

PRÁTICAS DE AUDITORIA EXTERNA: UMA ANÁLISE *EX ANTE* E *EX POST* PANDEMIA DA COVID-19 EM EMPRESAS DO SETOR FARMACÊUTICO DA B3

Nome: Fabiano Ferreira Batista
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2831-8478>

E-mail: fabianoferreirabatista@yahoo.com.br
Instituição: Universidade Federal de Campina Grande (UFCG)

Nome: Gianinni Martins Pereira Cirne
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9355-2749>

E-mail: gianinni@ufersa.edu.br
Instituição: Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA)

Nome: Kallyse Priscila Soares de Oliveira Freire
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1693-0109>

E-mail: kallyse.oliveira@ufersa.edu.br
Instituição: Universidade Federal Rural do Semi-Árido (UFERSA)

Nome: Lúcia Silva Albuquerque de Melo
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9543-5642>

E-mail: luciasalbuquerque@gmail.com
Instituição: Universidade Federal de Campina Grande (UFCG)

Nome: Vitória Ellen Lins Costa
ORCID: <https://orcid.org/0009-0009-3333-7359>

E-mail: vitoria.ellen@estudante.ufcg.edu.br
Instituição: Universidade Federal de Campina Grande (UFCG)

Editor Associado: Dra. Anna Cecília Chaves Gomes

Artigo submetido em 16/12/2024, aceito em 23/12/2024 e publicado em 27/12/2024
DOI: 10.15628/empiricabr.2024.18075

RESUMO

Este artigo aborda a importância da auditoria externa no cenário empresarial, com foco especial no setor farmacêutico brasileiro, tanto antes quanto após a pandemia da COVID-19. O objetivo desta pesquisa é evidenciar as práticas da auditoria externa nas empresas do setor farmacêutico brasileiro em um período de atipicidade como foi o da Pandemia da Covid-19. Destaca-se que práticas de auditoria rigorosas auxiliam para identificar, prevenir e corrigir erros, fraudes e irregularidades financeiras que possam comprometer a confiabilidade e transparência das informações contábeis. Além disso, o estudo concentrou-se na análise de 12 empresas farmacêuticas listadas na B3, utilizando a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T 11) como guia para orientar os procedimentos de auditoria. Os resultados revelaram que a maioria dessas empresas demonstrou um alto nível de conformidade com os padrões e práticas de auditoria externa, mesmo em um contexto desafiador como o da pandemia. Outro achado para a amostra estudada é que nenhuma empresa se enquadrava em não atendimento às normas.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria. Testes substantivos. Testes observância.

EXTERNAL AUDIT PRACTICES: AN EX ANTI AND EX POST COVID-19 PANDEMIC ANALYSIS IN PHARMACEUTICAL SECTOR COMPANIES ON B3

ABSTRACT

This article addresses the importance of external auditing in the business scenario, with a special focus on the Brazilian pharmaceutical sector, both before and after the COVID-19 pandemic. The objective of this research is to highlight the external audit practices in companies in the Brazilian pharmaceutical sector during an atypical period such as the COVID-19 pandemic. It is worth noting that rigorous auditing practices help to identify, prevent and correct errors, fraud and financial irregularities that may compromise the reliability and transparency of accounting information. In addition, the study focused on the analysis of 12 pharmaceutical companies listed on B3, using the Brazilian Technical Accounting Standard (NBC T 11) as a guide to guide audit procedures. The results revealed that most of these companies demonstrated a high level of compliance with external audit standards and practices, even in a challenging context such as the pandemic. Another finding for the sample studied is that no company was found to be in breach of the standards.

KEYWORDS: Auditing. Substantive tests. Compliance tests.

1 INTRODUÇÃO

Modificações econômicas e sociais ocorrem rapidamente e os riscos para as corporações são inerentes à estas mudanças, fazendo com que setores como a auditoria tenha a necessidade de um maior respaldo de suas ações. Especialmente em sua missão em meio a essas mudanças, a auditoria desempenha um papel crucial, pois o ambiente em constante evolução aumenta a vulnerabilidade das empresas a erros e fraudes. Esses incidentes têm potenciais impactos significativos na sociedade como um todo.

Nesse cenário complexo dos negócios, a globalização dos mercados financeiros ampliou o alcance das empresas, aumentando o risco de exposição a práticas comerciais questionáveis e fraudulentas. Hendriksen e Breda (1999) sugere que a divulgação de informações mais abrangentes sobre a saúde financeira das empresas pode melhorar a eficiência do mercado e reduzir os riscos para os investidores. A qualidade e a quantidade de dados disponíveis podem impactar diretamente a percepção dos investidores em relação a uma empresa específica. Isso ressalta a importância da contabilidade no cenário financeiro, desde a estruturação de um plano de contas relevante e atualizado até a verificação da consistência por meio de auditorias, visando a confiabilidade das informações.

Almeida (2003, p. 26) define auditoria externa como "o processo de análise e avaliação das demonstrações contábeis de uma empresa, culminando na emissão de uma opinião por parte de um profissional independente e tecnicamente competente". Essa prática se tornou fundamental no cenário empresarial, sendo considerada uma medida de segurança pelos investidores. Eles passaram a exigir que as demonstrações contábeis fossem examinadas por um auditor externo para garantir maior transparência e confiabilidade nas informações financeiras apresentadas pelas empresas.

Nota-se que são muitas as razões que tornam a auditoria externa indispensável, sobretudo quando abordada de forma integrada, protegendo a organização contra



riscos e fraudes que permeiam em todos os seus processos, especialmente em meio aos acontecimentos dos últimos anos como a pandemia. Albitar, Gerged, Kikhia e Hussainey (2021) afirmam que os efeitos da pandemia da COVID-19 representam o maior desafio atual para auditores e seus clientes. Eles argumentam que o distanciamento social pode ter um

impacto significativo nos honorários de auditoria, na avaliação da continuidade operacional das empresas, na auditoria do capital humano, nos procedimentos e estratégias de auditoria, nos salários dos auditores e no esforço dedicado ao desempenho de suas funções. Essa perspectiva está alinhada com a teoria anteriormente discutida pelos mesmos autores, indicando que a pandemia pode resultar em um sério impacto na qualidade da auditoria (Albitar *et al.*, 2021).

Esta pesquisa contribui para os estudos sobre auditoria externa, destacando sua posição crucial como uma das ferramentas primordiais para o controle administrativo. A ausência de mecanismos adequados em empresas de estruturas complexas as expõe a diversos riscos, incluindo erros recorrentes e desperdícios que podem afetar negativamente seu desempenho. Essa vulnerabilidade é ainda mais acentuada em meio as incertezas e instabilidades provocadas pela pandemia.

Diante do contexto da pandemia da COVID 19 e da importância da aplicação da auditoria externa, que tem ganhado destaque no mercado financeiro, percebe-se a necessidade de uma análise mais aprofundada sobre a detecção e prevenção de erros e fraudes, especialmente considerando seu impacto em meio aos desafios impostos pela pandemia, e sua influência nos resultados das organizações. Desta forma, surge a seguinte problemática: Quais as práticas da auditoria externa nas empresas do setor farmacêutico brasileiro, no período ex anti e ex post a Pandemia da Covid-19?

