



DEFICIÊNCIAS OBSERVADAS NAS AUDITORIAS INDEPENDENTES NO PROCESSO DE REVISÃO PELOS PARES NO BRASIL

JOÃO PEDRO NUNES RACHADEL

Universidade Federal de Santa Catarina

joaonunescontabs@gmail.com

DENIZE DEMARCHE MINATTI FERREIRA

Universidade Federal de Santa Catarina

denize.minatti@ufsc.br

BRUNA BENITA WEBER SANCHEZ LOPEZ

Universidade Federal de Santa Catarina

brunabenita.weber@gmail.com

Resumo

Revisão pelos pares é o exame realizado por auditor independente, o qual visa assegurar a aderência dos auditores revisados às exigências regulamentares e aos padrões profissionais, com vistas a fortalecer a confiança do público nas auditorias de organizações. Nesse processo, cabe à firma de auditoria responsável pela revisão o apontamento das deficiências observadas na execução do trabalho de auditoria. O objetivo deste artigo é realizar um mapeamento das deficiências identificadas pelos revisores, utilizando-se da análise documental dos relatórios publicados. A metodologia para alcançar o objetivo é descritiva, documental e inclui a coleta de informações nos relatórios emitidos pelo Comitê Administrador do Programa de Revisão Externa de Qualidade (CRE) e divulgados no *website* oficial do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) até 2023. O estudo revela as deficiências apontadas pelos revisores nos relatórios do CRE que afetam a qualidade das auditorias independentes no Brasil e, com isso, contribui para o entendimento dos desafios e problemas enfrentados na auditoria independente, visto que o processo de revisão é essencial para promover melhorias e aprimoramentos na auditoria, fortalecendo a confiança nos relatórios financeiros e nas informações contábeis fornecidas pelas empresas.

Palavras-Chave: Qualidade da auditoria. Revisão de auditoria. Parecer de auditoria.

DEFICIÊNCIAS OBSERVADAS NAS AUDITORIAS INDEPENDENTES NO PROCESSO DE REVISÃO POR PARES NO BRASIL

Resumo

Revisão pelos pares é o exame realizado por auditor independente, o qual visa assegurar a aderência dos auditores revisados às exigências regulamentares e aos padrões profissionais, com vistas a fortalecer a confiança do público nas auditorias de organizações. Nesse processo, cabe à firma de auditoria responsável pela revisão o apontamento das deficiências observadas na execução do trabalho de auditoria. O objetivo deste artigo é realizar um mapeamento das deficiências identificadas pelos revisores, utilizando-se da análise documental dos relatórios publicados. A metodologia para alcançar o objetivo é descritiva, documental e inclui a coleta de informações nos relatórios emitidos pelo Comitê Administrador do Programa de Revisão Externa de Qualidade (CRE) e divulgados no *website* oficial do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) até 2023. O estudo revela as deficiências apontadas pelos revisores nos relatórios do CRE que afetam a qualidade das auditorias independentes no Brasil e, com isso, contribui para o entendimento dos desafios e problemas enfrentados na auditoria independente, visto que o processo de revisão é essencial para promover melhorias e aprimoramentos na auditoria, fortalecendo a confiança nos relatórios financeiros e nas informações contábeis fornecidas pelas empresas.

Palavras-Chave: Qualidade da auditoria. Revisão de auditoria. Parecer de auditoria.

Área Temática: Contabilidade para Usuários Externos e Auditoria.

Subárea Temática: Auditoria contábil (interna e independente).

1. Introdução

A atividade de auditoria visa, primordialmente, acrescer valor e conferir segurança e credibilidade às informações contábeis, mediante a produção de um relatório que retrate, de modo autêntico, a situação financeira e patrimonial do cliente submetido à auditoria (Hendriksen & Van Breda, 1999; Moreira et al., 2015). Como desdobramento dessa circunstância, é evidente a importância que o auditor tem em prover um serviço de qualidade, dada a complexidade de seu trabalho (Moreira et al., 2015). Para garantir a oferta de um serviço de excelência pela auditoria independente, é preciso que a equipe detenha conhecimento técnico e atue de forma imparcial na condução das atividades (Johnson et al., 2002). A imparcialidade é importante na garantia de que o trabalho do auditor seja criterioso e minucioso, evitando favorecimento indevido aos seus clientes (Hendriksen & Van Breda, 1999).

A natureza confidencial dos processos de auditoria impede que os usuários das demonstrações financeiras acessem a avaliação da qualidade dos relatórios (Gundry & Liyanarachchi, 2007), o que pode desafiar a confiabilidade das empresas de auditoria. Com o intuito de enfrentar essa questão, foram estabelecidas entidades que supervisionam a qualidade dos trabalhos, como a PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*) nos Estados Unidos e, no Brasil, o Comitê Administrador do Programa de Revisão Externa de Qualidade (CRE), regulamentado pelo Conselho Brasileiro de Contabilidade (CBC) (Niyama et al., 2011).

Em consonância com o anseio por transparência na qualidade dos serviços de auditoria, a Instrução nº 308 da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), de 14 de maio de 1999, estabeleceu a obrigação de revisão do controle de qualidade para contadores e empresas de auditoria que realizam auditoria independente no Brasil (CFC, 2023). O propósito dessa

obrigação é assegurar a aderência dos auditores às exigências regulamentares e aos padrões profissionais, com vistas a fortalecer a confiança do público nas auditorias de organizações.

A revisão por pares garante a qualidade dos serviços de auditoria independente, sendo reconhecida como um dos pilares fundamentais nesse contexto. Aos profissionais, tal revisão é de grande valia, uma vez que proporciona uma avaliação externa e imparcial da excelência do trabalho executado pelas firmas de auditoria. Essa análise é conduzida por uma empresa de auditoria externa e independente, mitigando riscos que afetem a confiabilidade (CRE, 2019).

Desde 2004, a PCAOB divulga relatórios de revisão de auditoria minuciosos, evidenciando as principais deficiências descobertas durante as avaliações. Contudo, no Brasil, somente em 2019 o CRE tornou pública a integralidade dos resultados das deficiências identificadas pelos revisores com o nome das auditorias selecionadas para revisão e das empresas encarregadas da revisão (CRE, 2019).

Diante da relevância dos serviços realizados pelos auditores independentes, tem-se o problema da pesquisa: Quais são as deficiências apontadas pelos revisores nos relatórios do CRE que afetam a qualidade da auditoria independente no Brasil? Para responder ao problema da pesquisa, o presente artigo tem por objetivo realizar um mapeamento das deficiências das auditorias por meio da análise documental dos relatórios publicados pelo CRE.

