**UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALFENAS**

**ANA LÍVIA DE LIMA SILVA**

**EFEITOS DA PANDEMIA DA COVID-19 NA ATIVIDADE DE AUDITORIA:**

**UM ESTUDO COM PROFISSIONAIS DE AUDITORIAS INDEPENDENTES**

**VARGINHA/MG**

**2022**

**ANA LÍVIA DE LIMA SILVA**

**EFEITOS DA PANDEMIA DA COVID-19 NA ATIVIDADE DE AUDITORIA:**

**UM ESTUDO COM PROFISSIONAIS DE AUDITORIAS INDEPENDENTES**

Trabalho de Conclusão de Piepex apresentado como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciência e Economia pela Universidade Federal de Alfenas. Área de concentração: Campus Varginha/MG.

Orientador: Karla Luisa Costa Sabino

**VARGINHA/MG**

**2022**

**ANA LÍVIA DE LIMA SILVA**

**EFEITOS DA PANDEMIA DA COVID-19 NA ATIVIDADE DE AUDITORIA:**

**UM ESTUDO COM PROFISSIONAIS DE AUDITORIAS INDEPENDENTES**

A banca examinadora abaixo-assinada aprova o Trabalho de Conclusão do Piepex apresentado como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciência e Economia pela Universidade Federal de Alfenas. Área de Concentração: Campus Varginha/MG.

Aprovado em:

Professor(a): Karla Luisa Costa Sabino Assinatura:

Universidade Federal de Alfenas

Professor(a): Ricardo Carvalho da Silva Assinatura:

Universidade Federal de Alfenas

Professor(a): Ronaldo Marques Carvalho Assinatura:

Universidade Federal de Alfenas

**RESUMO**

Desde o surgimento da COVID-19 o mundo passou pela experiência de vivenciar uma pandemia que, pelas incertezas iniciais relacionadas ao tratamento da doença, exigiu o isolamento social como forma de conter sua ação, atingindo diretamente as atividades presenciais. Este cenário gerou impactos econômicos e sociais de difícil mensuração e que varia para cada local, instituição e indivíduos em geral e com os profissionais de auditoria independente não foi diferente, visto que a profissão possui forte interação presencial com o cliente e desempenha um papel importante na certificação da qualidade da informação financeira, especialmente em momentos de incerteza e instabilidade. Sendo assim, através deste estudo buscou-se conhecer quais foram os efeitos da pandemia da Covid-19 para a profissão de auditoria independente. Houve embasamento teórico para a investigação realizada e esta foi feita através de metodologia qualitativa e descritiva a partir dez entrevistas estruturadas para profissionais da auditoria independente, com diferentes níveis de senioridade, responsabilidade e tempo de atuação na área. Alcançou-se o objetivo de compreender os efeitos de um evento em larga escala na função, instituição e colaboradores de auditoria independente, como a profissão se manteve contínua no período de pandemia, sem prejuízo de suas operações e a herança que o cenário adverso deixou para a profissão.

**Palavras-Chave:** Auditoria; Pandemia; Impacto; Teletrabalho

**LISTA DE TABELAS**

**Tabela 1 - Características dos entrevistados ……………………………………………... 21**

**Tabela 2 - Respostas dos auditores sobre o impacto da pandemia nas instituições ........ 22**

**Tabela 3 - Respostas dos auditores sobre o nível de impacto da pandemia nas fases da auditoria ................................................................................................................................. 24**

**Tabela 4 - Respostas dos auditores sobre os impactos na rotina pessoal e profissional . 25**

**Tabela 5 - Respostas sobre os impactos nas demonstrações contábeis ............................. 26**

**Tabela 6 - Respostas dos auditores sobre a atividade de auditoria no pós pandemia ...... 27**

**SUMÁRIO**

[1. INTRODUÇÃO 7](#_Toc112208442)

[2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA 8](#_Toc112208443)

[2.1. Eventos externos e seu impacto nas instituições 8](#_Toc112208444)

[2.1.1. Contextualização da pandemia da Covid-19 9](#_Toc112208445)

[2.2. O trabalho da auditoria 10](#_Toc112208446)

[2.2.1. História da auditoria 11](#_Toc112208447)

[2.2.2. Base da Auditoria 12](#_Toc112208448)

[2.2.3. Características da prática das atividades de Auditoria 13](#_Toc112208449)

[2.3. O trabalho da auditoria na pandemia da Covid-19 15](#_Toc112208450)

[2.3.1. Impactos nas empresas de auditoria 15](#_Toc112208451)

[2.3.2. O impacto na rotina pessoal e profissional do auditor 16](#_Toc112208452)

[2.3.3. O impacto nas Demonstrações Contábeis 17](#_Toc112208453)

[3. METODOLOGIA 19](#_Toc112208454)

[3.1. Caracterização da Pesquisa 19](#_Toc112208455)

[3.2. Questões para investigação 20](#_Toc112208456)

[3.3. Coleta de dados 20](#_Toc112208457)

[3.4. Desenho da amostra e da entrevista 21](#_Toc112208458)

[4. ANÁLISE DOS RESULTADOS 21](#_Toc112208459)

[4.1. Nível de impacto da pandemia nas fases da auditoria 23](#_Toc112208460)

[4.2. Impactos da pandemia na rotina pessoal e profissional do auditor 24](#_Toc112208461)

[4.3. Impactos da pandemia nas demonstrações contábeis 26](#_Toc112208462)

[4.4. A atividade de auditoria no pós pandemia 27](#_Toc112208463)

[5. CONSIDERAÇÕES FINAIS 29](#_Toc112208464)

[REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 30](#_Toc112208465)

# INTRODUÇÃO

O que parecia antes ser um lugar imenso e desconhecido, hoje, com o advento das tecnologias emergentes, vivemos o fenômeno da globalização, em que podemos saber o que se passa em lugares muito distantes da nossa localidade quase em tempo real (GONÇALVES, 2021). Ao mesmo tempo em que a globalização traz vantagens, também representa riscos. Isso porque, com ela, um país não consegue isolar em sua fronteira o que acontece dentro dela, estando mais exposto a eventos externos que podem apresentar perigo (GONÇALVES, 2021).

Tratando sobre o evento mais recente e que faz parte do objeto deste estudo, no ano de 2019 a Covid-19 surge como epidemia na China e em 2020 é declarada pela OMS como pandemia após propagar-se rapidamente pelo mundo todo (MARTINS, 2020). Muitas pessoas contaminadas foram mortas e além dos problemas de saúde existentes, com a implementação do isolamento social como medida de enfretamento da doença (FIOCRUZ, 2022), surgiram como efeitos secundários as instabilidades sociais e econômicas, como por exemplo, a necessidade de se adaptar ao trabalho remoto ou a rotatividade no trabalho, ou até mesmo o aumento do desemprego, diminuição do PIB e do rendimento das famílias que afetou diretamente as empresas (MARTINS, 2020).

Dessa maneira, existe interesse significativo em conhecer os impactos da Covid-19 no contexto empresarial, assim como aconteceu ao longo da história de eventos externos que impactaram o mundo, como por exemplo: a Gripe Espanhola em 1918, a Crise de 1929, o Escândalo da empresa Enron em 2001 e a crise do Subprime em 2008.

Isso por que, em momentos de instabilidade como estes, a qualidade da informação financeira produzida pelas empresas é impactada pela pressão econômica sofrida por elas (MARTINS, 2020), durante e após esses acontecimentos, trazendo à tona a atuação da auditoria independente nesse contexto, que é o foco deste trabalho, sendo ela definida pelo Tribunal de Contas em 1999 como:

“Auditoria é um exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objetivos, conduzido por uma pessoa idónea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada.” (GONÇALVES, 2021, p. 5).

Pela importância da auditoria independente em momentos de incerteza como estes, surge o interesse em estudar sobre a atuação da profissão durante a pandemia da Covid-19, visto que, a interação presencial com as empresas auditadas era fortemente praticada e garantia confiabilidade ao trabalho do auditor através de atividades como: a avaliação de inventários (COSTA, 2021) e de documentos físicos para obtenção de provas e o conhecimento do ambiente da instituição auditada (GERALDES, 2021), sendo estas práticas afetadas pelo distanciamento social implementado nas instituições no período de pandemia.

Dessa forma, objetivou-se: compreender como a função do auditor, as instituições e eles próprios enquanto profissionais, foram impactados pela pandemia da Covid-19; identificar quais medidas foram tomadas para desenvolverem suas atividades neste período e as implicações trazidas pelo contexto pandêmico para o futuro da profissão.