Para a responder esta problemática, esta pesquisa terá como principal objetivo evidenciar as práticas da auditoria externa nas empresas do setor farmacêutico brasileiro em um período de atipicidade como foi o da Pandemia da Covid-19.

1.1 JUSTIFICATIVA

Considerando o interesse das empresas em aprimorar seu controle externo e a busca cada vez maior pela detecção de irregularidades financeiras, deixa claro a importância da Auditoria Externa no cenário financeiro, especialmente em um contexto marcado pelos anos de pandemia da COVID-19.

A auditoria externa, com base na ideia de Oliveira (2004), a auditoria independente é essencial para os usuários das demonstrações contábeis, garantindo transparência, credibilidade e segurança nas informações fornecidas. Essa visão é corroborada por Forigoni *et al.*, (2008), que enfatizam como a independência do auditor externo contribui para a credibilidade e confiança tanto da profissão quanto da empresa auditada.

Além disso, conforme destacado por Soares (2008), a auditoria independente desempenha um papel fundamental não apenas na avaliação das demonstrações financeiras, mas também como uma ferramenta que subsidia técnicas de gestão, elaboração de projetos, planejamento estratégico e captação de recursos. Essa abordagem ampla da auditoria externa demonstra sua importância não apenas para garantir a precisão das informações contábeis, mas também para apoiar a tomada de decisões e a gestão eficaz das organizações.

Segundo Caetano *et al.*, (2018), a auditoria externa tem como objetivo analisar a integridade, adequação e veracidade das contas apresentadas pela empresa. O relatório de auditoria externa deve incluir o resultado dessa análise, atestando se a empresa está em conformidade com as normas e leis contábeis vigentes no país. Isso é feito por meio da verificação de todas as demonstrações contábeis da empresa.

Durante o período da pandemia, as organizações enfrentaram dificuldades e mudanças substanciais em seus processos operacionais, tendo em vista o suporte fornecido pela auditoria interna para garantir uma gestão competente, principalmente em relação às finanças e obrigações fiscais, situações atípicas podem influenciar a condução administrativa. Assim, desafios apresentados pela pandemia da COVID-19 exigiram adaptações e alterações por parte dos auditores em todas as fases do processo de auditoria, desde o estágio inicial de planejamento até a execução e conclusão das atividades (Geraldes, 2021).



Diante dessas circunstâncias desafiadoras, as empresas farmacêuticas tiveram que se adaptar, como observado por Gama Neto (2020), para realizar as tarefas possíveis junto ao setor de contabilidade a fim de manter a saúde financeira de suas organizações.

O setor farmacêutico, reconhecido como um dos setores mais sensíveis e vitais na Bolsa de Valores, desempenhou um papel fundamental no fornecimento de serviços essenciais durante a pandemia, especialmente no enfrentamento do surto de COVID-19. Torna-se evidente, portanto, a relevância e a necessidade de aprofundar análises nesse campo em um cenário de emergência de saúde.

O aumento substancial na demanda por produtos farmacêuticos e suprimentos médicos, juntamente com o envolvimento ativo de algumas empresas farmacêuticas no desenvolvimento de vacinas, ressalta ainda mais a importância deste estudo para aprimorar as práticas de auditoria externa no setor farmacêutico brasileiro.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 AUDITORIA EXTERNA

A auditoria externa, também conhecida como auditoria independente, é conduzida por profissionais ou organizações sem vínculos diretos ou subordinação com a empresa auditada, fornecendo assim uma avaliação imparcial do que foi examinado. Segundo Franco e Marra (2000, p. 216), A auditoria externa é realizada por um profissional liberal, um auditor independente, sem vínculo empregatício com a entidade auditada e que pode ser contratado para auditorias permanentes ou ocasionais.

Para Almeida (2003, p. 26) a auditoria externa é o processo de análise e avaliação das demonstrações financeiras de uma empresa, culminando na emissão de uma opinião por parte de um profissional independente e tecnicamente qualificado. Essa prática tornou-se essencial, sendo considerada uma salvaguarda na visão dos investidores, que agora exigem que as demonstrações financeiras sejam revisadas por um profissional independente e reconhecido por sua expertise técnica.

Em conformidade, Hendriksen e Breda (1999) complementam afirmando que um maior nível de informações disponibilizadas aos usuários sobre a situação econômico-financeira das organizações pode aumentar a eficiência do mercado e, conseqüentemente, reduzir os riscos associados às decisões de investimento. A auditoria externa, ao proporcionar uma avaliação independente e confiável das demonstrações contábeis, desempenha um papel fundamental na mitigação desses riscos e na promoção da transparência no ambiente empresarial.

Na opinião de Albuquerque (2009) as demonstrações contábeis representam uma forma tradicional de apresentação da saúde econômico-financeira, servindo como base para decisões de diversos usuários, como analistas de mercado, investidores e financiadores. A autora destaca EmpiricaBR, 2024, vol. 4, n. 2



ainda que, quando essas demonstrações são acompanhadas pelo parecer do auditor independente, acredita-se que adquirem maior credibilidade junto aos seus diferentes públicos.

Entende-se que o objetivo da auditoria independente é aumentar significativamente o grau de confiabilidade dos usuários em relação às demonstrações contábeis. Nesse sentido, Cardozo (1989) enfatiza que a figura do auditor confere um maior grau de confiabilidade aos dados econômicos da organização. Complementando essa ideia, Power (2003) afirma que as demonstrações contábeis auditadas são mais confiáveis que aquelas não auditadas.

Conforme a Norma Brasileira de Contabilidade, destaca-se que a independência é uma condição fundamental e clara para a realização da atividade de auditoria externa. Essa independência é definida como a situação em que as responsabilidades ou interesses da firma de auditoria estão adequadamente separados dos interesses das entidades auditadas, garantindo a prestação dos serviços de forma imparcial e objetiva.

2.2 FUNÇÃO DA AUDITORIA

Aproximadamente 74% das empresas apresentam algum tipo de erro e/ou fraude, e para que esse percentual seja reduzido é necessário que as entidades estejam bastante preparadas e qualificadas para conseguirem intimidarem essas ocorrências, pois os escândalos que envolvem esses tipos de acontecimentos estão ficando cada vez mais recorrentes, além de prejudicar os relatórios internos, externos, financeiros e não financeiros (Teixeira, 2006).

Conforme afirmam Teixeira, Camargo e Vicente (2016), a auditoria é o procedimento utilizado pelo auditor para se assegurar da veracidade das demonstrações contábeis, através da auditoria examina-se se os procedimentos adotados na demonstração e se estes estão condizentes com os princípios e normas da contabilidade. Nessa perspectiva, a auditoria assume a responsabilidade de garantir a transparência e a confiabilidade das informações financeiras de uma organização.