Esta pesquisa contribui para o entendimento dos desafios e problemas enfrentados nas auditorias independentes no contexto brasileiro. Essa investigação se torna relevante em um momento marcado por uma crise de confiança, que levanta questionamentos sobre a profissão de auditoria e a habilidade dos auditores em identificar erros e distorções relevantes nas demonstrações financeiras. Além disso, Cheon, et al. (2017) apontam a escassez de estudos que abordem as deficiências identificadas nas inspeções e sua relevância para a qualidade da auditoria em firmas de contabilidade fora dos Estados Unidos (Carpenter et al., 2002).

2. Referencial Teórico

2.1 Programa de qualidade da auditoria no Brasil e as deficiências encontradas em revisões da qualidade da auditoria

Dado o valor significativo da auditoria na salvaguarda da confiabilidade das informações financeiras em relação à transparência e conformidade com as normas e regulamentos, foi estipulado pela Instrução CVM nº 308 de 1999, especificamente nos artigos 33 e 34, que os auditores independentes deveriam estar envolvidos na Revisão Externa de Qualidade pelos Pares, a qual seria regulamentada pelo CFC (CVM, 2021). Essa exigência está estabelecida na NBC PA 11, a qual define que o CRE é encarregado de realizar inspeções periódicas, a cada quatro anos, nos trabalhos dos auditores selecionados de forma aleatória para revisão.

No Brasil, a finalidade da revisão pelos pares é a de avaliar os métodos empregados pelo auditor independente, a fim de garantir a qualidade das atividades realizadas pelos auditores, bem como assegurar a conformidade com as normas técnicas e profissionais aplicáveis (CFC, 2023). Nesse sentido, os órgãos supervisores desempenham papel fundamental na proteção dos investidores, na transparência das informações contábeis e na integridade do sistema financeiro (Ito et al., 2008).

Os critérios utilizados pelos revisores para avaliar a qualidade da auditoria são estabelecidos por meio de um questionário, elaborado com base em diretrizes definidas na NBC PA 01 e na NBC PA 02. O revisor deve contemplar diversos aspectos relacionados ao sistema de gestão de qualidade, abrangendo áreas cruciais para garantir a qualidade e a conformidade dos serviços de auditoria, desde a identificação e mitigação de riscos até a supervisão e melhoria contínua das práticas de auditoria (CFC, 2021).

Durante a etapa de revisão pelos pares, os revisores se dedicam à análise de amostras de trabalhos de auditoria previamente realizados, o que inclui verificação da documentação de auditoria, como papéis de trabalho, relatórios e outros registros pertinentes. O objetivo principal dessa análise é avaliar se o trabalho foi conduzido em conformidade com as normas profissionais, as melhores práticas de auditoria e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis (CFC, 2023).

No que diz respeito às recomendações dos revisores, caso sejam identificadas deficiências durante a revisão pelos pares, os auditores devem elaborar um plano de ação frente aos pontos de melhoria. Essa etapa garante que as deficiências identificadas sejam devidamente tratadas e corrigidas, promovendo uma melhora contínua nos processos e serviços de auditoria (CFC, 2021).

Ao final dos trabalhos de revisão pelos pares, as análises realizadas anualmente pelos revisores e os resultados das opiniões são apresentados em um relatório que é publicamente divulgado no *website* do CFC. Caso sejam identificadas deficiências significativas durante a revisão, estas são devidamente relatadas no relatório, permitindo que os usuários tenham conhecimento das áreas que precisam ser aprimoradas (Ito et al., 2008).

Com o objetivo de aumentar a qualidade dos trabalhos desenvolvidos, existem diferentes ações de qualidade que os auditores independentes devem observar ao realizar suas atividades em território nacional (Tabela 1).

Tabela 1

Ações de qualidade de auditoria independente existentes no Brasil

Ações de qualidade
Obter aprovação em exame de qualificação técnica
Cumprir o código de ética e conduta profissional
Cumprir o programa de educação continuada
Cumprir o programa de revisão pelos Pares
Estar sujeito à fiscalização de Órgãos Supervisores
Estar sujeito ao rodízio periódico do auditor independente

Nota: Recuperado da Resolução CVM Nº 23, 2021.

O relatório do auditor independente é importante para os investidores, pois oferece avaliação imparcial e independente sobre a qualidade das informações financeiras divulgadas pelas empresas (Carver et al., 2023). Devido a isso, ao longo das últimas décadas, diversos países implementaram um programa de monitoramento regulatório, com o objetivo de supervisionar a atividade de auditoria profissional (Cheon, et al., 2017).

Braunbeck (2010) associa a qualidade de auditoria à probabilidade de detecção de falhas na contabilidade com competência técnica e independência. Ainda, segundo a NBC PA 01, sob a perspectiva dos órgãos reguladores, a qualidade da auditoria está diretamente ligada à aderência aos requisitos legais e normativos estabelecidos pelo CFC e pela CVM para a realização de auditorias.

Em 2021, a CVM conduziu uma pesquisa para entender as percepções das empresas de auditoria registradas na CVM em relação ao programa de revisão externa de qualidade pelos pares. Segundo os dados obtidos, o programa é visto como essencial por 73% dos entrevistados para garantir a excelência dos trabalhos realizados pela auditoria (CVM, 2021). Foram apresentadas sugestões em relação à viabilidade de atribuir ao CRE a responsabilidade pela indicação dos revisores, bem como a adoção de honorários pré-definidos com base no porte da empresa auditada. Adicionalmente, avaliou-se a divergência existente em relação ao modelo de autorregulação na área contábil entre diferentes países, como evidenciado pela adoção da inspeção direta de auditores independentes pelo PCAOB nos Estados Unidos (CVM, 2021).

Outras críticas foram expostas na pesquisa supracitada, como a sugestão de uma adequação das normas e do questionário de revisão às empresas de pequeno e médio porte, pois, considerando o menor tamanho e complexidade dessas organizações, o questionário poderia ser modificado para atender às demandas específicas dessas empresas, com uma revisão mais eficiente e proporcional às suas necessidades. Além disso, destacou-se a questão dos honorários do auditor revisor, que são percebidos como elevados, principalmente para as pequenas e médias empresas, podendo impactar negativamente seus orçamentos (CVM, 2021).

2.2 Estudos correlatos

Estudos correlatos têm examinado as deficiências no cenário da auditoria independente, principalmente nos Estados Unidos, conforme apresentado nos relatórios da PCAOB. Esses estudos contribuem para uma compreensão mais aprofundada das lacunas existentes na prática da auditoria independente e para a identificação de possíveis melhorias no sistema de supervisão e controle (Tabela 2).

