

Pesquisa em auditoria: principais temas*

Marcelo Porte

Centro Universitário de João Pessoa, Departamento de Gestão Financeira, João Pessoa, PB, Brasil
E-mail: marcelo.porte@unipe.br

Irina Saur-Amaral

Universidade Europeia, Escola de Ciências Sociais e Empresariais, Lisboa, Portugal
E-mail: irina.amaral@universidadeeuropeia.pt

Carlos Pinho

Universidade de Aveiro, Departamento de Economia, Gestão, Engenharia Industrial e Turismo, Aveiro, Portugal
E-mail: cpinho@ua.pt

Recebido em 02.10.2016 – Aceito em 01.11.2016 – 3ª versão aprovada em 03.08.2017

RESUMO

A lei Sarbanes-Oxley (SOX) foi um ponto crucial na auditoria e na prática de auditores para o mundo acadêmico. A pesquisa sobre a caracterização da produção acadêmica relacionada à auditoria está em sua terceira década. Sua análise é realizada por meio da definição de palavras-chave, resumos ou títulos, e as informações sobre associação temática dentro da própria produção acadêmica na auditoria não são divulgadas. Para rever essa lacuna na literatura de auditoria, este estudo identificou os principais temas de auditoria e sua associação na era pós-SOX, analisando o conteúdo de objetivos e hipóteses de 1.650 publicações na Web of Science (2002-2014). As evidências neste trabalho estenderam os resultados dos estudos de Lesage e Wechtler (2012) de 16 tipologias temáticas de auditoria para 22. Os resultados demonstram que os temas relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras, governança corporativa, auditoria de mercado, auditoria externa, dados socioeconômicos da empresa, regulamentação internacional e risco de fraude e risco de auditoria foram os mais abordados nas publicações sobre auditoria. A governança corporativa tem uma associação mais ampla com os outros temas da área. Pesquisas futuras podem usar esses temas e relacioná-los às metodologias aplicadas aos estudos de auditoria.

Palavras-chave: tipologias, temas, investigação, auditoria.

Endereço para correspondência:

Marcelo de Santana Porte

Centro Universitário de João Pessoa, Departamento de Gestão Financeira
Rodovia BR-230, Km 22, s/n – CEP: 58053-000
Água Fria – João Pessoa – PB – Brasil

* Os autores agradecem o apoio financeiro recebido da Coordenação de Aperfeiçoamento Pessoal de Nível Superior (CAPES) e a valiosa contribuição dos revisores *ad-hoc* para melhorar esta pesquisa.

1. INTRODUÇÃO

Desde o trabalho de Smith e Krogstad (1984), expandido pelos mesmos autores nos anos seguintes (1988, 1991), em que desenvolveram uma tipologia de sete categorias, “tipologia SK”, para estudar a produção acadêmica sobre auditoria em *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, os pesquisadores usam sua tipologia para realizar comparações bibliométricas e cientométricas em trabalhos científicos. Uma vez que a pesquisa sobre a caracterização da produção acadêmica sobre auditoria está em sua terceira década, os seguintes pontos são pertinentes: quais periódicos na produção de auditoria são os mais relevantes? Quais os temas emergentes e que estão em declínio após a Lei Sarbanes-Oxley (SOX) de 2002? Como os temas de auditoria estão evoluindo? Como os temas são associados a publicações sobre auditoria?

Essas questões foram motivadas, a princípio, pela criação da SOX, que visa “proteger os investidores, melhorar a precisão e a confiabilidade das divulgações corporativas em conformidade com a lei dos valores mobiliários e para outros fins” (SOX, 2002), o que foi um ponto crucial para o mundo acadêmico no estudo de auditoria e suas práticas.

Em segundo lugar, na literatura de auditoria, informações sobre temas relacionados à produção acadêmica não são divulgadas, ou seja, sabemos quais foram os principais temas abordados ao longo dos anos, mas não sabemos quais são as associações feitas entre eles. Afinal, uma vez que um pesquisador escreve sobre um tema de auditoria, como a governança corporativa, ele ou ela pode associá-lo a outra auditoria, como a auditoria de honorários.

Em terceiro lugar, a presente pesquisa baseou-se no estudo de Lesage e Wechtler (2012), durante o período

de 1926 a 2005, abordando 16 temas sobre pesquisas de auditoria. Lesage e Wechtler (2012) expandiram as pesquisas de Maijor, Meuwissen e Quadackers (2000), em que nove temas foram identificados (de 1990 a 1997), dois além do estudo precursor realizado por Smith e Krogstad (1984, 1988, 1991) – responsável pela criação da “tipologia SK” –, apresentando os sete primeiros temas estudados na auditoria científica. Portanto, o objetivo é conseguir algo ainda não visto na era pós-SOX, ou seja, um estudo de temas publicados em auditoria baseado em objetivos e hipóteses de pesquisa por meio de uma análise de conteúdo. Diversas pesquisas são realizadas com base em título, resumo e palavras-chave (Carcello, Hermanson & Ye, 2011; Garcia-Meca & Sanchez-Ballesta, 2009). No entanto, sabemos que além do auxílio da informática para obter resultados, analisar o conteúdo dos artigos e sua essência ainda é uma técnica preponderante para determinar, de forma clara e credível, a informação a ser extraída.

Este estudo tem como objetivo identificar os principais temas e suas associações em auditoria na era pós-SOX. Portanto, foram examinadas 1.650 publicações sobre auditoria, considerando 21 periódicos entre 2002 e 2014, por meio de uma análise de conteúdo dos objetivos e hipóteses de pesquisa.

Na próxima seção, descreveremos os procedimentos metodológicos empregados neste estudo. Em seguida, apresentaremos a primeira parte dos resultados, que consideram os principais temas abordados na auditoria. Consequentemente, na segunda e na última parte dos resultados, discutiremos os usos dos achados da seção anterior. Por fim, concluímos o estudo com a discussão de seus resultados, limitações e algumas implicações para futuras pesquisas.

2. MÉTODO

2.1 Estratégia de Análise de Conteúdo

Diferente de estudos baseados em título, palavras-chave e resumo (Cruz & Teixeira, 2010; Fetscherin & Usunier, 2012; Lesage & Wechtler, 2012; Porte, Saur-Amaral, & Pinho, 2015; Silva & Teixeira, 2009; Uysal, 2010), a presente pesquisa é baseada principalmente na análise de objetivos e hipóteses das publicações indexadas na Web of Science a partir de 2002 – ano de estabelecimento da SOX – no Índice de Citações de

Ciências Sociais (SSCI) até 2014, por meio de uma análise de conteúdo. O banco de dados do Instituto de Informação Científica (ISI), Web of Science™ Core Collection foi utilizado como referência para esta pesquisa porque ser considerado uma das fontes de informação mais importantes para investigação científica, utilizado em muitos estudos, como Duan (2011), Kostoff et al. (2007), Kostoff, Tshiteya, Bowles e Tuunanen (2006), Krogstad e Smith (2003), e Nerur, Rasheed e Natarajan (2008). O período da amostra se inicia em 2002, como consequência

do impacto mundial na auditoria devido aos escândalos relacionados aos relatórios financeiros da Enron auditados por Arthur Andersen, resultando no estabelecimento da SOX. O período termina em 2014, uma vez que seus dados

foram coletados em 18 de fevereiro de 2015. Portanto, os artigos de 2015 não foram levados em consideração, uma vez que foi o ano em curso.

Tabela 1 Escopo de comparação

Periódico	Abreviação	País	Artigos	
			Quantidade (n)	%
Abacus	ABS	AUS	32	1,9
Accounting and Business Research	ABR	Reino Unido	35	2,1
Accounting and Finance	AF	EUA	56	3,4
Accounting Auditing & Accountability Journal	AAAJ	AUS	31	1,9
Accounting Horizons	AH	EUA	79	4,8
Accounting Organizations and Society	AOS	Reino Unido	94	5,7
Accounting Review	AR	EUA	178	10,8
African Journal of Business Management	AJBM	NIG	51	3,1
Auditing: A Journal of Practice and Theory	AJPT	EUA	330	20,0
Australian Accounting Review	AAR	EUA	47	2,8
Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis	BFP	GER	32	1,9
Contemporary Accounting Research	CAR	CAN	171	10,4
Corporate Governance: An International Review	CGIR	Reino Unido	65	3,9
European Accounting Review	EAR*	Reino Unido	46	2,8
Journal of Accounting & Economics	JAE	EUA	64	3,9
Journal of Accounting and Public Policy	JAPP	EUA	67	4,1
Journal of Accounting Research	JAR	EUA	64	3,9
Journal of Banking & Finance	JBF	NET	28	1,7
Journal of Business Ethics	JBE	NET	115	7,0
Journal of Business Finance & Accounting	JBFA	Reino Unido	36	2,2
Review of Accounting Studies	RAS	NET	29	1,8
Total	21	-	1.650	100,0

Nota: Os valores em negrito significam as representações mais relevantes do tema.

*EAR é o periódico da European Accounting Association.

Fonte: Elaborada pelos autores.

O primeiro passo foi usar a palavra *auditoria** para encontrar suas terminologias derivadas, como *auditoria*, *audição*, *auditor* ou *auditores* no *Tópico* em branco (consistindo em título, resumo e palavras-chave) no índice de citações do SSCI. Após esse procedimento, a pesquisa gerou 25.530 resultados. O segundo passo foi classificar documentos em tipos, separando dois grupos, *Artigo* e *Revisão*, reduzindo para 23.416 resultados. Na terceira etapa, o campo de pesquisa *Business Economics* foi selecionado, pois, após um pré-teste, esta foi a área mais próxima ao tema proposto, gerando 2.846 resultados distribuídos em 385 periódicos. No entanto, deve ser ressaltado que, embora a pesquisa tenha sido refinada, outras áreas foram levadas em consideração, porque a mesma publicação pode ser classificada em mais de uma área. Portanto, tendo em vista um escopo apropriado da pesquisa, não houve exclusão nas novas áreas resultantes da seleção desse grupo. Se tivéssemos realizado tais exclusões, também teríamos excluído

publicações da *Business Economics*. Na quarta etapa, os casos que desviavam do assunto foram excluídos (180). É importante ressaltar que os casos fora do assunto identificados correspondem às publicações que não foram associadas à auditoria ou foram retiradas por editores de periódicos. O quinto passo foi organizar os 2.666 resultados identificados em cada fonte de publicação. No entanto, 135 periódicos tiveram apenas uma publicação. Portanto, somente aqueles que correspondem a pelo menos 1% do total (de 2.666) foram selecionados – o que significa que os periódicos escolhidos tiveram pelo menos 26 publicações de 2002 a 2014 –, compondo uma nova base de dados com 1.650 resultados em 21 periódicos, como observado na Tabela 1.

