Accounting, Auditing & Accountability Journal (ahead-of.print).*

Lesage, C., & Wechtler, H. (2012). An inductive typology of auditing research. *Contemporary Accounting Research*, *29* (2), 487-504.

Lesage, C., & Wechtler, H. (2007). Typology of research topics in audit: a content analysis. XXX European Accounting Association Annual Congress, 30, 2007. Recuperado em 25 de junho, 2019, de http://www.iae.univ-poitiers.fr/afc07/ Programme/PDF/p88.pdf.

Li, H. (2020). A Study of Key Audit Matters Disclosure. *Modern Economy*, *11*(02), 399–406.

Libby, R., Bloomfield, R., & Nelson, M. W. (2002). Experimental research in financial accounting. *Accounting, Organizations, and Society*, *27* (8), 775–810.

Lowe, D. J., Bierstaker, J. L., Janvrin, D. J., & Jenkins, J. G. (2018). Information technology in an audit context: Have the big 4 lost their advantage? *Journal of Information Systems*, *32* (1), 87-107.

Machado, M. R. R., Porto, R. B., Almeida, M. I. S. de, & Ferreira, V. R. S. (2013). Panorama de pesquisas nacionais e internacionais em administração pública entre 2002 e 2012: uma análise bibliométrica sobre estratégia, decisão e desempenho. *Anais do encontro da ANPAD*, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 37.

Maijoor, S., Meuwissen, R., & Quadackers, L. (2000). The effects of national institutions on audit research: evidence from Europe and North America. *The European Accounting Review*, *9* (4), 569–587.

Martins, V. A., Vesco, D. G. D., Toledo Filho, J. R. & Theiss, V. (2012). Análise das produções científicas em auditoria por meio de estudos de redes sociais. *CAP Accounting and Management*, 6 (6), 169-185.

Marassi, R. B., Brizolla, M. M., & Cunha, P. R. (2014). Produção científica sobre rodízio de auditoria: uma análise bibliométrica e sociométrica nas bases Sciense Direct e Scopus. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, *2* (1), 4-21.

Mesquita, R., Brambilla, S., Laipelt, R. do C., Maia, M. de F., Vanz, S., & Caregnato, S. E. (2006). Elaboração e aplicação de instrumentos para avaliação da base de dados Scopus. *Perspectivas em Ciência da Informação*. Belo Horizonte, *11* (2), 187-205.

Oliveira, R. R., & Carvalho, V. S. (2008). A Produção Científica sobre Auditoria: um Estudo Bibliométrico a partir do Caderno de Indicadores da CAPES no Período de 2004 a 2005. *Revista Pensar Contábil*, *10* (42), 12-21.

Pasquali, L. (1999). *Testes referentes ao construto: teoria e modelo de construção*. In L. Pasquali (Org.). Instrumentos Psicológicos: Manual prático de elaboração. Brasília, DF: Laboratório de Pesquisa em Avaliação e Medida – LabPAM, p. 37-71.

Peci, A., Quintella, L., & Cardoso, R. L. (2012). Auditing government-nonprofit relations in the Brazilian post-reformist context. *BAR, Braz. Adm. Rev*. [online], 9 (4), 374-394.

Peecher, M. E., & Solomon. (2001). Theory and Experimentation in Studies of audit. Judgments and Decisions: Avoiding Common Research Traps. *International Journal of Audit*, *5* (3), 193-203.

Porte, M. S., Saur-Amaral, I., Pinho, J. C. C. (2015). Audit research: A systematic literature review of published research on ISI Web of Science between 2002 and 2013. *African Journal of Business Management*, *9* (4), 116-126.

Porte, M. S., & Sampaio, E. S. (2015). Pesquisa Bibliométrica e Cienciométrica em Auditoria (2002-2013). *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 9 (2), 143-159.

Ramlukan, R. (2015). *How big data and analytics are transforming the audit.* 2015. Recuperado em 10 de outubro, 2019, de <https://daily.financialexecutives.org/how-big-data-and-analytics-are-transforming-the-audit/>

Ribeiro, H. C. M. (2015). Análise das pesquisas sobre auditoria publicadas em periódicos brasileiros. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, *8* (1), 88– 112.

Ribeiro, H. C. M., & Molina, R. C. (2018). Características da produção acadêmica sobre stakeholders e accountability divulgadas no Scopus no período de 1996-2014. *Revista de Governança Corporativa*, São Paulo, 4 (2), 34-62.

Rubbo, P., Pilatti, L. A., Telles, L. B., Bittencourt, J. V. M., & Francisco, A. C. de. (2016). Sustentabilidade organizacional: Uma análise da produção científica da base Scopus no período de 2005 a 2014. *Revista ESPACIOS*, *37* (13).

Santos, K. L. dos, Guerra, R. B., Marques, V. A., & Maria Júnior, E. (2020). Os Principais Assuntos de Auditoria Importam? Uma análise de sua associação com o Gerenciamento de Resultados. *Revista de Educação e Pesquisa Em Contabilidade (REPeC)*, *14*(1), 56–77.

Sirois, L.-P., Bédard, J., & Bera, P. (2018). The Informational Value of Key Audit Matters in the Auditor's Report: Evidence from an Eye-tracking Study. *Accounting Horizons*, *32*(2), 142–162.

Smith, G., & Krogstad, J. L. (1991). Sources and uses Auditing: A journal of Practice and Theory's literature: the first decade. *Auditing: A Journal of Practice &Theory*, *10* (2), 84-97.

Smith, G., & Krogstad, J. L. (1988). A taxonomy of Content and Citations in Auditing: A Journal of Practice & Theory. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *8* (1), 108-117.

Smith, G. & Krogstad, J. L. (1984). Impact of Sources and Authors on Auditing: A Journal of Practice & Theory - A Citation Analysis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *4* (1), 107-117.

Sousa, V. D., Driessnack, M., & Mendes, I. A. C. (2007). Revisão dos desenhos de pesquisa relevantes para enfermagem. Parte 1: desenhos de pesquisa quantitativa. *Rev Latino-Am Enfermagem*, *15*(3), 1–6.

Souza, R. G., Machado, M. R. R., & Machado, L. de S. (2018). Um panorama das pesquisas acadêmicas sobre auditoria interna publicadas em periódicos e congressos nacionais. *Anais do Congresso de Iniciação Científica em Contabilidade da USP*, São Paulo, Brasil, 15.

Sprinkle, G. B. (2003). Perspectives on experimental research in managerial accounting. *Accounting, Organization and Society*, *28*, 287-318.

Wang, T., & Cuthbertson, R. (2015). Eight Issues on Audit Data Analytics We Would Like Researched. *Journal of Information Systems*, *29* (1), 155-162.