



**CENTRO UNIVERSITÁRIO FAMETRO
CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ERICA DAHILY DE LIMA BERNARDO

**RODIZIO DE EMPRESAS DE AUDITORIA E DIVULGAÇÃO DOS PRINCIPAIS
ASSUNTOS DE AUDITORIA**

**FORTALEZA
2022**

ERICA DAHILY DE LIMA BERNARDO

RODIZIO DE EMPRESAS DE AUDITORIA E DIVULGAÇÃO DOS PRINCIPAIS
ASSUNTOS DE AUDITORIA

Artigo TCC apresentado ao curso de Ciências contábeis do Centro Universitário Unifametro – UNIFAMETRO – como requisito para a obtenção do grau de bacharel, sob a orientação da prof. ^a Profa Talyta Oliveira.

FORTALEZA

2022

ERICA DAHILY DE LIMA BERNARDO

RODIZIO DE EMPRESAS DE AUDITORIA E DIVULGAÇÃO DOS PRINCIPAIS
ASSUNTOS DE AUDITORIA

Artigo TCC apresentado ao curso de Ciências contábeis do Centro Universitário Unifametro – UNIFAMETRO - como requisito para a obtenção do grau de bacharel, sob a orientação da Profa Talyla Oliveira – tendo sido aprovado pela banca examinadora composta pelos professores abaixo:

BANCA EXAMINADORA

Profa^o. Talyla Oliveira
Orientador – Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza

Prof^o. Charles Whashington
Membro - Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza

Profa^o Aline Xavier
Membro - Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza

A professora Talyta Oliveira, que com sua dedicação e cuidado de mestre, orientou-me na produção deste trabalho.

AGRADECIMENTOS

A Deus pela vida e por toda a força que me deu em todos os meus processos, pela ajuda e proteção. Ao meus pais por todo amor e apoio ao longo de toda minha vida e aos professores pelos conhecimentos compartilhados, nos guiando à conclusão de mais uma etapa do nosso crescimento.

A imaginação é mais importante que o conhecimento.

Albert Einstein

RODIZIO DE EMPRESAS DE AUDITORIA E DIVULGAÇÃO DOS PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA

Erica Dahily de Lima Bernardo¹

Talyta Oliveira²

RESUMO

As empresas que estão listadas na B3, por lei são obrigadas a passarem por um processo de auditoria externa e terem seus informes financeiros publicados. De acordo com a Instrução CVM 308/1999 uma empresa de auditoria ou o auditor independente não podem permanecer com o mesmo cliente por um prazo superior a 5 anos consecutivos, visando maior independência no processo de auditoria, dando um parecer mais confiável. Esse trabalho tem como objetivo analisar o impacto dos rodízios auditoria voluntários e obrigatórios nos principais assuntos de auditoria divulgados. Foram analisados pareceres de auditoria, a rotatividade da empresa de auditoria e quais os principais assuntos de auditoria de 2018 a 2020. Conclui-se que os principais assuntos de auditoria para uma empresa no geral muda de acordo com a empresa que a audita, independente se a empresa passou por rodizio voluntário ou obrigatório de empresa de auditoria.

Palavras-Chaves: Auditoria independente. Rodizio de auditoria. Assuntos de auditoria.

¹ Graduando do curso de Ciências Contábeis pelo Centro Universitário FAMETRO – UNIFAMETRO.

² Prof^a. Orientador do curso de Ciências Contábeis do pelo Centro Universitário FAMETRO – UNIFAMETRO.

ABSTRACT

Companies that are listed on B3, by law, are required to undergo an external audit process and have their financial reports published. According to CVM Instruction 308/1999, the independent auditor, whether individual or legal entity, cannot remain with the same client for a period longer than 5 consecutive years, this happens to achieve greater independence in the audit process, giving a more reliable. This work aims to analyze the impact of voluntary and mandatory audit rotations on the main audit matters disclosed. It addressed the concepts and objectives of auditing and independent auditors, audit rotation and the main issues disclosed. From the information obtained, we can conclude that the audit rotation can change the main audit matters according to the auditor and individual and/or legal entity.

Key words: Independent audit. Audit rotation. Audit Matters.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade estuda o patrimônio e suas variações, extraindo informações que determinam o planejamento e tomada de decisões. A auditoria externa surgiu como necessidade de averiguar a veracidade dessas informações, dando confiabilidade aos interessados com relação a situação da empresa auditada.

A auditoria externa tem como objetivo examinar e atestar a integridade e autenticidade das contas da companhia. De acordo com a Lei 11.638, Art. 3º a aplicação da auditoria independente é obrigatória nas organizações de grande porte.