Os estudos de Lesage e Wechtler (2012) foram utilizados para auxiliar a catalogar os temas. Por fim, os dados foram transferidos para o programa de análise quantitativa SPSS para tabulação de dados e análise estatística descritiva, que concluiu a análise de conteúdo do estudo.

Conforme descrito na Tabela 1, os principais periódicos selecionados no procedimento acima foram *Auditing: A Journal of Practice and Theory* (330), *Accounting Review* (178), e *Contemporary Accounting Research* (171), além de outros estudos sobre auditoria (Bonner, Hesford, Van der Stede, & Young, 2006; Krogstad & Smith, 2003; Solomon & Trotman, 2003).

Esses três periódicos são responsáveis por não mais do que 40% das publicações sobre auditoria. Uma vez que os três periódicos parecem ser relevantes para o desenvolvimento científico neste campo entre 2002 e 2014, eles foram os destaques da análise de produção temática deste estudo.

2.2 Métodos de Codificação

Devido à grande quantidade de artigos analisados e com o objetivo de manter um padrão para a comparação de resultados, as 16 tipologias identificadas por Lesage

e Wechtler (2012) foram utilizadas inicialmente. Não foram feitas exclusões sobre o surgimento de novas tipologias resultantes da análise de conteúdo realizada.

O primeiro passo foi identificar o(s) tema(s) do artigo e assuntos abordados. Nesse objetivo, as propostas e hipóteses de pesquisa foram examinadas em cada artigo, relacionando seu tema com as 16 tipologias de Lesage e Wechtler (2012). Se o tema não fosse compatível com nenhuma das tipologias predeterminadas, ele seria relacionado a uma nova tipologia relacionada ao seu tema.

Vale ressaltar que, de uma maneira diferente dos estudos referidos anteriormente, este trabalho tem como objetivo identificar todos os temas por artigo, uma vez que muitos deles compreendem mais de um tema sobre auditoria.

Este procedimento sistemático completo foi realizado para que as questões (Figura 1) fossem respondidas com o máximo rigor científico.

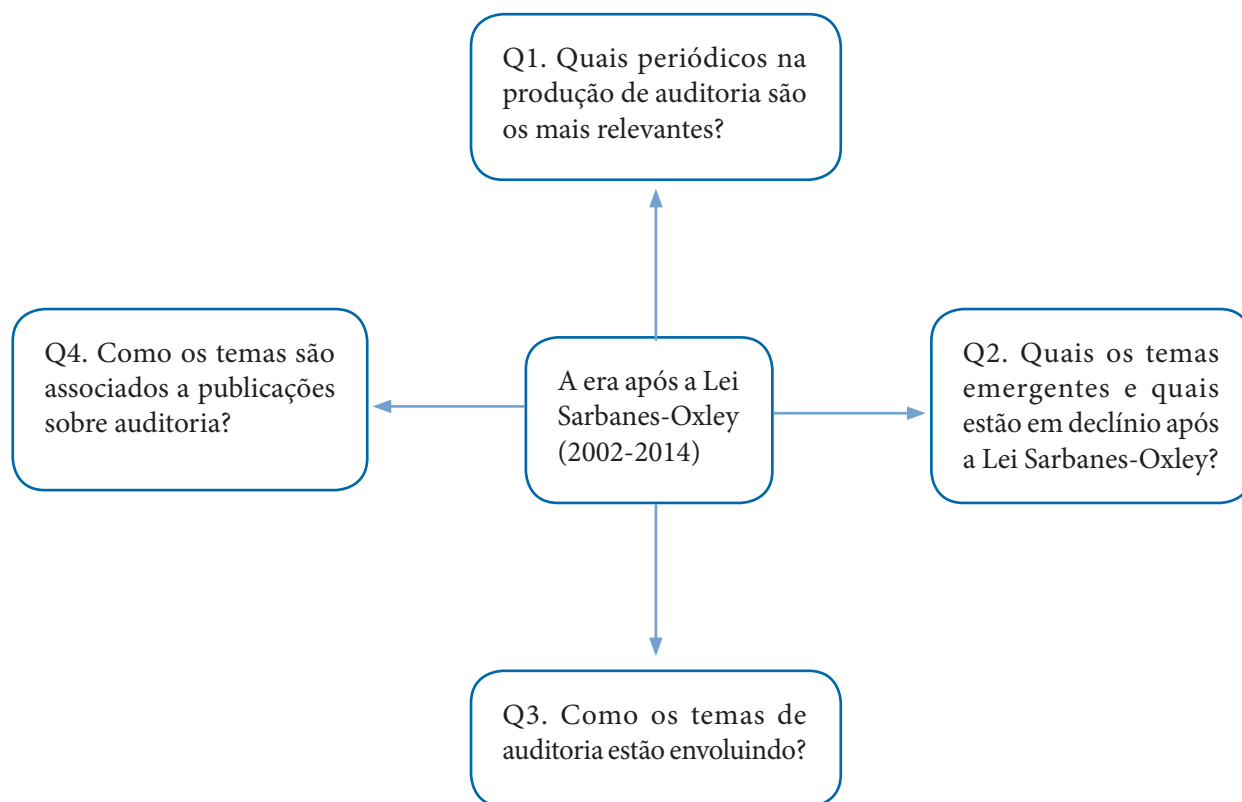


Figura 1 Questões de Pesquisa

Fonte: Elaborada pelos autores.

3. CARACTERÍSTICAS DE PRODUÇÃO DE AUDITORIA

Primeiro, apresentaremos a evolução da produção na auditoria entre 2002 e 2014. Em seguida, compararemos os resultados encontrados nesta pesquisa e os de Lesage e Wechtler (2012) no que diz respeito aos temas de auditoria.

3.1 Evolução

Percebemos que, ao longo dos anos, a produção de

pesquisa acadêmica sobre auditoria (Figura 2) aumentou, atingindo seus níveis mais altos em 2011 e novamente em 2013. Isso mostra seu significado para o desenvolvimento científico no campo de estudo. Resultados obtidos por Lesage e Wechtler (2012), que apresentam dados decrescentes nos três anos após a passagem SOX, foram questionados, porque este estudo confirma que durante o mesmo período (2003-2005), a produção sobre auditoria foi praticamente a mesma.

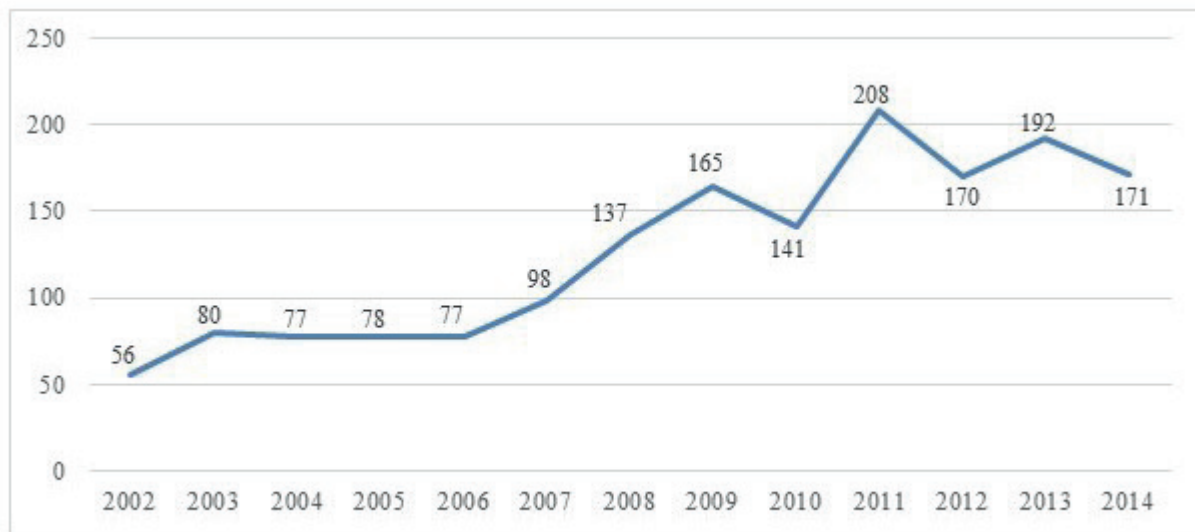


Figura 2 Quantidade de trabalhos sobre auditoria entre 2002 e 2014

Fonte: Elaborada pelos autores.

3.2 Temas em Auditoria

O presente trabalho ampliou os estudos sobre temas de auditoria, especialmente o de Lesage e Wechtler (2012), de 16 para 22 temas sobre auditoria. O estudo substituiu o tema relação auditor-cliente por sete novos temas identificados: comitê de auditoria, auditoria externa, auditoria interna, controle interno, cobertura de mídia em contabilidade, pesquisa e dados socioeconômicos da empresa. A classificação temática não se limitou a identificar apenas um tema por publicação, porque os objetivos ou hipóteses dos trabalhos analisados consistiam em artigos que poderiam contemplar, por exemplo, a análise da qualidade da auditoria interna e do risco de fraude – mais de um tema no mesmo estudo.