O estudo tem como motivação os impactos globais que o cenário adverso trouxe para a economia e nas mudanças que conduziu na forma de se trabalhar. Especialmente nas empresas de auditoria, por não existir volume significativo de conteúdo produzido sobre os impactos ocorridos nesta categoria de prestadores de serviço.

Este trabalho organiza-se em 5 capítulos, sendo o primeiro esta introdução do conteúdo, o segundo a revisão bibliográfica do trabalho, o terceiro tratando sobre a metodologia aplicada no estudo, o quarto descrevendo os resultados obtidos na entrevista com os auditores e o quinto apontando as conclusões obtidas com o estudo.

# REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

## Eventos externos e seu impacto nas instituições

A história dos seres humanos é marcada por situações inesperadas que mudaram o ritmo do mundo devido aos impactos globais causados. Tais situações são acontecimentos externos à empresa e, portanto, não podem ser controlados, sendo possível, nesses casos, apenas tomar decisões que mantenham a continuidade da empresa (MARTINS, 2020).

Os acontecimentos externos podem estar relacionados a fatores políticos, econômicos, sociais, tecnológicos, ambientais e legais e mesmo não estando ligados diretamente à empresa, podem influenciar o seu setor econômico e até a ela mesmo, de forma indireta (MARTINS, 2020).

Podem ser considerados alguns exemplos de acontecimentos externos ocorridos e que tiveram impacto no mudo todo e no trabalho do auditor, como por exemplo:

* A gripe espanhola em 1918 - gripe de origem desconhecida que matou mais de 50 milhões de pessoas no mundo pelo contágio e impactou principalmente os países que lutavam na Primeira Guerra Mundial (SILVA, 2018)
* A crise da bolsa de valores de 1929 - muitos investidores entraram no mercado de ações com expectativa de altas valorizações nos ativos devido a economia aquecida da época. Contudo, essas expectativas tomaram um caráter especulativo, levando à quebra da bolsa de Nova York (SOUSA, 2021).
* A fraude contábil da Enron em 2001 - A Enron como a maior empresa de energia do mundo cresceu de forma desordenada e criou parcerias com empresas e bancos que permitiram manipular o balanço financeiro e esconder débitos milionários, até que pressionada por credores e com as suas ações se desvalorizando foi obrigada a pedir concordata. Seus investidores perderam tudo, seus colaboradores foram demitidos e suas aposentadorias sumiram (FOLHA DE SÃO PAULO, 2006).
* Crise do Subprime em 2008 - momento de crescente interesse por rendimentos de hipotecas, em que o imóvel é dado como garantia ao banco caso o tomador não consiga pagar suas dívidas, originou a negociação desses ativos no mercado oferecendo hipotecas com grande risco de calote (WARREN, 2022).
* A mais recente pandemia do Covid-19 - doença de alto contágio e com milhares de ocorrências de morte que exigiu medidas de isolamento social e afetou o desempenho econômico do mundo todo (FIOCRUZ, 2022).

Embora tais acontecimentos resultem em saldos positivos para a economia, como novas oportunidades de negócios e novas formas de se trabalhar, na maioria das vezes, seus resultados estão relacionados as experiências negativas sofridas durante a crise e nos períodos seguintes, como por exemplo: na vida e na saúde das pessoas; nas medidas de desempenho econômico como desemprego, consumo e inflação; continuidade operacional de instituições; arrecadação de impostos governamentais; e entre outros.

### Contextualização da pandemia da Covid-19

Em 2019 a Organização Mundial da Saúde é informada pela Comissão Municipal de Saúde de Wuhan, na China, sobre a ocorrência de casos de pneumonia de origem desconhecida em seu território. Logo após, em janeiro de 2020 cientistas confirmaram o surgimento de um novo coronavírus que se espalhava na China (ITO, 2022).

Devido ao alto potencial de contágio da doença, que nesse momento já se espalhava pelo mundo, em 11 de março de 2020 a Organização Mundial da Saúde declarou a COVID-19 como pandemia e a partir de então cada país começou a se organizar para minimizar os impactos na saúde da população (SILVA, 2020).

Segundo Bigoni *et. al* (2022)*,* no Brasil, apesar dos avanços conquistados na saúde desde a implantação do Sistema Único de Saúde (SUS), este não estava preparado para lidar com a pandemia da Covid-19, visto que durante este período, os governos subnacionais precisaram tomar a frente em resposta a pandemia, devido à ausência de uma coordenação federal e alguns estados e municípios dispunham de um SUS mais fragilizados que outros.

Além disso, devido a demora de medidas a serem tomadas pelo governo federal, a injeção de recursos veio de forma tardia e foi observado um número maior de cargos e leitos que o número de profissionais, fazendo com que profissionais de saúdes trabalhassem em turnos adicionais e instituições diferentes para suprir a demanda, tornando característico para este período no Brasil a sobrecarga dos trabalhadores da área de saúde (BIGONI *et. al,* 2022)*.*

Por se tratar de uma doença com alto risco de contágio e incidência de morte, mas com características desconhecidas, surgiu a urgência de se testar medicamentos e vacinas, além da necessidade de tomar medidas para contenção da mobilidade social, como o isolamento, que gerou repercussões que foram além da ordem epidemiológica, gerando “impactos sociais, econômicos, políticos, culturais e históricos sem precedentes” na história (FIOCRUZ, 2022).

Nesse sentido, alguns setores da economia foram proibidos de exercer suas operações e outros tiveram que passar por muitas adaptações pela determinação do isolamento social durante o período crítico de contágio da doença. Um exemplo disso aconteceu na prestação de serviços de auditoria independente que exercia boa parte de sua função no formato presencial, interagindo com o cliente e o ambiente auditado, cujos impactos gerados para a profissão são objeto de estudo desse trabalho.

Desse modo, muitos desafios foram enfrentados desde o anúncio da existência da pandemia em 2020 pela OMS e os cientistas de todo o mundo não mediram esforços para desenvolver “vacinas capazes de prevenir e amenizar o efeito do SARS-Cov-2 no organismo” (ITO, 2022, p. 1). Como consequência, logo em 2021 “as campanhas de vacinação conseguiram frear a ação do novo coronavírus na população” (ITO, 2022, p. 1).

## O trabalho da auditoria

### História da auditoria

A origem da auditoria no mundo é muito antiga, ninguém sabe ao certo quando ocorreu, há histórias escritas por autores e pesquisadores de que ela surgiu há 4.000 anos na Antiga Babilônia e sua aplicação era bem diferente do que a que conhecemos hoje (CORREA; OLIVEIRA, 2022).

As primeiras fiscalizações realizadas nas entidades eram feitas por seus próprios donos, sócios ou pessoas envolvidas nas operações da entidade, apenas com a finalidade de apurar a exatidão de registros específicos e compará-los (GERALDES, 2021). Entretanto, a ausência de um profissional independente para a realização desta atividade, colocava à prova a veracidade das conclusões tomadas (GONÇALVES, 2021).

Segundo Ricardino Carvalho (2004), no Brasil, o primeiro relatório de auditoria emitido é datado no século XX. Os primeiros ensaios sobre auditoria foram publicados por profissionais e acadêmicos da Contabilidade em 1928 e só a partir de 1945 a disciplina Revisão e Perícia Contábil foi incluída nos cursos de Ciências Contábeis (RICARDINO; CARVALHO, 2004). Além disso, até 1931 todos os escritórios estrangeiros de auditores instalados no Brasil eram de origem inglesa (RICARDINO; CARVALHO, 2004). A PwC e a Delloite & Touche dividem o pioneirismo da chegada ao país no início do século XX e posteriormente se instalam a Arthur Andersen e a Ernst Young (RICARDINO; CARVALHO, 2004).

Entretanto, as técnicas de Auditoria começaram a ser tema de discussões mais profundas durante o período de industrialização ocorrida nos anos 50, com a instalação de multinacionais no país, mas a sua regulamentação se dá a partir de 1965 e se fortalece em 1976 com a criação da CVM, que implementou as práticas de auditoria independente para sociedades e corretores e negociadores de valores mobiliários e com o estabelecimento da lei que as tornam obrigatórias para as Sociedades por Ações. Até que em 1997, o Conselho Federal de Contabilidade aprova os Padrões para a Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis (RICARDINO; CARVALHO, 2004).

