

**CINCO 2025 III CONGRESSO INTERINSTITUCIONAL DE CONTABILIDADE E
CONTROLADORIA 16 E 17 DE DEZEMBRO Evento *On-Line***

**TÍTULO DO TRABALHO: ARTIGO CIENTÍFICO COMPLETO
A AUDITORIA CONTÁBIL *ON-LINE* E O CETICISMO DOS AUDITORES: uma
reflexão teórica.**

*Angelo Mário do Prado Pessanha – Dr. em Contabilidade e Administração (FURB-2025)
Doutorando na FURB; Professor Associado I no Departamento de Contabilidade/Campus
Macaé/RJ - UFF – Universidade Federal Fluminense.*

RESUMO

Este artigo teórico analisa a auditoria contábil digital e seu uso por auditores, com ênfase na discussão do grau de ceticismo profissional exigido, por meio de uma revisão sistemática narrativa de literatura. A questão de pesquisa a ser respondida é - que tratamento a auditoria contábil *on-line* tem recebido dos especialistas, levando em conta as exigências de ceticismo profissional na atuação dos auditores? O objetivo é debater como a auditoria *on-line* tem sido tratada à luz das demandas de ceticismo na atualidade, especialmente após a expansão da internet, e do incremento da auditoria virtual no decorrer da pandemia de Covid-19. A metodologia de teor qualitativo consiste em revisão bibliográfica de estudos e artigos digitais, adotando abordagem dedutiva para explorar as relações entre auditoria *on-line* e ceticismo profissional. Sem recorrer a métodos quantitativos ou empíricos, o trabalho busca contribuir para entender o papel do ceticismo na prática virtual da auditoria contábil, ajudando a consolidar este campo novo.

Palavras-chave: Auditoria contábil *on-line*. Auditores contábeis virtuais. Ceticismo profissional.

1-INTRODUÇÃO

O avanço das tecnologias digitais tem influenciado a profissão de auditor, com a auditoria atualmente focada no desenvolvimento de ferramentas e soluções tecnológicas visando à consistência e qualidade na entrega de informações e produtos. Essas mudanças requerem investimentos e atualização tecnológica constantes (Santos, 2019). Embora a auditoria remota tenha sido praticada desde os anos 1960, sua faceta que se apresenta como auditoria *on-line* vem sendo impulsionada a partir do advento das novas tecnologias virtuais e da internet.

Este artigo examina a auditoria *on-line* ou virtual, seu uso por auditores contábeis e o grau de ceticismo necessário à sua prática. Por meio de revisão narrativa da literatura, são analisados os efeitos da auditoria virtual sobre a independência e o ceticismo profissional dos auditores, delimitando o campo atual da auditoria *on-line* nas áreas de Contabilidade e Finanças.

Além disso, são discutidas as implicações do ceticismo profissional em auditorias *on-line* e o impacto da internet e da pandemia de Covid-19 na adoção dessa abordagem. O texto contribui para o entendimento do ceticismo profissional relacionado à auditoria virtual em geral e delimita esse campo para futuras revisões sistemáticas de literatura. A revisão de publicações anteriores aborda questões centrais e contribuições relevantes provenientes de pesquisas que exploram a relação entre auditoria *on-line* e ceticismo profissional. Uma questão crucial é em que medida a auditoria *on-line* pode afetar a independência do auditor e sua propensão ao ceticismo necessário à atividade.

A questão de pesquisa a ser respondida é: *qual tratamento a auditoria contábil on-line recebe diante das exigências de ceticismo profissional dos auditores e do seu crescente incremento?* Na busca de respostas, este estudo apresenta um panorama da auditoria virtual em Contabilidade, face ao seu crescimento a partir do uso da internet e durante a pandemia de Covid-19. Apesar da maior adoção da auditoria *on-line*, principalmente no contexto da pandemia e no período subsequente, ela é uma área ainda pouco pesquisada e estudada. O artigo está estruturado nos seguintes tópicos: a) metodologia empregada; b) revisão de

literatura sobre auditoria *on-line* e ceticismo profissional em seis seções; c) considerações finais.

2 – METODOLOGIA DE PESQUISA EMPREGADA

Este estudo teórico tem como objetivo analisar o ceticismo profissional de auditores que atuam virtualmente, fundamentando-se em publicações recentes sobre o tema. Por meio de levantamento bibliográfico de artigos publicados principalmente entre 2009 e 2024, o foco recai sobre aspectos relacionados à auditoria *on-line* e ao ceticismo profissional, sem o emprego de mensurações e testes empíricos neste momento, com o propósito de embasar uma revisão sistemática da literatura disponível nesta área.

O recorte abordado concentra-se no tema Auditoria *on-line* e exigências de prática de ceticismo, em função do grande número de trabalhos existentes na área de Auditoria Contábil e Financeira, justificando a opção por esse foco específico. O campo apresenta vasta produção acadêmica, com longa tradição de pesquisa e publicação científica. Qualquer aspecto dessa área de auditoria, quando analisado considerando o período de 1960 até 2024 (ou de 1989 até o presente), revela mais de 15 mil trabalhos indexados nas principais bases de dados científicas, como Google Scholar, Portal de Periódicos da CAPES, SCOPUS, Science Direct, Web of Science, Emerald, entre outras. A fim de viabilizar a revisão de literatura diante do volume identificado, delimitou-se a Auditoria *On-line* e sua relação com o Ceticismo Profissional.

Este artigo adota abordagem normativa, distinta das metodologias empírico-positivistas, discutindo aspectos da relação entre auditoria online ou remota e ceticismo profissional sob perspectiva qualitativa e dedutiva. A análise considera inter-relações entre contabilidade, auditoria e ceticismo, sem proposição de testes empíricos, fundamentando-se no referencial teórico-metodológico apresentado por Martins e Martins (2015).

3 – ABORDAGENS TEÓRICAS EM TORNO DO TEMA.

3.1 - AUDITORIA E CETICISMO

O âmago do Ceticismo é duvidar. A atitude filosófica e prática de Ceticismo relaciona-se com o ato de duvidar, de questionar ao fazer-se a observação objetiva da realidade conforme ela se apresenta como ‘dada’, interpretada por meio da razão analítica e sintética. Na sua origem grega, o termo *skepsis* significava ‘observar as coisas’; posteriormente, assumiu um sentido negativo de examinar todos os dogmas para rejeitá-los. Os cétricos redescobriram que se pode duvidar de todas as coisas, suspeitar, questioná-las e rejeitá-las (Tillich, 2015).

Esta raiz filosófica aponta para a condição de uma disposição questionadora ser uma característica comportamental importante do Ceticismo Profissional (Fogelin, 1994; Stough, 1969; Trope & Liberman, 2003). Indivíduos cétricos são relativamente mais independentes e autônomos em seu processo de pensamento (Bunge, 1991; Kurtz, 1992; McGinn, 1989), sendo mais propensos a tentar compreender as motivações e comportamentos dos indivíduos que estão relacionados ao contexto investigado (Hallie, 1985; Hookway, 1990; Johnson, 1978; Kurtz, 1992; McGinn, 1989).

Assim, o ceticismo profissional envolve autonomia individual: autodireção e independência moral (Hurt, 2010). O cétrico não aceita facilmente as reivindicações dos outros, sendo que um indivíduo que é muito cétrico criticamente questiona até mesmo seus próprios julgamentos e decisões (McGinn, 1989). O cétrico identifica contradições e falácias presentes nas evidências ou nas afirmações apresentadas por outros (Kurtz, 1992), empreendendo investigação e provas adicionais até estar pessoalmente satisfeito (Bunge, 1991). No Ceticismo Profissional há maior disposição para investigar o máximo de informações possíveis e tentar observar além do “óbvio” (Bunge, 1991; Popkin & Stroll, 2002).

Assim, o ceticismo profissional incentiva uma análise detalhada e crítica, indo além das aparências e buscando o máximo de informações disponível. O ceticismo, compreendido como a postura de questionamento e análise crítica, é fundamental no processo de elaboração das informações contábeis e na avaliação dos resultados esperados da contabilidade. Nas atividades

de auditoria, tanto interna quanto externa ou independente, adotar uma postura cética e desenvolver o ceticismo profissional são requisitos indispensáveis para assegurar a qualidade do trabalho realizado, visto que todo o processo de auditoria demanda um elevado grau de ceticismo profissional (Hurt, 2010). O avanço da auditoria *on-line* e a intensificação do uso de meios digitais na contabilidade, com aceleração recente motivada pela pandemia de COVID-19, não eliminam a necessidade do ceticismo, tornando-o ainda mais necessário e relevante nesse contexto.

A produção acadêmica evidencia que discussões acerca da qualidade da auditoria estão diretamente relacionadas ao nível de ceticismo profissional requerido aos auditores. Um alto grau de ceticismo profissional representa uma postura questionadora e vigilante, frequentemente associada à desconfiança em relação ao auditado. Equipes de auditoria que praticam essa postura tendem a identificar com maior precisão distorções materiais resultantes de erros ou fraudes. O ceticismo profissional é classificado como um traço psicológico, cujo oposto - o autoengano ou autodecepção - caracteriza-se por um comportamento autocentrado e potencialmente antiético (Agarwalla, Desai, Tripathy, 2017); ambos influenciam as percepções individuais sobre a ética em escolhas gerenciais e em decisões relacionadas à auditoria de resultados.