3.2.1 Temas estabelecidos.

Entre os 22 temas identificados nos resultados deste estudo, sete foram classificados como estabelecidos. Este estabelecimento ocorreu porque esses temas estavam em evidência antes, no trabalho de Lesage e Wechtler (2012), e porque demonstraram porcentagens mais altas quando comparados ao trabalho acima mencionado. Além disso, estão presentes em todos os anos (2002 a 2014) utilizados na amostra dessa pesquisa.

O primeiro tema a ser explicado é o mercado de auditoria. Os artigos referem-se a fatores associados às empresas no mercado de auditoria. Como exemplo, podemos apontar para o estabelecimento de empresas de auditoria, estudos relacionados a empresas de auditoria

(grandes firmas de auditoria e menores), taxas de auditoria, honorários cobrados para serviços de auditoria, fatores referentes à rotação obrigatória da empresa de auditoria, monopólio das empresas de auditoria e auditoria conjunta entre empresas de auditoria (Caramanis, 2005; Carson, Redmayne & Liao, 2014; Choi, Kim, Liu & Simunic, 2008; De Franco, Gaviou, Jin & Richardson, 2011; Elliott, Ghosh & Peltier, 2013). Este tema teve um resultado sete vezes maior e é o terceiro em representatividade (27,6%), presente durante todo o período do projeto e em todos os periódicos.

Em seguida, o tema abordado é relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras. Este tema apresenta artigos referentes aos relatórios de auditoria e aos impactos que podem afetar os clientes das demonstrações financeiras. Como exemplo, listamos a análise sobre o valor justo, como divulgações compulsórias e voluntárias, ajustes e erros existentes nas demonstrações financeiras, divulgação de relatórios financeiros na internet e apresentação do relatório de transparência (Athanasakou & Hussainey, 2014; Carcello & Li, 2013; Chen, Elder & Hung, 2014; Chi, Dhaliwal, Li & Lin, 2013; Luypaert & Van Caneghem, 2014). Mais do que o dobro, tornando-se o mais identificado nesta área (36,3%) e aparece todo ano e em todas as publicações.

O terceiro tema refere-se à governança corporativa. Os trabalhos sobre o assunto analisam as conexões com o processo de governança corporativa no mundo organizacional, em organizações privadas, públicas e sem fins lucrativos. Como exemplos, destacamos o desempenho do negócio, os ganhos gerenciais, os salários dos membros da empresa de alto escalão, as mudanças na administração, o custo do capital, a conexão dos diretores ao comitê de auditoria, a auditoria voluntária solicitada pelos gerentes e os canais para divulgar fraudes. Os assuntos abordados estão relacionados a fatores de governança corporativa do cliente dos auditores, como gerenciamento de resultados, custo de capital, conselho de administração e CEO (Azizkhani, Monroe & Shailer, 2010; Haw, Ho & Li, 2011; Johnson, Kuhn, Apostolou & Hassell, 2013; Lim, 2011). É a segunda maior porcentagem (34,4%) e aumentou nove vezes, identificada em todos os anos e em todos os periódicos do estudo.

O quarto tema é risco de fraude e risco de auditoria. Nesta caso, existem artigos relacionados ao risco de fraude em empresas auditadas e a outros riscos que empresas de auditoria se submetem ao prestar seus serviços. Conteúdo nesta área: fraude, risco de distorção, tempo estimado pelo auditor para realizar tarefas na empresa de clientes, metodologias de auditoria e erros contábeis identificados pelo auditor (Trompeter, Carpenter, Jones & Riley, 2014;

Young & Peng, 2013). Um tema que aumentou quase seis vezes em comparação com os dados anteriores (16,7%), presente em todos os anos e em todos os periódicos.

O quinto tema estabelecido é a regulamentação internacional. Ele se refere aos estudos que abordam aspectos relativos a regulamentos jurídicos e que definem as diretrizes da auditoria. Podemos dar como exemplos a aplicação e a implementação de regras para divulgação de demonstrações financeiras, o código de ética, a autoridade reguladora, os aspectos legais relativos à proteção de partes interessadas e a responsabilidade legal das empresas (De George, Ferguson & Spear, 2013; Gul, Zhou & Zhu, 2013; Mennicken, 2008). Mais do que triplicou quando comparado ao último estudo (17,6%), abrangendo todo o período e todos os periódicos.

O penúltimo é a responsabilidade e o litígio, que apresenta estudos envolvendo as responsabilidades legais do auditor e os fatores relacionados ao litígio entre auditor e cliente, como em litígios de risco, hipóteses de seguro, sanções impostas às empresas de auditoria, reputação do auditor e litígio de custos (Bigus, 2012; Boone, Khurana & Raman, 2011; Kanagaretnam, Krishnan & Lobo, 2009; Li, 2009; Tarr & Mack, 2013). A porcentagem triplicou nesta pesquisa (9%) e esteve presente em todos os anos, em 19-21 periódicos.

Finalmente, o tema serviços não relacionados à auditoria revela estudos sobre serviços especificamente prestados por empresas de auditoria que não são classificados como serviços de auditoria externa, por exemplo, a permanência dos sócios, informações sobre tarifas, consultoria e tempo de contrato da auditoria (Cahan, Emanuel, Hay, & Wong, 2008; Habib, 2012; Koh, Rajgopal, & Srinivasan, 2013). Porcentagem duplicada (5,1%), presente em todos os anos e em 18-21 periódicos.

3.2.2 Temas em declínio.

Ao avaliar temas em declínio, encontramos oito classificados nessa situação. A classificação atual é válida se considerarmos que diminuíram em representatividade quando comparados ao estudo anterior realizado por Lesage e Wechtler (2012).

O primeiro tema explicado nesta seção é o procedimento de auditoria. Consiste em estudos relacionados aos procedimentos utilizados pelas empresas de auditoria na realização dos seus serviços. Podemos apontar o *brainstorming* da equipe de auditoria, os procedimentos analíticos, a qualidade da documentação, a avaliação da documentação, a avaliação eletrônica da documentação, o plano de trabalho e a análise digital (Bhattacharjee, Moreno & Riley, 2012; Lynch, Murthy & Engle, 2009; Trompeter & Wright, 2010). Este tema teve uma queda de 24% em sua representatividade (5,3%) e foi publicado

todos os anos do estudo, apenas em 10-21 periódicos.

Em segundo lugar, discutiremos a amostragem de auditoria. Este tema apresenta trabalhos que estudam, especificamente, o processo de seleção da amostra a ser auditada, utilizado pelas empresas de auditoria durante seus serviços. Podemos citar o tamanho da amostra, as taxas de projeção de erro, os modelos de programação matemática e a probabilidade proporcional ao tamanho (Elder, Akresh, Glover, Higgs & Liljegren, 2013; Mauldin & Wolfe, 2014). A sua representatividade diminuiu em 80% (0,8%), estando presente em 9-13 anos do estudo e em 7-21 periódicos.

Em seguida, o terceiro tema é o julgamento do auditor. Refere-se a artigos que abordam fatores subjetivos, o que pode influenciar o julgamento do auditor no processo do serviço de auditoria. Como exemplos, podemos apontar a existência ou a falta de materialidade, o humor dos auditores, avaliar a competência dos pares subordinados/ de auditoria e a implementação das tarefas (Cianci & Bierstaker, 2009; Luippold & Kida, 2012; Pike, Curtis & Chui, 2013). Diminuiu a ênfase quase pela metade (6,8%), apesar de sua presença durante todo o período de pesquisa; foi encontrado em 13-21 periódicos.

O quarto tema é contrato de auditor-auditado. Foi identificado em duas publicações e está relacionado ao contrato de auditoria (Frederickson & Waller, 2005; Jensen & Payne, 2005). Este tema não teve valores significativos, presente apenas em 2005 e em pequena porcentagem (0,1%), muito diferente dos resultados em comparação.

O quinto tema em declínio é a educação. Como elementos deste tema, encontramos artigos que enfatizam assuntos relativos à educação dos auditores, como horas de estudo, *e-learning*, produção científica, mestrado em administração de empresas (MBA) e plágio (Allen & Woodland, 2010; Cheng, 2011; Free, Salterio & Shearer, 2009; Koh, Scully & Woodliff, 2011; Stephens, Summers, Williams & Wood, 2011). Houve uma diminuição da notabilidade em mais de 90% (0,5%). Apenas 5-13 dos anos pesquisados foram publicados, em apenas 6-21 periódicos.

O sexto tema é o parecer de continuidade. Os trabalhos sobre este tema discutem os fatores que envolvem a opinião do auditor ao emitir relatórios sobre a capacidade dos clientes em continuar com seus negócios, como parecer de continuidade, viabilidade e continuidade de atividades de clientes (Amin, Krishnan & Yang, 2014; Blay, Geiger & North, 2011; Kaplan & Williams, 2013). Houve uma queda de 25% em relação à sua importância na auditoria (4,5%), apesar de sua presença em todo o período do estudo e em 16-21 periódicos.

O penúltimo tema é a profissão. Este tema apresenta

artigos que trazem evidências de aspectos profissionais dos auditores. Como exemplos, destacamos a especialização dos auditores em um segmento de mercado, como nível bancário ou industrial, nível de experiência, idade, formação educacional, sustentabilidade especializada e atuarial (Carrera & Carmona, 2013; Chin, Yao & Liu, 2014; Dalton, Buchheit, & McMillan, 2014; Ladva & Andrew, 2014). Houve uma diminuição de 10% de sua importância na auditoria (9,9%) e foi evidente durante todo o período, em 20-21 periódicos.

Por fim, o oitavo tema é a auditoria fiscal, apresentando artigos relacionados a serviços fiscais de auditoria de empresas de auditoria. Por exemplo, dupla tributação, taxas de cobrança, direito fiscal, serviços fiscais e incentivos fiscais (De Waegenaere, Sansing & Wielhouwer, 2006; Robinson, 2008). Houve uma diminuição de 5% em sua importância na auditoria (1,9%) e está presente em 11-13 dos anos pesquisados e em 12-21 periódicos.