Ademais, Geraldes (2021) descreve que um marco recente na auditoria foi a instituição da Lei Sarbanes-Oxley, assinada nos EUA em 30 de julho de 2002. O surgimento dela se deu após os escândalos financeiros originados pela falência da empresa Enron e que afetou drasticamente a empresa que lhe prestava serviços de auditoria, a Arthur Andersen, que na época foi conivente com as fraudes existentes nos relatórios financeiros da empresa Enron (GERALDES, 2021). Esta lei tem a finalidade de restaurar a confiança dos utilizadores de informação financeira e impulsionar o mercado de capitais da época, além de conferir um caráter mais independente a profissão (GERALDES, 2021).

Dessa forma, à medida que a economia se tornou mais globalizada, os negócios e os sistemas contabilísticos se tornaram mais complexos e os sistemas de controles internos foram sendo desenvolvidos e implementados, a auditoria evoluiu para desempenhar uma função preventiva e orientadora (GONÇALVES, 2021), ao produzir análises em conformidade com determinadas regras, normas ou objetivos da contabilidade (MARTINS, 2020).

### Base da Auditoria

De acordo com Gonçalves (2021) as atividades desempenhadas pela auditoria são diferentes em relação a amplitude, obrigatoriedade, âmbito, destinatários e remetente. Sendo assim, existem diversas auditorias, entretanto, a auditoria referida neste trabalho é a Auditoria Externa, designada também como auditoria financeira ou auditoria independente.

A atividade da auditoria externa envolve a responsabilidade de examinar e atestar a integridade, adequação e veracidade das contas de uma instituição através da análise do conjunto de seus relatórios contábeis e da emissão de um parecer sobre se elas se encontram ou não de acordo com as normas e regulamentos em vigor (GONÇALVES, 2021).

Entende-se como conjunto de relatórios contábeis, conforme item 10 do CPC 26 (CPC, 2011): Balanço Patrimonial (BP); Demonstração do Resultado do Exercício (DRE); Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC); Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL); Demonstração do Resultado Abrangente (DRA); Demonstração do Valor Adicionado (DVA); e Notas Explicativas (NE).

De acordo com Martins (2020), atualmente, o processo de auditoria é desenvolvido nas equipes de forma complexa, dinâmica, contínua e pode ser dividida em fases, como por exemplo:

* Orientação: avaliação do cliente para continuidade do processo de auditoria;
* Planejamento: determinação dos riscos e definição da estratégia a seguir;
* Testes de controles: avaliação dos controles internos do cliente;
* Testes substantivos: detecção de distorções nos relatórios financeiros da empresa auditada;
* Fase final: confirmação de que as informações geradas estão em conformidade com as necessidades dos stakeholders;
* Opinião: emissão do relatório de auditoria.

Para exercer suas atividades a profissão recebe de algumas entidades princípios, normas e diretivas que uniformizam o trabalho dos auditores e garantem a qualidade de seu trabalho. De acordo com Geraldes (2021), as entidades regulamentadoras são:

* AICPA - American Institute of Certified Public Accounts e PCAOB - Public Company Accounting Oversight Board: elaboram e distribuem normas de auditoria e da prática profissional e supervisionam a qualidade de seus trabalhos;
* IFAC - International Federation of Accountants: atua

“promovendo a aderência a normas profissionais de alta qualidade, a convergência internacional de tais normas e tomar posição em questões de interesse público onde a perícia da profissão seja relevante” (GERALDES, 2021, p. 8)

* IBRACON – Instituto de Auditoria independente do Brasil:

“traduz o Livro Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS), emitidas pelo IASB (International Accounting Standards Board) e participa no processo de convergência de normas internacionais em todos os seus estágios, inclusive na criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e no desenvolvimento de seus trabalhos” (IBRACON, 2022, p. 1).

Segundo a NBC TA 200 (2016) ao conduzir auditoria, os objetivos gerais do auditor são:

* Expressar sua opinião sobre se as demonstrações contábeis estão em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável e se estão livres de distorção relevantes;
* “Apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBCs TA, em conformidade com as constatações do auditor” NBC TA 200 (2016, p.3).

Além disso, de acordo com a NBC TA 200 (2016) os princípios fundamentais necessários ao auditor para conduzir a auditoria das demonstrações contábeis são: Integridade; Objetividade; Competência e zelo profissional; Confidencialidade; e Comportamento (ou conduta) profissional.

### Características da prática das atividades de Auditoria

As organizações em geral agem para produzir (e consumir) legitimidade para suas atividades e nesse sentido, a auditoria tradicional agrega valor aos usuários e clientes, é amplamente apreciada por seu efeito na integridade do mercado de capitais, contribui para a reputação pela objetividade e integridade e continuará a ser procurada no futuro (ROBSON *et. al.*, 2007).

Contudo, o fim do século 20 trouxe a concorrência econômica, exigências mais frequentes, surgimento de organizações novas e cada vez mais complexas que por sua vez precisam de novas respostas na “era da informação” e a partir de então novos modelos de auditoria financeira foram desenvolvidos e promovidos em nome do serviço ao cliente (ROBSON *et. al.*, 2007) sendo que este, escolha a instituição prestadora de serviços por fatores como: proximidade do local da firma de auditoria; recomendação; competência técnica dos prestadores de serviço de auditoria; dimensão do cliente e entre outras.

As empresas de auditoria podem ser divididas em Big-Four e Non-Big Four e atualmente as empresas de maior dimensão são: PwC, Ernst Young, Deloitte & Touche e KPMG, isso porque estas estão difundidas mundialmente em filiais, seguem os mesmos procedimentos da sede internacional e compartilham tecnologias. Já as Non-Big Fours são caracterizadas como empresas nacionais ou mundiais de menor dimensão se comparadas às Big-Fours (MARTINS, 2020). Independente de tal divisão existente, todas as instituições se adaptam para oferecer os seus serviços de acordo com as exigências de seu tempo.

A ampla emergência cultural de estratégia, risco, garantia e tecnologia na gestão de empresas indica que a maior oportunidade para o crescimento está nos serviços de garantia, na auditoria baseada em risco capaz de fornecer feedback valioso ao cliente sobre a solidez de sua estratégia de negócios (ROBSON *et. al.*, 2007). As organizações fazem isso investindo em bancos de dados no nível do setor e desenvolvendo sistemas de gestão do conhecimento através do qual seja possível medir e comparar o cliente à informação relacionada (ROBSON *et. al.*, 2007).

A fim de obter informações sólidas sobre a “saúde” do conhecimento na organização prestadora de serviços de auditoria, faz-se necessária a realização da auditoria do conhecimento nos processos centrais da organização, sendo estes essenciais para a satisfação do cliente externo e para o cumprimento da missão da organização ao integrar pessoas, materiais, energia, equipamentos e informações (SOLTERO *et. al.*, 2007).

Nesse sentido, de acordo com Martins (2020), as empresas de auditoria possuem uma organização hierarquizada bastante específica, contendo determinadas funções e níveis de responsabilidade de seus integrantes, como por exemplo:

* 1º nível - Assistente: primeiro cargo desempenhado. Têm como função tarefas mais repetitivas, detalhadas e rotineiras.
* 2º nível - Sênior: com 3 ou mais anos de experiência em auditoria, estão responsáveis pelo trabalho de campo e supervisionam o trabalho dos assistentes.
* 3º nível - Gerente: estão há mais de 6 anos na função de auditoria e supervisionam a condução do processo de auditoria.
* 4º nível - Sócios: fazem parte da sociedade.

Através auditoria do conhecimento a organização consegue então identificar e mapear o conhecimento necessário para apoiar seus objetivos, tarefas e atividades individuais além de descobrir se a organização possui ativos valiosos, fluxo de conhecimento e ambiente organizacional adequado para a auditoria contábil (SOLTERO *et. al.*, 2007).

## O trabalho da auditoria na pandemia da Covid-19

### Impactos nas empresas de auditoria

Todas as empresas de auditoria tiveram que se adaptar a este cenário e segundo Lourenço (2020) não há relatos de empresas de auditoria que deixaram de trabalhar e que quando a situação exige, estas empresas são capazes de fazer mudanças significativas na forma como operam (CAMARGO, 2021).

Camargo (2021) afirma que a instituição do trabalho remoto foi uma delas. Esta nova forma de trabalhar se tornou prática para profissionais de auditoria que se adaptaram com sucesso ao uso do digital para trabalhar longe dos escritórios e clientes e fizeram com que as equipes desenvolvessem suas atividades sem perder a eficácia.