O ceticismo profissional, também denominado ceticismo de traços, induz os indivíduos a questionarem condutas motivadas por interesses próprios, podendo, consequentemente, reduzir a propensão a comportamentos antiéticos (Hurt, 2010). Esse conceito é considerado fundamental na condução de demonstrações financeiras em auditoria, segundo as normas profissionais estabelecidas por entidades como IFAC e PCAOB, bem como nas metodologias das firmas internacionais de auditoria e referências acadêmicas e profissionais (Quack, Groot, Wright, 2014).

Não existe uma definição consensual de ceticismo profissional (Hurt, 2010; Nelson, 2009). Entretanto, a literatura recente sobre padrões de auditoria apresenta duas perspectivas predominantes: neutralidade e dúvida presuntiva (Nelson, 2009). A neutralidade caracteriza-se pela ausência de viés do auditor frente às representações da administração *ex ante* (Nelson, 2009). Já a dúvida presuntiva implica que o auditor assuma algum grau de possibilidade de desonestidade ou parcialidade da administração, exceto se houver evidências em contrário (Bell, Peecher, Salomon, 2005). Contudo, ainda não há consenso na literatura quanto à abordagem de ceticismo mais apropriada para a prática de auditoria.

O ceticismo profissional consiste em uma abordagem questionadora e vigilante diante de possíveis distorções por erro ou fraude, sendo fundamental para a qualidade da auditoria (Cunha, Silva, Peyerl, Haveroth, 2019). Caracteriza-se por dimensões como mentalidade questionadora, suspensão do julgamento, busca de conhecimento, compreensão interpessoal, autonomia e autoestima (Hurt, 2010). Segundo a NBC TA - R1 200 (2016), a aplicação consistente do ceticismo é essencial em todas as etapas do trabalho, impactando diretamente a melhoria da auditoria. O aprimoramento desse comportamento depende de traços individuais dos auditores, que influenciam a detecção de irregularidades e suspeitas de fraude (Juliana, Johari, Said, Wondabio, 2021; Popova, 2012).

A aplicação do ceticismo durante o processo de elaboração dos relatórios financeiros aumenta a possibilidade de detecção de fraude e contribui para a percepção de que fraudes podem ser identificadas, reduzindo, assim, o risco de sua ocorrência (*Anti-Fraud Collaboration* - AFC, 2020). Nelson (2009) define ceticismo profissional como uma postura de dúvida em relação às evidências encontradas, visando assegurar que as demonstrações financeiras estejam livres de distorções ou controles internos inadequados.

No contexto da auditoria, o ceticismo profissional envolve julgamento e ação céticos (Hurt, Brown-Liburd, Earley, Krishnamoorthy, 2013; Nelson 2009). O julgamento cético refere-se ao reconhecimento, por parte do auditor, da possibilidade de existência de problemas que exigem análise adicional. A ação cética ocorre quando o auditor modifica seu comportamento em decorrência desse julgamento. Ambos são considerados necessários para a

prática de auditoria, sendo o julgamento cético condição prévia à ação cética (Hurt et al., 2013).

O ceticismo profissional em auditoria exige uma postura questionadora e atenção a possíveis distorções, sendo característico de auditores experientes, reflexivos, curiosos e perceptivos (Gosling, Rentfrow, Swann, 2003). Observa-se que níveis elevados de ceticismo estão associados à melhor percepção de riscos nos controles internos. Tradicionalmente, a presença física do auditor era vista como fundamental para a qualidade da auditoria, porém, a Teoria do Nível de Interpretação sugere que a distância psicológica também influencia a análise dos eventos auditados. A Teoria do Nível de Interpretação (Construal Level Theory - CLT) postula que eventos são interpretados em diferentes níveis de abstração ou concretude, afetando nossos julgamentos e comportamentos. Essa teoria baseia-se na ideia de que a forma como um evento é mentalmente representado — se de maneira abstrata ou concreta — depende de fatores como a distância psicológica (Santos & Beuren, 2021).

De acordo com esta teoria, quanto maior a distância psicológica e espacial do auditor em relação ao evento, menor será seu acesso aos detalhes e, conseqüentemente, sua percepção dos riscos nos controles internos. Por outro lado, ao estar fisicamente próximo, o auditor aumenta seu ceticismo profissional e sua percepção de riscos. Assim, a proximidade potencializa essas percepções, enquanto o afastamento as reduz.

Segundo a Teoria do Nível de Interpretação, a distância psicológica define se um evento será interpretado de forma abstrata (alto nível) ou concreta (baixo nível). Interpretações abstratas evitam detalhes menos relevantes, enquanto as concretas incentivam atenção às informações específicas e contraditórias. A auditoria virtual, intensificada pela pandemia de COVID-19, alterou práticas e aumentou a distância física e psicológica dos auditores, tornando comum a modalidade remota e online, com diferentes níveis de interação e percepção de distância nos eventos auditados.

Os impactos da auditoria online ainda são pouco estudados, especialmente quanto ao ceticismo profissional e à percepção de riscos em comparação com auditorias presenciais. A auditoria remota pode comprometer a qualidade devido à possível dificuldade em obter evidências suficientes e ao risco de afetar a independência do auditor (Dossi & Patelli, 2010). O debate atual envolve práticas tradicionais — periódicas, manuais e reativas — versus métodos tecnológicos modernos, como a auditoria contínua, onde o auditor passa a atuar com julgamento crítico e ceticismo profissional (Chan & Vasarhelyi, 2011).

A auditoria contínua utiliza automação e tecnologia para tornar o processo de auditoria mais eficiente e frequente, elevando a confiabilidade das informações financeiras. Técnicas avançadas de ciência de dados aprimoram o monitoramento dos dados durante a auditoria (Chan & Vasarhelyi, 2011). Diferentemente da auditoria tradicional, que é anual e manual, sujeitando-se a erros e fraudes ocultos, a auditoria contínua oferece suporte imediato à garantia das informações. A proposta da Auditoria Contínua surgiu no final dos anos 1980 como uma inovação ao processo tradicional, apoiando o auditor com avaliações constantes dentro das organizações (Groomer & Murthy, 1989).

A auditoria contínua utiliza tecnologia para tornar o processo frequente, automatizado e proativo, substituindo o método manual tradicional. Técnicas como análise de dados, mineração de dados, inteligência artificial e estatística auxiliam no monitoramento, planejamento e execução da auditoria (Chan & Vasarhelyi, 2011; Soares, 2020). Isso aumenta a eficiência e eficácia da auditoria ao fornecer informações imediatas. Na auditoria *on-line*, é essencial entender as tecnologias envolvidas e garantir precisão dos dados coletados. Além disso, a ausência de contato pessoal pode dificultar a detecção de fraudes, exigindo uma abordagem rigorosa e análises detalhadas para assegurar a confiabilidade das informações.

É essencial que auditores *on-line* possuam habilidades técnicas e de comunicação, conhecendo tecnologias e regulamentos da auditoria. A comunicação clara com a equipe empresarial é crucial para obter informações e esclarecer dúvidas (Edelstein, 2020; Gikandi, 2019; Olariu, 2024). O ceticismo profissional garante integridade e confiabilidade das informações financeiras, sendo fundamental nas auditorias online, que trazem benefícios e

desafios específicos. Pesquisadores como Vasarhelyi e Kogan (2007) e Baker e Crain (2012) destacam o impacto da tecnologia e a importância do ceticismo profissional no ambiente digital.

Diversos estudos examinaram o impacto da tecnologia digital na auditoria, destacando desde a efetividade das ferramentas *on-line* e o ceticismo profissional na detecção de fraudes (Almer, Beasley, Stone, 2014), até a influência sobre atitudes críticas e decisões dos auditores (Aziz, Othman, Aziz, 2017; Vasarhelyi, Kogan, Madarasz, 2017). Também foram discutidos os efeitos do tom da liderança e do ceticismo no julgamento de riscos de fraude (Juliana *et al.*, 2021), além de questionamentos sobre o possível desaparecimento dos auditores diante da virtualização das auditorias.

3.2 – AUDITORIAS *ON-LINE* EM EVOLUÇÃO E A RELAÇÃO COM O CETICISMO PROFISSIONAL.

A rápida evolução tecnológica transformou a auditoria, exigindo novos processos e o uso de ferramentas avançadas de Tecnologia da Informação -TI. A TI impacta fortemente a produtividade do auditor, principalmente em quatro áreas: aquisição e análise de dados, planejamento e avaliação de riscos, testes de controle interno e testes substantivos (Baker & Crain, 2012). A adoção da TI pode aumentar a eficiência e eficácia da auditoria, mas demanda dos auditores novas competências e atenção aos riscos envolvidos.

A auditoria *on-line* usa tecnologias digitais para coletar, analisar e testar dados financeiros. Ela surgiu com o crescimento das TIC nas empresas. E envolve TI em coleta de dados, análise e relatórios, utilizando-se de ferramentas como documentos eletrônicos, análise de dados e auditoria contínua, podendo incorporar inteligência artificial, *blockchain* e novas tecnologias.

A auditoria digital surgiu nos anos 1960 com o uso de computadores no processamento de dados financeiros e evoluiu para a auditoria assistida por computador na década de 1970. Esse avanço permitiu acesso em tempo real às informações e automação da verificação dos registros. A auditoria *on-line* utiliza tecnologia para coletar, processar e relatar evidências, trazendo mais qualidade, transparência e redução de custos, mas também desafios como segurança, privacidade e questões éticas (Wu, Wu, Yen, 2012).