3.2.3 Temas emergentes.

Quanto aos temas emergentes, sete foram classificados nesta perspectiva. É importante ressaltar que foi a primeira vez que esses temas foram descritos em uma pesquisa sobre auditoria.

O primeiro tema a ser discutido é o comitê de auditoria. Neste tópico, agrupamos artigos que avaliam assuntos relacionados à unidade do comitê de auditoria de empresas que podem passar por auditoria externa, independentemente de ser uma empresa privada, pública ou sem fins lucrativos. Como exemplos, destacamos o conhecimento da área financeira, sua independência, tamanho, eficácia, papel do comitê, titularidade de membros independentes e experiência legal (Badolato, Donelson, & Ege, 2014; Carcello, Neal, Palmrose, & Scholz, 2011; Choi, Han, & Lee, 2014; Sharma & Iselin, 2012). É um novo tema, emergido da governança corporativa que imediatamente provou ser de grande representatividade (11%). Esteve presente em toda a duração do projeto (2002-2014) e em cada um dos 21 periódicos.

O segundo tema é a auditoria externa, que apresenta artigos relacionados aos serviços de auditoria e a relação entre o auditor e seu cliente durante a auditoria externa. Sobre este assunto, enfatizamos a qualidade dos serviços de auditoria, a independência do auditor, o poder de barganha do cliente, o atraso no trabalho, valor agregado, serviço de garantia, demissão/aposentadoria do auditor, ética e relacionamento cliente-auditor (Conroy, Emerson & Pons, 2010; Gu, 2013; Rennie, Kopp & Lemon, 2010; Saito & McIntosh, 2010). É um novo tema, que tem a terceira maior pontuação, com o mesmo resultado do mercado de auditoria (27,6%). Aparece em todo o período e em todos os periódicos.

O terceiro tema é a auditoria interna. Este tema refere-se a artigos que descrevem estudos sobre a unidade de auditoria interna de empresas suscetíveis a auditoria, independentemente de serem empresas privadas, públicas ou sem fins lucrativos. Como exemplos, nos referimos à terceirização de auditoria interna, ao monitoramento contínuo, conhecimento contábil, desempenho, competência, investimento, campo de treinamento de gerenciamento, a experiência, ética e eficácia (Alic & Rusjan, 2011; Cohen & Sayag, 2010; Desai, Roberts & Srivastava, 2010; Prawitt, Sharp, & Wood, 2012). É um novo tema, que não foi previamente identificado, mostrando sua relevância (4,1%). Está incluído em todos os anos da pesquisa, exceto em 2006, e publicado em 14-21 periódicos.

O quarto tema em debate é o controle interno. Neste tema, os artigos referem-se à unidade de controle interno de empresas suscetíveis a auditoria, independentemente de serem empresas privadas, públicas ou sem fins lucrativos. Os subtemas são os seguintes: deficiências de controle interno, fraquezas materiais, relatórios de gerenciamento de voluntários, efetividade, recursos humanos, qualidade, tecnologia da informação, relatórios públicos, custo, poder, confiabilidade, treinamento, transferência de informações para o auditor, investimento e eficiência (Bedard & Graham, 2011; Choi, Choi, Hogan & Lee, 2013; Ettredge, Li & Sun, 2006; Krishnan, Rama & Zhang, 2008). É um novo tema, não descrito anteriormente, e surge com uma boa representatividade (6%), presente em 11-13 dos anos de pesquisa e em 17-21 periódicos.

O quinto tema emergente é a cobertura da mídia em contabilidade, que apresenta artigos relacionados à cobertura de notícias sobre assuntos do escritório de contabilidade da empresa, sejam elas privadas, públicas ou

sem fins lucrativos. Por exemplo, exposição de escândalo pela imprensa, divulgação de relatórios financeiros pelas empresas em mídia impressa e informações sobre a imagem da empresa (Andon & Free, 2014; Dee, Lulseged & Zhang, 2011). É um novo tema que surge gradualmente (0,8%), presente em 8-13 dos anos e em 8-21 periódicos.

O penúltimo tema a ser apresentado é a pesquisa, na qual determinamos a existência de artigos que servem como objeto de análise para compreender o desenvolvimento da dinâmica científica e das áreas temáticas. Como exemplos, destacamos o estudo da revisão da literatura em auditoria, temática, bibliometria e metodologia de pesquisa (Cram, Karan & Stuart, 2009; Lesage & Wechtler, 2012; Napier, 2006; Uysal, 2010). É um novo tema identificado pela pesquisa, revelando sua relevância (3,3%). Aparece durante todo o período, em 15-21 periódicos.

Por fim, o último tema aborda os dados socioeconômicos da empresa, apresentando trabalhos que avaliam os aspectos econômicos e sociais das empresas, sejam públicas, privadas ou sem fins lucrativos. Por exemplo, seu tamanho, empresas familiares, idade da empresa, complexidade operacional, se pagam salários mais altos, localização, insolvência, valor da empresa e aspectos de classificação como públicas, privadas e sem fins lucrativos (Carson & Fargher, 2007; Choi, Kim, Qiu & Zang, 2012; Clatworthy & Peel, 2013; Humphrey & Miller, 2012; Vermeer, Edmonds & Asthana, 2014). Um novo tema não identificado anteriormente, mostrando sua importância na área (19,5%). Aparece em todo o período e em todos os periódicos.

Este capítulo apresentou os temas estabelecidos, declinantes e emergentes sobre auditoria, além de atualizar a importância temática coletada na análise de mais de uma década da era pós-SOX na pesquisa científica.

4. APLICAÇÕES

Neste capítulo, as tendências temáticas na pesquisa de auditoria serão apresentadas, bem como a contribuição temática de cada periódico, destacando *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *Accounting Review* e *Contemporary Accounting Research*, além da associação de temas na auditoria.

4.1 Tendências Temáticas em Pesquisa de Auditoria

O mercado de auditoria sofreu uma mudança significativa após a SOX e não poderia ser diferente, considerando os impactos na pesquisa científica da área. Prova disso é uma produção acadêmica crescente sobre

auditoria de 2002 a 2014, ilustrada na Figura 2. Lesage e Wechtler (2012) afirmam que a “tipologia SK”, proposta por Smith e Krogstad (1984) é deficiente porque tem mais de 30 anos e, portanto, não reflete os temas atuais na auditoria devido às mudanças ocorridas nesta área. Não obstante a importante contribuição de Lesage e Wechtler (2012), eles estabeleceram seu trabalho sobre as tendências temáticas em auditoria na era pré-SOX, estendendo sua pesquisa até 2005. Apesar de analisar o curto período pós-SOX, seus resultados não foram representativos dos temas na auditoria após a implementação da SOX. O presente estudo preenche esta lacuna deixada pelos autores e introduz um novo tópico sobre pesquisa de auditoria – a associação de temas sobre auditoria.

A Tabela 2 apresenta os temas identificados na pesquisa e seu impacto ao longo dos anos. A análise horizontal destaca as três representações mais relevantes do tema, em um efeito de sombreamento, e demonstra a clara diminuição do tema durante este tempo (mais escuro para maior quantidade).

Como pode ser observado na Tabela 2, o período de 2011 a 2014 foi significativo para 19 temas, exceto para julgamento do auditor, contrato de auditor-auditado,

auditoria interna e serviços não auditados, ou seja, durante esse período, os temas atingiram seus maiores índices de publicação, demonstrando que esses temas foram muito discutidos recentemente pelos pesquisadores. O tema dos serviços não relacionados à auditoria teve um decréscimo suave e o tema contrato auditor-auditado, credenciado por uma pesquisa anterior, perdeu espaço até que parou de ser abordado, em 2005.

Tabela 2 Popularidade dos temas na pesquisa de auditoria

Temas	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Total
Amostragem de auditoria	0	1	1	1	0	0	2	1	1	0	1	3	3	14
Auditoria de impostos	0	2	3	0	4	3	2	1	1	3	5	2	5	31
Auditoria externa	15	26	22	17	24	28	34	43	46	62	53	53	33	456
Auditoria interna	1	2	5	1	0	3	6	10	8	9	8	8	6	67
Cobertura da imprensa sobre auditoria	0	1	0	1	2	0	1	0	1	2	3	0	2	13
Comitê de auditoria	6	9	9	12	6	14	19	18	12	17	15	22	22	181
Contrato auditor-auditado	0	0	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2
Controle interno	0	1	0	1	4	7	12	14	6	18	15	15	6	99
Dados socioeconômicos da empresa	6	9	11	10	15	25	25	25	24	54	40	47	30	321
Educação	0	0	1	0	0	0	0	2	1	3	0	1	0	8
Governança corporativa	18	18	26	29	21	35	57	61	44	77	63	61	58	568
Julgamento do auditor	7	13	3	9	6	8	10	11	7	11	11	11	5	112
Mercado de auditoria	14	22	19	30	25	27	37	40	32	49	46	50	65	456
Parecer de continuidade	3	4	3	4	3	4	9	8	6	7	5	11	7	74
Pesquisa	2	2	1	1	3	2	3	5	5	8	8	9	6	55
Procedimentos de auditoria	4	7	7	4	4	6	7	9	10	12	7	6	4	87
Profissão	8	8	6	8	4	11	10	16	15	27	15	15	20	163
Regulação internacional	4	10	6	15	13	13	21	26	34	35	31	48	34	290
Relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras	24	27	30	30	27	31	57	61	42	79	61	66	64	599
Responsabilidade e litígio	9	7	6	13	9	9	8	13	17	13	19	17	8	148
Risco de fraude e risco de auditoria	11	16	11	14	10	18	22	27	28	37	22	29	31	276
Serviços não relacionados à auditoria	3	7	8	4	11	7	5	8	4	6	6	8	7	84
Total	56	80	77	78	77	98	137	165	141	208	170	192	171	1.650

Nota: Os valores em negrito significam as representações mais relevantes do tema.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Dos temas estudados, relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras (599), governança corporativa (568), mercado de auditoria (456), auditoria externa (456), dados socioeconômicos da empresa (321), regulamentação internacional (290) e risco de fraude e risco de auditoria (276) foram os mais significativos sobre auditoria. Particularmente, 2011 foi um ano proeminente, com 10 temas e o maior número de publicações.