Com a adoção do home office, as instituições tiveram que realizar a manutenção em suas tecnologias para prover softwares e equipamentos de informática que atendessem as necessidades de cumprimento da função do auditor. Além disso, o combate aos riscos do ambiente cibernético exigiu maior atenção. Sendo necessário o estabelecimento de protocolos de segurança e assegurar que eles estejam claros e de fácil acesso a todos os colaboradores para garantir o funcionamento das máquinas (LAVAL, 2020).

Algumas implicações do trabalho remoto nas questões comportamentais precisam também ser consideradas, como por exemplo: a desafios em conduzir conversas sensíveis de forma remota; auxiliar novos colegas a entender a cultura da organização; treinar trainees e profissionais jovens; e atender às expectativas das empresas auditadas sobre o atendimento local (CAMARGO 2021).

É importante considerar que os auditores são fundamentais em um cenário como este de pandemia “justamente por terem como função verificar se as normas contábeis, legais, orçamentais e o planejamento estão sendo seguidos de maneira efetiva” (FMU, 2020, p. 1) nas instituições, e, assim, descobrir eventuais oportunismos (FMU, 2020). Contudo, nesta altura, os controles internos, podem deixar de ser uma prioridade, visto que a grande maioria dos trabalhadores está preocupado apenas em manter o negócio a funcionar da forma que lhes é possível através do teletrabalho.

Outra implicação a ser considerada é com relação ao quadro de pessoal da auditoria que, em uma situação como esta, esteve em risco. Isso porque, com as empresas tendo que lidar com vulnerabilidades que podem afetar o seu caixa, enxerga como possibilidades a eliminação da segregação de funções ou então a redução de posições de controle para reduzir gastos (GRANDCHAMP, 2020).

### O impacto na rotina pessoal e profissional do auditor

De acordo com Costa (2021), o auditor não pode consultar os trabalhos realizados em tempos passados como base para os trabalhos realizados no período pandêmico, “por mais diferenças ou semelhanças que possa encontrar com outras auditorias que já efetuou” (COSTA, 2021, p. 39). Nesse sentido, “surge a importância da vigilância em auditoria, em termos de realmente avaliar a situação com base naquilo que mudou e executar uma nova abordagem ao risco decorrente dessas mudanças” (COSTA, 2021, p. 39).

Outra característica deste momento para a classe de auditores é a pressão que lhes é colocada pela responsabilidade em denunciar o incumprimento das leis e regulamentos, colocando em debate seu papel e responsabilidades dentro da profissão (COSTA, 2021).

Além disso, de acordo com Costa (2021) a pandemia foi um contexto propício para que os controles não funcionassem de forma efetiva. Trazendo a tona a necessidade para os auditores de “avaliar a natureza, timing e extensão da sua auditoria, bem como a forma como lidam com essas mudanças” (COSTA, 2021, p. 37), a fim de orientar seus clientes de forma rápida diante das dificuldades do cenário imprevisível.

A logística de realização da auditoria também foi um ponto a ser enfrentado. O fato de não ter acesso físico às entidades compromete o conhecimento de seu ambiente (GERALDES, 2021). Além disso, as regras de distanciamento social proibiram o acesso a inventários e papéis guardados (COSTA, 2021), o que dificultou o processo de obtenção de prova que baseia a sua opinião (GERALDES, 2021).

Para combater esta dificuldade foi necessário que o auditor tivesse uma pessoa de sua confiança na instituição auditada, fora da área financeira, que sob sua orientação utilizasse recursos digitais como “*livestreams*” e drones para realização do reconhecimento do inventário (COSTA, 2021).

Segundo secretário-geral de Controle Externo do TCU, Paulo Wiechers, no vídeo publicado no canal do YouTube do Tribunal de Contas da União, (2020), apor meio da interação digital, ao mesmo tempo que existiu distância dos auditores e clientes diariamente, os colocaram aproximaram em cada momento. Ainda, de acordo com Hélias (2021), a tecnologia trouxe economia de tempo e melhorias para o processo de análise e questionamento de dados, o que também impacta positivamente na qualidade da auditoria, além de aperfeiçoar as habilidades dos auditores, sem o risco de substituí-los.

Além disso, para otimizar o trabalho remoto, foi necessário que os auditores reforçassem o nível de skills como: a capacidade de planejamento e organização, compreensão tecnológica, autodisciplina e boa comunicação (MARTINS, 2020). Isso porque durante o período de incertezas, as empresas realizaram novas projeções e demonstrativos, gerando mais material a ser auditado e a falta de tais skills no desempenho das atividades de auditoria impacta diretamente na coordenação das interações e no monitoramento do status das solicitações da empresa e da auditoria (LAVAL, 2020). Além disso, para o bom funcionamento das equipes de trabalho, foi necessário definir os tipos de solicitações, protocolos de comunicação e formas de troca de informações e ter prazos e fluxos de trabalho bem definidos (LAVAL, 2020).

### O impacto nas Demonstrações Contábeis

Muitos negócios foram afetados negativamente pelo impacto negativo da COVID-19. Além disso, durante este período houve muita discussão sobre as diretrizes para elaboração de relatórios para este período como gesto de proteger o direito dos investidores e mantê-los informados sobre os potenciais efeitos desta pandemia nos negócios através da divulgação de informações relevantes (SULTANA *et. al.*, 2022).

Nesse sentido, houve a necessidade por parte das organizações, da aplicação da teoria da legitimidade, que tem como papel explicar o comportamento da organização ao fornecer divulgações voluntárias em qualquer condição de ambiente econômico instável, como a pandemia da COVID-19 (SULTANA *et. al.*, 2022).

Assim, a administração das organizações tem o compromisso de preparar divulgações que retratem que tudo o que estão fazendo é ético e de acordo com as normas e valores sociais. As atividades do negócio são relatadas e comunicadas por meio de divulgações contábeis. Daí o papel da divulgação contábil no processo de tomada de decisão das partes interessadas ser muito significativa (SULTANA *et. al.*, 2022).

Além disso, de acordo com Santos *et. al.* (2020), a Covid-19 produziu muitos efeitos nas atividades desenvolvidas pelos auditores. Inclusive a necessidade de se adequar para juntar indícios de auditorias aceitáveis para os relatórios. Sendo necessário estarem capacitados para modificar a abordagem da auditoria e praticar metodologias alternativas para o desenvolvimento de suas atividades.

Santos *et. al.* (2020) indica algumas práticas que estão descritas nas normas que regem as atividades dos auditores e que estiveram em evidência durante a atividade dos auditores na pandemia da Covid-19:

* **A identificação e avaliação de riscos de distorções relevantes** – Ocorre quando, de acordo com a NBC TA 200 (R1) (2016), o auditor identifica a diferença, originada por erro ou fraude, entre as informações de uma demonstração contábil relatada e as que são exigidas para compor um relatório financeiro aplicável, pela intenção de manipular resultados que sofreram impacto da pandemia da Covid-19.
* **Adoção de julgamento profissional e ceticismo** - Segundo o que diz a NBC TA 200 (R1) (2016), devido as instabilidades econômicas sofridas pelas instituições durante a pandemia da Covid-19, é necessário que o auditor tome decisões com base em conhecimento relevante, dentro do contexto fornecido pelas normas, além de manter uma postura questionadora e alerta para condições que podem indicar distorção relevante de material por ocorrência de erros ou fraudes.
* **Comunicação dos principais assuntos de auditoria** – De acordo com a NBC TA 701 (2016) é responsabilidade do auditor fornecer aos usuários das demonstrações contábeis, informações adicionais consideradas as mais significativas na auditoria no período da pandemia da Covid-19.
* **Divulgações complementares e notas explicativas em razão de incertezas relevantes** – Segundo o CPC 26 R1 REV 14 (2011), os auditores devem observar informações, relativas aos efeitos da pandemia da Covid-19, que ajudem os usuários das demonstrações contábeis a compreender os julgamentos que a administração fez acerca de pressupostos para o futuro da empresa e sobre outras principais fontes de incerteza das estimativas que possuam risco de ajuste no próximo exercício social.
* **Declarações sobre a continuidade operacional –** De acordo com aNBC TA 570 (2016) os auditores, com base em evidências, devem relatar incerteza quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade afetada pelos efeitos da pandemia da Covid-19.
* **Divulgação de estimativas e incertezas** – Segundo aNBC TA 540 R2 (2019), para formularem suas opiniões, os auditores devem obter evidências apropriadas e suficientes relativas aos efeitos reais da pandemia da Covid-19 sobre as estimativas contábeis e se as divulgações relacionadas nas demonstrações contábeis atendem a estrutura de relatório financeiro aplicável.
* **Divulgação de eventos subsequentes** - De acordo com a ISA 560 (2016), os auditores devem obter evidências de eventos ocorridos entre a data das demonstrações contábeis e a data de seu relatório e que necessitam de ajustes ou divulgação nas demonstrações contábeis, devem realizar alterações em seu relatório de auditoria ou responder aos fatos que chegam ao seu conhecimento após a data de seu relatório, visto que as instabilidades econômicas do período são capazes de causar mudanças repentinas e significativas nas informações financeiras.
* **Observação de risco de fraude** – Segundo a NBC TA 240 (2016), o auditor deve observar a possibilidade de ocorrência de fraude pela administração, responsáveis pela governança, empregados ou terceiros quando estes, por meio de manipulação de contas que sofreram impactos da Covid-19 agem de má fé para obter vantagem injusta ou ilegal.