A auditoria *on-line* utiliza tecnologias avançadas para tornar o processo de auditoria mais eficiente. Ferramentas como análise de dados detectam anomalias financeiras, enquanto a análise de rede mapeia o fluxo de informações em uma organização. A auditoria por análise de rede é essencial para o processo online e envolve coleta, processamento, armazenamento e análise de dados digitais (Wu *et al.*, 2012).

Nos anos 1990, a auditoria *on-line* passou a ser utilizada em larga escala, permitindo acesso remoto a informações financeiras e automatização de tarefas, o que aumentou a eficiência. O crescimento do uso da auditoria online ocorreu devido aos avanços tecnológicos e à busca por processos mais eficazes via a internet e as redes. Entre os benefícios estão maior qualidade, redução de custos, transparência e responsabilidade, enquanto preocupações incluem segurança, privacidade e ética. O futuro da auditoria *on-line* envolve inteligência artificial e *blockchain*, mas sua adoção em massa requer mudanças em metodologias, regulamentação e padrões profissionais (Lombardi, Bloch, Vasarhelyi, 2014).

Com o aumento das demandas de segurança cibernética, a auditoria *on-line* passou a incluir testes voltados para essa área, contribuindo para proteger os sistemas de informação financeira contra possíveis ameaças. Dessa forma, a auditoria *on-line* incorporou avanços tecnológicos que permitem aos auditores coletarem e analisarem dados financeiros em tempo real, automatizar tarefas, realizar trabalhos remotamente e avaliar aspectos de segurança cibernética em uma organização. Essas ferramentas e tecnologias podem trazer melhorias na eficiência e transparência do processo de auditoria.

O professor Miklos A. Vasarhelyi é creditado pelo desenvolvimento do aplicativo original de auditoria contínua e é o principal pesquisador nesta área. Destacou-se ao propor no âmbito da Contabilidade a auditoria contínua, que utiliza tecnologia para monitorar e relatar

informações financeiras em tempo real. Essa abordagem pode aumentar a qualidade, reduzir custos e trazer mais transparência à auditoria, além de exigir mudanças metodológicas e regulatórias no setor. Contudo, sua implementação depende da adaptação de auditores e reguladores aos novos processos (Vasarhelyi & Halper, 2017).

A auditoria *on-line* contínua (COA) tem grande potencial para elevar o ceticismo profissional dos auditores. Utilizando tecnologias avançadas para monitoramento em tempo real, o COA oferece avaliações constantes dos controles internos e dos relatórios financeiros. O COA reforça o ceticismo ao fornecer *feedback* imediato, diminuir julgamentos subjetivos e priorizar riscos elevados. Essa abordagem pode revolucionar a auditoria e aprimorar a qualidade dos relatórios financeiros (Vasarhelyi, Kogan, Halper, 2017).

A auditoria contínua visa aprimorar a qualidade da auditoria ao oferecer informações mais rápidas e completas sobre as atividades dos clientes. Entretanto, seu efeito no ceticismo profissional dos auditores ainda é pouco estudado. Auditores treinados em ferramentas de auditoria contínua apresentam maior ceticismo profissional do que aqueles sem esse treinamento. Assim, a auditoria contínua pode aumentar o ceticismo profissional, contribuindo para processos de auditoria mais confiáveis e com melhor qualidade.

Diversos estudos analisam o desenvolvimento da auditoria *on-line* em diferentes países, motivada por regulamentações, demanda dos clientes e busca por eficiência, com a adoção de ferramentas digitais pelos auditores. Os principais desafios incluem necessidade de treinamento e segurança dos dados. A experiência do auditor, o porte da empresa e os honorários influenciam as atitudes diante da auditoria *on-line*: profissionais mais experientes e de grandes empresas são mais favoráveis, enquanto taxas elevadas tendem a gerar maior resistência. (Dossi & Patelli. 2010; Greiner, Patelli, Pedrini, 2020).

A pandemia de Covid-19 levou à adoção da auditoria à distância, que apresentou diferenças em eficácia e eficiência em relação ao modelo convencional, impactando todos os aspectos da qualidade da auditoria (continuidade, honorários de auditoria, qualidade de RH do auditor, procedimentos de auditoria e salários dos auditores). Diante desse cenário, destaca-se a necessidade de fortalecer competências tecnológicas e promover a transformação digital na formação e nas práticas de auditoria (Fadillah & Pramudyastuti, 2023; Yuniarwati & Ardana, 2023).

A evolução sistemática tecnológica permite que haja grandes mudanças na forma de o fazer as tarefas no campo da auditoria. Neste sentido, os auditores precisam estarem familiarizados com as ferramentas tecnológicas, como de análise dados, *big data*, mineração de dados, ferramentas imersivas, IA (Akhtar, Hassan, Ghaffar, Jung, Garg e Hossain, 2020; Costa, Azevedo, Souza, 2024). Deste modo, a auditoria *on-line* aumenta o ceticismo profissional dos auditores ao fortalecer seu julgamento crítico e identificação de distorções (Musa, Raimi, Usman, 2024; Patelli, 2019). A auditoria *on-line* pode tornar a auditoria mais eficiente, transparente e responsável, mas requer mudanças regulatórias e metodológicas. A baixa adoção da auditoria *on-line* em empresas de auditoria de Nairobi-Quênia é identificada por Gikandi (2019), citando falta de conscientização, habilidades e segurança de dados como desafios, além da necessidade de envolvimento de diferentes partes interessadas.

A auditoria *on-line* passou de um enfoque financeiro para abranger diversos aspectos, trazendo mais eficiência, precisão e qualidade, mas enfrentando desafios como segurança e privacidade dos dados. O avanço da internet e das tecnologias digitais tornou a auditoria online comum, exigindo dos auditores adaptação e uso crescente de inteligência artificial e aprendizado de máquina nos processos (Ahmad & Khatun, 2019).

De fato, a auditoria *on-line* permite acesso rápido e seguro às informações financeiras, agilizando processos e reduzindo custos de viagem. Com a pandemia da COVID-19 e o trabalho remoto, auditores passaram a usar ferramentas digitais e videoconferências para manter a eficiência das auditorias à distância. Apesar dos desafios trazidos pela auditoria *on-line* na pandemia, muitos auditores notaram que ela pode ser eficiente e econômica, além de facilitar o acesso a dados em tempo real. No entanto, há riscos como segurança cibernética e integridade dos dados, exigindo atenção redobrada dos auditores. Com a COVID-19 acelerando

sua adoção, a auditoria *on-line* tornou-se prática comum e útil, desde que sejam garantidas a segurança e a ética nos processos.

3.3 – O CETICISMO PROFISSIONAL NA AUDITORIA *ON-LINE*.

O avanço tecnológico e a complexidade das transações comerciais impõem desafios à auditoria (Atanasovski, Bozhinovska, Trpeska, 2020; Santoso, 2020; Skalak, Golden, Clayton, Pill, 2011), exigindo que auditores adotem tecnologias como inteligência artificial, blockchain e análise de dados. O sucesso depende de uma abordagem estratégica adequada à tecnologia, organização e ao trabalho.

O aumento do uso de TI na auditoria aprimora processos *on-line* e impacta positivamente o desempenho dos auditores em avaliações de materialidade e controles internos. No entanto, há riscos como dependência excessiva de sistemas e negligência de fatores qualitativos, tornando essencial o treinamento e a integração eficaz das ferramentas de TI (Afadzimu, Lóránt, Fayah, 2024). O ceticismo profissional é essencial na auditoria *on-line*, pois a ausência de contato pessoal dificulta detectar fraudes. Auditores devem conhecer as tecnologias usadas, regulamentos aplicáveis e utilizar análise de dados para identificar possíveis irregularidades. Ferramentas tecnológicas são úteis, mas precisam ser combinadas com julgamento crítico.

A comunicação eficaz representa um elemento essencial na auditoria *on-line*. Auditores devem articular-se de maneira clara e precisa com os colaboradores da empresa a fim de obter informações pertinentes e responder adequadamente às demandas apresentadas. Para isso, o uso de ferramentas de videoconferência e tecnologias de comunicação torna-se indispensável. Em síntese, o ceticismo profissional permanece como uma postura imprescindível tanto nos processos tradicionais quanto nos procedimentos de auditoria realizados em ambiente virtual. A auditoria online impõe desafios específicos, sobretudo na confiabilidade dos dados obtidos por meio de tecnologia e na ausência de contato presencial. Contudo, ao adotar uma perspectiva crítica, aplicar técnicas de análise de dados e assegurar uma comunicação eficiente, os auditores podem conduzir auditorias online assertivas e agregar valor ao desempenho financeiro de seus clientes.

O ceticismo profissional consiste numa abordagem crítica e questionadora adotada por auditores, contadores e demais profissionais envolvidos em atividades de auditoria e controle. Tal postura é vital para assegurar a integridade e precisão das informações financeiras e contábeis de uma organização. Embora as auditorias *on-line* proporcionem benefícios consideráveis, também apresentam desafios singulares, que exigem uma atuação rigorosa baseada em evidências. Munidos das competências adequadas e da postura correta, profissionais de auditoria estão aptos a realizar auditorias online eficientes e promover o êxito financeiro de seus clientes.