4.2 Contribuição Temática de Periódicos

A Tabela 3 apresenta as principais contribuições dos periódicos científicos para cada tema identificado na pesquisa. As três maiores representações do tema nos periódicos científicos são destacados pelo uso do efeito de sombreamento, demonstrando a redução da evidência do tema durante o período (quanto mais escuro, maior a quantidade).

Table 3 Os periódicos que mais contribuíram

Temas (abreviados em inglês)	A B S	A B R	A F	A A A J	A H	A O S	A R	A J B M	A J P T	A A R	B F P	C A R	C G I R	E A R	J A E	J A P P	J A R	J B F	J B E	J B F A	R A S	Total
ACOM	1	6	8	1	5	5	24	4	25	10	1	16	23	7	4	13	4	4	10	8	2	181
MRKT	7	12	20	2	27	14	52	6	118	9	2	63	6	13	20	26	22	8	7	11	11	456
PROC	1	0	1	0	2	4	17	0	46	0	1	13	0	1	0	0	1	0	0	0	0	87
REPO	16	12	20	6	36	19	72	21	96	19	8	61	17	19	28	39	30	8	36	20	16	599
SAMP	0	0	0	0	2	0	1	0	7	0	1	1	0	0	0	1	0	0	1	0	0	14
JUDG	0	3	4	0	3	7	24	0	37	0	1	14	0	1	0	2	6	0	9	0	1	112
CONT	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	2
CGOV	4	10	26	6	18	25	54	27	57	13	4	61	57	14	30	27	23	21	59	21	11	568
EDUC	0	0	1	0	1	1	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	3	0	0	8
EXTE	3	12	12	4	22	26	57	7	112	15	7	51	3	13	12	18	19	4	49	6	4	456
RISK	7	2	6	1	16	26	32	4	65	4	7	29	5	2	4	8	20	4	21	7	6	276
GCOP	2	0	4	0	3	3	9	0	26	2	1	8	1	1	3	3	5	0	2	0	1	74
INTE	0	1	6	1	4	3	5	14	13	3	4	7	2	0	0	2	0	0	2	0	0	67
ICON	0	0	0	0	11	1	13	2	28	1	1	11	2	2	9	4	4	3	2	2	3	99
INTR	13	7	6	9	30	14	27	6	50	12	7	15	6	12	18	20	11	4	14	5	4	290
LTIG	0	1	0	2	5	4	19	4	39	1	1	23	1	6	6	9	9	5	7	1	5	148
MEDI	0	0	1	2	0	1	1	0	0	1	0	3	0	0	0	1	3	0	0	0	0	13
NAS	2	1	4	0	1	2	11	0	25	1	2	15	2	1	2	2	6	0	1	4	2	84
PROF	1	2	7	8	11	15	18	2	51	3	2	12	0	1	2	1	5	6	12	1	3	163
RESE	0	1	2	4	4	8	1	1	16	2	1	3	2	3	3	0	0	0	4	0	0	55
SEDC	7	10	11	6	16	13	22	15	58	15	2	24	21	17	14	17	12	16	13	6	6	321
TAX	1	0	0	1	2	1	10	1	1	0	0	7	0	0	0	1	1	0	3	2	0	31
Total	32	35	56	31	79	94	178	51	330	47	32	171	65	46	64	67	64	28	115	36	29	1650

Nota: Temas e abreviações estão descritos no texto; os valores em negrito significam as representações mais relevantes do tema.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Há evidências de publicação em *Auditing: A Journal of Practice & Theory* sobre a maioria dos temas de auditoria (21-22 temas), seguido por *Contemporary Accounting Research* (20-22) e *Accounting Review* (19-22). Esses três periódicos são responsáveis por assumir a liderança em 19-22 dos temas identificados; os outros periódicos têm uma amostragem menor por área, embora não signifique que sejam menos importantes para o desenvolvimento científico em auditoria.

Uma vez que *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *Accounting Review* e *Contemporary Accounting Research* são os periódicos com o maior número de publicações em auditoria, cada um deles foi analisado, compreendendo o volume de produção anual e os temas publicados sobre auditoria (como pode ser visto nas figuras 3, 4 e 5). *Auditing:*

A Journal of Practice & Theory mostrou o maior número de publicações sobre auditoria entre 2002 e 2014. Conforme ilustrado na figura 3, este periódico é responsável por publicar uma média de 16 temas sobre auditoria anualmente.

É o principal periódico que contribui com 16 temas de auditoria (Tabela 3), dos quais são proeminentes: mercado de auditoria (MRKT), procedimentos de auditoria (PROC), relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras (REPO), governança corporativa (CGOV), auditoria externa (EXTE), risco de fraude e risco de auditoria (RISK), regulação internacional (INTR), profissão (PROF) e dados socioeconômicos da empresa (SEDC). Todos esses temas estão presentes nas publicações de cada ano (Figura 3).



Figura 3 Produção em volume (por tema) – Auditing: A Journal of Practice & Theory

Nota: Os temas estão descritos no texto.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Accounting Review tem a segunda maior produção acadêmica em auditoria. Foi o periódico que mais contribuiu para a auditoria fiscal (TAX), conforme

observado na Tabela 3, com uma média de 13 temas publicados por ano (Figura 4).

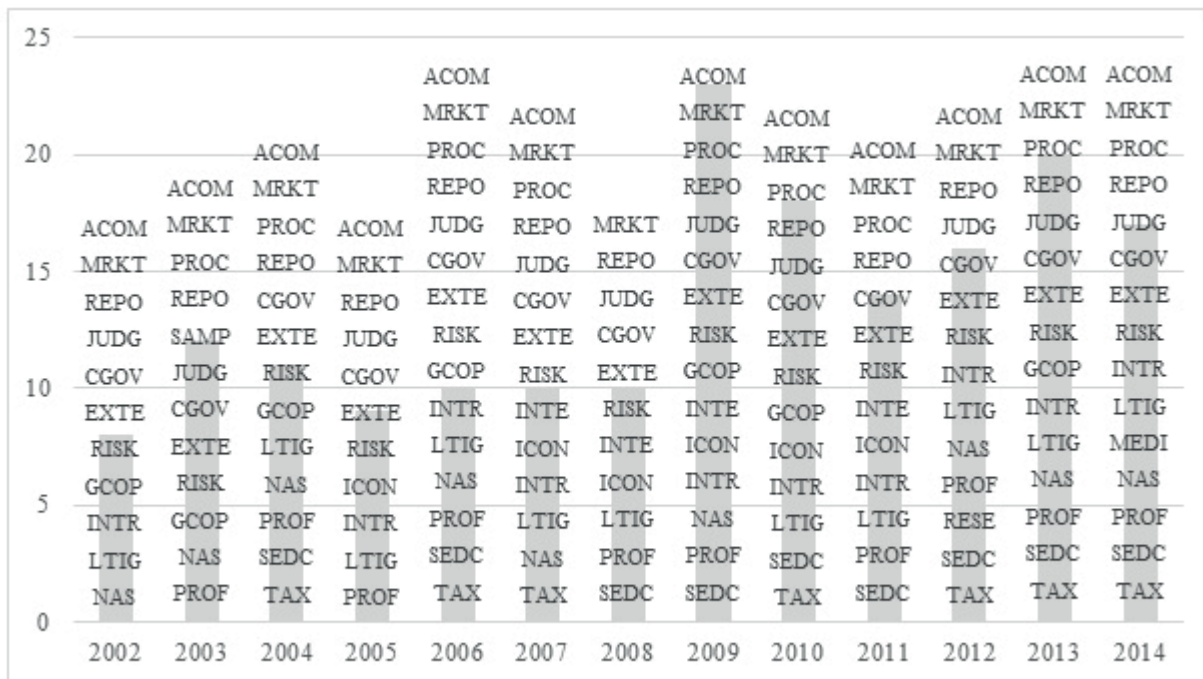


Figura 4 Produção em volume (por tema) – Accounting Review

Nota: Os temas estão descritos no texto.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Contemporary Accounting Research é o terceiro periódico com o maior número de pesquisas em auditoria, liderando dois temas específicos (Tabela 3): governança corporativa (CGOV) e cobertura de mídia em contabilidade (MEDI). Inclui uma média de 13 temas publicados anualmente. *Accounting Review* e *Contemporary*

Accounting Research tiveram os mesmos destaques ao longo dos anos, compreendendo os temas (figuras 4 e 5): mercado de auditoria (MRKT), relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras (REPO), governança corporativa (CGOV), auditoria externa (EXTE) e risco de fraude e risco de auditoria (RISCO).



Figura 5 Produção em volume (por tema) – *Contemporary Accounting Research*

Nota: Os temas estão descritos no texto.

Fonte: Elaborada pelos autores.

Tais resultados provam que *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *Accounting Review* e *Contemporary Accounting Research* possuem um papel importante no desenvolvimento da pesquisa em auditoria, fortalecendo temas bem estabelecidos e atuais na área, com novos tópicos temáticos. A abordagem desses periódicos confirma o raciocínio de Power (2003), evitando que conceitos profissionais em auditoria tomem espaço, uma vez que revelam vários temas em auditoria. Com esse pensamento, periódicos devem poder publicar conceitos não voltados para a prática profissional do auditor e que não foram identificados nos estudos de Smith e Krogstad (1984, 1988, 1991), Lesage e Wechtler (2012), e Maijoor, Meuwissen e Quadackers (2000).

4.3 Associação Temática

A Tabela 4 apresenta a associação entre temas por uma incidência estatística, algo ainda não visto nas pesquisas de auditoria. Na análise horizontal, as três porcentagens mais altas foram evidenciadas relacionando um tema com outros usando sombreado, ilustrando a redução da relação do tema com outros temas (mais escuros para maior quantidade), usando os sete principais temas da auditoria como diretrizes (Tabela 3). As três associações mais importantes são apresentadas aqui (ordem decrescente):

- Relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras (REPO) – os resultados mostram que os pesquisadores, ao realizar estudos sobre o

relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras, os associam principalmente à governança corporativa (CGOV) em 38% dos casos e depois ao mercado de auditoria (MRKT; 29%) e, finalmente, à auditoria externa (EXTE; 23%).