# METODOLOGIA

## Caracterização da Pesquisa

Para este estudo foi utilizado o método de pesquisa qualitativa descritiva, que de acordo com Silva (2020, p. 27):

“expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno e pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza sem o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação. Pesquisa de opinião insere-se nessa classificação.”

Buscou-se garantir que os participantes da pesquisa estivessem ligados ao objetivo do estudo, tendo eles participado de entrevistas para que descrevessem a complexidade do tema por meio da compreensão e classificação dos processos dinâmicos vividos por eles, a fim de que fossem compreendidas as mais diferentes particularidades em suas experiências (GONÇALVES, 2021).

Esta metodologia foi considerada a mais adequada por conseguir agregar percepções do entrevistado de forma objetiva e possibilitando que se expresse com liberdade, facilitando a obtenção de informações relacionadas e que não foram identificadas pelo entrevistador, enriquecendo a investigação em profundidade e diversidade de dados, mostrando-se uma abordagem menos limitada.

## Questões para investigação

O questionário foi elaborado de forma livre pela autora e foi sustentado pelas principais informações levantadas sobre o tema na revisão bibliográfica. Os entrevistados responderam de acordo com o seu nível de concordância com as opções apresentadas através da Escala Likert, além disso, foram disponibilizados espaços para responderem de forma livre cada questão.

Questões abordadas:

1. Quais foram os impactos da pandemia para a instituição em que você trabalha?
2. Quais foram os impactos nas rotinas profissionais e pessoais dos auditores com o início da pandemia e implementação do teletrabalho?
3. Qual foi o impacto da pandemia sofrido por cada fase do processo de auditoria?
4. Quais são os aspectos técnicos abordados pela auditoria nos relatórios financeiros e divulgações realizados na pandemia
5. Qual é a sua opinião sobre o trabalho da auditoria no pós pandemia?

## Coleta de dados

A investigação foi realizada com auditores externos de diferentes níveis de senioridade e instituições e ocorreu em julho de 2022 com duração aproximada de 30 minutos. As entrevistas foram realizadas virtualmente, através de formulário da Microsoft, de forma a garantir a validade de dados e a sua análise. Além disso, as respostas são individuais com a finalidade de conhecer a experiência pessoal e sem influência dos participantes, sendo completamente imparcial.

## Desenho da amostra e da entrevista

Foram entrevistadas 10 pessoas que exercem a função de auditores ou que estão diretamente ligadas a função, em instituições de auditoria independente no Brasil, incluindo Big-Four e Non-Big Four e vivenciaram a pandemia nestas instituições, independentemente de seu gênero, cargo ou idade, com a finalidade de explorar o tema na atualidade e ainda contribuir com o que pode ser o futuro da profissão.

Introduzindo a entrevista, foram explicados os objetivos do estudo, bem como o anonimato dos dados disponibilizados. Seguindo-se algumas questões de caracterização sociodemográfica como: gênero, faixa etária, instituição em que trabalha, nível de experiência em auditoria e tempo de experiência na área.

A investigação foi baseada em quatro temas de impactos, sendo elaboradas questões sobre a instituição de trabalho do auditor, a prática de auditoria e sua metodologia e temas pessoais para o auditor, sustentados em grande parte na revisão bibliográfica incluída no capítulo anterior.

# ANÁLISE DOS RESULTADOS

Abaixo estão descritas as características sociodemográficas dos entrevistados:

Tabela 1 - Características dos entrevistados

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Gênero | Faixa Etária | Instituição | Nível de experiência em auditoria | Tempo de experiência em auditoria |
| Feminino | 28 - 37 anos | EY | Sênior | 4 - 6 anos |
| Masculino | 28 - 37 anos | B3 | Júnior | 1 - 3 anos |
| Feminino | 18 - 27 anos | EY | Sênior | 4 - 6 anos |
| Feminino | 18 - 27 anos | EY | Pleno | 1 - 3 anos |
| Feminino | 18 - 27 anos | KPMG | Sênior | 4 - 6 anos |
| Feminino | 18 - 27 anos | EY | Pleno | 1 - 3 anos |
| Feminino | 18 - 27 anos | PwC | Sênior | 1 - 3 anos |
| Masculino | 28 - 37 anos | Deloitte | Gerente | 7 - 9 anos |
| Masculino | 18 - 27 anos | PwC | Assistente | 1 - 3 anos |

Fonte: Dados coletados pela autora na entrevista com os auditores

Em seguida, foram realizadas análises das respostas dos entrevistados. E primeiramente estão descritos os resultados obtidos, de acordo com os níveis de concordância dos auditores, com relação aos impactos da pandemia para as instituições de auditoria.

Tabela 2 - Respostas dos auditores sobre o impacto da pandemia nas instituições

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Questões** | **Concordo Totalmente** | **Concordo** | **Neutro** | **Discordo** | **Discordo Totalmente** | **Não sei informar** |
| Dificuldade na comunicação com o cliente | 10% | 40% | 10% | 20% | 20% | 0% |
| Dificuldade para avaliar documentos físicos e obter prova suficiente | 10% | 20% | 30% | 20% | 20% | 0% |
| Perda na qualidade da auditoria | 0% | 0% | 10% | 50% | 40% | 0% |
| Atrasos no processo de auditoria | 0% | 40% | 10% | 20% | 30% | 0% |
| Prejuízo na transmissão de confiança no trabalho realizado | 0% | 10% | 0% | 40% | 50% | 0% |
| Perda de eficiência na execução da auditoria | 0% | 0% | 30% | 30% | 40% | 0% |
| Falta de regulamentação para o exercício da profissão para o cenário adverso | 0% | 10% | 20% | 50% | 20% | 0% |
| Necessidade de maior nível de compreensão tecnológica | 40% | 20% | 40% | 0% | 0% | 0% |
| Necessidade de maior nível de autodisciplina no trabalho | 70% | 20% | 10% | 0% | 0% | 0% |
| Desafios no trabalho/  comunicação em equipe | 20% | 40% | 20% | 20% | 0% | 0% |
| Desafios na liderança de equipe | 0% | 50% | 20% | 20% | 0% | 10% |
| Necessidade de alto nível de organização e planejamento | 70% | 10% | 10% | 10% | 0% | 0% |
| Aumento na carga horária de trabalho | 20% | 40% | 10% | 10% | 20% | 0% |
| Os profissionais estavam preparados para lidar  com as consequências da pandemia para a profissão | 10% | 30% | 40% | 10% | 10% | 0% |
| As dificuldades pessoais enfrentadas no período culminaram em desafios no trabalho do auditor | 0% | 80% | 0% | 10% | 0% | 10% |

Fonte: Dados coletados pela autora na entrevista com os auditores

A maioria dos respondentes considera que durante a pandemia houve dificuldade em treinar profissionais jovens por meio da interação exclusivamente remota (90%) além disso, para a qualidade do trabalho em home office, foi necessária a manutenção da infraestrutura relacionada as ferramentas tecnológicas (70%), inclusive a ampliação da segurança a ataques cibernéticos (70%), visto que todas as atividades estiveram centralizadas nas máquinas.

Ainda, concordaram em totalidade (100%) que as instituições ofereceram soluções adequadas para enfrentar os obstáculos encontrados para o desenvolvimento do trabalho neste período, que as tecnologias foram essenciais para a continuidade do trabalho e que foram tomadas medidas preventivas a saúde dos auditores

Apesar das mudanças que precisaram ser conduzidas para que as entidades dessem continuidade as suas operações, os resultados demonstram que não houve dificuldade em atender as expectativas das empresas auditadas (50%) pela falta de interação presencial e, portanto, a carteira de clientes não foi afetada (90%), fazendo com que o caixa se mantivesse em equilíbrio, evitando a necessidade de implementar o congelamento de carreiras, layoff (70%) ou até mesmo desligamento de auditores (40%).