Sá (2002) destaca um dos princípios da auditoria no qual afirma que a auditoria é um artifício da contabilidade onde examina-se minuciosamente os registros e demonstrativos em busca de conclusões críticas e orientações sobre o patrimônio da empresa, sejam eles já ocorridos ou planejados e diagnosticados. A auditoria é uma especialização na área da contabilidade que testa a eficiência do controle patrimonial, sendo uma técnica crucial para analisar e validar as informações contábeis de uma empresa, proporcionando uma visão mais precisa e confiável de sua realidade financeira.

Dada a necessidade de um controle mais eficaz, a auditoria externa propõe uma contribuição essencial para as organizações sujeitas a essa avaliação. Os acionistas e investidores das empresas de capital aberto necessitam constantemente verificar a veracidade das informações fornecidas pelos responsáveis pela gestão dessas empresas, mantendo uma postura imparcial em relação aos interesses da organização auditada. A legislação, como a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/1976), impõe essa obrigatoriedade de auditoria para garantir a segurança das informações aos investidores. Empresas de capital aberto com receita bruta superior a 240 milhões ou com ativos superiores a 300 milhões estão sujeitas a essa legislação.

Nesse contexto, é possível afirmar que entre os diversos objetivos da auditoria externa, destacamos sua capacidade de aprimorar o controle do patrimônio da organização, mitigando a ineficiência, descuido, incompetência, equívocos e fraudes. A implementação de procedimentos regulares para identificar falhas e preveni-las, fortalecendo os controles, torna-se essencial para uma gestão organizacional eficaz. Nesse sentido, a auditoria externa desempenha um papel preventivo ao analisar a adequação dos mecanismos de controle, visando aumentar a segurança do patrimônio e a confiabilidade dos relatórios contábeis e gerenciais.

2.3 ESTUDOS CORRELATOS

A auditoria externa, embora tenha uma longa trajetória, tem experimentado um crescente destaque tanto no mundo corporativo quanto na esfera acadêmica ao longo dos anos. No quadro 1 são apresentados os estudos associados à sua aplicação, concentram-se na avaliação dos seus processos, buscando compreender sua eficácia na melhoria dos controles e na mitigação dos riscos dentro das organizações. A relevância dessas análises para as empresas tornou-se um tópico de discussão significativo.

Quadro 1 – Estudos Correlatos à pesquisa

AUTORES	OBJETIVOS	RESULTADOS
Santos (2007)	Examinar como a expectativa de serviços de não auditoria (SNA) afeta a qualidade da auditoria prestada por empresas de auditoria. Utilizando dados de empresas brasileiras de capital aberto entre 2010 e 2015.	Destacaram que a realização futura de SNA tem um impacto negativo significativo na qualidade do serviço de auditoria, destacando a importância de regulamentações mais rigorosas para garantir a independência e imparcialidade dos auditores e para orientar os investidores sobre a análise de SNA nas empresas em que desejam investir.
Souza (2012)	Analisar como contadores e não contadores percebem a Auditoria Independente quanto à confiabilidade e transparência das Demonstrações Contábeis no Terceiro Setor, além de verificar se há diferenças entre esses grupos.	Indicaram que tanto contadores quanto não contadores confiam na Auditoria Independente para aumentar a transparência contábil, e não houve diferenças notáveis entre suas percepções. Isso ressalta a relevância dessa prática para fortalecer a governança no Terceiro Setor.
Carvalho (2013)	Abordaram a importância da auditoria externa na verificação da veracidade das informações organizacionais para acionistas e investidores. Ele destaca seu papel na detecção de fraudes, promovendo transparência e confiança no mercado.	Enfatizaram que a auditoria externa fortalece a credibilidade das empresas e impulsiona uma cultura de governança e excelência operacional, fundamentais para o sucesso empresarial.
Coelho (2015)	Avaliar a responsabilidade da auditoria externa frente à fraude contábil no Banco PanAmericano, identificada em 2010 pelo Banco Central. A pesquisa adotou uma abordagem qualitativa exploratória, analisando balanços, pareceres de auditoria e notícias jornalísticas.	Indicaram que a Deloitte, empresa de auditoria externa, poderia ter sido mais diligente na verificação das demonstrações contábeis ou, no mínimo, ter comunicado claramente suas limitações e desafios por meio de um parecer com ressalvas.
Dezen Junior, Beduschi e Borçato (2018)	Investigar o papel da detecção de erros e fraudes na decisão de contratar serviços de auditoria contábil, sob a perspectiva da teoria dos escândalos corporativos.	Mostraram que a agregação de valores, redução de custos e melhoria dos processos são os objetivos principais da contratação da auditoria.
Braga (2021)	Verificar o impacto da pandemia de COVID-19 nas demonstrações financeiras e relatórios de auditoria de empresas de Materiais Básicos listadas na B3, levantando questões sobre a atenção dada pelos auditores a esse evento.	Apontou a necessidade de maior consideração da pandemia nos relatórios de auditoria, levantando questões sobre a responsabilidade dos auditores nesse contexto.

Viana, Moraes e Cintra (2021)	Examinar os conceitos de auditoria em geral, destacar as diferenças e semelhanças entre auditoria interna e externa, demonstrar a importância da auditoria de controle externo nas organizações e descrever como o auditor executa seu trabalho, incluindo o impacto da inteligência artificial nesse contexto.	Enfatizou a importância da auditoria externa, mostrando como o auditor trabalha desde a coleta de informações até a emissão de pareceres, e também abordou o impacto da inteligência artificial nesse processo, com exemplos do setor público e privado.
Alves (2022)	Discutir os desafios enfrentados pelo setor financeiro e empresas do setor de consumo cíclico devido à pandemia de COVID-19, examinando a abordagem dos auditores em relação aos riscos de descontinuidade.	Identificou deficiências na avaliação de riscos pelos auditores, demonstrando a falta de consideração dos riscos causados pela pandemia.
Pereira (2023)	Analisar os conceitos e a relevância da auditoria nas organizações, utilizando a metodologia bibliográfica. Destacou-se que a Contabilidade, como ciência, estuda e registra os fenômenos que afetam o patrimônio das entidades, surgindo da necessidade de controle e organização dos negócios.	Destacaram que a auditoria, como técnica da contabilidade, serve para preservar o patrimônio contra erros e irregularidades, existindo interna (realizada por um auditor interno à empresa) e externa (realizada por um auditor independente da empresa auditada).
Segalla (2023)	Examinar como os procedimentos de auditoria externa auxiliam as organizações do terceiro setor na prevenção de erros e fraudes, através de uma entrevista com um profissional da área.	Concluíram que a auditoria externa é essencial para auxiliar as organizações do terceiro setor e a importância do perfil profissional e do registro no CNAI do CFC, assim como a relevância da auditoria das demonstrações contábeis na detecção de distorções financeiras.
Machado, Martins Vidigal Fernandes (2023)	Discutir a importância da Auditoria Externa e avaliou os Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) das empresas de telecomunicação na B3, considerando os efeitos da COVID-19.	Evidenciaram que não houve mudanças significativas nos PAAs durante a crise, e esses assuntos foram destacados como importantes para os usuários das demonstrações contábeis.