Tabela 2
Estudos correlatos

Autores/Ano	Objetivo	Principais Resultados
Ahn, Akamah & Shu (2021)	Analisar o impacto das comunicações proferidas pelo PCAOB acerca das insuficiências no controle de qualidade dos relatórios da Parte II sobre as renomadas empresas de auditoria.	Existem evidências de que a divulgação de deficiências no controle de qualidade associadas à declaração de imposto de renda incita os clientes a reavaliarem custos e benefícios, levando em consideração a percepção de comprometimento da independência do auditor decorrente dos serviços prestados.
Prasad & Webster (2022)	Investigar as tendências de longo prazo nas deficiências de auditoria identificadas pelo PCAOB na Parte I e realizar uma comparação dessas deficiências entre as inspeções iniciais e as inspeções subsequentes.	67% das deficiências de auditoria identificadas pelo PCAOB estão relacionadas aos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos (GAAP). Dentre as diversas áreas de auditoria analisadas, verificou-se que as deficiências mais frequentes estão relacionadas ao "reconhecimento de receita", "estoque" e "avaliação do valor justo".
Vanstraelen & Zou (2022)	Investigar o impacto dos resultados das inspeções do PCAOB nos sistemas de controle de qualidade de pequenas empresas de auditoria na precificação dos serviços.	Não foram identificados indícios que sustentem alterações nos honorários das firmas de auditoria em decorrência da divulgação de deficiências de controle de qualidade.
Johnson, Reichelt, & Soileau (2018)	Investigar o impacto do relatório da Parte II do PCAOB nos honorários de auditoria das firmas que são submetidas a inspeções anuais, bem como investigar a qualidade geral dos trabalhos de auditoria realizados por essas empresas.	As firmas de auditoria sujeitas a inspeções anuais experimentaram uma diminuição na sua reputação devido a taxas de auditoria mais baixas. Paralelamente, essas firmas empreenderam esforços corretivos com o intuito de aprimorar a qualidade dos relatórios financeiros dos seus clientes.
Mascha, Lamboy-Ruiz & Janvrin (2018)	Examinar deficiências nas auditorias de controle interno para determinar se estão relacionadas ao nível de entidade (<i>entity-level</i>) ou ao nível da aplicação (<i>application-level</i>).	Os relatórios de inspeção do PCAOB destacam um número significativamente maior de deficiências de auditoria no nível da aplicação (<i>application-level</i>) em comparação com o nível da entidade (<i>entity-level</i>).
Aobdia (2020)	Determinar o papel das deficiências do sistema de controle de qualidade das firmas de auditoria na qualidade e rentabilidade dos serviços, conforme o programa de inspeção do PCAOB.	As auditorias conduzidas por firmas maiores e que apresentam maior número de deficiências no nível da organização tendem a ser menos lucrativas, o que reflete em um aumento no número de horas

		trabalhadas nos projetos de auditoria, acarretando taxas de retorno mais baixas.
Church & Shefchik (2012)	Avaliar os relatórios de inspeção do PCAOB referentes às firmas de auditoria de grande porte, que são objeto de fiscalização anual.	O PCAOB identificou que as áreas de auditoria que envolvem o reconhecimento de receita, estoque e mensuração do valor justo são as mais afetadas por deficiências de auditoria.
Cunha & Wrubel (2016)	Examinar as falhas identificadas nas inspeções conduzidas pelo PCAOB em empresas de auditoria, tanto do Brasil quanto dos Estados Unidos.	Os relatórios revelam que as informações fornecidas para as empresas possuem nível detalhado. Esses relatórios também evidenciam que, ao longo do tempo, as empresas demonstram melhoria na qualidade, apresentando menos deficiências.
Christensen et al. (2016)	Avaliar o efeito dos relatórios do PCAOB na visão dos investidores.	Os investidores estabelecem uma associação entre o número de deficiências de auditoria identificadas pelo PCAOB e a qualidade da auditoria.

Ao destacar os principais resultados desses estudos, fica evidente que o trabalho do PCAOB na supervisão e regulamentação das atividades de auditoria de empresas de capital aberto promove transparência, qualidade e confiabilidade para as informações financeiras divulgadas. As pesquisas realizadas a respeito da atuação do PCAOB no contexto da revisão de auditoria fornecem dados para aprimorar as práticas de auditoria no Brasil, garantindo a realização de auditorias independentes com rigor técnico. Ao identificar deficiências no controle de qualidade e fornecer orientações para sua correção, o PCAOB contribui para elevar os padrões de excelência na auditoria, protegendo os interesses dos investidores e fortalecendo a confiança no mercado financeiro.

3. Métodos da Pesquisa

A pesquisa é descritiva, pois analisa as características de determinada população (Gil, 2002), e documental, com coleta de informações nos relatórios emitidos pelo CRE divulgados no *website* oficial do CFC até 2023. O *website* disponibiliza publicamente os relatórios de 2011 até 2020. Contudo, apenas os relatórios dos anos de 2019 e 2020 possuem apresentação detalhada das empresas revisadas, dos revisores e das deficiências apuradas pelos revisores, justificando a opção pela amostragem temporal desta pesquisa ser referente aos anos de 2019 e 2020.

Os relatórios revisados são enquadrados em quatro grupos distintos, dependendo da conclusão obtida pela firma revisora (Tabela 3).

Tabela 3

Termos utilizados pelo CRE para classificação dos pareceres

ADEQUADAS	Quando o CRE considera as revisões de qualidade como "adequadas" significa que o revisor concluiu que o sistema de controle de qualidade do auditor revisado está devidamente projetado e está sendo integralmente cumprido.
ADEQUADO COM DEFICIÊNCIAS	As revisões de qualidade consideradas "Adequadas com Deficiências" pelo CRE ocorrem em situações específicas, que apontam para a existência de falhas ou lacunas no sistema de controle de qualidade do revisado. Essas situações incluem casos em que: (1) O trabalho de auditoria não cumpriu um ou mais requisitos estabelecidos nos manuais de políticas e procedimentos de qualidade da empresa. (2) Identificou-se falhas na execução dos procedimentos de auditoria em uma dimensão que não impactou a qualidade e os resultados do trabalho de auditoria realizado em conformidade com as normas e padrões aplicáveis no Brasil.
RELATÓRIO INADEQUADO	O CRE considera inadequadas as revisões de qualidade nos seguintes casos:

	<p>(1) O sistema de controle de qualidade do revisado não está devidamente projetado para proporcionar à empresa uma garantia razoável de desempenho e relatórios, em conformidade com os padrões profissionais relevantes em todos os aspectos.</p> <p>(2) O revisado não cumpriu adequadamente o seu sistema de controle de qualidade, comprometendo a garantia razoável de desempenho e relatórios, em conformidade com as normas profissionais aplicáveis em todos os aspectos relevantes.</p> <p>(3) As políticas e/ou procedimentos de qualidade não estão em conformidade com as Normas emitidas pelo CFC, ou houve descumprimento das normas emitidas por órgãos reguladores.</p>
<p>RELATÓRIO COM LIMITAÇÃO DE ESCOPO</p>	<p>Os relatórios de revisão com limitação de escopo são emitidos pelos revisores quando são impostas condições que restringem o trabalho a ponto do revisor não conseguir concluir a revisão e/ou determinar a capacidade do revisado em relatar de acordo com as normas de auditoria aplicáveis no Brasil e os padrões profissionais em todos os aspectos relevantes. A seguir estão exemplos dessas condições:</p> <p>(1) O revisado não fornece um ou mais documentos solicitados pelo revisor.</p> <p>(2) Os documentos apresentados não contêm informações suficientes para que o revisor forme uma opinião.</p> <p>(3) O número de inadequações identificadas impede o revisor de emitir uma opinião sobre o sistema de controle de qualidade.</p>
<p>NÃO APROVADOS</p>	<p>As revisões de qualidade não aprovadas pelo CRE ocorrem devido a:</p> <p>(1) Inadequação de um ou mais procedimentos de revisão adotados pelo revisor.</p> <p>(2) Divergências identificadas pelo Comitê entre o tipo de relatório emitido e o(s) ponto(s) mencionado(s) na Carta de Recomendações.</p> <p>(3) Falta de resposta ou manifestação do revisor em relação às perguntas ou questionamentos feitos pelo Comitê.</p>

Nota: Relatório CRE, 2019.

O presente artigo possui foco nas classificações “Adequado com deficiências” e “Relatório inadequado”, uma vez que apenas essas classificações possuem as deficiências apontadas pelos revisores e disponibilizadas pelo CRE, individualmente, para cada auditoria realizada que foi selecionada para a revisão pelos pares nos anos de 2019 e 2020.

Serão identificadas as principais deficiências e verificar-se-á a existência de deficiências que se sobressaem em comparação ao resto da população, ou seja, que foram apontadas mais vezes pelos revisores em diferentes auditorias.

4. Resultados da pesquisa

Foram analisadas 75 auditorias classificadas como “Adequada com deficiências” e “Inadequada” nos relatórios elaborados pelos revisores nos anos de 2019 e 2020, tanto por pessoas físicas quanto por pessoas jurídicas (Tabela 4). Assim, nos resultados serão apresentadas deficiências apuradas em auditorias tanto realizadas por profissional auditor independente como também na figura de uma empresa de auditoria independente.

Os relatórios adequados com deficiências, mesmo contendo informações relevantes e atendendo parcialmente aos requisitos estabelecidos, apresentam falhas ou lacunas em sua estrutura ou conteúdo. Essas deficiências podem surgir devido a erros na execução dos procedimentos de auditoria, omissões na divulgação de informações cruciais ou inadequações na apresentação dos resultados. Por outro lado, os relatórios inadequados são aqueles que não estão em conformidade com os padrões profissionais e com as normas de auditoria aplicáveis. Isso pode ocorrer devido à falta de evidências suficientes para respaldar as conclusões, não cumprimento das diretrizes estabelecidas para a elaboração de relatórios ou falta de clareza e objetividade na comunicação (CRE, 2019).

Tabela 4

Auditorias analisadas

Relatórios PF e PJ	2019	2020
Adequada com deficiências	29	25
Inadequada	9	12
Total	38	37

Durante a análise, um total de 73 deficiências distintas relacionadas à qualidade dos procedimentos adotados foram detectadas, bem como foi detectado um aumento geral no número de deficiências entre 2019 e 2020 (Anexo 1). É importante ressaltar que algumas dessas deficiências, embora sejam diferentes em sua descrição, compartilham uma natureza comum e são frequentemente encontradas nos relatórios avaliados.

Com o objetivo de fornecer uma visão geral das deficiências foi realizado um agrupamento que as engloba de maneira abrangente e que facilita a compreensão das áreas de aprimoramento necessárias (Tabela 5).

Tabela 5

Grupos de deficiências observadas

Grupos de deficiências
Ausência de realização de procedimentos de auditoria requeridos na fase de execução e conclusão do trabalho.
Ausência de demonstração de zelo ou ceticismo profissional durante a realização do trabalho de auditoria.
Deficiências relacionadas à formalização dos papéis de trabalho, dúvidas quanto à assertividade da opinião emitida pelo auditor e deficiências relacionadas à formatação do relatório de auditoria.
Deficiências quanto à independência da equipe de auditoria.
Deficiências relacionadas à gestão de qualidade usada pela firma auditoria.
Deficiências relacionadas ao entendimento dos controles internos do cliente.
Deficiências relacionadas ao planejamento e supervisão de trabalhos de auditoria.
Evidências de auditoria insuficientes para sustentar as conclusões obtidas.

Fonte: Recuperado da pesquisa *Measuring audit quality*, de Rajgopal, S., Srinivasan, S., Zheng, X., 2021.

Dentre as falhas identificadas na aplicação dos procedimentos de auditoria, destacam-se a insuficiência de testes para obter evidências adequadas e substanciais, a omissão de procedimentos necessários para identificar riscos significativos ou a falta de obtenção de uma compreensão adequada dos processos internos da entidade auditada. Por outro lado, a falta de independência pode se relacionar a situações em que os auditores possuem interesses financeiros ou mantêm relacionamentos pessoais que comprometem sua imparcialidade e independência no exercício de suas funções. É preciso abordar e corrigir essas questões, a fim de garantir a integridade e a confiabilidade dos processos de auditoria.

A ausência de documentação ocorre quando os auditores não registram devidamente as conclusões e as evidências durante o processo de auditoria, o que pode resultar em deficiências na sustentação das conclusões e dos resultados apresentados no relatório final da auditoria.