Ademais, os respondentes fizeram comentários a respeito do apoio recebido para manter o equilíbrio emocional e oferecimento de recursos para o trabalho durante este período. Complementam também afirmando a ocorrência de redução nos custos fixos relacionados à infraestrutura e de desligamentos voluntários de profissionais de auditoria.

*“Na EY recebemos treinamentos para realizar o teletrabalho da melhor forma. Temos semanalmente link para acesso a mindfulness, para poder equilibrar p corpo e a mente. A firma também ofereceu ajuda de custo para todos os profissionais comprarem os equipamentos adequados para o trabalho de casa.”.*

*“Os impactos foram, menos gastos com energia, água, para as empresas de auditoria, em contraparte houveram desligamentos por parte dos funcionários devido ao desgaste que as longas jornadas de trabalho remoto trouxeram”.*

Através das respostas obtidas conclui-se que apesar das dificuldades do período, as instituições não tiveram prejuízo em sua continuidade, nem a necessidade de reduzir o quadro pessoal de auditores para manter o caixa equilibrado, visto que não sofreu impactos em sua carteira de clientes.

## Nível de impacto da pandemia nas fases da auditoria

A seguir estão descritos os resultados obtidos, de acordo com os níveis de impacto sofridos pelo processo de auditoria durante a pandemia.

Tabela 3 - Respostas dos auditores sobre o nível de impacto da pandemia nas fases da auditoria

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Questões** | **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| Orientação | 10% | 50% | 20% | 0% | 20% |
| Planejamento | 10% | 20% | 30% | 20% | 20% |
| Testes de controles | 10% | 20% | 20% | 30% | 20% |
| Trabalhos substantivos | 10% | 20% | 10% | 30% | 30% |
| Fase final | 0% | 50% | 10% | 10% | 30% |
| Opinião | 20% | 60% | 0% | 0% | 20% |

Fonte: Dados coletados pela autora na entrevista com os auditores

Considerando as fases do processo de auditoria abordadas no enquadramento teórico deste trabalho, os entrevistados responderam que as atividades que sofreram maior impacto e, portanto, estão concentradas nos níveis 4 e 5, neste período foram:

* Planejamento (40%), visto que o distanciamento social dos clientes e das equipes de trabalho gera atrasos na obtenção de informação impactando a eficiência na identificação das áreas de risco e definição da estratégia;
* Testes de controles (50%), por envolver a percepção e avaliação dos controles internos da empresa auditada, esta atividade foi afetada pela instabilidade que o período pandêmico trouxe para as atividades que envolvem o acompanhamento dos controles internos, visto que em meio as dificuldades enfrentadas pelas empresas, estas priorizaram manter os seus negócios funcionando a acompanhar e garantir conformidade para os seus processos;
* Trabalhos substantivos (60%), que são executados de modo a evitar distorções materialmente relevantes nas demonstrações financeiras da empresa e confirmar a fiabilidade dos dados. Visto que em situações de pressão económica, com a queda brutal de receitas, há uma maior passibilidade a distorções e manipulação de dados, que resultam em pressões sobre os auditores para que possam manter a qualidade da auditoria, e assim manter a reputação da empresa

## Impactos da pandemia na rotina pessoal e profissional do auditor

A seguir estão descritos os resultados obtidos, de acordo com os níveis de concordância dos auditores, com relação aos impactos da pandemia na rotina pessoal e profissional do auditor.

Tabela 4 - Respostas dos auditores sobre os impactos na rotina pessoal e profissional

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Questões** | **Concordo Totalmente** | **Concordo** | **Neutro** | **Discordo** | **Discordo Totalmente** | **Não sei informar** | |
| Dificuldade na comunicação com o cliente | 10% | 40% | 10% | 20% | 20% | | 0% |
| Dificuldade para avaliar documentos físicos e obter prova suficiente | 10% | 20% | 30% | 20% | 20% | | 0% |
| Perda na qualidade da auditoria | 0% | 0% | 10% | 50% | 40% | | 0% |
| Atrasos no processo de auditoria | 0% | 40% | 10% | 20% | 30% | | 0% |
| Prejuízo na transmissão de confiança no trabalho realizado | 0% | 10% | 0% | 40% | 50% | | 0% |
| Perda de eficiência na execução da auditoria | 0% | 0% | 30% | 30% | 40% | | 0% |
| Falta de regulamentação para o exercício da profissão para o cenário adverso | 0% | 10% | 20% | 50% | 20% | | 0% |
| Necessidade de maior nível de compreensão tecnológica | 40% | 20% | 40% | 0% | 0% | | 0% |
| Necessidade de maior nível de autodisciplina no trabalho | 70% | 20% | 10% | 0% | 0% | | 0% |
| Desafios no trabalho/comunicação em equipe | 20% | 40% | 20% | 20% | 0% | | 0% |
| Desafios na liderança de equipe | 0% | 50% | 20% | 20% | 0% | | 10% |
| Necessidade de alto nível de organização e planejamento | 70% | 10% | 10% | 10% | 0% | | 0% |
| Aumento na carga horária de trabalho | 20% | 40% | 10% | 10% | 20% | | 0% |
| Os profissionais estavam preparados para lidar com as consequências da pandemia para a profissão | 10% | 30% | 40% | 10% | 10% | | 0% |
| As dificuldades pessoais enfrentadas no período culminaram em desafios no trabalho do auditor | 0% | 80% | 0% | 10% | 0% | | 10% |

Fonte: Dados coletados pela autora na entrevista com os auditores

Na prática da auditoria, os entrevistados relataram desafios na comunicação com o cliente (50%) e com a equipe (60%), devido a interação remota. Além disso, o distanciamento da equipe e a prática do teletrabalho requer atenções para garantir a produtividade de todos os colaboradores, impactando no exercício da liderança (50%) e no aumento da carga horária de trabalho (60%).

No âmbito das habilidades necessárias para o desenvolvimento do trabalho durante o período pandêmico, foi relatada a necessidade de maior nível de compreensão tecnológica (60%), autodisciplina (90%), organização e planejamento (80%) para resolver problemas e dar continuidade ao trabalho por meio da atuação fora do escritório e longe do contato presencial com as equipes e clientes.

Discordaram em sua maioria que houve perda na qualidade da auditoria (90%), atrasos no processo (50%), perda de fiabilidade no serviço prestado (90%), prejuízo da eficiência na execução da auditoria (70%). Ainda relatam que a regulamentação disponível para o exercício da profissão neste período foi suficiente (70%). Demonstrando assim que o trabalho continuou sendo prestado de forma a alcançar os objetivos da profissão.

Por fim, os respondentes concordaram que os profissionais estavam preparados para lidar com as consequências da pandemia para a profissão (40%), entretanto, concordaram também que o período trouxe dificuldades pessoais que culminaram em desafios no trabalho do auditor (80%), como por exemplo, a ocorrência do desenvolvimento de síndromes como relatado abaixo:

*“Aumento na jornada de trabalho, desenvolvimento de síndromes, como: ansiedade, pânico, depressão e burnout.”*

## Impactos da pandemia nas demonstrações contábeis

A seguir estão descritos os resultados obtidos, de acordo com os níveis de frequência de observação, avaliação ou divulgação dos impactos da pandemia nas demonstrações contábeis pelos auditores.

Tabela 5 - Respostas sobre os impactos nas demonstrações contábeis

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Questões** | **Muito Frequente** | **Frequente** | **Ocasionalmente** | **Raramente** | **Nunca** | **Não sei informar** |
| Prejuízo a Continuidade Operacional | 0% | 10% | 20% | 40% | 20% | 10% |
| Avaliação de riscos de  distorções relevantes | 10% | 20% | 30% | 40% | 0% | 0% |
| Necessidade de Julgamento Profissional | 50% | 50% | 0% | 0% | 0% | 0% |
| Necessidade de Ceticismo Profissional | 80% | 20% | 0% | 0% | 0% | 0% |
| Prudência na elaboração de estimativas e divulgação de incertezas | 60% | 30% | 0% | 0% | 0% | 10% |
| Comunicação dos efeitos da pandemia nos principais assuntos de auditoria | 40% | 50% | 10% | 0% | 0% | 0% |
| Risco de fraudes | 20% | 0% | 20% | 30% | 10% | 20% |
| Ajustes nos relatórios financeiros relacionados aos efeitos da pandemia | 10% | 10% | 50% | 20% | 0% | 10% |
| Percepção de Redução/Eliminação de controles internos | 0% | 0% | 40% | 40% | 0% | 20% |
| Notas explicativas descrevendo os impactos da pandemia | 50% | 40% | 10% | 0% | 0% | 0% |

Fonte: Dados coletados pela autora na entrevista com os auditores

Com relação aos relatórios financeiros recebidos, analisados e divulgados, os auditores aplicaram com frequência: Julgamento e Ceticismo profissional (100%), tomando decisões de forma crítica e com base nas normas aplicáveis, pela grande probabilidade de as informações financeiras relatadas não refletirem a realidade em um contexto de instabilidade econômica; Foram prudentes ao elaborar estimativas e divulgar incertezas (90%) diante de um cenário adverso, ao obter evidências suficientes para avaliar os pressupostos contidos nos relatórios financeiros; Comentaram sobre os efeitos da pandemia nos Principais Assuntos de Auditoria (90%) a fim de fornecer informação relevante aos usuários da informação; Notaram alto volume de informação sobre os impactos da pandemia nas Notas Explicativas (90%).