Nesta perspectiva, Janssen, Hardies, Vanstraelen e Zems (2021) abordaram a relevância do ceticismo profissional no âmbito da auditoria, ressaltando que tal postura é fundamental para a manutenção da objetividade dos auditores e para a detecção eficaz de fraudes e demais distorções. O ceticismo profissional constitui um elemento central no processo de auditoria, sendo imprescindível que o auditor questione criticamente as afirmações e evidências apresentadas pela administração. Os autores, em sua maioria, realizam uma revisão da literatura sobre o tema e propõem uma estrutura conceitual para o entendimento do ceticismo profissional nas práticas de auditoria.

No contexto atual, marcado pela crescente adoção de tecnologias digitais por parte das empresas para automatização de processos contábeis e financeiros, o ceticismo profissional adquire ainda mais relevância. A disseminação das auditorias *on-line* proporciona benefícios como maior eficiência e redução de custos, entretanto, destaca-se a necessidade de os auditores manterem uma postura criteriosa quanto à confiabilidade e precisão dos dados provenientes dessas ferramentas. Nesse sentido, analisa-se o impacto das ferramentas de auditoria *on-line* aliadas ao ceticismo profissional na identificação de fraudes pelos auditores, argumentando

que, embora tais ferramentas possam aprimorar as competências profissionais, é essencial considerar o papel do ceticismo profissional durante todo o processo de auditoria.

Desde antes de 2007, Vasarhelyi e Kogan destacaram que a tecnologia transformou o processo de auditoria, exigindo que auditores se adaptem aos novos benefícios e desafios. Para Vasarhelyi, Kogan e Madarasz (2017), a tecnologia da informação impactou significativamente a profissão, influenciando o ceticismo profissional, a experiência e as decisões dos auditores. Embora traga avanços, a tecnologia também gera desafios que precisam ser enfrentados. A auditoria *on-line* apresenta tanto desafios quanto oportunidades para aprimorar o ceticismo profissional, propondo uma estrutura que considera os principais fatores desse contexto.

O advento do *big data* mudou profundamente a auditoria, trazendo novos métodos e ferramentas para análise de grandes volumes de dados. Houve muitos impactos desse fenômeno na pesquisa e prática da auditoria, destacando-se desafios como extrair informações relevantes e identificar riscos. Para enfrentar esses desafios, é necessário adotar abordagens interdisciplinares que envolvam contabilidade, ciência da computação e estatística. O uso eficaz do *big data* pode aprimorar a avaliação de riscos, coleta de evidências, detecção de fraudes e qualidade da auditoria (Vasarhelyi, Kogan e Tuttle, 2015).

O uso crescente de *big data* nos negócios exige que auditores desenvolvam novas técnicas para lidar com o volume, variedade, velocidade e veracidade dos dados. Isso inclui identificar riscos e avaliar a eficácia das metodologias atuais, visando garantir a confiabilidade das demonstrações financeiras (Krahl, 2017; Gepp, Linnenluecke, & O'Neill, 2017). O *big data* mudou o processo de auditoria, trazendo desafios como adaptação tecnológica, precisão dos dados *on-line* e dificuldade de detectar fraudes sem contato pessoal (Vasarhelyi, Kogan, Chan e Nigrini, 2017).

A utilização de *Big Data* pode aprimorar o ceticismo profissional dos auditores. A qualidade dos dados, o conhecimento em auditoria e o julgamento profissional são essenciais para o uso eficaz da análise de *Big Data*. Auditores que utilizam essas ferramentas conseguem identificar riscos de fraude com mais precisão, detectar padrões anormais e melhorar a qualidade das evidências de auditoria.

A tecnologia *blockchain* pode transformar a auditoria online ao proporcionar transparência e imutabilidade nas transações, reduzindo riscos de fraude e aumentando a eficiência (Mendoza, 2017; Nguyen & Abrantes, 2023). Auditores precisam se adaptar e desenvolver habilidades nessa área. *Blockchain*, contratos inteligentes e *IoT* trazem grandes mudanças para contabilidade e auditoria, como automação de processos, maior cobertura e dados em tempo real, mas também apresentam desafios como riscos de fraude e ciberataques. Os auditores devem manter o ceticismo profissional e podem liderar o desenvolvimento de soluções inovadoras com essas tecnologias (Vasarhelyi, Alles, Kogan e Wu, 2019).

Para enfrentar os desafios da auditoria *on-line*, é essencial que o auditor utilize rigor analítico e enfoque em dados confiáveis. A avaliação detalhada das informações, habilidades técnicas e domínio das normas são indispensáveis, assim como a comunicação eficaz com a equipe para esclarecer dúvidas e obter dados relevantes.

3.4 - AUDITORIA INTERNA *ON-LINE* E CETICISMO PROFISSIONAL

A auditoria interna *on-line* utiliza tecnologia para atividades como coleta de dados, avaliação de riscos e monitoramento de controles internos. O ceticismo profissional, atitude crítica importante para auditores, garante a integridade dos relatórios financeiros. Segundo Stein e Cunha (2022), embora pesquisas sobre ceticismo sejam mais comuns na auditoria independente, também é relevante na auditoria interna, ajudando a identificar riscos e fraquezas nos controles internos. Auditores internos devem adotar alto grau de ceticismo para melhorar a avaliação e controle das operações.

Embora o ceticismo profissional seja reconhecido como um princípio central na auditoria, fundamental para o julgamento e a tomada de decisões dos auditores, Aziz, Othman e Aziz (2017) observam que esse tema tem recebido atenção restrita na literatura relacionada à auditoria interna. Segundo os autores, o fortalecimento do ceticismo profissional pode

contribuir significativamente para a eficácia e a credibilidade da auditoria interna. Entre os fatores que influenciam tanto o desenvolvimento quanto a aplicação do ceticismo profissional nesse contexto, destacam-se: (1) as características e comportamentos dos auditores, (2) elementos organizacionais e culturais presentes na função de auditoria interna e (3) a própria natureza e abrangência das atividades de auditoria.

A adoção de ferramentas digitais na auditoria interna *on-line* oferece benefícios relevantes, como aumento da eficiência e melhoria da eficácia dos processos, além de permitir a análise de grandes volumes de dados e identificação de riscos em tempo real. Contudo, é imperativo que os auditores preservem uma postura de ceticismo profissional, assegurando a precisão e confiabilidade das informações fornecidas pela organização. Para tanto, recomenda-se uma avaliação criteriosa dos dados obtidos, levando em consideração evidências contraditórias e realizando busca por informações complementares sempre que necessário.

Ferramentas de auditoria *on-line* (*OATs*) influenciam o ceticismo profissional de auditores internos, em comparação com técnicas tradicionais (*TATs*). Descobriram que *OATs* aumentam o ceticismo ao aprimorar a análise de informações e avaliações de risco. Auditores de perfil intuitivo se beneficiam mais dessas ferramentas do que aqueles de perfil analítico, sugerindo que *OATs* podem tornar a auditoria interna mais eficaz e eficiente. O relatório da *PricewaterhouseCoopers – PwC* (2019) analisa como a tecnologia está transformando a auditoria interna, destacando tanto oportunidades de eficiência, eficácia e gestão de riscos, quanto desafios ligados à implementação, privacidade, segurança de dados e alinhamento estratégico. O estudo ressalta que auditores internos devem ser proativos, buscar novas competências e colaborar com outros setores para integrar a tecnologia ao seu trabalho.

A tecnologia melhora significativamente a auditoria interna, enquanto o envolvimento humano tem efeito negativo, mitigado quando ambos atuam juntos. Assim, a tecnologia aprimora a qualidade, mas o fator humano continua fundamental para a eficácia da auditoria interna. Qual é o impacto da análise de dados e do ceticismo profissional na detecção de fraudes por auditores internos? Ambos têm efeitos positivos e a interação entre eles é significativa. O ceticismo profissional potencializa os resultados obtidos com a análise de dados, indicando que seu uso isolado pode ser insuficiente. É fundamental que auditores internos sejam capacitados no uso conjunto dessas abordagens para melhorar a eficácia na identificação de fraudes.

O estudo de Juliana, Johari, Said e Wondabio (2021) analisou como a postura dos altos escalões influencia o ceticismo profissional dos auditores internos na Indonésia e seu impacto no julgamento do risco de fraude. Concluiu-se que pressões gerenciais podem afetar negativamente as avaliações dos auditores, levando a falhas na detecção de fraudes (Dossi & Patelli, 2010). Auditores com alto ceticismo profissional demonstram maior eficácia nessas situações. Essas descobertas destacam a importância de ambientes que favoreçam o ceticismo para fortalecer a confiança pública na auditoria interna. Os auditores devem identificar e superar limitações das ferramentas digitais na auditoria *on-line*, conhecer riscos de segurança e privacidade, e adotar medidas adequadas. É fundamental compreender bem os recursos das ferramentas, interpretar seus resultados corretamente e manter o ceticismo profissional para assegurar a qualidade das atividades em ambientes digitais. O uso eficiente e crítico da tecnologia permite aos auditores aproveitarem seus benefícios sem perder objetividade ou imparcialidade.