Os auditores possuem a responsabilidade de identificar e avaliar os riscos de distorção relevante nas demonstrações financeiras. A falta desse processo de identificação e avaliação adequada dos riscos pode levar a uma avaliação inadequada dos riscos. Nesse contexto, ocorrem deficiências quando a avaliação de riscos não abrange todos os aspectos relevantes ou quando os procedimentos de auditoria não são adequadamente projetados para responder a esses riscos identificados. Da mesma forma, a não conformidade com as normas de auditoria evidencia deficiências que podem se relacionar à não aderência às normas técnicas e profissionais estabelecidas para a prática da auditoria. É fundamental abordar e corrigir essas deficiências, a fim de garantir a qualidade e a confiabilidade do processo de auditoria e dos resultados.

A frequência com que as deficiências foram identificadas nos relatórios classificados como adequados com deficiências (A) e inadequados (I) nos anos de 2019 e 2020 está apresentada na Tabela 6.

Tabela 6
Deficiências observadas

Grupos	Deficiências							Representatividade da deficiência sobre o total (%)
	2019		2020		Total		Total (A+I)	
	A	I	A	I	A	I		
Ausência de realização de procedimentos de auditoria requeridos na fase de execução e conclusão do trabalho.	21	18	30	26	51	44	95	28%
Ausência de demonstração de zelo ou ceticismo profissional durante a realização do trabalho de auditoria.	0	8	3	3	3	11	14	4%
Deficiências relacionadas à formalização dos papéis de trabalho, dúvidas quanto à assertividade da opinião emitida pelo auditor e deficiências relacionadas à formatação do relatório de auditoria.	16	11	18	12	34	23	57	17%
Deficiências quanto à independência da equipe de auditoria.	6	7	9	5	15	12	27	8%
Deficiências relacionadas à gestão de qualidade usada pela firma auditoria.	17	23	17	10	34	33	67	19%
Deficiências relacionadas ao entendimento dos controles internos do cliente.	5	1	4	0	9	1	10	3%
Deficiências relacionadas ao planejamento e supervisão de trabalhos de auditoria.	10	19	16	20	26	39	65	19%
Evidências de auditoria insuficientes para sustentar as conclusões obtidas.	0	6	1	3	1	9	10	3%
Total	75	93	98	79	173	172	345	

Após a análise das deficiências identificadas, foi quantificada a distribuição das categorias mencionadas. Os resultados revelaram que 28%, 17% e 3% das deficiências são de ausência de procedimentos de auditorias e insuficiência nas evidências para sustentar as conclusões de auditoria, assim como também em deficiências na formalização dos trabalhos e dúvidas quanto à opinião e formatação do relatório de auditoria (correspondendo, no total, a 48% das deficiências). Esse resultado corrobora as infrações julgadas entre 2000 e 2017, objeto de estudo de Freitas (2019), que utilizou os processos da CVM contra auditores. Das 882 infrações, 50,23% são relacionadas aos testes e evidências insuficientes e 13,83% de emissão de Relatório e/ou Laudo de Auditoria insuficiente e/ou inadequado.

O fato nos faz refletir que as Normas de Contabilidade que orientam os procedimentos de auditoria (NBC TAs e NBC PAs) não estão sendo cumpridas por todas as organizações. Nos Estados Unidos, segundo Rajgopal et al. (2021), as deficiências publicadas pela supervisão PCAOB com os processos abertos pela SEC (*U.S. Securities and Exchange Commission*), entre 1978 e 2016, vislumbram que 356 casos citam violações relacionadas a evidências de auditoria insuficientes e à opinião de auditoria inapropriada. Nessa linha, Cunha, Wrubel e Chiarello (2016) identificaram 674 deficiências publicadas pela PCAOB relacionadas ao uso incorreto de procedimentos analíticos. Assim, o cenário não é diferente do Brasil, pois falhas quanto à independência, planejamento, evidências de auditoria e opinião de auditoria apropriada são os mais destacados.

Além disso, 19% das deficiências de dois anos estão ligadas ao planejamento e supervisão dos trabalhos de auditoria, o que evidencia um aumento em relação aos 78 processos administrativos sancionadores da CVM vislumbrados por Freitas (2019) em 7 anos. Adicionalmente, 19% estão relacionadas à gestão de qualidade da auditoria utilizada pela firma auditora. A independência da equipe de auditoria corresponde a 8% das deficiências identificadas, infringindo a NBC PA 400, o que difere dos achados no cenário americano, enquanto a ausência de demonstração de zelo ou ceticismo profissional durante a realização do trabalho de auditoria constitui 4% das deficiências identificadas. Por fim, 3% das deficiências estão relacionadas ao entendimento dos controles internos da entidade auditada.

Acredita-se que a baixa porcentagem de deficiências de controle interno no Brasil tenha relação com a não obrigatoriedade da emissão de opinião sobre controles internos, diferente do ambiente americano, em que as auditorias externas são regidas pelo PCAOB e pelas Normas de auditoria geralmente aceitas (*Generally Accepted Auditing Standards - GAAS*), as quais determinam que a avaliação dos controles internos é componente obrigatório do trabalho realizado pelo auditor externo e, por isso, os resultados de Rajgopal, Srinivasan e Zheng (2021) de 97 processos são relacionados a deficiências nos controles internos e que 331 de deficiências identificadas por Cunha et al. (2016) se referem a avaliação e testes de controles internos divulgadas pela PCAOB das 5 maiores empresas de auditorias, BDO, Deloitte, KPMG, Ernst Young e PwC (*PricewaterhouseCoopers*).

Adicionalmente, é interessante mencionar que, dentro das penalidades, 58,3% se referem a multa de até \$1.125.000,02, seguido da absolvição 18,2% e suspensão da atividade do auditor independente 12,2% (Rajgopal et al., 2021). Essas informações trazem reflexões sobre a elevação do risco de auditoria pela ocorrência de erros, deficiências e sanções, incluindo os achados desta pesquisa.

5. Conclusão e Recomendações

A revisão pelos pares na auditoria independente no Brasil fortalece a qualidade dos serviços de auditoria e promove a transparência e confiança nas informações financeiras para os *stakeholders* (Ojo, 2008), protegendo investidores, reduzindo a assimetria informacional e auxiliando na tomada de decisão dos usuários da informação. Niyama et al. (2011) e Firmino e Paulo (2013), no entanto, afirmam que o aumento da responsabilidade das auditorias tornou-se mais complexa, visto que a vulnerabilidade à suscetibilidade das empresas a fraudes e erros aumentou por consequência da globalização e de avanços tecnológicos.