Por fim, concordaram em maioria que raramente ou nunca divulgaram prejuízo da continuidade operacional de um cliente (60%) e a ocorrência de riscos de distorções relevantes e de fraudes (40%), pressupondo que os negócios dos clientes auditados não apresentaram risco de falência ou evidência de manipulação nos dados relacionados aos efeitos sofridos pela pandemia.

## A atividade de auditoria no pós pandemia

A seguir estão descritos os resultados obtidos, de acordo com os níveis de concordância dos auditores, com relação a atividade de auditoria no pós pandemia.

Tabela 6 - Respostas dos auditores sobre a atividade de auditoria no pós pandemia

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Questões** | **Concordo Totalmente** | **Concordo** | **Neutro** | **Discordo** | **Discordo Totalmente** | **Não sei informar** |
| Aumento da flexibilidade  no trabalho do auditor | 70% | 10% | 10% | 10% | 0% | 0% |
| Consolidação do uso de ferramentas tecnológicas na execução da auditoria | 50% | 50% | 0% | 0% | 0% | 0% |
| Trabalho mais focado na  análise dos dados | 60% | 20% | 20% | 0% | 0% | 0% |
| Retorno ao "trabalho de campo" | 0% | 40% | 30% | 20% | 10% | 0% |
| Foram elaboradas soluções para minimizar de forma antecipada o impacto de um novo evento externo | 10% | 30% | 20% | 20% | 0% | 20% |
| Os auditores continuam lidando com as consequências do período pandêmico em suas rotinas profissionais | 10% | 50% | 10% | 30% | 0% | 0% |
| Os auditores continuam lidando com as consequências  do período pandêmico em suas rotinas pessoais | 20% | 50% | 0% | 30% | 0% | 0% |
| A instituição oferece estrutura para lidar com o período pós-pandêmico | 40% | 30% | 20% | 10% | 0% | 0% |

Fonte: Dados coletados pela autora na entrevista com os auditores

Para complementar o trabalho, os auditores foram questionados sobre o desenvolvimento de suas atividades no pós pandemia e os resultados obtidos revelaram que, apesar do retorno ao “trabalho de campo” (40%) para realização de atividades que envolvem a análise de documentos físicos, obtenção de provas e entre outras, a atividade do auditor tornou-se mais flexível (80%) e a inserção de ferramentas tecnológicas na rotina profissional (100%) e o foco na análise de dados (80%), tem se consolidado no desempenho da profissão.

Um dos respondentes contribuiu comentando sobre o impacto do home office no pós pandemia:

*“Após a pandemia, acredito que muitos dos clientes não tem mais salas para suportarem uma equipe de auditoria, fazendo assim, o trabalho ser remoto (home office), tirando a parte de inventário que o melhor método é o presencial, mas de forma geral, a pandemia trouxe esse método home office que favoreceu as equipes de auditoria, principalmente em período de peak que não é necessário ficar na empresa até de madrugada ou mais tarde, mas sim, na própria casa.”*

Além disso, afirmaram que os auditores continuam lidando com as consequências do período pandêmico em suas rotinas pessoais (70%) e profissionais (60%), mas que foram elaboradas soluções para minimizar de forma antecipada o impacto de um novo evento externo como a pandemia (40%) e que a instituição na qual trabalha oferece estrutura para lidar com o período pós-pandêmico (70%).

# CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando que a auditoria financeira assume uma importância significativa no contexto empresarial, sendo esta importância reforçada em momentos de incerteza e instabilidade, surgiu assim, o ponto de partida para o desenvolvimento deste trabalho: compreender quais foram os efeitos da pandemia Covid-19 para a profissão de auditoria independente.

Tendo como base a revisão bibliográfica foram criadas pela autora as questões abordadas na investigação que compõe a pesquisa descritiva em que dez auditores independentes do Brasil deixaram a sua opinião, respondendo individualmente de acordo com as experiências vividas na profissão, de forma objetiva e livre.

Alcançou-se assim o objetivo de compreender os efeitos de um evento em larga escala na função, instituição e colaboradores de auditoria independente e a herança que o cenário adverso deixou para a profissão. Visto que o isolamento social afetou os trabalhos que acontecem presencialmente, inclusive o trabalho do auditor independente, que dependia muito da interação presencial com a empresa auditada e precisou utilizar muito mais a tecnologia para desenvolver o seu trabalho nesse período para manter a segurança a saúde.

Os dados obtidos falam sobre a atuação da auditoria e como a profissão se manteve contínua no período de pandemia, sem prejuízo de suas operações. Além disso, eles poderão conscientizar a classe profissional sobre os desafios enfrentados e gerar sugestões a serem implementadas, assim como o leitor pode refletir sobre a aplicação do tema e contribuir para o que pode ser o futuro em auditoria.

Este estudo apresenta limitações por ser um tema com muitas incertezas associadas a ele. Sendo assim, é importante considerar que todos os estudos sobre os impactos relacionados ao período de pandemia são teorias e variam de empresa para empresa e o modo como atuam. Além disso, não foram entrevistados o mesmo número de auditores nos diferentes níveis de senioridade, diferentes tempos de exercício da profissão e diferentes instituições, o que pode ter gerado algum viés nas conclusões obtidas.

Como pesquisa futura pode-se considerar explorar o teletrabalho, suas vantagens e desvantagens, como ele está relacionado a redução de custos, produtividade e flexibilidade e ao futuro da atuação das empresas. Outra opção seria aprofundar sobre os impactos notados por auditores nas demonstrações contábeis das empresas de setores mais afetados pelo período de pandemia.

# REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, B.; SILVA, T. A**uditoria Contábil em Face da Pandemia de Covid 19: O Uso da Tecnologia como Ferramenta de Otimização do Trabalho.** 2022. 3 f. MBA Auditoria, Controladoria e Gestão Financeira - Faculdade Laboro - São Luís, 2022. Disponível em: <http://repositorio.laboro.edu.br:8080/jspui/bitstream/123456789/377/1/Tayana%20Silva.pdf> . Acesso em: 06 jun. 2022.

BIGONI, A. et. al. **Brazil’s health system functionality amidst of the COVID-19 pandemic: An analysis of resilience.** 2022. 14 f.The Lancet Regional Health – Americas. Disponível em: <<https://www.thelancet.com/action/showPdf?pii=S2667-193X%2822%2900039-4>>. Acesso em: 23 ago. 2022.

CAMARGO, C. Como a auditoria está se transformando para enfrentar os desafios do futuro. **EY Brasil**, 2021. Disponível em: <<https://www.ey.com/pt_br/assurance/how-the-auditing-profession-is-transforming-to-meet-future-challenges>>. Acesso em: 01 jul. 2022.

CAMARGO, C. A tecnologia como aliada da auditoria do futuro. **Revista Lide,** 2021. Disponível em: <https://revistalide.com.br/revista-lide/artigos/artigo-a-tecnologia-como-aliada-da-auditoria-do-futuro>. Acesso em: 24 jun. 2022.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **NBC TA 560 (R1) – Eventos Subsequentes.** Brasília: CFC, 2016, 13 p.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **NBC TA 540 (R2) – Auditoria de estimativas contábeis e divulgações**. Brasília: CFC, 2019, 50 p.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **NBC TA 240 (R1) – Responsabilidade do auditor em relação a fraude, no contexto da auditoria de demonstrações contábeis.** Brasília: CFC, 2016, 36 p.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **NBC TA 570 (R1) – Continuidade Operacional.** Brasília: CFC, 2016, 22 p.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **NBC TA 701 – Comunicação dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor independente.** Brasília: CFC, 2016, 18 p.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **NBC TA 200 (R1) – Objetivos Gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria.** Brasília: CFC, 2011, 24 p.