3.5 - AUDITORIA INDEPENDENTE *ON-LINE* E CETICISMO PROFISSIONAL

Desde 2006, estudos avaliam como a tecnologia da informação influencia os processos de auditoria e a produtividade, incluindo auditoria independente online. Embora potencialize qualidade e eficiência, traz desafios que exigem atenção (Baker & Crain, 2006). A tecnologia impacta também o ceticismo profissional, a experiência do auditor e a tomada de decisão (Vasarhelyi, Kogan e Madarasz, 2017), além de oferecer oportunidades para aprimorar o ceticismo na auditoria online. A auditoria independente *on-line* utiliza tecnologia digital para auditar demonstrações financeiras de forma virtual, empregando ferramentas para coletar, analisar e testar dados financeiros. Entre suas vantagens estão a realização remota, redução de

tempo e custos, além de análises mais detalhadas. Segundo o relatório da AICPA (2021), tecnologias como análise de dados, inteligência artificial e automação robótica têm papel relevante nesse processo.

O relatório enfatiza que o ceticismo profissional é fundamental para auditores que trabalham remotamente com tecnologias digitais, sendo crucial para avaliar dados, detectar riscos e fraudes. Ressalta também que a colaboração entre auditores e profissionais de tecnologia é necessária para garantir a correta implementação das ferramentas digitais e abordar questões de segurança e privacidade.

Diversos autores analisaram como a tecnologia da Internet influencia a qualidade da auditoria em diferentes países. Evidências mostram que ferramentas digitais beneficiam tanto auditorias internas quanto independentes, destacando implicações para auditores, reguladores e investidores. Pesquisas apontam associação positiva entre o uso da Internet e a probabilidade de uma opinião de auditoria modificada, especialmente em empresas com maior assimetria de informações, operações complexas e ativos intangíveis. O uso da Internet também está ligado ao acompanhamento por analistas e ao aumento nas chances de opiniões modificadas. (Abu Sharshouh, 2025; Atanasovski, Bozhinovska Lazarevska & Trpeska, 2020; Borges, Ferreira Carvalho, Lima, e Oliveira, 2020).

Pesquisas mostram que o uso de tecnologias da internet, como big data, computação em nuvem e inteligência artificial, melhora a qualidade e eficiência da auditoria. Essas ferramentas aumentam a precisão dos relatórios, facilitam a identificação de distorções relevantes e aceleram o processo de auditoria. Além disso, a adoção dessas tecnologias pode elevar tanto o valor quanto a taxa das auditorias, beneficiando profissionais, reguladores e definidores de padrões (Balios, Kotsilaras, Eriotis e Vasiliou, 2020; Krahel, 2017; Vasarhelyi *et al.*, 2017).

Os avanços tecnológicos influenciam a independência do auditor. O uso de ferramentas modernas na auditoria traz benefícios, como maior objetividade, mas pode aproximar auditores dos clientes, ameaçando sua independência. É crucial que auditores gerenciem o uso da tecnologia para preservar a qualidade e imparcialidade do trabalho. Avanços tecnológicos, como inteligência artificial e aprendizado de máquina, estão revolucionando a auditoria ao permitir análises de dados mais eficientes e aprofundadas. Apesar de desafios como a necessidade de adaptação dos auditores, há oportunidades para aumentar o valor entregue às organizações. Tecnologias emergentes, incluindo blockchain e análise de dados, transformam o processo de auditoria e criam novas possibilidades profissionais, mesmo diante das mudanças nos modelos de negócios e na economia *gig*.

Blockchain e inteligência artificial podem transformar a auditoria, promovendo maior precisão, transparência e eficiência nos relatórios financeiros. Embora possam automatizar tarefas, ainda é necessário que auditores humanos supervisionem e assegurem a qualidade dos processos. A adoção dessas tecnologias é fundamental para a relevância futura da profissão, trazendo benefícios como redução do risco de fraude. A inteligência artificial pode transformar a auditoria por meio de aplicações como processamento de linguagem natural, aprendizado de máquina e automação. Essas tecnologias aumentam a eficiência ao automatizar tarefas rotineiras, mas exigem supervisão humana e não substituem o julgamento profissional. A IA deve ser utilizada para potencializar as competências dos auditores (Abu Sharshouh, 2025).

A auditoria evoluiu de um foco em controles internos e testes para detecção de erros e fraudes para processos aprimorados por tecnologia e análise de dados, tornando o trabalho dos auditores mais eficiente. Tecnologias como *blockchain* e inteligência artificial prometem ampliar o papel do auditor, exigindo novas competências em análise de dados, TI, comunicação e pensamento crítico. O *big data* e a análise de dados permitem examinar grandes volumes de informações e encontrar padrões ou anomalias, aumentando a qualidade da auditoria. Contudo, é fundamental adotar controles e salvaguardas adequados ao usar essas tecnologias.

Embora a auditoria independente *on-line* traga desafios como garantir a segurança dos dados, adaptar metodologias e manter comunicação eficaz entre as equipes, o ceticismo profissional permanece essencial. O auditor deve adotar postura crítica, estar atento a erros ou fraudes e buscar evidências complementares, considerando todas as informações relevantes,

inclusive as que possam contradizer os dados fornecidos pela empresa. A auditoria independente *on-line* e o ceticismo profissional são essenciais para a qualidade e credibilidade das demonstrações financeiras. A tecnologia otimiza o processo, mas o auditor precisa manter uma postura crítica e disciplinada, seguir padrões e registrar adequadamente todas as etapas da auditoria (Balios *et al.*, 2020).

A independência e imparcialidade são essenciais para o ceticismo profissional do auditor, garantindo opiniões objetivas sobre as demonstrações financeiras. Na auditoria independente online, a dependência de informações fornecidas pela empresa pode aumentar riscos de influência indevida. Por isso, é fundamental que a equipe de auditoria seja treinada para superar esses desafios e manter uma postura crítica e independente. A auditoria independente *on-line* e o ceticismo profissional são essenciais para a credibilidade das demonstrações financeiras. Embora a tecnologia torne a auditoria mais eficiente, a imparcialidade e o olhar crítico do auditor garantem a confiabilidade das informações contábeis.

3.6 - O IMPACTO DO COVID-19 E A AUDITORIA *ON-LINE*.

A pandemia de COVID-19 impactou fortemente as empresas e trouxe desafios para os auditores, especialmente na avaliação de continuidade, suficiência de evidências e divulgação nas demonstrações financeiras. Para superar esses obstáculos, recomenda-se comunicação aberta com clientes, procedimentos adicionais e métodos alternativos de obtenção de evidências. Apesar das dificuldades, a situação permitiu que os auditores mostrassem resiliência e compromisso com a qualidade da auditoria (Fadillah, 2023).

Além do mais, a pandemia de COVID-19 levou à realização de auditorias remotas e trouxe desafios para avaliar processos. Destacou-se tendências como o uso de inteligência artificial e análise de dados na auditoria, a crescente relevância dos relatórios ESG e o papel dos auditores na gestão de riscos cibernéticos. O documento do IFAC (2020) relatou que a pandemia de COVID-19 trouxe desafios para a economia global, afetando também a profissão contábil. A Federação Internacional de Contadores (IFAC) identificou diferentes pontos enfrentados por profissionais da área durante esse período. Entre os desafios estão: 1- Incerteza econômica: a pandemia provocou impactos nos mercados globais, resultando em volatilidade e dificultando previsões e planejamentos; 2- Trabalho remoto: muitos profissionais contábeis migraram para o trabalho remoto, o que trouxe obstáculos relacionados à comunicação, colaboração e produtividade; 3- Mudanças nos relatórios financeiros: houve efeitos nas demonstrações financeiras de várias organizações, exigindo adaptações dos profissionais contábeis em relação às práticas de relatório; 4- Continuidade dos negócios: a situação evidenciou a relevância do planejamento de continuidade de negócios, destacando o papel dos profissionais de contabilidade no apoio às organizações na superação de desafios e manutenção das operações.

O documento do IFAC destaca oportunidades geradas pela pandemia para a profissão contábil: aceleração da transformação digital, expansão do papel consultivo dos profissionais, foco em sustentabilidade (ESG), e incentivo à colaboração internacional. Assim, apesar dos desafios, surgiram chances de adaptação, inovação e apoio à recuperação organizacional.

Foram realizados muitos estudos o impacto da pandemia de COVID-19 no desenvolvimento da auditoria *on-line*. O objetivo foi investigar os efeitos da pandemia na indústria de auditoria dos países, destacando que sua principal consequência foi a maior utilização da auditoria *on-line*, anteriormente pouco comum. Observou-se um aumento na demanda por serviços de auditoria remota e identificou-se novas oportunidades para empresas do setor oferecerem esses serviços. Também foram apontados desafios relacionados à infraestrutura e ao conhecimento técnico necessários para adoção desse modelo. Aspectos como custo-benefício e eficiência estiveram entre os principais fatores considerados durante esse processo (Haddad, Al-Bawab, Marei, 2023; Rohmah, Novianingsih, Okfitasari, 2022).

Deste modo, tais pesquisadores concluíram que a pandemia de COVID-19 acelerou a adoção de tecnologia no setor de auditoria. O trabalho remoto levou ao uso ampliado de

ferramentas como videoconferência, computação em nuvem e análise de dados. Entre os benefícios destacados estão maior eficiência, melhor qualidade dos dados e aprimoramento do gerenciamento de riscos, embora desafios como a necessidade de habilidades técnicas e riscos de segurança cibernética também tenham sido apontados. A tendência é que a tecnologia siga sendo fundamental na auditoria, exigindo postura proativa dos profissionais (Castka, Searcy e Fischer, 2020).