Fonte: Elaboração própria (2024)

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Diante das transformações ocasionadas pelo contexto da pandemia da COVID-19, este estudo tem como objetivo evidenciar práticas da auditoria externa nas empresas do setor farmacêutico brasileiro, no período ex anti e ex post a Pandemia da Covid-19. Para alcançar esse propósito, optou-se pelas empresas de capital aberto que operam no segmento farmacêutico e estão listadas na (Bolsa, Brasil, Balcão) B3.

Dado o papel fundamental desempenhado pela auditoria externa na preservação da integridade e da transparência das organizações, a pesquisa busca examinar como tais processos contribuem para a identificação e prevenção de possíveis falhas, imprecisões e atividades fraudulentas dentro desse setor estratégico da economia.

A análise se deu por meio da implementação de procedimentos de auditoria rigorosos e específicos, com uma amostra que incluirá um total de 12 (doze) empresas.

Ao direcionar o olhar para a Auditoria Externa nas empresas farmacêuticas presentes na B3, esta pesquisa busca fornecer insights valiosos sobre a efetividade das práticas de auditoria externa na abordagem dos desafios enfrentados pelo setor durante o período da pandemia. A análise dessas práticas tem o potencial de aprimorar os sistemas de controle e a governança corporativa das empresas farmacêuticas, contribuindo para a construção de maior confiança por

parte de investidores e da sociedade em geral. No quadro 2 são elencadas as empresas do Setor Farmacêutico que compõe a amostra do estudo.

Quadro 2 – Empresas do Setor Farmacêutico

EMPRESA	CÓDIGO	DESTAQUE E/OU PERFIL CORPORATIVO
BIOMM	<u>BIOM3</u>	Companhia de biotecnologia farmacêutica que produz e comercializa medicamentos biotecnológicos, especialmente para diabéticos.
BLAU FARMACÊUTICA	<u>BLAU3</u>	Indústria farmacêutica líder no segmento institucional. Portfólio de medicamentos voltados para imunologia, oncologia, nefrologia, antibióticos e outros. Atua em 6 países.
D1000 VAREJO FARMA	<u>DMVF3</u>	Rede de drogarias das bandeiras Drogasmil, Famalife, Drogarias Tamoio e Drograria Rosario com atuação especialmente no Rio de Janeiro, Distrito Federal, Goiás, Mato Grosso e Tocantins.
HYPERA PHARMA	<u>HYPE3</u>	A maior indústria farmacêutica do Brasil do ponto de vista da receita líquida. Produz marcas de remédio como Buscopan, Benegrip, Epocler, Engov e Neosaldina.
PAGUE MENOS	<u>PGMN3</u>	Terceira maior rede de farmácias do Brasil em número de lojas e atualmente focada na expansão no Norte e Nordeste.
PANVEL (DIMED)	<u>PNVL3</u>	Composta pela rede de farmácias Panvel, pela distribuidora de medicamentos e produtos de beleza e higiene Dimed, além do laboratório Lifar.
PROFARMA	<u>PFRM3</u>	Atua nas áreas de distribuição, especialidades e varejo de medicamentos.
RAIA DROGASIL	<u>RADL3</u>	Líder no varejo brasileiro farmacêutico com 2,4 mil farmácias em 24 estados. Resultado da fusão entre Droga Rí a e Drogasil.
VIVEO	<u>VVEO3</u>	Empresa líder na fabricação e distribuição de produtos para a saúde. Dona de marcas como: Cremer, Mafra, Vital Lab, entre outras.
CIMED	<u>CIME</u>	Quarta maior indústria farmacêutica do Brasil. Medicamentos, cosméticos e suplementos para mais saúde e qualidade de vida.
NORTEC QUÍMICA S.A	<u>NRTQ3</u>	Indústria Farmoquímica, desde 1985, produzindo Insumos Farmacêuticos Ativos para medicamentos de marca, genéricos, similares e medicamentos para doenças negligenciadas.
EUROFARMA LABORATORIOS S.A	<u>EUFA</u>	A primeira multinacional farmacêutica de capital 100% brasileiro, e que mais investe em inovação. Desde 1972, atua no setor de saúde produzindo, promovendo e comercializando produtos e serviços com foco na melhora da qualidade de vida das pessoas.

Fonte: B3, Elaboração Própria (2024).

As atividades de auditoria externa do órgão são regidas pela Norma Brasileira de Contabilidade Técnica voltada para auditoria independente (NBC TA) 220 (R3) estabelece uma nova redação para a NBC TA 220 (R2), que trata do controle de qualidade da auditoria de demonstrações contábeis e das responsabilidades relacionadas ao sócio do trabalho.

Baseada na *International Standard on Auditing 220 (ISA 220) da International Federation of Accountants - IFAC*, a NBC TA 220 (R3) deve ser interpretada em conjunto com a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Essas regulamentações estabelecem os parâmetros essenciais para a atuação da auditoria externa, delineando claramente as responsabilidades e os procedimentos a serem seguidos.

Dentro desse contexto legal, cabe à auditoria externa, por meio de análises amostrais e aplicação de critérios de relevância, a tarefa de verificar de forma abrangente a realidade administrativa das entidades. Dessa forma, as variáveis consideradas para o estudo foram

cuidadosamente definidas, quadro 3, levando em consideração os procedimentos empregados pela Auditoria Externa.

Quadro 3 - Procedimentos da Auditoria Externa

Nº	PROCEDIMENTOS	DESCRIÇÃO DA PRÁTICA
TESTES DE OBSERVÂNCIA		
1	Inspeção	-Exame de registros, documentos e ativos tangíveis.
2	Observação	-Acompanhamento de processos ou procedimentos durante sua execução.
3	Investigação e Confirmação	-Obteção de informações de pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade. -Confirmação de informações relevantes.
4	Cálculo	-Conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis.
5	Revisão Analítica	-Verificação do comportamento de valores significativos, análises dos índices, quocientes, quantidades absolutas, identificação de situações ou tendências atípicas.
TESTES SUBSTANTIVOS		
1	Existência	- Determinar se o componente patrimonial existe em certa data.
2	Direitos e Obrigações	- Verificar a existência efetiva de direitos e obrigações em certa data.
3	Ocorrência	- Confirmar se a transação realmente ocorreu.
4	Abrangência	- Garantir que todas as transações relevantes estejam registradas.
5	Mensuração, Apresentação e Divulgação	- Avaliação, divulgação, classificação e descrição adequadas de itens; - Conformidade com Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade.

Fonte: Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica (NBC T 11). Elaboração Própria (2024).

A pesquisa se concentrou no período da pandemia de 2019 a 2023, durante o qual as empresas do setor farmacêutico listadas na B3 (Brasil, Bolsa, Balcão) podem ter enfrentado desafios significativos em termos de auditoria externa para prevenir e detectar erros e fraudes. Este período de investigação foi escolhido para avaliar como as empresas se adaptaram a esses desafios em um ambiente de mudanças rápidas e incertezas.