- Governança corporativa (CGOV) – o segundo tema mais identificado na auditoria está relacionado principalmente ao relatório de auditoria e aos usuários de demonstrações financeiras (REPO; 40%), ao lado de mercado de auditoria (MRKT; 29%), além de dados socioeconômicos da empresa (SEDC; 22%);
- Mercado de auditoria (MRKT) – no que se refere ao mercado de auditoria, os pesquisadores relacionam-no com auditoria externa (EXTE; 39%), relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras (REPO; 38%) e dados socioeconômicos da empresa (SEDC; 25%), nesta ordem;
- Auditoria externa (EXTE) – este é um dos novos temas que emergiram da presente pesquisa e está relacionado ao mercado de auditoria (MRKT; 39%), relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras (REPO; 30%) e governança corporativa (CGOV 22%);
- Dados socioeconômicos da empresa (SEDC) – outro tema novo e relacionado aos temas: governança corporativa (CGOV; 39%), mercado de auditoria (MRKT; 36%) e relatório de auditoria e usuários

de demonstrações financeiras (REPO; 34%);

- Regulação internacional (INTR) – quando os pesquisadores escrevem sobre INTR, eles também se referem ao relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras (REPO; 36%), governança corporativa (CGOV; 22%) e dados socioeconômicos da empresa (SEDC; 20%);
- Risco de fraude e risco de auditoria (RISK) – um tema muito importante para acionistas e geralmente é associado a pesquisadores de relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras (REPO; 24%), mercado de auditoria (MRKT; 23%) e auditoria externa (EXTE; 21%), respectivamente. Governança corporativa (CGOV) surge como sendo sete vezes mais associada entre outros. Isso significa que, quando os pesquisadores escrevem sobre auditoria, eles não estão apenas preocupados com temas técnicos ou assuntos legais, mas também estão tentando entender aspectos relacionados à governança corporativa em relação aos clientes dos auditores.

Governança corporativa (CGOV) surge como sendo sete vezes mais associada entre outros. Isso significa que, quando os pesquisadores escrevem sobre auditoria, eles não estão apenas preocupados com temas técnicos ou assuntos legais, mas também estão tentando entender aspectos relacionados à governança corporativa em relação aos clientes dos auditores.

Tabela 4 Associação temática

	ACOM	MRKT	PROC	REPO	SAMP	JUDG	CONT	CGOV	EDUC	EXTE	RISK	GCOP	INTE	ICON	INTR	LTIG	MEDI	NAS	PROF	RESE	SEDC	TAX	Total	
ACOM		31 17%	1 1%	58 32%		1 1%		98 54%		25 14%	12 7%	2 1%	14 8%	12 7%	17 9%	6 3%	1 1%	9 5%	2 1%	1 1%	36 20%	1 1%	181	
MRKT	31 7%		5 1%	173 38%	4 1%	10 2%	2 28%	128 28%	1 39%	178 14%	64 5%	24 1%	6 5%	23 12%	54 12%	54 12%	3 1%	38 8%	68 15%	6 1%	116 25%	2 2%	456	
PROC	1 1%	5 6%		5 6%	3 3%	23 26%		5 6%		20 23%	45 52%	3 3%	1 1%	2 2%	4 5%	2 2%		1 1%	10 11%	2 2%	4 5%		87	
REPO	58 10%	173 29%	5 1%		1 4%	24 38%		225 38%		138 23%	67 11%	27 5%	6 1%	33 6%	103 17%	50 8%	7 1%	36 6%	37 6%	6 1%	109 18%	8 1%	599	
SAMP		4 29%	3 21%	1 7%		6 43%		1 7%		1 7%	7 50%	1 7%			2 14%	2 14%				1 7%	1 7%		14	
JUDG	1 1%	10 9%	23 21%	24 21%	6 5%			10 9%		28 25%	28 25%	5 4%		3 3%	11 10%	5 4%			9 8%	5 4%	5 4%	1 1%	112	
CONT								2 100%													1 50%	1 50%	2 50%	
CGOV	98 17%	128 23%	5 1%	225 40%	1 2%	10 2%	1 50%		1 50%	97 17%	55 10%	16 3%	20 4%	33 6%	63 11%	27 5%	4 1%	18 3%	26 5%	13 2%	126 22%	12 2%	568	
EDUC		1 13%						1 13%		4 50%									1 13%	1 13%	1 13%		8	
EXTE	25 5%	178 39%	20 4%	138 30%	1 6%	28 6%	1 21%	97 21%	4 1%		57 13%	20 4%	12 3%	16 4%	55 12%	53 12%	2 11%	51 13%	59 13%	12 3%	71 16%	5 1%	456	
RISK	12 4%	64 23%	45 16%	67 24%	7 3%	28 10%		55 20%		57 21%		9 3%	7 3%	19 7%	22 8%	32 12%	1 2%	6 9%	26 9%	5 2%	28 10%	4 1%	276	
GCOP	2 3%	24 32%	3 4%	27 36%	1 1%	5 7%		16 22%		20 27%	9 12%			1 1%	7 9%	8 11%	1 1%	8 11%	6 8%	2 3%	14 19%	2 3%	74	
INTE	14 21%	6 9%	1 1%	6 9%				20 30%		12 18%	7 10%			5 7%	5 7%	2 3%		4 6%	2 3%	1 1%	14 21%		67	
ICON	12 12%	23 23%	2 2%	33 33%		3 3%		33 33%		16 16%	19 19%	1 1%	5 5%		21 21%	4 4%		1 1%	4 4%			30 30%		99
INTR	17 6%	54 19%	4 1%	103 36%	2 1%	11 4%		63 22%		55 19%	22 8%	7 2%	5 2%	21 7%		27 9%	2 1%	7 2%	12 4%	12 4%	58 20%	4 1%	290	
LTIG	6 4%	54 36%	2 1%	50 34%	2 1%	5 3%	1 1%	27 18%		53 36%	32 22%	8 5%	2 1%	4 3%	27 18%		3 2%	3 2%	13 9%	3 2%	22 15%	1 1%	148	
MEDI	1 8%	3 23%		7 54%				4 31%		2 15%	1 8%	1 8%			2 15%	3 23%						1 8%	13	
NAS	9 11%	38 45%	1 1%	36 43%				18 21%		51 61%	6 7%	8 10%	4 5%	1 1%	7 8%	3 4%			6 7%	1 1%	7 8%	3 4%	84	
PROF	2 1%	68 42%	10 6%	37 23%		9 6%	1 1%	26 16%	1 1%	59 36%	26 16%	6 4%	2 1%	4 2%	12 7%	13 8%		6 4%		3 2%	33 20%	6 4%	163	
RESE	1 2%	6 11%	2 4%	6 11%	1 2%	5 9%		13 24%	2 2%	12 22%	5 9%	2 4%	1 2%		12 22%	3 5%		1 2%	3 5%		6 11%		55	
SEDC	36 11%	116 36%	4 1%	109 34%	1 2%	5 2%	1 39%	126 39%	1 22%	71 22%	28 9%	14 4%	14 4%	30 9%	58 18%	22 7%	1 2%	7 10%	33 10%	6 2%		7 2%	321	
TAX	1 3%	2 6%		8 26%		1 3%		12 39%		5 16%	4 13%	2 6%			4 13%	1 3%		3 10%	6 19%		7 23%		31	
Total	181	456	87	599	14	112	2	568	8	456	276	74	67	99	290	148	13	84	163	55	321	31	1650	

Nota: Temas e abreviações estão descritos no texto; os valores em negrito significam as representações mais relevantes do tema.

Fonte: Elaborada pelos autores.

5. CONCLUSÃO, LIMITAÇÕES E PESQUISAS FUTURAS

Como parte da base para o desenvolvimento da auditoria, temas sobre este assunto, durante mais de três décadas de estudo, têm sido de grande importância para o desenvolvimento acadêmico e profissional desta área em todo o mundo. No entanto, devido a fatores importantes do mundo contemporâneo, que afetam consideravelmente os estudos relacionados à auditoria, como a SOX, observou-se que pesquisas anteriores estão desatualizadas, além da relevância para o universo acadêmico e profissional.

Esta pesquisa busca preencher essa lacuna, estudando os temas sobre auditoria após o período pós-SOX, identificando as mudanças ocorridas nas áreas temáticas e relacionando sua associação com auditoria.

Os resultados colocaram sete temas estabelecidos sobre auditoria, que são auditoria, relatório de auditoria e usuários de demonstrações financeiras, governança corporativa, risco de fraude e risco de auditoria, regulamentação internacional, responsabilidade e litígio e serviços não relacionados à auditoria. Apesar das mudanças ocorridas após o período de estabelecimento da SOX, esses temas continuaram sendo parte das pesquisas. Eles foram acompanhados em cada ano da amostragem e houve uma evolução em suas porcentagens de representatividade quando comparados a estudos anteriores.

Após o período SOX, os resultados apresentaram oito temas, que continuam a perder força nas pesquisas de auditoria. São eles: procedimentos de auditoria, amostragem de auditoria, julgamento do auditor, contrato de auditor-auditado, educação, parecer de continuidade, profissão e auditoria fiscal. A razão para seu declínio é o fato de que suas porcentagens de representatividade diminuíram nos resultados apresentados em comparação com a literatura existente.

Como um novo elemento, o estudo atual conseguiu evidenciar os sete temas que emergiram após o estabelecimento da SOX. Esses temas não foram indexados como temas de auditoria em pesquisas anteriores na literatura acadêmica. São eles: comitê de auditoria, auditoria externa, auditoria interna, controle interno, cobertura de mídia em contabilidade, pesquisa e dados socioeconômicos da empresa.