Ao tomar conhecimento das deficiências apontadas na revisão pelos pares, as demais empresas de auditoria podem receber *insights* importantes para identificar áreas de melhorias, corrigir erros e assim, fortalecer a validade e confiabilidade dos seus trabalhos. Ademais, a evidenciação das deficiências com o nome dos revisores e revisados no relatório torna as inspeções mais transparentes, pois reforça a confiança na integridade dos resultados.

Os resultados do mapeamento das deficiências identificadas pelos revisores mostram que, ao atribuir porcentagens de representatividade à cada categoria, fica evidente que a formalização dos trabalhos e as dúvidas com relação à opinião de auditoria emitida ante à qualidade das evidências obtidas representam uma parcela significativa das deficiências identificadas, destacando a importância de estabelecer procedimentos claros e garantir a consistência nas avaliações realizadas.

Da mesma forma, a ausência de procedimentos requeridos e as deficiências no planejamento e supervisão dos trabalhos indicam a necessidade de uma abordagem mais abrangente e rigorosa para garantir a eficácia do processo de auditoria. Tais resultados também servem de alerta sobre a obrigatoriedade legal e profissional aos auditores, visto que o não cumprimento pode levar a sanções disciplinares e consequências legais após as revisões.

As limitações do estudo estão relacionadas a amostra, visto que os resultados não podem ser generalizados, pois a população compreende os relatórios do CRE dos anos de 2019 e 2020, por serem os únicos relatórios disponíveis pelo CFC em que se evidenciam as deficiências e o nome dos revisores e revisados, como previsto nas orientações trazidas pela NBC PA 11.

Sugere-se que, para pesquisas futuras, haja análise dos relatórios publicados após o período de 2020 e que, assim, complemente-se a literatura com o acompanhamento da evolução das deficiências detectadas na auditoria para, com isso, vislumbrar sugestões de melhorias nas normas vigentes e, por consequência, na auditoria independente realizada no Brasil.

Referências

Ahn, J., Akamah, H., & Shu, S. Q. (2021). The effect of disclosing audit quality control deficiencies on non-audit tax services: Evidence from Deloitte's 2007 PCAOB Part II inspection report. *Journal of Accounting and Public Policy*. 40(5), 106820.

Aobdia, D. (2020). The economic consequences of audit firms' quality control system deficiencies. *Management Science*. 66(7), 2883-2905.

Braunbeck, G., O. (2010). Determinantes da qualidade das auditorias independentes no Brasil. São Paulo, SP. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, p. 219.

Carpenter, T., Durtschi, C., & Gaynor, L. M. (2002). The role of experience in professional skepticism, knowledge acquisition, and fraud detection. Retrieved February, 17(2012), 89.

Carver, B., Muriel, L., & Trinkle, B. S. (2023). Does the Reporting of Critical Audit Matters Affect Nonprofessional Investors' Perceptions of Auditor Credibility, Information Overload, Audit Quality, and Investment Risk? *Behavioral Research in Accounting*. 35(1), 21-44.

Cheon, Y. S., Dhaliwal, D., Hwang, M., & Kim, M. (2017). Do regulator inspections of audit firms discern audit quality? Evidence from Korean regulator inspections. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*. 24(3-4), 272-301.

Christensen, B. E., Glover, S. M., Omer, T. C., & Shelley, M. K. (2016). Understanding audit quality: Insights from audit professionals and investors. *Contemporary Accounting Research*. 33(4), 1648-1684.

Church, B. K., & Shefchik, L. B. (2012). PCAOB inspections and large accounting firms. *Accounting Horizons*, 26(1), 43-63.

Comissão de valores Mobiliários CVM (2021). Fonte: <https://www.gov.br/cvm/pt-br>. Acesso em 23 de maio de 2023.

Conselho Federal de Santa Catarina CFC (2021). Fonte: <https://cfc.org.br/>. Acesso em: 23 maio de 2023.

Conselho Federal de Santa Catarina CFC (2023). Fonte: <https://cfc.org.br/>. Acesso em: 23 maio de 2023.

Cunha, P., Wrubel, F., & Chiarello, T. C. (2016). Deficiências de Auditoria nos Relatórios de Inspeção do PCAOB: Uma Análise das Empresas de Auditoria Brasileiras e Norte Americanas. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*. 10(3).

Firmino, J., E. Paulo, E. Aspectos Comportamentais no Julgamento Profissional dos Auditores Independentes. (2013). *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*. Brasília, v.16, n.3, p. 17-40, set./dez.

Freitas, J. B. D. Penalidades e riscos em auditoria: red flags e o perfil dos clientes. (2019). Universidade de Brasília – UnB.

Gil, A. C. (2002). Como elaborar projetos de pesquisa (Vol. 4, p. 175). São Paulo: Atlas.

Gundry, L. C., & Liyanarachchi, G. A. (2007). Time budget pressure, auditors' personality type, and the incidence of reduced audit quality practices. *Pacific Accounting Review*.

Gunny, K. A., & Zhang, T. C. (2013). PCAOB inspection reports and audit quality. *Journal of Accounting and Public Policy*. 32(2), 136-160.

Hendriksen, E. S., & Van Breda, M. F. (1999). Teoria da contabilidade; tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 277-297.

Ito, E. Y. H., Niyama, J. K., & de Melo Mendes, P. C. (2008). Controle de Qualidade dos Serviços de Auditoria Independente: Um Estudo Comparativo entre as Normas Brasileiras e as Normas Internacionais. *Contabilidade Gestão e Governança*. 11(1-2).

Johnson, E., Reichelt, K. J., & Soileau, J. S. (2018). No news is bad news: Do PCAOB part II reports have an effect on annually inspected firms' audit fees and audit quality? *Journal of Accounting Literature*.

Johnson, V. E., Khurana, I. K., & Reynolds, J. K. (2002). Audit-firm tenure and the quality of financial reports. *Contemporary accounting research*. 19(4), 637-660.

Mascha, M. F., Lamboy-Ruiz, M. A., & Janvrin, D. J. (2018). PCAOB inspections: An analysis of entity-level and application-level control audit deficiencies. *International Journal of Accounting Information Systems*. 30, 19-39.

Moreira, F., Firmino, J., Santos, A., Silva, J. D., & Silva, M. C. D. (2015). Qualidade da auditoria no Brasil: Um estudo do julgamento dos auditores independentes na aderência do ajuste a valor presente nas companhias de construção e engenharia listadas na BM&F-Bovespa (Audit Quality in Brazil: A Study of the Judgment Of the Independent Auditors on Adoption of the Adjustment to Present Value in Construction and Engineering Companies Listed on BM&F-Bovespa). *Sociedade, Contabilidade e Gestão*. Rio de Janeiro, 10(1).