A coleta de dados foi realizada por meio da análise de conteúdo dos relatórios, Relatórios de auditoria externa, estruturados divulgados pelas empresas farmacêuticas na B3. Serão realizadas leituras integrais desses documentos, além da busca por palavras-chave específicas relacionadas a práticas de auditoria interna.

Os dados coletados foram tabulados com o auxílio de uma planilha eletrônica. Para avaliar o nível de conformidade das empresas com as práticas de auditoria, especialmente durante o período da pandemia, atribuindo-se uma pontuação com base em cada requisito estabelecido pela NBC T 11. Para essa avaliação, utilizaremos uma escala na qual 0 (zero) indica não atendimento, 1 (um) indica atendimento parcial e 2 (dois) indica atendimento completo. Desta forma a pontuação máxima anual por empresa será de 20 pontos, e para todo o período 100 pontos.

Esta pesquisa classifica-se como descritiva e utiliza uma abordagem quali-quantitativa para analisar as práticas de Auditoria Externa empregadas pelas empresas farmacêuticas da B3 durante o período crítico da pandemia, bem como no ano subsequente a esse contexto desafiador.

4 ANÁLISES DOS RESULTADOS

Os resultados são apresentados por práticas recomendadas nas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica, conforme apresentados no quadro 3, informando se atende total (2) ou parcialmente (1) ou se não atende aquela prática (0) entre os anos de 2019 a 2023.

A Tabela 1 apresenta os resultados relativos ao requisito dos testes de observância, incluindo as variáveis de inspeção, observação, investigação e confirmação, além dos cálculos e da revisão analítica relacionados ao procedimento.

Tabela 1 - Análise de Parecer Auditoria Externa

Testes de Observância						
EMPRESA	ANO	A	B	C	D	E
BIOMM	2019	1	1	2	2	2
	2020	1	1	2	2	2
	2021	1	1	2	1	2
	2022	1	1	2	1	2
	2023	2	1	2	2	2
BLAU FARMACÊUTICA	2019	2	1	1	2	2
	2020	1	2	2	1	2
	2021	2	1	2	2	2
	2022	1	1	2	2	2
	2023	2	1	2	2	2
D1000 VAREJO FARMA	2019	1	1	2	1	2
	2020	2	1	2	1	2
	2021	1	1	1	1	1
	2022	1	1	2	1	2
	2023	1	2	1	1	2
HYPERA PHARMA	2019	2	1	2	1	2
	2020	2	1	2	1	2
	2021	2	1	2	2	2
	2022	2	1	2	1	2
	2023	2	1	2	1	2
PAGUE MENOS	2019	2	1	2	2	2
	2020	1	2	2	2	2
	2021	1	2	2	1	2
	2022	2	2	2	2	2
	2023	1	2	2	1	2
PANVEL (DIMED)	2019	2	1	2	2	2
	2020	2	2	2	1	2
	2021	2	1	2	2	2
	2022	2	1	2	2	2
	2023	2	1	2	2	2
PROFARMA	2019	1	1	2	1	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	1	1	2	2	2
	2022	2	1	1	1	2
	2023	2	1	2	2	2
RAIA DROGASIL	2019	1	1	2	1	2
	2020	2	1	2	1	2
	2021	2	1	2	2	2
	2022	1	2	2	2	2
	2023	2	2	2	2	2
	2019	2	1	2	2	2

VIVEO	2020	2	1	2	2	2
	2021	2	1	2	2	2
	2022	2	1	2	1	2
	2023	1	2	2	1	2
CIMED	2019	2	2	2	2	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
NORTEC QUÍMICA S.A	2019	2	1	1	2	2
	2020	2	1	2	2	2
	2021	2	1	2	2	2
	2022	1	1	2	2	2
EUROFARMA LABORATORIOS S.A	2019	2	2	2	2	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
EUROFARMA LABORATORIOS S.A	2023	2	2	2	2	2

A= Inspeção - Exame de registros, documentos e ativos tangíveis

B = Observação - Acompanhamento de processos ou procedimentos durante sua execução

C = Investigação e Confirmação – Obtenção de informações de pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade e confirmação de informações relevantes

D = Cálculo - Conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis

E = verificação do comportamento de valores significativos, análises dos índices, quocientes, quantidades absolutas, identificação de situações ou tendências atípicas

0 = Não atende a prática 1= Atende parcialmente a prática 2= Atende completamente a prática

Fonte: Elaboração Própria (2024).

Na Tabela 1, é observado que, no item Inspeção (A), que trata de exame de registros, documentos e ativos tangíveis. a maioria das empresas atende (1) parcialmente ou (2) completamente a prática de inspeção ao longo dos anos analisados. Empresas como BIOMM, BLAU FARMACÊUTICA, HYPERA PHARMA, PANVEL (DIMED), PROFARMA, RAIÁ DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A e EUROFARMA LABORATÓRIOS S.A. mantêm um bom padrão de conformidade nesta prática ao longo do período examinado.

No item Observação (B), que diz respeito ao acompanhamento de processos ou procedimentos durante sua execução. Observa-se que a maioria das empresas atende a esta prática de forma ampla, mantendo-se consistentes ao longo dos anos. Notavelmente, BLAU FARMACÊUTICA, PROFARMA, RAIÁ DROGASIL, VIVEO, CIMED e EUROFARMA LABORATORIOS S.A., demonstram um alto nível de conformidade nesta área.

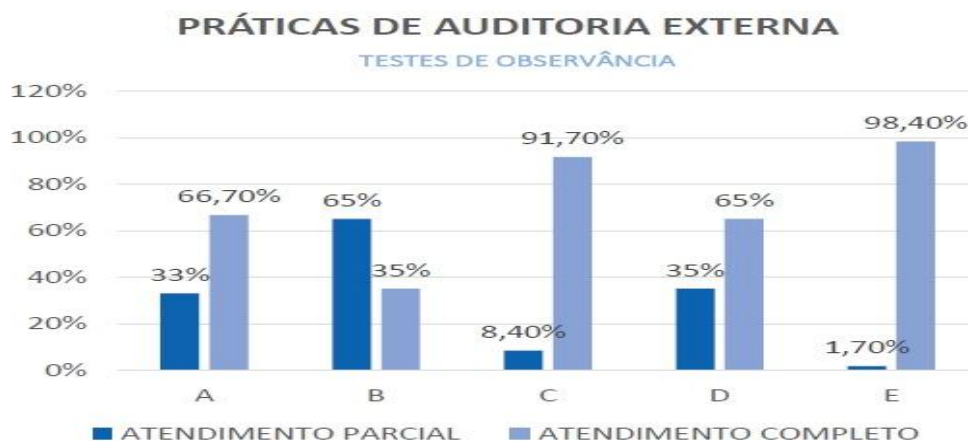
Em relação à prática de Investigação e Confirmação (C), obtenção de informações de pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade, e confirmação de informações relevante, a maioria das empresas abordadas demonstra um engajamento significativo no processo, atendendo parcialmente (1) ou totalmente (2) a essa prática. Empresas como BIOMM, BLAU FARMACÊUTICA, PAGUE MENOS, PANVEL (DIMED), RAIÁ DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A. e EUROFARMA LABORATORIOS S.A. destacam-se ao manter um desempenho consistente ao longo dos anos

nesse aspecto específico da pesquisa. Isso sugere uma abordagem sólida e confiável no que diz respeito à investigação e confirmação de informações cruciais, seja consultando especialistas internos ou externos às organizações.