A pandemia de COVID-19 expôs a obsolescência e a vulnerabilidade de muitas práticas de auditoria existentes. Embora algumas práticas progressivas tenham sido implementadas (por exemplo, auditorias remotas usando tecnologias rudimentares de informação e comunicação), um novo paradigma tornou-se necessário não apenas para levar em conta o risco de bloqueios repetidos, mas também para alinhar as práticas com o nível de digitalização, automação e uso de inteligência artificial no ambiente de negócios atual. A adoção de novas tecnologias requer um repensar fundamental de como os serviços de auditoria são prestados. Além do mais, as novas possibilidades tecnológicas têm implicações para cinco outros elementos de auditoria que permitem uma mudança do antigo para o novo paradigma da auditoria, a saber, atores, processos, espaços, treinamento e desenvolvimento de habilidades e serviços (Castka & Searcy, 2021).

No campo da Auditoria contábil brasileira, o artigo de Bortolon, Klann e Oliveira (2020), publicado na Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos, aborda a adaptação da auditoria contábil diante do distanciamento social imposto pela pandemia de COVID-19. A reflexão central do estudo está no papel e na adoção de ferramentas tecnológicas para garantir a continuidade dos serviços de auditoria, que tradicionalmente dependem de interação física. Assim, analisaram como ferramentas como videoconferência, análise de dados e computação em nuvem viabilizaram a auditoria contábil durante a pandemia de COVID-19, mesmo com o distanciamento social. Destacaram desafios como investimento e treinamento, além da necessidade de manter a qualidade do processo em ambiente virtual. A pandemia impulsionou o uso dessas tecnologias, que tendem a ganhar ainda mais relevância no futuro.

O artigo de Greiner, Patelli e Pedrini (2020) analisou como a pandemia de COVID-19 afetou a qualidade da auditoria. Os autores identificaram três preocupações principais: riscos da auditoria remota, influência da pandemia no julgamento dos auditores e possíveis impactos nos honorários e na independência do auditor. A pesquisa conclui que a auditoria remota pode comprometer a obtenção de evidências adequadas, e sugere que incertezas e pressões podem impactar as decisões dos auditores. Recomenda-se investigar mais profundamente esses efeitos em estudos futuros.

As análises focaram em como a tecnologia digital afeta a qualidade da auditoria em uma era pós-COVID-19. Foram destacadas alterações nos processos de auditoria, desafios na comunicação e impactos na qualidade. A tecnologia pode aumentar eficiência e precisão, mas traz riscos à segurança cibernética, privacidade e ao uso do julgamento profissional. A pandemia de COVID-19 exerceu um impacto expressivo sobre a profissão contábil e sobre a qualidade dos processos de auditoria. Foram analisados os efeitos da COVID-19 nos padrões contábeis e de auditoria, os desafios enfrentados por profissionais da área, bem como possíveis repercussões na qualidade dos serviços prestados, identificando-se três temas centrais: (1) alterações nas normas contábeis e de auditoria, (2) desafios vivenciados pelos profissionais de contabilidade e auditoria e (3) impacto potencial na qualidade da auditoria. Ressalte-se que a pandemia gerou a necessidade de revisão e atualização das normas contábeis e de auditoria (Hossain, 2021).

A pandemia modificou o ambiente de trabalho (virtual) e deslocou o foco dos contadores para a gestão de crises; as organizações, enfrentando dificuldades como a ameaça de falência e insolvência, tomaram medidas como manipulação de ganhos, e como os profissionais estão trabalhando remotamente, seguir o código de conduta profissional como a integridade se tornou um desafio (Albitar *et al.*, 2020). Proprietários e parceiros de empresas de contabilidade não ficaram satisfeitos em trabalhar remotamente, enquanto os funcionários ao contrário ficaram satisfeitos com o trabalho remoto. Os principais desafios que

os profissionais de contabilidade passaram a enfrentar são maior carga de trabalho, mais estresse, aumento de *e-mails* e reuniões, comunicação de ponto cego com os clientes, isolados dos membros da equipe. Os principais impactos do COVID-19 na profissão contábil são medidas alternativas de desempenho, evolução tecnológica modificação de habilidades (Hossain, 2021; Kusuma, 2024).

Em 2021, diversos estudos confirmaram o efeito profundo da pandemia sobre empresas e economias globais, atingindo igualmente a profissão do auditor. Observou-se, ainda, transformações significativas na prática de auditoria, incluindo alterações em procedimentos e processos, dificuldades de comunicação e colaboração, além do surgimento de novos desafios e oportunidades relacionados ao trabalho remoto. As pesquisas destacaram quatro eixos principais: (1) mudanças em procedimentos e processos de auditoria, (2) desafios de comunicação e colaboração, (3) desafios e oportunidades decorrentes do trabalho remoto/auditoria e tecnologia remota, e (4) transformações no relacionamento com clientes. Ademais, foram observadas implicações relevantes para o campo de pesquisa em auditoria (Kusuma, 2024; Haddad, Al-Bawab, Marei, 2023).

O impacto da COVID-19 e da auditoria on-line no interesse público se concentra em três áreas: mudanças nos procedimentos, desafios na comunicação e colaboração, e efeitos na qualidade da auditoria. A auditoria on-line traz ganhos de eficiência e redução de custos, mas gera novos desafios em comunicação, colaboração e segurança. Em relação aos procedimentos e julgamentos dos auditores, destacam-se alterações nos processos, dificuldades na obtenção de evidências remotas e possíveis impactos na qualidade da auditoria devido à pandemia, especialmente nas demonstrações financeiras dos clientes (Fadillah, 2023).

A pandemia de COVID-19 afetou práticas contábeis, auditoria e pesquisas acadêmicas relacionadas, destacando três temas: impacto nos relatórios financeiros, mudanças nas práticas e qualidade da auditoria, e o papel ampliado da tecnologia (Rinaldi, 2023). Na Arábia Saudita, auditores tiveram que adaptar seu trabalho para o formato remoto, enfrentando desafios inéditos na coleta de evidências e manutenção da qualidade dos serviços (Baatwah & Al-Ansi, 2022). Os dados levantados mostram que a proficiência em auditoria remota influenciou diretamente o desempenho dos auditores independentes, tornando-se parte permanente das práticas de auditoria externas.

4 – CONCLUSÃO.

Este artigo teórico analisa a auditoria contábil *on-line*, enfocando seu uso por auditores e o grau de ceticismo profissional exigido nessa prática, especialmente após a expansão da internet e a pandemia de Covid-19. Através de uma revisão narrativa sistemática da literatura, o estudo discutiu como a auditoria *on-line* tem sido tratada em relação às demandas de ceticismo profissional, destacando a importância dessa postura para assegurar a qualidade e confiabilidade dos processos de auditoria em ambientes virtuais. A auditoria remota consolidou-se progressivamente com o avanço da internet e tecnologias digitais, principalmente após 2010 e intensificada pela pandemia de COVID-19. A adoção definitiva das auditorias *on-line* mudou práticas e conceitos em contabilidade, além de transformar o cotidiano dos auditores. Contudo, o ceticismo profissional permanece essencial para garantir segurança e confiabilidade na auditoria virtual. O uso dessas ferramentas representa um novo campo de pesquisa, ainda em desenvolvimento. A auditoria remota consolidou-se com o avanço da internet e tecnologias digitais, especialmente após a pandemia de Covid-19, transformando práticas contábeis e o cotidiano dos auditores. O ceticismo profissional permanece essencial para garantir segurança e confiabilidade na auditoria virtual. O uso de ferramentas digitais representa um campo novo e em desenvolvimento, demandando pesquisas futuras para aprofundar o entendimento dessa relação e fortalecer a qualidade da auditoria *on-line*.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