Niyama, J. K., Costa, F. M. D., Dantas, J. A., & Borges, E. F. (2011). Evolução da regulação da auditoria independente no Brasil: análise crítica, a partir da teoria da regulação.

Ojo, M. (2008). The role of the external auditor in the regulation and supervision of the UK banking system. *Journal of Corporate Ownership and Control*. p5 (4), 1-21.

Prasad, A. L., & Webster, J. C. (2022). What are the trends in PCAOB inspections and the reported audit deficiencies? *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 37(3), 523-546.

Rajgopal, S., Srinivasan, S., & Zheng, X. (2021). Measuring audit quality. *Review of Accounting Studies*. 26, 559-619.

Relatório do Comitê Administrador do Programa de Revisão Externa de Qualidade CRE (2019). Fonte: <https://cfc.org.br/tecnica/areas-de-interesse/cre/relatorio-final/>. Acesso em: 23 de maio de 2023.

Resolução CVM Nº 2. Resolução Comissão de Valores Mobiliários nº 233 (2021). Fonte: . Fonte: <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/resolucoes/resol023.html>. Acesso em 23 de maio de 2023.

Vanstraelen, A., & Zou, L. (2022). PCAOB inspections and audit fees: An analysis of inspection rounds of small audit firms. *European Accounting Review*. 31(2), 345-376.

Anexo 1

Conjunto completo das deficiências identificadas

Deficiências	Deficiências						Total (A+I)
	2019		2020		Total		
	A	I	A	I	A	I	
Ausência de realização de procedimentos de auditoria requeridos na fase de execução e conclusão do trabalho.	21	18	30	26	51	44	95
Deficiências no que tange ao processo de realização de confirmações externas.	6	3	9	8	15	11	26

Deficiências no que tange à análise da continuidade operacional do cliente.	2	1	3	2	5	3	8
Não foram especificados critérios para avaliar saldos iniciais, outras revisões de qualidade de outras auditorias ou a necessidade de prestar outros serviços de asseguração.	3	1	3	1	6	2	8
Deficiências no que tange à realização de procedimentos analíticos.	0	2	0	3	0	5	5
Deficiências no que tange à validação da assertiva de existência dos estoques, conforme exigências estabelecidas pela NBC TA 501.	1	0	3	0	4	0	4
Ausência da realização da análise das contas de despesas jurídicas para verificar se todos os advogados foram circularizados.	2	1	1	0	3	1	4
Ausência da avaliação de risco em transações envolvendo partes relacionadas.	1	2	0	1	1	3	4
Ausência de realização do teste de consolidação das demonstrações contábeis.	0	0	1	1	1	1	2
Ausência de realização do processo de revisão de atas e contratos.	1	0	2	0	3	0	3
Deficiências em testes de aplicação financeiras dos recursos garantidores.	0	0	1	0	1	0	1
Ausência de realização de testes substantivos, conforme orienta a NBC TA 402 para a Entidade que Utiliza Organização Prestadora de Serviços.	1	0	0	0	1	0	1
Ausência de apuração da relevância das distorções observadas na demonstração financeira como um todo.	1	0	0	0	1	0	1
O conjunto completo das demonstrações financeiras, conforme exige o CPC 26, não foi elaborado.	0	0	0	1	0	1	1
Deficiências nas notas explicativas elaboradas pela administração, incluindo a não divulgação de informações relevantes.	0	0	0	1	0	1	1
Procedimentos insuficientes para revisões trimestrais, conforme NBC TR 2410.	0	1	0	0	0	1	1
Procedimentos obrigatórios não foram executados durante a realização dos trabalhos.	0	1	0	0	0	1	1
Ausência de realização de testes de imprevisibilidade, conforme prevê a NBC TA 330.	0	1	0	0	0	1	1
Ausência de realização do teste de lançamentos contábeis (conciliação de lançamentos contábeis com balancete e análise de possíveis lançamentos não usuais).	0	1	0	0	0	1	1
Não foram apresentados os procedimentos para obter os pontos de melhoria reportados em Carta de controles internos.	0	1	0	0	0	1	1
Ausência de evidência de discussão com a administração sobre os efeitos ocasionados pela Covid-19, inclusive sem evidenciação em Notas explicativas e em carta de representação assinada pela administração.	0	0	1	0	1	0	1
Ausência de conclusão nos papéis de trabalho.	0	0	0	1	0	1	1
Ausência de formalização das conclusões obtidas nos testes referentes a assuntos significativos.	2	1	4	3	6	4	10
Deficiências na documentação dos eventos subsequentes à emissão das demonstrações financeiras.	1	2	2	4	3	6	9
Ausência de demonstração de zelo ou ceticismo profissional durante a realização do trabalho de auditoria.	0	8	3	3	3	11	14
Ausência de avaliação sobre a necessidade de envolver especialistas em determinados temas.	0	1	0	1	0	2	2
Ausência de demonstração da segregação de funções na execução da auditoria referente aos profissionais envolvidos no trabalho.	0	2	0	1	0	3	3