No que diz respeito à prática de Cálculo (D), conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis, as empresas geralmente atendem (1) parcial ou (2) completamente a esta prática, embora com algumas variações ao longo do tempo. Entre as empresas analisadas, BLAU FARMACÊUTICA, PROFARMA, RAIA DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A e EUROFARMA LABORATORIOS S.A, mantêm uma boa conformidade nesta área. Tais resultados, aponta para uma diligência adequada na verificação da exatidão dos documentos financeiros e contábeis, o que, por sua vez, promove a integridade e transparência das informações dentro das organizações.

A revisão analítica (E), que engloba a mensuração, apresentação e divulgação adequadas, bem como a avaliação, divulgação, classificação e descrição de itens conforme os Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade, é atendida pela maioria das empresas, seja (1) parcialmente ou (2) completamente, mantendo um padrão consistente ao longo dos anos. Empresas como BIOMM, BLAU FARMACÊUTICA, HYPERA PHARMA, PANVEL (DIMED), PROFARMA, RAIA DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A e EUROFARMA LABORATORIOS S.A demonstram um bom nível de conformidade nesta área, evidenciando um cuidado adequado na avaliação e divulgação de informações contábeis em conformidade com os requisitos legais e normativos. A figura 1 a seguir, evidencia os resultados dos testes de observância.

Figura 1 – Práticas de Auditoria Externa – Frequência dos Testes de Observância



Fonte: Elaboração Própria (2024).

A figura 1, mostra que A prática de **Inspecção (A)** foi atendida **33 %** parcial e **66,7%** completamente pelas empresas ao longo do tempo. **Observação (B)** foi atendida em média **65%** parcial e completamente por **35%** das empresas ao longo dos anos. **Investigação e Confirmação (C)** foi atendida parcial **8,4%** e completamente por **91,7%** das empresas ao longo do tempo. **Cálculo (D)** foi atendido **35%** parcial e completamente por **65%** das empresas ao longo dos anos. **Revisão Analítica (E)** foi atendida **1,7%** parcial e completamente por **98,4%** das empresas ao longo do tempo.

Na tabela 2 é apresentado a análise de Parecer da Auditoria Externa, no tocante os Testes Substantivos, que abrangem variáveis como Existência, Direitos e Obrigações, Ocorrência, Abrangência e Mensuração, Apresentação e Divulgação adequadas de itens.

Tabela 2 - Análise de Parecer Auditoria Externa

Testes Substantivos						
/EMPRESA	ANO	A	B	C	D	E
BIOMM	2019	1	1	2	2	2
	2020	1	1	2	2	2
	2021	1	2	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
	2023	2	1	2	2	2
BLAU FARMACÊUTICA	2019	2	2	2	2	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	1	1	1	1	2
	2023	2	2	2	2	2
D1000 VAREJO FARMA	2019	1	2	1	2	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	1	1	1	1	1
	2022	2	1	2	2	2
	2023	2	1	2	1	2
HYPERA PHARMA	2019	2	2	2	2	2
	2020	2	2	2	1	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	2	1	2	1	2
	2023	2	2	2	2	2
PAGUE MENOS	2019	2	2	2	2	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
	2023	2	2	2	2	2
PANVEL (DIMED)	2019	2	2	2	2	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
	2023	2	2	2	1	2
PROFARMA	2019	1	1	2	1	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	2	1	2	1	2
	2023	2	2	2	2	2
RAIA DROGASIL	2019	2	2	2	1	2
	2020	2	2	2	1	2
	2021	2	1	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
	2023	2	2	2	2	2

VIVEO	2019	2	2	2	1	2
	2020	2	2	2	1	2
	2021	2	1	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
	2023	2	2	2	2	2
CIMED	2019	2	2	2	2	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
	2023	2	2	2	2	2
NORTEC QUÍMICA S.A	2019	1	1	2	2	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
	2023	2	1	2	2	2
EUROFARMA LABORATORIOS S.A	2019	2	2	2	2	2
	2020	2	2	2	2	2
	2021	2	2	2	2	2
	2022	2	2	2	2	2
	2023	2	2	2	2	2

A = Existência - Determinar se o componente patrimonial existe em certa data

B= Direitos e Obrigações - Verificar a existência efetiva de direitos e obrigações em certa data

C= Ocorrência - Confirmar se a transação realmente ocorreu

D= Abrangência - Garantir que todas as transações relevantes estejam registradas

E= Mensuração, Apresentação e Divulgação - Avaliação, divulgação, classificação e descrição adequadas de itens; Conformidade com Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade

0 = Não atende a prática 1 = Atende parcialmente a prática 2 = Atende completamente a prática

Fonte: Elaboração Própria (2024).

Conforme observa-se na tabela 2, a variável de Existência (A), que tem como objetivo determinar se os componentes patrimoniais estão presentes em determinada data, verifica-se um padrão consistente de conformidade ao longo dos anos em grande parte das empresas estudadas. Essa conformidade aponta para uma capacidade sólida das empresas em verificar a existência dos seus ativos e passivos nos momentos cruciais da auditoria. Empresas como BIOMM, BLAU FARMACÊUTICA, D1000 VAREJO FARMA, HYPERA PHARMA, PAGUE MENOS, PANVEL (DIMED), PROFARMA, RAIA DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A e EUROFARMA LABORATORIOS S.A destacam-se nesse aspecto, evidenciando um rigoroso controle e uma gestão eficiente dos seus ativos e passivos.

A verificação efetiva da existência do item Direitos e obrigações (B) em datas específicas, também é geralmente atendida pelas empresas ao longo dos anos. A maioria das empresas, como BIOMM, BLAU FARMACÊUTICA, D1000 VAREJO FARMA, HYPERA PHARMA, PAGUE MENOS, PANVEL (DIMED), PROFARMA, RAIA DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A e EUROFARMA LABORATORIOS S.A, demonstram um bom desempenho nesse aspecto. A mesma, enfatiza a importância de garantir a existência real de direitos e obrigações em datas determinadas, e essas empresas consistentemente demonstram esse comprometimento em suas práticas contábeis.