CORREA, S.L.B. ; OLIVEIRA, A.L.P. **Auditoria externa: História e principais aspectos do relatório dos auditores independentes sobre as demonstrações contábeis.** 2018. 19 f. Departamento de Ciências Contábeis – Faculdades Integradas de Ourinhos FIO/FEMM - Ourinhos, 2018. Disponível em: <http://www.cic.fio.edu.br/anaisCIC/anais2018/pdf/05_04.pdf>. Acesso em: 8 jul. 2022.

COSTA, S. J. R. **A Pandemia Covid-19 como Motivação da Fraude - Importância da Auditoria.** 2021. 99 p. Mestrado em Auditoria - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto, 2021. Disponível em: <https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/19650/1/Ricardo_Costa_MA_2021.pdf> . Acesso em: 20 jun. 2022.

CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 26 (R1) Apresentação das Demonstrações Contábeis.** Brasília: CPC, 2011, 45 p.

Crise do subprime: entenda como surgiu, por que aconteceu e quais lições deixou. **Warren Magazine.** São Paulo, 2022. Disponível em: <https://warren.com.br/magazine/crise-do-subprime/#:~:text=A%20crise%20financeira%20de%202008,com%20efeitos%20catastr%C3%B3ficos%20e%20duradouros>. Acesso em: 03 jul. 2022.

Desafios enfrentados pela área de auditoria diante da pandemia de Covid-19. **FMU - Centro Universitário.** São Paulo, 2020. Disponível em: <<https://www.posfmu.com.br/desafios-enfrentados-pela-area-de-auditoria-diante-da-pandemia-de-covid-19/noticia/730>>. Acesso em: 13 jun. 2022.

GERALDES, R. A. P. **Auditoria e Acontecimentos Subsequentes: Efeito da Pandemia Covid-19.** 2021. 78 p. Mestrado em Finanças - Universidade Católica Portuguesa, Porto, 2021. Disponível em: <https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/34875/1/202749711.pdf>. Acesso em: 07 jul. 2022.

GONÇALVES, S. S. C. **O Impacto da Pandemia no Processo de Auditoria – Análise a Nível Tecnológico.** 2021. 84 p. Mestrado em Auditoria - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto, 2021. Disponível em: <https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/19164/1/Cl%C3%A1udia_Gon%C3%A7alves_MA_2021.pdf>. Acesso em: 08 jul. 2022

GRANDCHAMP, L. Compliance se torna um aliado contra as fraudes na pandemia. **Rede Jornal Contábil.** São Paulo, 19 mai 2020. Negócios. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/compliance-se-torna-um-aliado-contra-as-fraudes-na-pandemia/>>. Acesso em: 15 jul. 2022.

GUEDES, O. S.; SILVA, K. S. **Origem e evolução da auditoria.** 2017. 11 f. Trabalho Acadêmico - Centro Universitário São Lucas - Porto Velho, 2017. Disponível em: <http://repositorio.saolucas.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/2786/Oldham%20Silva%20Guedes%2C%20Kauary%20Souza%20-%20Origem%20e%20evolu%C3%A7%C3%A3o%20da%20auditoria.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 25 jun. 2022.

HÉLIAS, H. **O futuro da auditoria: visão de mercado Mitos, realidades e caminhos a seguir.** Mazars. 2021. 29 f. Disponível em: <https://por.mazars.com.br/content/download/1044222/54463656/version//file/O%20futuro%20da%20auditoria_2021.pdf>. Acesso em: 23 ago. 2022.

Impactos sociais, econômicos, culturais e políticos da pandemia. **FIOCRUZ - Fundação Oswaldo Cruz.** Manguinhos, 2021. Observatório Covid-19. Disponível em: < https://portal.fiocruz.br/impactos-sociais-economicos-culturais-e-politicos-da-pandemia#:~:text=A%20estimativa%20de%20infectados%20e,adoecimento%20e%20morte%2C%20acesso%20a >. Acesso em: 3 jul. 2022.

ITO, D. Há dois anos, cientistas confirmaram o surgimento da covid-19. *In:* Empresa Brasil de comunicação.**RadioagênciaNacional.** Brasília, 01 jan. 2022. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/radioagencia-nacional/saude/audio/2022-01/ha-dois-anos-cientistas-confirmaram-o-surgimento-da-covid-19>. Acesso em: 01 jul. 2022.

LAVAL, L. Como realizar processos de auditoria durante a pandemia do coronavírus. **Estadão.** São Paulo, 20 mai. 2020. Economia e Negócios. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/governanca,como-realizar-processos-de-auditoria-durante-a-pandemia-do-novo-coronavirus,70003309064>>. Acesso em: 28 jun. 2022.

LOURENÇO, F. Desafios da auditoria com a pandemia de Covid-19 é tema da live realizada pela Abracicon. **CRC AL - Conselho Regional de Contabilidade de Alagoas, 2020**. Disponível em: <<https://crcal.org.br/desafios-da-auditoria-com-a-pandemia-de-covid-19-e-tema-da-live-realizada-pela-abracicon/>> Acesso em: 17 jun. 2022.

MARTINS, D. I. C. **Os Impactos do Covid-19 em Empresas de Auditoria.** 2020. 72 p. Mestrado em Contabilidade e Controle de Gestão - Faculdade de Economia, Universidade de Porto, Porto, 2020. Disponível em: <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/130593/2/432387.pdf>. Acesso em: 08 jul. 2022.

Quebra da empresa foi a maior até hoje. **Folha de São Paulo.** São Paulo, 06 jul. 2006. Índice Geral. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/fsp/dinheiro/fi0607200635.htm>>. Acesso em: 03 jul. 2022

RICARDINO, A., CARVALHO, L. N. Breve retrospectiva do desenvolvimento das atividades de auditoria no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, São Paulo, n. 35, p. 22 - 34, maio/agosto 2004. Disponível em: < https://www.scielo.br/j/rcf/a/LyB7pqG6d6ryLbJrpkzPR3F/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 23 ago. 2022

ROBSON, K. *et. al.* Transforming audit technologies: Business risk audit methodologies and the audit Weld. **Elsevier,** Vol. 32, p. 409–438, 2007.

SANTOS, C. I. M.; JÚNIOR, S. J. F.; SILVA, R. M. Efeitos da COVID-19 nos trabalhos dos contadores e auditores. In: XX USP Internacional Conference in Accounting, 20., 2020, São Paulo. **Anais** [...] São Paulo: FIPECAFI, 2020. Disponível em: <<https://congressousp.fipecafi.org/anais/20UspInternational/ArtigosDownload/2897.pdf>>. Acesso em: 3 mai. 2022.

SILVA, S. H. P. **Impacto da pandemia da COVID-19 na continuidade operacional das companhias listadas na B3**. 2020. Mestrado em Gestão para a Competitividade - Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2020. Disponível em: <<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/30053/Impacto%20da%20pandemia%20da%20COVID-19%20na%20continuidade%20operacional%20das%20companhias%20listadas%20na%20B3.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 18 jun. 2022.

SILVA, N. D. Gripe Espanhola. **História do Mundo.** Goiânia, 15 abr. 2018. Disponível em: <https://www.historiadomundo.com.br/idade-contemporanea/gripe-espanhola.htm>. Acesso em: 03 jul. 2022.

Sobre o Ibracon. **IBRACON – Instituto de Auditoria Independente do Brasil.** Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detInstitucional.php?cod=1>>. Acesso em: 22 ago. 2022

SOLTERO, P. A. *et. al.* A Model and Methodology to Knowledge Auditing Considering Core Processes. **The Icfai Journal of Knowledge Management,** Vol. 5, N. 1, 2007.

SOUSA, I.Principais crises mundiais e seus efeitos. **TC School.** São Paulo,22 nov. 2021. Disponível em: <https://site.tc.com.br/blog/educacao-financeira/crise-economica>. Acesso em: 03 jul. 2022.

SULTANA, R. *et. al.* Impact of COVID-19 pandemic on financial reporting and disclosure practices: empirical evidence from Bangladesh. **Asian Journal of Economics and Banking,** Vol. 6, N. 1, p. 122-139, 2022.

Tribunal de Contas da União. **Ciclo: Integração dos Controles - Do Distanciamento Presencial à Aproximação Digital - O Futuro da Auditoria.** YouTube, 24 nov. 2020. Disponível em: < <https://www.youtube.com/watch?v=R5PVfA66TUM>>. Acesso em: 24 ago. 2022.