Ausência de demonstração de responsabilidade do auditor em relação a outras informações, conforme exige a NBC TA 720.	0	2	0	0	0	2	2
Ausência de demonstração de ceticismo profissional.	0	0	1	0	1	0	1
Ausência de modificação na opinião devido a fatos apontados pela auditoria que requerem a modificação de opinião pelo auditor.	0	3	2	1	2	4	6
Deficiências relacionadas à formalização dos papéis de trabalho, dúvidas quanto à assertividade da opinião emitida pelo auditor e deficiências relacionadas à formatação do relatório de auditoria.	16	11	18	12	34	23	57
Deficiências na montagem/formatação do relatório final de auditoria.	5	2	3	1	8	3	11
Deficiência no processo de especificação de revisores e/ou responsabilidade técnica pelos papéis de trabalho.	1	0	0	0	1	0	1
Ausência de formalizações relacionadas a aspectos gerais dos papéis de trabalho, como deficiências identificadas através de testes efetuados.	2	1	4	0	6	1	7
Ausência ou deficiências relacionadas à carta de representação assinada pela administração.	2	2	2	0	4	2	6
Ausência de aprovação formal das demonstrações financeiras por parte da administração.	2	0	1	1	3	1	4
Ausência de formalização de distorções identificadas durante a auditoria.	0	0	0	1	0	1	1
Ausência de evidência da elaboração dos papéis de trabalho.	0	2	0	1	0	3	3
Deficiências relativas à documentação da evidenciação de testes envolvendo os grupos contábeis de receitas e despesas.	0	0	2	0	2	0	2
Não houve demonstração da revisão tempestiva dos papéis de trabalho, conforme exigências estabelecidas pelas NBC TA 220 e 230.	1	0	2	4	3	4	7
Ausência ou deficiências relacionadas à formalização das técnicas de amostragem usadas na auditoria.	2	3	0	2	2	5	7
Deficiências na formalização da data de emissão do relatório de auditoria nos papéis de trabalho.	0	0	1	0	1	0	1
Deficiências na formalização de assuntos envolvendo o papel do sócio de auditoria, tais identidade, rodízio, comunicação à administração etc.	1	1	3	0	4	1	5
Não há assinatura do preparador no papel de trabalho.	0	0	0	1	0	1	1
Ausência de descrição dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor.	0	0	0	1	0	1	1
Deficiências quanto à independência da equipe de auditoria.	6	7	9	5	15	12	27
Deficiências no processo de aceitação ou continuidade de clientes.	4	6	6	3	10	9	19
Deficiências na documentação da declaração de independência por parte dos profissionais envolvidos no trabalho.	2	1	3	2	5	3	8
Deficiências relacionadas à gestão de qualidade usada pela firma auditoria.	17	23	17	10	34	33	67
Deficiências generalizadas no manual de controle de qualidade da auditoria, não atendendo à totalidade das normas de auditoria vigentes.	4	7	4	5	8	12	20
Ausência de apontamento de sócio revisor de qualidade.	2	4	4	3	6	7	13
Deficiências no que se refere ao cumprimento do programa de educação continuada por parte dos profissionais envolvidos no trabalho, conforme NBC PG 12.	0	0	3	0	3	0	3
Sócios não possuem a devida qualificação técnica para assumir o papel de líder de projeto.	2	0	1	0	3	0	3
Empresa de auditoria não conseguiu comprovar seu registro em órgãos reguladores.	1	0	0	0	1	0	1
Ausência de evidência de treinamento dos colaboradores.	0	1	0	0	0	1	1

Sócio revisor de qualidade não possui a qualificação técnica devida, conforme exige o item 39 da NBC PA 1.	0	1	2	0	2	1	3
Arquivamento dos papéis de trabalho ocorreu fora do prazo devido.	1	1	0	1	1	2	3
Ausência de controles que não permitam a modificação dos papéis de trabalho após emissão do parecer.	1	0	1	0	2	0	2
Ausência de políticas para tratar de alegações/reclamações relativas à auditoria, conforme exige a NBC PA 01.	0	2	0	0	0	2	2
Deficiências na política para determinar o tempo de retenção de documentos finais e papéis de trabalho.	1	0	0	0	1	0	1
Ausência de políticas para definir o rodízio do sócio revisor de qualidade.	1	0	0	0	1	0	1
Ausência de criação de plano de ação frente aos pontos identificados no ano anterior de revisão de pares.	0	3	0	1	0	4	4
Ausência de políticas quanto à custódia, confidencialidade, acessibilidade e recuperabilidade dos papéis de trabalho.	0	1	0	0	0	1	1
Ausência ou deficiências em políticas quanto aos procedimentos para resolver diferenças de opinião dentro da equipe de trabalho, conforme exigências estabelecidas pela NBC PA 01.	3	2	1	0	4	2	6
Ausência de políticas de determinem a forma como a determinação da equipe envolvida no trabalho de auditoria deverá ser evidenciada.	1	1	1	0	2	1	3
Deficiências relacionadas ao entendimento dos controles internos do cliente.	5	1	4	0	9	1	10
Ausência ou Deficiências na documentação da análise do ambiente de Tecnologia da informação (TI) do cliente.	2	1	3	0	5	1	6
Deficiências na política que determina a periodicidade de realização de testes de controles internos.	1	0	0	0	1	0	1
Ausência da comunicação das deficiências de controles internos à administração.	2	0	1	0	3	0	3
Deficiências relacionadas ao planejamento e supervisão de trabalhos de auditoria.	10	19	16	20	26	39	65
Ausência ou deficiências generalizadas no que tange à realização do planejamento de auditoria.	0	5	3	6	3	11	14
Ausência de entendimento dos riscos de fraude, bem como tratativas feitas pela administração para mitigar tais riscos.	4	1	4	3	8	4	12
Ausência ou deficiências no que tange ao processo de cálculo da materialidade.	0	3	2	3	2	6	8
Ausência ou Deficiências relacionadas ao processo de elaboração da carta de contratação de clientes.	1	2	3	2	4	4	8
Ausência ou deficiências relativas ao processo de entendimento das estimativas contábeis.	5	2	2	1	7	3	10
Ausência de documentação dos riscos de distorção relevante.	0	3	0	2	0	5	5
Ausência de formalização de comunicação com os responsáveis pela governança durante o planejamento.	0	3	1	3	1	6	7
Ausência de planejamento para execução de testes analíticos substantivos no decorrer da auditoria.	0	0	1	0	1	0	1
Evidências de auditoria insuficientes para sustentar as conclusões obtidas.	0	6	1	3	1	9	10
Documentação analisada nos papéis de trabalho não suporta as conclusões obtidas.	0	6	1	1	1	7	8
Procedimentos insuficientes para concluir por ausência de distorção relevante em contas de ativo e passivo.	0	0	0	2	0	2	2

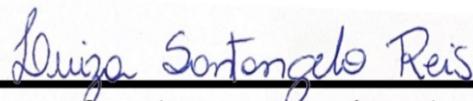


CONGRESSO UFSC
DE CONTROLADORIA E FINANÇAS
6º UFSC INTERNATIONAL ACCOUNTING CONFERENCE
13º CONGRESSO UFSC
DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE

18 a 20 de setembro de 2023
Florianópolis - SC

CERTIFICADO

Certificamos que o trabalho intitulado **DEFICIÊNCIAS OBSERVADAS NAS AUDITORIAS INDEPENDENTES NO PROCESSO DE REVISÃO POR PARES NO BRASIL** de autoria de **João Pedro Nunes Rachadel, Denize Demarche Minatti Ferreira, Bruna Benita Weber Sanchez Lopez**, foi apresentado por **João Pedro Nunes Rachadel** no **13o. Congresso UFSC de Controladoria e Finanças & 6o. UFSC International Accounting Conference & 13o. Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade**, realizado na cidade de Florianópolis - SC, Brasil, de 18/09/2023 a 20/09/2023, contabilizando carga horária de 2hs.



Prof.^a Luiza Santangelo Reis
Coordenadora Geral