- Afadzinu, S.; Lóránt, D. & Fayah, J. (2024). The impact of technological innovations on audit transparency, objectivity, and assurance in the digital era. *Journal of Infrastructure, Policy and Development*, 8 Article ID: 82418, Issue 14. ID 8241 DO - 10.24294/jipd8241 <https://systems.enpress-publisher.com/index.php/jipd/article/view/824101>
- AFC – Anti-Fraud Collaboration, 2020 <https://antifraudcollaboration.org/>
- Agarwalla, S. K., Desai, N. & Tripathy, A. (2017). The impact of self-deception and professional skepticism on perceptions of ethicality. *Advances in Accounting*, 37: 85-93. <https://doi.org/10.1016/j.adiaac.2017.04.002>
- Ahmad, N. & Khatun, F. (2019). Evolution of Online Auditing: A Review of Literature. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 5(4): 128-137.
- AICPA. (2021). *Audit & Assurance: Emerging Technologies*. <https://www.aicpa-cima.com/topic/audit-assurance/audit-data-analytics>
- Akhtar, M. W., Hassan, S. A., Ghaffar, R., Jung, H., Garg, S., Hossain, M. S. (2020). The shift to 6G communications: vision and requirements. *Human-centric Computing and Information Sciences*, 10: 53 <https://doi.org/10.1186/s13673-020-00258-2>
- Albitar, K., Gerged, A. M., Kikhia, H. & Hussainey, K. (2021) Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality. *International Journal of Accounting and Information Management* (2021) 29 (1): 169–178. ISSN 1834-7649 <https://doi.org/10.1108/ijaim-08-2020-0128>
- Almer, E., Beasley, M. & Stone, S. (2014). The Effect of Online Auditing Tools and Professional Skepticism on Auditors' Detection of Fraud. *Journal of Information Systems*, 28 (1): 55-76 DOI: 10.2308/isyss-50626
- Abu Sharshouh, A. (2025). The Use of Artificial Intelligence in Accounting and Auditing. *Karadeniz Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, 6(1), 1-15. <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/4849652>
- Atanasovski, A., Bozhinovska Lazarevska, Z. & Trpeska, M. (2020). Conceptual framework for understanding emerging technologies that shape the accounting and assurance profession of the future. <http://hdl.handle.net/20.500.12188/9711>
- Aziz, M. A.; Othman, A. M.; Aziz, A. R. A. (2017). Professional skepticism and internal audit: Exploring the linkages. *International Journal of Economics, Commerce and Management*, 5(8), 2017: 53-63.
- Baatwah, S. R. & Al-Ansi, A. A. (2022). Dataset for understanding the effort and performance of external auditors during the COVID-19 crisis: A remote audit analysis. *Data in Brief*, 42, 2022: 1-7. <https://doi.org/10.1016/j.dib.2022.108119>
- Backof, A. G., Carpenter, T. & Thayer, J. M. (2018). Auditing Complex Estimates: How Do Construal Level and Evidence Formatting Impact Auditors' Consideration of Inconsistent Evidence? *Contemporary Accounting Research*, Volume 35, Issue 4. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2279138> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2279138>
- Baker, C. R. & Crain, T. L. (2012). Auditing in the 21st century: The effect of information technology on audit processes and auditor productivity. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 9(1): 1-14. Doi:10.2308/jeta-50132
- Baker, C. R. & Crain, T. L. (2006). Auditing in the 21st Century: The Effect of Information Technology on Audit Processes and Auditor Productivity. *Journal of Applied Accounting Research*, 8(2), 1-18 DOI: 10.1108/96754260680000977
- Balios, D., Kotsilaras, P., Eriotis, N. & Vasiliou, D. (2020). Big Data, Data Analytics and External Auditing. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 16(5) DOI:10.17265/1548-6583/2020.05.002
- Bell, T. B., Peecher, M. E. & Solomon, I. (2005). *The 21st century public company audit: conceptual elements of KPMG's global audit methodology*. New York: KPMG LLP.
- Borges, W., Leroy, R., Ferreira Carvalho, L. Lima, N. & Oliveira, J. (2020). Implicações da Inteligência Artificial na Auditoria Interna no Brasil: Análise sob a Percepção de Profissionais. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 15: 23-40. DO - 10.21446/scg_ufrj.v0i0.25284 DOI: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.25284

- Bortolon, P. M.; Klann, R. C.; Oliveira, M. L. (2020). Auditoria contábil e o distanciamento social na pandemia de COVID-19: Uma reflexão sobre as ferramentas tecnológicas. *Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 17(4), 2020: 602-620.
- Bunge, Mario. (1991). A skeptic's beliefs and disbeliefs. *New Ideas in Psychology*, Volume 9, Issue 2 : 131-149. [https://doi.org/10.1016/0732-118X\(91\)90017-G](https://doi.org/10.1016/0732-118X(91)90017-G)
- Castka, P., Searcy, C. & Fischer, S. (2020). Technology-enhanced Auditing in Voluntary Sustainability Standards: The Impact of COVID-19 *Sustainability* 12(11), 4740; <https://doi.org/10.3390/su12114740>
- Castka, P. & Searcy, C. (2021). Audits and COVID-19: A paradigm shift in the making. *Business Horizons* Volume 66, Issue 1: 5-11 doi: [10.1016/j.bushor.2021.11.003](https://doi.org/10.1016/j.bushor.2021.11.003)
- Chan, D. Y. & Vasarhelyi, M. A. (2011). Innovation and practice of continuous auditing. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12(2), 152–160. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2011.01.001>.
- Costa, A. M., Azevedo, I. A. & Souza, S. dos S. (2024). O uso da inteligência artificial nas atividades de auditoria das IFES brasileiras: uma reflexão teórica . *XXIII Coloquio Internacional de Gestión Universitaria*, Montevideo, Uruguay, 02, 03, y 04 de octubre. https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/260836/browse?rpp=20&sort_by=2&type=dateissued&offset=60&etal=-1&order=ASC
- Cunha, P. R., Silva, C. T., Peyerl, D. A. & Haveroth, J. (2019). Influência dos traços de personalidade no ceticismo profissional de auditores independentes. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 13:e158537. DOI: <http://dx.doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.158537>
- Dossi, A. & Patelli, L. (2010). You Learn from What You Measure: Financial and Non-financial Performance Measures in Multinational Companies. *Long Range Planning* 43 4 498-526 *Strategic Performance Measurement*. <https://doi.org/10.1016/j.lrp.2010.01.002>
- Dossi, A., Patelli, L., & Zoni, L. (2010). The Missing Link between Corporate Performance Measurement Systems and Chief Executive Officer Incentive Plans. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 25(4), 531–558. <https://doi.org/10.1177/0148558X1002500404>
- Edelstein, R. H. (2020). Technology is disrupting the audit, but it's also creating opportunities. *Journal of Accountancy*, 229(1), 2020: 36-41.
- Fadillah, L. (2023). The Impact Of Covid-19 On Audit Quality And Procedures For External Auditors (Literature Review) *Accounting and Finance Studies* 3: 117-129 DO - 10.47153/afs32.6382023 DOI: <https://doi.org/10.47153/afs32.6382023>
- Fadillah, L. S. N. & Pramudyastuti, O. L. (2023) The Impact Of Covid-19 On Audit Quality and Procedures For External Auditors (*Literature Review*) *Accounting and Finance Studies* Vol. 03 No. 0 : 117-129 DOI: 10.47153/afs32.6382023
- Fogelin, R. J. (1994). *Pyrrhonian reflections on knowledge and justification*. New York, NY: Oxford University Press, 1994.
- Gikandi, E. W. (2019). Adoption of Online Auditing Technologies in Kenya: A Study of Audit Firms in Nairobi County. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 7(2), 1-14.
- Greiner, A., Patelli, L. & Pedrini, M. (2020). Characteristics of Managerial Tone Priced by Auditors: Evidence Based on Annual Letters to Shareholders of Large U.S. Firms. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory* 1; 39 (2): 139–161. <https://doi.org/10.2308/ajpt-52594>
- Gosling, S. D., Rentfrow, P. J., & Swann, W. B., Jr. (2003). A very brief measure of the Big-Five personality domains. *Journal of Research in Personality*, 37(6), 504–528. [https://doi.org/10.1016/S0092-6566\(03\)00046-1](https://doi.org/10.1016/S0092-6566(03)00046-1)
- Groomer, M. & Murthy, U. (1989), Continuous auditing of database applications: An embedded audit module approach. *Journal of Information Systems*, Spring, v. 3, n. 2.
- Haddad, H., Al-Bawab, A. A. & Marei, A. (2023). The Impact of COVID-19 Pandemic on the Auditing Profession. *Archives*, Vol. 11 No. 10 DOI: <https://doi.org/10.55908/sdgs.v11i10.1783>