Esta pesquisa também auxiliou a identificar as associações temáticas em auditoria. Agora, os pesquisadores podem melhorar sua compreensão

sobre o que realmente ocorre nas investigações quando reconhecem, por exemplo, que a governança corporativa não é apenas o segundo tema mais destacado na auditoria, mas também o mais relacionado a outros temas. É uma demonstração de que, além da compreensão de aspectos técnicos e legais na profissão de auditores, os pesquisadores estão preocupados com fatores que afetam os clientes dos auditores.

Finalmente, este estudo conseguiu realizar os objetivos propostos, atualizando os temas existentes na auditoria de literatura e apresentando as conexões existentes entre eles. No entanto, possui limitações, bem como todos os outros estudos. O primeiro deles foi ter usado somente publicações da Web of Science como amostra. Outra limitação ocorre devido à quantidade de periódicos científicos analisados, limitados apenas a 21, escondendo dos seus resultados os periódicos com menos de 1% de suas publicações analisadas.

Enfatizamos que os resultados encontrados aqui não são definitivos. Portanto, é necessário realizar novas pesquisas para verificar se os fatores anteriormente mencionados permanecerão válidos no futuro. É de grande importância que as conferências devam debater o motivo da possível falta de interesse dos pesquisadores sobre os temas em declínio citados neste estudo. Ao longo dos anos, é comum que novos temas sejam estabelecidos, criados ou esquecidos. No entanto, em benefício da história de auditoria, pesquisas e profissionais da área devem avaliar essas mudanças e tentar adicionar um novo perfil aos temas do passado, para que essas áreas temáticas sejam lembradas e não esquecidas em um “limbo científico”.

Em conclusão, nos questionamos se os temas classificados como estabelecidos permanecerão no futuro da mesma forma que foram apresentados no período desta pesquisa; e se os temas emergentes se tornarão estabelecidos ou diminuirão devido às tendências científicas da época. Além disso, se os temas em declínio terão a força para emergir novamente ou se eles não farão mais parte dos periódicos científicos. Por fim, questionamos se, devido ao estabelecimento da SOX, os temas em evidência foram os únicos a ter o mérito de serem publicados, porque não foram recorrentes em periódicos científicos. Certamente, essas são questões que os pesquisadores deverão se preocupar em responder nos seus novos estudos, a fim de dar dinamismo e progresso às pesquisas sobre auditoria no futuro.

REFERÊNCIAS

- Alic, M., & Rusjan, B. (2011). A model for measuring an ISO 9000 internal audit outcome. *African Journal of Business Management*, 5(13), 5388-5404.
- Allen, A., & Woodland, A. (2010). Education requirements, audit fees, and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(2), 1-25.
- Amin, K., Krishnan, J., & Yang, J. S. (2014). Going concern opinion and cost of equity. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33(4), 1-39.
- Andon, P., & Free, C. (2014). Media coverage of accounting: the NRL salary cap crisis. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 27(1), 15-47.
- Athanasakou, V., & Hussainey, K. (2014). The perceived credibility of forward-looking performance disclosures. *Accounting and Business Research*, 44(3), 227-259.
- Azizkhani, M., Monroe, G. S., & Shailer, G. (2010). The value of Big 4 audits in Australia. *Accounting and Finance*, 50(4), 743-766.
- Badolato, P. G., Donelson, D. C., & Ege, M. (2014). Audit committee financial expertise and earnings management: the role of status. *Journal of Accounting & Economics*, 58(2-3), 208-230.
- Bedard, J. C., & Graham, L. (2011). Detection and severity classifications of Sarbanes-Oxley Section 404 internal control deficiencies. *Accounting Review*, 86(3), 825-855.
- Bhattacharjee, S., Moreno, K. K., & Riley, T. (2012). The interplay of interpersonal affect and source reliability on auditors' inventory judgments. *Contemporary Accounting Research*, 29(4), 1087-1108.
- Bigus, J. (2012). Vague auditing standards and ambiguity aversion. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(3), 23-45.
- Blay, A. D., Geiger, M. A., & North, D. S. (2011). The auditor's going-concern opinion as a communication of risk. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(2), 77-102.
- Bonner, S. E., Hesford, J. W., Van der Stede, W. A., & Young, S. M. (2006). The most influential journals in academic accounting. *Accounting Organizations and Society*, 31(7), 663-685.
- Boone, J. P., Khurana, I. K., & Raman, K. K. (2011). Litigation risk and abnormal accruals. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(2), 231-256.
- Cahan, S., Emanuel, D., Hay, D., & Wong, N. (2008). Non-audit fees, long-term auditor – client relationships and earnings management. *Accounting and Finance*, 48(2), 181-207.
- Caramanis, C. V. (2005). Rationalisation, charisma and accounting professionalisation: perspectives on the intra-professional conflict in Greece, 1993-2001. *Accounting Organizations and Society*, 30(3), 195-221.
- Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Ye, Z. X. (2011). Corporate governance research in accounting and auditing: insights, practice implications, and future research directions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(3), 1-31.
- Carcello, J. V., & Li, C. (2013). Costs and benefits of requiring an engagement partner signature: recent experience in the United Kingdom. *Accounting Review*, 88(5), 1511-1546.
- Carcello, J. V., Neal, T. L., Palmrose, Z. V., & Scholz, S. (2011). CEO Involvement in selecting board members, audit committee effectiveness, and restatements. *Contemporary Accounting Research*, 28(2), 396-430.
- Carrera, N., & Carmona, S. (2013). Educational reforms set professional boundaries: the Spanish audit function, 1850-1988. *Abacus*, 49(1), 99-137.
- Carson, E., & Fargher, N. (2007). Note on audit fee premiums to client size and industry specialization. *Accounting and Finance*, 47(3), 423-446.
- Carson, E., Redmayne, N. B., & Liao, L. (2014). Audit market structure and competition in Australia. *Australian Accounting Review*, 24(4), 298-312.
- Chen, K. Y., Elder, R. J., & Hung, S. M. (2014). Do post-restatement firms care about financial credibility? Evidence from the pre- and post-SOX eras. *Journal of Accounting and Public Policy*, 33(2), 107-126.
- Cheng, K. W. (2011). Does thinking change with roles? A dynamic process of e-learners, e-learning managers and leaders in international accounting firms. *African Journal of Business Management*, 5(8), 3229-3243.
- Chi, W. C., Dhaliwal, D., Li, O. Z., & Lin, T. H. (2013). Voluntary reporting incentives and reporting quality: evidence from a reporting regime change for private firms in Taiwan. *Contemporary Accounting Research*, 30(4), 1462-1489.
- Chin, C. L., Yao, W. R., & Liu, P. Y. (2014). Industry audit experts and ownership structure in the syndicated loan market: at the firm and partner levels. *Accounting Horizons*, 28(4), 749-768.
- Choi, J. H., Choi, S., Hogan, C. E., & Lee, J. (2013). The effect of human resource investment in internal control on the disclosure of internal control weaknesses. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(4), 169-199.
- Choi, J. H., Kim, J. B., Liu, X. H., & Simunic, D. A. (2008). Audit pricing, legal liability regimes, and Big 4 premiums: theory and cross-country evidence. *Contemporary Accounting Research*, 25(1), 55-99.
- Choi, J. H., Kim, J. B., Qiu, A. A., & Zang, Y. (2012). Geographic proximity between auditor and client: how does it impact audit quality? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(2), 43-72.
- Choi, Y. K., Han, S. H., & Lee, S. (2014). Audit committees, corporate governance, and shareholder wealth: evidence from Korea. *Journal of Accounting and Public Policy*, 33(5), 470-489.