Para o requisito de Ocorrência (C) efetiva das transações é amplamente cumprida pelas empresas ao longo do período analisado. A maioria das empresas demonstra conformidade

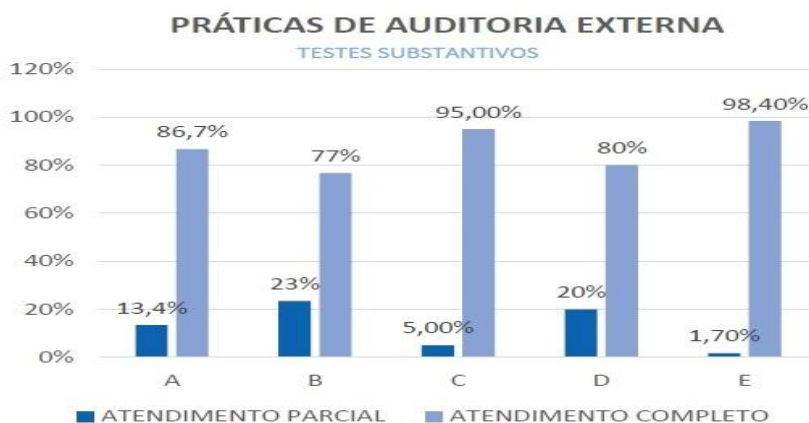
consistente nesse requisito, com destaque para BIOMM, BLAU FARMACÊUTICA, D1000 VAREJO FARMA, HYPERA PHARMA, PAGUE MENOS, PANVEL (DIMED), PROFARMA, RAIÁ DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A e EUROFARMA LABORATORIOS S.A.

No quesito Abrangência (D), a garantia de que todas as transações relevantes estejam devidamente registradas é uma área em que a maioria das empresas demonstra conformidade ao longo do tempo. Empresas como BLAU FARMACÊUTICA, D1000 VAREJO FARMA, HYPERA PHARMA, PAGUE MENOS, PANVEL (DIMED), PROFARMA, RAIÁ DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A e EUROFARMA LABORATORIOS S.A mantêm um padrão sólido de conformidade nessa prática.

Na análise da variável (E), a maioria das empresas mantém um bom padrão de conformidade em avaliar, divulgar, classificar e descrever adequadamente os itens, em conformidade com os princípios contábeis, ao longo dos anos. Empresas como BLAU FARMACÊUTICA, HYPERA PHARMA, PAGUE MENOS, PANVEL (DIMED), PROFARMA, RAIÁ DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A e EUROFARMA LABORATORIOS S.A demonstram um nível satisfatório de conformidade nesta área.

A figura 2 evidencia os resultados dos testes substantivos com relação as Práticas de Auditoria Externa destacando o atendimento parcial e completo.

Figura 2 – Práticas de Auditoria Externa – Frequência dos Testes Substantivos



Fonte: Elaboração Própria (2024).

A figura 2 mostra uma frequência com nível elevado de atendimento às normas. Averiguou-se os resultados para a proxe dos testes substantivos: **Existência (A)** foi atendida 13,4% parcial e completamente por 86,7% das empresas ao longo do tempo. **Direitos e Obrigações (B)** foi atendida 23,4% parcial e completamente por 76,7% das empresas ao longo dos anos. **Ocorrência (C)** foi atendida 5% parcial e completamente por 95% das empresas ao longo do tempo. **Abrangência (D)** foi atendida 20% parcial e completamente por 80% das empresas ao longo dos anos. **Mensuração, Apresentação e Divulgação (E)** foi atendida 1,7% parcial e completamente por 98,4% das empresas ao longo do tempo.

Após a análise minuciosa dos resultados obtidos nas tabelas referentes aos Testes de Observância e Testes Substantivos das empresas selecionadas, pode-se observar que a maioria das empresas analisadas tem demonstrado um bom desempenho em atender às práticas de AUDITORIA EXTERNA ao longo dos anos. Empresas como BIOMM, BLAU FARMACÊUTICA, HYPERA PHARMA, PANVEL (DIMED), PROFARMA, RAIÁ

DROGASIL, VIVEO, CIMED, NORTEC QUÍMICA S.A. e EUROFARMA LABORATORIOS S.A. sobressaem-se por manterem uma consistente aderência aos padrões de conformidade, tanto nos testes de observância quanto nos substantivos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tanto no contexto prévio quanto no período posterior à pandemia da COVID-19, entre 2019 a 2023, a pesquisa revelou como esses processos contribuem significativamente para identificar e prevenir falhas, imprecisões e atividades fraudulentas. Esses aspectos são críticos para manter a integridade e transparência das organizações, resguardando a confiança dos investidores, stakeholders e do público em geral.

A análise se baseou na implementação de procedimentos de auditoria rigorosos e específicos, considerando uma amostra de 12 empresas de capital aberto do segmento farmacêutico listadas na B3. A pesquisa utilizou como referência a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T 11) para orientar os procedimentos de auditoria, garantindo uma abordagem alinhada com padrões internacionais e nacionais de auditoria independente.

Os dados foram coletados por meio da análise de conteúdo dos relatórios estruturados, Relatório de auditoria externa, divulgados pelas empresas na B3, com foco em palavras-chave relacionadas às práticas de auditoria interna. Esses dados foram tabulados em uma planilha eletrônica, permitindo uma avaliação sistemática do nível de conformidade das empresas com as práticas de auditoria ao longo do período da pandemia.

Ao avaliar os resultados dos testes de observância e dos testes substantivos, observou-se que a maioria das empresas do setor farmacêutico demonstrou um bom nível de conformidade com os procedimentos de auditoria. Em relação aos testes de observância, as empresas mantiveram padrões consistentes em áreas como inspeção, observação, investigação e confirmação, cálculo e revisão analítica. Já nos testes substantivos, as empresas mostraram conformidade em variáveis como existência, direitos e obrigações, ocorrência, abrangência e mensuração, apresentação e divulgação adequadas de itens.

Esses resultados sugerem que as empresas farmacêuticas adotaram práticas sólidas de auditoria externa, mesmo diante dos desafios impostos pelo contexto da pandemia. A aplicação de procedimentos específicos e a conformidade com as normas de auditoria contribuíram para fortalecer os sistemas de controle e a governança corporativa dessas empresas, promovendo maior confiança entre investidores e a sociedade em geral.

Portanto, a pesquisa proporcionou insights sobre a efetividade das práticas de auditoria externa no setor farmacêutico brasileiro, destacando a importância desses processos para garantir a transparência e a integridade das organizações, especialmente em períodos de crise como o vivenciado durante a pandemia da COVID-19.

Quanto às limitações do estudo, incluem a dependência da disponibilidade e qualidade dos dados nos relatórios das empresas farmacêuticas na B3, o que pode afetar a precisão das conclusões. Além disso, a pesquisa foca apenas em empresas de capital aberto, excluindo empresas menores ou não listadas, o que limita a generalização dos resultados para todo o setor farmacêutico brasileiro. Essas limitações sugerem a necessidade de cautela na interpretação dos resultados e apontam para oportunidades em futuras pesquisas para incluir uma variedade mais ampla de empresas do setor farmacêutico e fontes de dados. Com relação a futuras pesquisas, sugere-se a ampliação da amostra para demais empresas da B3.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Kátia Silene Lopes de Souza. **Auditoria e Sociedade: Análise das Diferenças de Expectativas dos Usuários da Contabilidade em Relação ao Papel do Auditor**. 143 f. Dissertação (Mestrado Acadêmico em Contabilidade) – Universidade Federal da Bahia, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Salvador, 2009. Disponível em: https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/7408/1/DISSERTACAO_versao_final_K%25C3%25A1ita.pdf. Acesso em : 15 dez.2023.