- Haddad, H., Al-Bawab, A., & Marei, A. Z. (2023). The Impact of Covid -19 Pandemic on the Auditing Profession. *Journal of Law and Sustainable Development*, 8(10):1-21 DO - 10.55908/sdgs.v11i10.1783 DOI: <https://doi.org/10.55908/sdgs.v11i10.1783>
- Hallie, P. P. (1985). *Sextus Empiricus: Selections from the Major Writings on Skepticism, Man and God*. Indianapolis, IN: Hackett Publishing Company, 1985.
- Hookway, C. (1990). *Skepticism*. New York, NY: Routledge, 1990.
- Hossain, D. A. & Hossain, D. A. (2021), The Impact of COVID-19 on Accounting Profession (January 30, 2021). Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3923710> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3923710>
- Hurt, R. K. (2010). Development of a scale to measure professional skepticism. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 149-171. DOI: 10.2308/aud.2010.29.1.149.
- Hurt, R. K., Brown-Liburd, H., Earley, C. E., & Krishnamoorthy, G. (2013). Research on auditor professional skepticism: Literature synthesis and opportunities for future research. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(sp1), 45-97. DOI: 10.2308/ajpt-50361.
- IFAC – Federação Internacional dos Contadores. <https://www.ifac.org/>
- IFAC. (2020). COVID-19: Challenges and opportunities for professional accountants. International Federation of Accountants. 2020. *Impact of COVID-19 Pandemic on Reporting and Assurance*, Dr. In-Ki Joo | IFAC President | ICAI Global Webinar | English <https://www.ifac.org/news-events/2020-04/impact-covid-19-pandemic-reporting-and-assurance>
- Janssen, S., Hardies, K., Vanstraelen, A. & Zehms, K. (2021) Auditors' Professional Skepticism: Traits, Behavioral Intentions, and Actions. *SSRN Electronic Journal* DO - 10.2139/ssrn.3717615
- Janssen, S., Janssen, S., Hardies, K., Vanstraelen, A., & Zehms, K. M. (2021). Auditors' Professional Skepticism: Traits, Behavioral Intentions, and Actions. *Social Science Research Network*. <https://doi.org/10.2139/SSRN.3717615>
- Johnson, O. A. (1978). *Skepticism and Cognitivism*. Berkeley, CA: University of California Press, Ltd, 1978.
- Juliana, L., Johari, R. J., Said, J. & Wondabio, L. S. (2021). The Effects of Tone at the Top and Professional Skepticism on Fraud Risk Judgment among Internal Auditors in Indonesia. *Management & Accounting Review*, Volume 20 No. 1: 139-154.
- Kaka, E. J. (2021). Covid-19 and Auditing. *Journal of Applied Accounting and Taxation* 6(1):1-10 DOI:10.30871/jaat.v6i1.2311 https://www.researchgate.net/publication/351627794_Covid-19_and_Auditing
- Krahel, J. P. (2017). Auditing big data: A literature review and framework for future research. *Journal of Information Systems*, 31(2), 2017: 65-87.
- Kurtz, P. (1992). *The new skepticism: Inquiry and reliable knowledge*. Buffalo, NY: Prometheus Books, 1992.
- Kusuma, Bunga (2024). The Impact of the COVID-19 Pandemic on Auditing Practices: A Qualitative Analysis. *Golden Ratio of Auditing Research*, 4: 24-32 DO - 10.52970/grar.v4i1.385 <https://doi.org/10.52970/grar.v4i1.385>
- Lombardi, D., Bloch, R. % Vasarhelyi, M. (2014) The future of audit. *Journal of Information Systems and Technology Management*, 11:21-32 DO - 10.4301/S1807-17752014000100002
- Martins, E. & Martins, V. A. (DO -Contabilidade e Finanças: a temerária utilização do WACC. *Revista Universo Contábil*, ISSN 1809-3337 Blumenau, v. 11, n. 1, p. 25-46, doi:10.4270/ruc.2015102. Disponível em www.furb.br/universocontabil
- McGinn, M. (1989). *Sense and certainty: A dissolution of skepticism*. New York, NY: Basil Blackwell, Inc., 1989.
- Mendoza, K. (2017). The future of auditing in a blockchain world. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14(2): 49-58.

- Musa, W. A., Raimi, O. M. & Usman, K, A. (2024). Exploring the Link Between Professional Scepticism and Audit Quality: An Income Smoothing Approach Issue. *Global Journal of Accounting* Vol 10 No 1: 24-39. <https://gja.unilag.edu.ng/article/view/2272>
- Nelson, M. W. (2009). A model and literature review of professional skepticism in auditing. *Auditing: a journal of practice & theory*, 28(2),1.
- Nguyen, D., Abrantes, B.F. (2023). Blockchain Technology and the Future of Accounting and Auditing Services. In: Abrantes, B.F., Madsen, J.L. (eds) *Essentials on Dynamic Capabilities for a Contemporary World*. Studies on Entrepreneurship.
- Nur, M., Molina, M., Indriyanto, E., & Digdowiseiso, K. (2023). Determinants of the Selection of Accounting Conservatism in Indonesia: A Systematic Literature Review Approach. *Global Journal of Business, Economics & Social Development*, 1(2), 64-77. <https://doi.org/10.56225/gjbesd.v1i2.9>
- Olariu, Andrei-Marius (2024). The impact of disruptive technologies on the accounting profession DO - 10.13140/RG.2.2.27523.21284
- Patelli, L. (2019). AI isn't neutral. *Strategic Finance*; Montvale, Vol. 101, Ed. 6: 11-12. <https://www.proquest.com/docview/2322070689?pq-origsite=gscholar&fromopenview=true&sourcetype=Scholarly%20Journals>
- Popkin, R., & Stroll, A. (2002). *Skeptical philosophy for everyone*. New York, NY: Prometheus Books. 2002.
- Popova, V. (2013). Exploration of skepticism, client-specific experiences, and audit judgments. *Managerial Auditing Journal*, Emerald Group Publishing Limited, vol. 28(2), pages 140-160. Handle: RePEc:eme:majpps:02686901311284540
DOI: 10.1108/02686901311284540
- PricewaterhouseCoopers - PwC. (2019). Harnessing the power of technology: The future of internal audit. Recuperado de <https://www.pwc.com/gx/en/services/advisory/internal-audit-risk-assurance/harnessing-the-power-of-technology.html>
- Quadackers, L., Groot, T. & Wright, A. (2014). Auditors' Professional Skepticism: Neutrality versus Presumptive Doubt. *Contemporary Accounting Research*, Vol. 31 No. 3: 639–657 © CAAA doi:10.1111/1911-3846.12052.
- Rinaldi, L. (2023). Accounting and the COVID-19 pandemic two years on: insights, gaps, and an agenda for future research. *Open Access Accounting Forum*, Volume 47, 2023 - Issue 3
- Santos, M. (2019). Novas tecnologias - O impacto das novas tecnologias na profissão do auditor. *KPMG Business Magazine*, 46: 1-7. <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/br/pdf/2019/12/br-novastecnologias.pdf>
- Santos, V. & Beuren, I. (2021). Teoria do Nível de Interpretação: Revisão Sistemática da Literatura e Oportunidades de Pesquisa. *Revista Gestão & Conexões Management and Connections Journal* Vitória (ES), v. 10, n. 1. ISSN 2317-5087
DOI: 10.47456/regec.2317-5087.2021.10.1.33641.47-72
<https://dialnet.unirioja.es › descarga › articulo>
- Skalak, S. L.; Golden, T. W.; Clayton, M. & Pill, J. (2011). *A Guide to Forensic Accounting Investigation*. 2d ed. Nova Jersey, EUA: John Wiley & Sons.
- Santoso, B. (2020). The Impact of Information Technology on the Audit Process: Auditors' Perspectives. *Golden Ratio of Auditing Research*, 1:11-23 DOI:10.52970/grar.v1i1.362
- Soares, G. F. Ciência de dados aplicada à Auditoria Interna. *Revista da CGU*. Volume 12. Nº 22. Disponível: <https://doi.org/10.36428/revistadacgu.v12i22.195>
- Stein, E. & Cunha, P. R. (2024) Professional skepticism of internal auditors and perception of risks in internal controls. *Rev. contab. finanç.* 35 (96) <https://doi.org/10.1590/1808-057x20241922.en>
- Stough, Charlotte L. *Greek skepticism; a study in epistemology*. Berkeley, CA: Univ of California Press, 1969.
- Tillich, Paul. *História do Pensamento Cristão*. 5ª ed. São Paulo: ASTE, 2015.

- Trope, Y., & Liberman, N. (2003). Temporal construal. *Psychological Review*, 110(3), 403–421. <https://doi.org/10.1037/0033-295X.110.3.403>
- Vasarhelyi, M. A., Alles, M., Kogan, A. & Wu, M. (2019). Blockchains, smart contracts, and IoT: The implications for auditing. *Journal of Information Systems*, 33(3), 2019: 1-22. Doi: 10.2308/isy-52241
- Vasarhelyi, M. A. & Halper, F. (2017). The continuous audit: auditing in the age of computers. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 36(3), 2017: 1-24.
- Vasarhelyi, M. A., Kogan, A. & Halper, F. (2017). Continuous Online Auditing and Its Implications for Auditors' Professional Skepticism. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14(2), 2017: 1-17. Doi:10.2308/jeta-51720
- Vasarhelyi, M. A., Kogan, A. & Madarasz, Z. N. (2017) Auditing in the Digital Age: The Effect of Information Technology on Professional Skepticism, Auditor Expertise, and Decision Making. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14(1): 49-63 DOI: 10.2308/jeta-51788
- Vasarhelyi, M. A., Kogan, A., Chan, W. & Nigrini, Mark. (2017). Auditing in the Era of Big Data: A Research Synthesis. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 14 (1): 29-46. DOI: 10.2308/jeta-51799
- Vasarhelyi, M. A.; Kogan, A. & Tuttle, B. M. (2015). Auditing in the era of big data: A research synthesis. *Journal of Accounting Literature*, 34: 1-22. Doi: 10.1016/j.acclit.2015.06.001
- Vasarhelyi, M. A. & Kogan, A. (2007), The Impact of Technology on Auditing: A Research Synthesis. *International Journal of Accounting Information Systems*, 8(4): 240-259. DOI: 10.1016/j.accinf.2007.08.002
- Wu, Y., Wu, J., & Yen, D. C. (2012). The evolution of online auditing: A review and synthesis of the audit trail. *Journal of Information Systems*, 26(2), 2012: 159-194.
- Yuniarwati, Y. & Ardana, I C. (2023). The Impact of Covid-19 Pandemic on Audit Quality: The Perception of Indonesian Auditors. *International Journal of Application on Economics and Business (IJAEB) Volume 1, Issue 1: 2987-1972*. <https://doi.org/10.24912/ijaeb.v1i1.141-150>

ÁREAS TEMÁTICAS

Contabilidade para Usuários Externos (CUE)

Compreende a investigação direcionada à produção de informações destinadas a usuários externos, visando aprimorar a compreensão da gestão organizacional. Esse processo abrange a identificação, mensuração e divulgação de dados, abarcando temas como: contabilidade societária, finanças corporativas e mercado de capitais, contabilidade internacional, teoria financeira, governança corporativa e **auditoria**.