- Cianci, A. M., & Bierstaker, J. L. (2009). The impact of positive and negative mood on the hypothesis generation and ethical judgments of auditors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 28(2), 119-144.
- Clatworthy, M. A., & Peel, M. J. (2013). The impact of voluntary audit and governance characteristics on accounting errors in private companies. *Journal of Accounting and Public Policy*, 32(3), 1-25.
- Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The Effectiveness of internal auditing: an empirical examination of its determinants in Israeli organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 296-307.
- Conroy, S. J., Emerson, T. L. N., & Pons, F. (2010). Ethical attitudes of accounting practitioners: are rank and ethical attitudes related? *Journal of Business Ethics*, 91(2), 183-194.
- Cram, D. P., Karan, V., & Stuart, I. (2009). Three threats to validity of choice-based and matched-sample studies in accounting research. *Contemporary Accounting Research*, 26(2), 477-516.
- Cruz, S. C. S., & Teixeira, A. A. C. (2010). The evolution of the cluster literature: shedding light on the regional studies – regional science debate. *Regional Studies*, 44(9), 1263-1288.
- Dalton, D. W., Buchheit, S., & McMillan, J. J. (2014). Audit and tax career paths in public accounting: an analysis of student and professional perceptions. *Accounting Horizons*, 28(2), 213-231.
- De Franco, G., Gaviouis, I., Jin, J. Y., & Richardson, G. D. (2011). Do Private company targets that hire Big 4 auditors receive higher proceeds? *Contemporary Accounting Research*, 28(1), 215-262.
- De George, E. T., Ferguson, C. B., & Spear, N. A. (2013). How much does IFRS cost? IFRS adoption and audit fees. *Accounting Review*, 88(2), 429-462.
- De Waegenaere, A., Sansing, R. C., & Wielhouwer, J. L. (2006). Who benefits from inconsistent multinational tax transfer-pricing rules? *Contemporary Accounting Research*, 23(1), 103-131.
- Dee, C. C., Lulseged, A., & Zhang, T. M. (2011). Client stock market reaction to PCAOB sanctions against a Big 4 auditor. *Contemporary Accounting Research*, 28(1), 263-291.
- Desai, V., Roberts, R. W., & Srivastava, R. (2010). An analytical model for external auditor evaluation of the internal audit function using belief functions. *Contemporary Accounting Research*, 27(2), 537-575.
- Duan, C. H. (2011). Mapping the intellectual structure of modern technology management. *Technology Analysis & Strategic Management*, 23(5), 583-600.
- Elder, R. J., Akresh, A. D., Glover, S. M., Higgs, J. L., & Liljegen, J. (2013). Audit sampling research: a synthesis and implications for future research. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32, 99-129.
- Elliott, J. A., Ghosh, A., & Peltier, E. (2013). Pricing of Risky initial audit engagements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(4), 25-43.
- Ettredge, M. L., Li, C., & Sun, L. (2006). The impact of SOX Section 404 internal control quality assessment on audit delay in the SOX era. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 25(2), 1-23.
- Fetscherin, M., & Usunier, J. C. (2012). Corporate branding: an interdisciplinary literature review. *European Journal of Marketing*, 46(5), 733-753.
- Frederickson, J. R., & Waller, W. (2005). Carrot or stick? Contract frame and use of decision-influencing information in a principal-agent setting. *Journal of Accounting Research*, 43(5), 709-733.
- Free, C., Salterio, S. E., & Shearer, T. (2009). The construction of auditability: MBA rankings and assurance in practice. *Accounting Organizations and Society*, 34(1), 119-140.
- Garcia-Meca, E., & Sanchez-Ballesta, J. P. (2009). Corporate governance and earnings management: a meta-analysis. *Corporate Governance: An International Review*, 17(5), 594-610.
- Gu, Z. Y. (2013). Discussion of “Do political connections add value to audit firms? Evidence from IPO audits in China”. *Contemporary Accounting Research*, 30(3), 922-924.
- Gul, F. A., Zhou, G. G., & Zhu, X. D. (2013). Investor protection, firm informational problems, Big N auditors, and cost of debt around the world. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(3), 1-30.
- Habib, A. (2012). Non-Audit service fees and financial reporting quality: a meta-analysis. *Abacus*, 48(2), 214-248.
- Haw, I. M., Ho, S. S. M., & Li, A. Y. (2011). Corporate governance and earnings management by classification shifting. *Contemporary Accounting Research*, 28(2), 517-553.
- Humphrey, C., & Miller, P. (2012). Rethinking impact and redefining responsibility. The parameters and coordinates of accounting and public management reforms. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 25(2), 295-327.
- Jensen, K. L., & Payne, J. L. (2005). Audit procurement: managing audit quality and audit fees in response to agency costs. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 24(2), 27-48.
- Johnson, E. N., Kuhn, J. R., Apostolou, B. A., & Hassell, J. M. (2013). Auditor perceptions of client narcissism as a fraud attitude risk factor. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), 203-219.
- Kanagaretnam, K., Krishnan, G. V., & Lobo, G. J. (2009). Is the market valuation of banks' loan loss provision conditional on auditor reputation? *Journal of Banking & Finance*, 33(6), 1039-1047.
- Kaplan, S. E., & Williams, D. D. (2013). Do going concern audit reports protect auditors from litigation? A simultaneous equations approach. *Accounting Review*, 88(1), 199-232.
- Koh, H. P., Scully, G., & Woodliff, D. R. (2011). The impact of cumulative pressure on accounting students' propensity to commit plagiarism: an experimental

- approach. *Accounting and Finance*, 51(4), 985-1005.
- Koh, K., Rajgopal, S., & Srinivasan, S. (2013). Non-audit services and financial reporting quality: evidence from 1978 to 1980. *Review of Accounting Studies*, 18(1), 1-33.
- Kostoff, R. N., Briggs, M. B., Rushenber, R. L., Bowles, C. A., Icenhour, A. S., Nikodym, K. F., ... Pecht, M. (2007). Chinese science and technology – Structure and infrastructure. *Technological Forecasting and Social Change*, 74(9), 1539-1573.
- Kostoff, R. N., Tshiteya, R., Bowles, C. A., & Tuunanen, T. (2006). The structure and infrastructure of Finnish research literature. *Technology Analysis & Strategic Management*, 18(2), 187-220.
- Krishnan, J., Rama, D., & Zhang, Y. (2008). Costs to comply with SOX Section 404. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 27(1), 169-186.
- Krogstad, J. L., & Smith, G. (2003). Assessing the influence of auditing: A Journal of Practice & Theory: 1985-2000. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22(1), 195-204.
- Ladva, P., & Andrew, J. (2014). Weaving a web of control “The promise of opportunity” and work-life balance in multinational accounting firms. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 27(4), 634-654.
- Lesage, C., & Wechtler, H. (2012). An inductive typology of auditing research. *Contemporary Accounting Research*, 29(2), 487-504.
- Li, Y. H. (2009). Shareholder litigation, management forecasts, and productive decisions during the initial public offerings. *Journal of Accounting and Public Policy*, 28(1), 1-15.
- Lim, R. (2011). Are corporate governance attributes associated with accounting conservatism? *Accounting and Finance*, 51(4), 1007-1030.
- Luippold, B. L., & Kida, T. E. (2012). The impact of initial information ambiguity on the accuracy of analytical review judgments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(2), 113-129.
- Luypaert, M., & Van Caneghem, T. (2014). Can auditors mitigate information asymmetry in M&As? An empirical analysis of the method of payment in Belgian transactions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33(1), 57-91.
- Lynch, A. L., Murthy, U. S., & Engle, T. J. (2009). Fraud brainstorming using computer-mediated communication: the effects of brainstorming technique and facilitation. *Accounting Review*, 84(4), 1209-1232.
- Maijoor, S., Meuwissen, R., & Quadackers, L. (2000). The effects of national institutions on audit research: evidence from Europe and North America. *European Accounting Review*, 9(4), 569-587.
- Mauldin, E. G., & Wolfe, C. J. (2014). How do auditors address control deficiencies that bias accounting estimates? *Contemporary Accounting Research*, 31(3), 658-680.
- Mennicken, A. (2008). Connecting worlds: the translation of international auditing standards into post-Soviet audit practice. *Accounting Organizations and Society*, 33(4-5), 384-414.
- Napier, C. J. (2006). Accounts of change: 30 years of historical accounting research. *Accounting Organizations and Society*, 31(4-5), 445-507.
- Nerur, S. P., Rasheed, A. A., & Natarajan, V. (2008). The intellectual structure of the strategic management field: an author co-citation analysis. *Strategic Management Journal*, 29(3), 319-336.
- Pike, B. J., Curtis, M. B., & Chui, L. (2013). How does an initial expectation bias influence auditors' application and performance of analytical procedures? *Accounting Review*, 88(4), 1413-1431.
- Porte, M. S., Saur-Amaral, I., & Pinho, J. C. C. (2015). Audit research: a systematic literature review of published research on ISI Web of Science between 2002 and 2013. *African Journal of Business Management*, 9(4), 116-126.
- Power, M. K. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting Organizations and Society*, 28(4), 379-394.
- Prawitt, D. F., Sharp, N. Y., & Wood, D. A. (2012). Internal audit outsourcing and the risk of misleading or fraudulent financial reporting: did Sarbanes-Oxley get it wrong? *Contemporary Accounting Research*, 29(4), 1109-1136.
- Rennie, M. D., Kopp, L. S., & Lemon, W. M. (2010). Exploring trust and the auditor-client relationship: factors influencing the auditor's trust of a client representative. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 29(1), 279-293.
- Robinson, D. (2008). Auditor independence and auditor-provided tax service: evidence from going-concern audit opinions prior to bankruptcy filings. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 27(2), 31-54.
- Saito, Y., & McIntosh, C. S. (2010). The economic value of auditing and its effectiveness in public school operations. *Contemporary Accounting Research*, 27(2), 639-667.
- Sarbanes-Oxley Act of 2002, of July 30, 2002. (2002, July 30). Retrieved from <https://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>
- Sharma, V. D., & Iselin, E. R. (2012). The association between audit committee multiple-directorships, tenure, and financial misstatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(3), 149-175.
- Silva, S. T., & Teixeira, A. A. C. (2009). On the divergence of evolutionary research paths in the past 50 years: a comprehensive bibliometric account. *Journal of Evolutionary Economics*, 19(5), 605-642.
- Smith, G., & Krogstad, J. L. (1984). Impact of sources and authors on auditing: A Journal of Practice and Theory: a citation analysis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 4(1), 107-117.
- Smith, G., & Krogstad, J. L. (1988). A taxonomy of content and citations in auditing: A Journal of Practice and Theory. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 8(1), 108-117.
- Smith, G., & Krogstad, J. L. (1991). Sources and uses of

- auditing: A Journal of Practice and Theory's literature: the first decade. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 10(2), 84-97.
- Solomon, I., & Trotman, K. T. (2003). Experimental judgment and decision research in auditing: the first 25 years of AOS. *Accounting Organizations and Society*, 28(4), 395-412.
- Stephens, N. M., Summers, S. L., Williams, B., & Wood, D. A. (2011). Accounting doctoral program rankings based on research productivity of program graduates. *Accounting Horizons*, 25(1), 149-181.
- Tarr, J. A., & Mack, J. (2013). Auditor obligations in an evolving legal landscape. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 26(6), 1009-1026.
- Trompeter, G., & Wright, A. (2010). The world has changed - have analytical procedure practices? *Contemporary Accounting Research*, 27(2), 669-700.
- Trompeter, G. M., Carpenter, T. D., Jones, K. L., & Riley, R. A. (2014). Insights for research and practice: what we learn about fraud from other disciplines. *Accounting Horizons*, 28(4), 769-804.
- Uysal, O. O. (2010). Business ethics research with an accounting focus: a bibliometric analysis from 1988 to 2007. *Journal of Business Ethics*, 93(1), 137-160.
- Vermeer, T. E., Edmonds, C. T., & Asthana, S. C. (2014). Organizational form and accounting choice: are nonprofit or for-profit managers more aggressive? *Accounting Review*, 89(5), 1867-1893.
- Young, S. M., & Peng, E. Y. (2013). An analysis of accounting frauds and the timing of analyst coverage decisions and recommendation revisions: evidence from the US. *Journal of Business Finance & Accounting*, 40(3-4), 399-437.