ALBITAR, K.; GERGED, A. M.; KIKHIA, H.; HUSSAINEY, K. Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality. **International Journal of Accounting & Information Management**, v 29 n. 1, pp. 169-178, 2021
Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/ijaim-08-2020-0128/full/html>. Acesso em: 10 nov.2023.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ALVES, Thais Benincasa. **O risco de descontinuidade frente à pandemia do COVID-19 pela visão dos auditores das empresas B3**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2022. Disponível em: <https://pantheon.ufrj.br/handle/11422/18301>. Acesso em: 18 nov.2023.

BRAGA, Maria Aparecida Pereira. Impactos da pandemia nas demonstrações financeiras e no relatório de auditoria. 2021. Disponível em: <http://repositoriocovid19.unb.br/repositorio-produtos/impactos-da-pandemia-nas-demonstracoes-financeiras-e-no-relatorio-de-auditoria/>. Acesso em: 29 nov. 2023.

BRASIL, BOLSA,BALCÃO (B3) Disponível em: https://www.b3.com.br/pt_br/institucional. Acesso em: 14 nov. 2023.

BRASIL. Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm. Acesso em: 02 fev. 2024.

CAETANO, Isabela Sgobbi; SVERSUT, Camila Ruccini; PORTEIRA, Mário Henrique Sellis. O relatório do auditor independente e seu papel na auditoria externa. **Revista Empreenda UniToledo Gestão, Tecnologia e Gastronomia**, v. 2, n. 1, 2018.

CARDOZO, Júlio Sérgio S. O papel do auditor na sociedade ou o que a sociedade espera do auditor. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Porto Alegre**, v. 18, n. 56, p. 44-52, 1989.

CARVALHO, Fábio Luiz; PEREIRA, Nayara. A importância da Auditoria Externa na Detecção de Fraudes. **semanaacademica.org.br**, 2013. Disponível em: https://www.semanaacademica.org.br/system/files/artigos/a_importancia_da_auditoria_externa_na_deteccao_de_fraudes.pdf. Acesso em 15 jan. 2024.

COELHO, Arthur Nascimento Bernardes et al. A responsabilidade da auditoria externa na fraude contábil do banco PanAmericano. **RAGC**, v. 3, n. 7, 2015.

EMPRESAS DE SAÚDE NA BOLSA: conheça quais ações comprar no setor. *Toro Blog*, Minas Gerais, 01 de Jan. 2023. Disponível em: <https://blog.toroinvestimentos.com.br/bolsa/acoes-empresas-de-saude-na-bolsa>. Acesso em: 12 set. 2023.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GERALDES, Pedro António Ribeiro. **Auditorias e acontecimentos subsequentes: Efeitos da Pandemia Covid-19**. Universidade Católica Portuguesa. 2021. Disponível em: <https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/34875/1/202749711.pdf>. Acesso em: 06 out. 2023.

HENDRIKSEN, E. S.; BRENDA, M. F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

DEZEN JUNIOR, Richarde; BEDUSCHI, Daniela; BORÇATO, Edileusa Cristina. DETECTAR ERROS E FRAUDES NA AUDITORIA CONTÁBIL: UMA ANÁLISE À LUZ DA TEORIA DOS ESCANDÁLOS CORPORATIVOS. **Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR**, [S. l.], v. 19, n. 2, 2018.

MACHADO, Gabriela Cristina; MARTINS, VIDIGAL FERNANDES. Análise dos principais assuntos de auditoria nas empresas de Telecomunicação listadas na B3 antes e durante a pandemia do COVID-19. **Revista Científica e-Locução**, v. 1, n. 24, p. 27-27, 2023.

GAMA NETO, Ricardo Borges Gama. Impactos da covid-19 sobre a economia mundial. **Boletim de Conjuntura (BOCA)**, v. 2, n. 5, p. 113-127, 2020. Disponível em: <https://revista.ioles.com.br/boca/index.php/revista/article/view/134>. Acesso em: 10 mar. 2024.

NBC T 11 – Normas De Auditoria Independente Das Demonstrações Contábeis Disponível em: <https://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t11.htm>. Acesso em: 11 abr. 2024.

NBC TA – de Auditoria Independente: NBC TA estrutura conceitual, NBC TA 200 a 810. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/NBC_TA_AUDITORIA.pdf. Acesso em: 15 abr. 2024.

OLIVEIRA, Márcio Vieira de. A evolução das normas de auditoria contábil e sua contribuição para a credibilidade das demonstrações contábeis publicadas, na visão de auditores independentes, do Distrito Federal. **Trabalho de Conclusão de Curso. Bacharelado em Ciências Contábeis. Universidade Católica de Brasília**, 2004.

POWER, Michael K. Auditoria e a produção de legitimidade. **Contabilidade, organizações e sociedade**, v. 28, n. 4, p. 379-394, 2003.

PEREIRA, Bruna Luzia; BONAFINI, Láina Mizuno. O Papel da Auditoria Externa nas Organizações. 2023. Disponível em: <https://ric.cps.sp.gov.br/handle/123456789/16306>. Acesso em: 18 jan. 2024.

SÁ, A. L. **Curso de auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SEGALLA, Pedro Henrique. Auditoria externa: Um estudo de caso em uma empresa do terceiro setor de Uberlândia. 2023. Disponível em:

<https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/38093>. Acesso em: 18 jan. 2024.

SANTOS, Alexandra Moreira Silva. A Qualidade da Auditoria: Evidências Sobre os Serviços de não Auditoria e Independência dos Auditores em Portugal. 2007. **Tese de Doutorado.**

Universidade do Porto (Portugal). Disponível em: <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/7501/2/A%20Qualidade%20da%20Auditoria%20por%20Alexandra%20Moreira%20da%20Silva%20Santos.pdf>. Acesso em: 18 jan. 2023.

SOARES, C. Importância da aplicação da auditoria independente no Terceiro Setor na cidade de Blumenau. **Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Regional de Blumenau,** 2008.

SOUZA, Selma Austricliano de; CARVALHO JÚNIOR, César Valentim de Oliveira; ALBUQUERQUE, Kátia Silene Lopes de Souza. Auditoria externa em organizações do terceiro setor: um estudo da percepção de contadores e não contadores. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 2, n. 2, p. 47-60, 2012.

TEIXEIRA, M. F. **O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz.** 2006. 142 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Auditoria) - Universidade aberta, Coimbra, 2006.

TEIXEIRA, Bruna; CAMARGO, Raphael Vinicius Weigert; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. Relação entre as Características do Comitê de Auditoria e a Qualidade da Auditoria Independente. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 15, n. 44, p. 60-74, 2016.

VIANA, João Carlos Pereira; MORAES, Wéliton Batista; CINTRA, Denise Gomes Barros. AUDITORIA AUDITORIA DE CONTROLE EXTERNO. **Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia-REIVA**, v. 4, n. 03, p. 12-12, 2021.