Os resultados da avaliação das demonstrações contábeis são apresentados nos relatórios de auditoria ou parecer de auditoria. Para conseguir um melhor resultado dessa análise e parecer, o auditor não pode ter vínculo com a empresa auditada. O parecer serve para aumentar a confiança com o público externo, colaborar com a cultura da governança corporativa e comprovar a exatidão dos registros contábeis. Por isso, além dessa auditoria ser feita por um profissional sem nenhum vínculo empregatício com a empresa auditada, a empresa auditada tem que fazer uma mudança obrigatória ou voluntária periódica desses auditores. Ou seja, uma empresa não pode ser auditada pelo mesmo profissional por mais de 5 anos consecutivos a partir da data da publicação da Instrução CVM 308/1999.

Essa regra foi estabelecida com o propósito de evitar que o relacionamento prolongado entre as empresas de auditoria e a empresa auditada, comprometa a independência dos auditores. Por isso a comissão de valores mobiliários (CMV) estabeleceu esse prazo para evitar que o relacionamento entre essas empresas interfira na execução dos trabalhos. De tal forma, as companhias abertas e demais entidades registradas na CMV devem atender a esse prazo para a substituição desses profissionais.

A CMV não impede a substituição em um prazo inferior a 5 (cinco) anos, no entanto no caso de recontração deve atender um intervalo mínimo de três anos.

Tanto a companhia aberta quanto o auditor independente, quando da troca de auditor, devem observar os dispositivos que determinam a divulgação dessas mudanças e as razões pelas quais as mesmas ocorreram. (Instrução CVM nº 308/99)

Diante do exposto tem-se como questão de pesquisa: Quais são os impactos causados com o rodízio voluntário e obrigatório de auditoria independente nos principais assuntos de auditoria divulgados?

O objetivo geral desta pesquisa é analisar se os rodízios de auditoria voluntários e obrigatórios impactam nos principais assuntos de auditoria divulgados.

Como objetivos específicos tem-se: Verificar se o rodízio de auditoria ocorreu após 5 anos que a empresa auditava a outra; observar se a empresa auditada mudou a empresa de auditoria antes de 5 anos; identificar os principais assuntos de auditoria ao longo dos 5 anos analisados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 AUDITORIA INDEPENDENTE

A Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis segundo a NBC TA 200 (2016):

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro.

As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao trabalho do auditor independente apresenta dispositivos que lhes conferem grande importância.

Uma auditoria independente é conduzida para fornecer uma opinião, se as demonstrações financeiras (as informações que estão sendo verificadas) são declaradas de acordo com os critérios especificados. Normalmente, os critérios são padrões internacionais de contabilidade, embora a auditoria independente possa realizar auditorias de demonstrações financeiras preparadas usando a base de caixa ou outra base de contabilidade apropriada para a organização. Ao fornecer uma opinião se as

demonstrações financeiras são razoavelmente estabelecidas de acordo com as normas contábeis, a auditoria independente reúne provas para determinar se as declarações contêm erros materiais ou outras distorções.

O marco 3 da NBC TA 200 (2016) quando diz que aumentar o grau de confiança é o objetivo da auditoria. Assim, a norma atribui ao profissional auditor a relevância que os documentos sem análise não a possuem.

O objetivo de uma auditoria independente é fornecer um exame independente objetivo das demonstrações financeiras, o que aumenta o valor e credibilidade das demonstrações contábeis produzidas pela administração, aumentando a confiança dos usuários no demonstrativo financeiro, reduz o risco do investidor e consequentemente reduz o custo do capital do preparador das demonstrações financeiras.

2.2 AUDITOR INDEPENDENTE

De acordo com a CVM (2021), o auditor independente exerce o papel de dar credibilidade nas informações financeiras das organizações, ao opinar se as demonstrações contábeis preparadas pela sua administração representam, em todos os aspectos relevantes, sua posição patrimonial e financeira.

A principal função do auditor independente – também conhecido como auditor externo – é avaliar e investigar as demonstrações contábeis de uma empresa por meio de procedimentos técnicos específicos. A auditoria externa, valendo-se de alto ceticismo profissional, deve, em forma de parecer, atestar a veracidade e a confiabilidade das informações divulgadas pelas empresas, tornando-as confiáveis para o usuário. Afinal, após ser auditada, presume-se que a empresa está em conformidade com as normas que lhe são aplicáveis e que sua situação financeira é condizente com o que é representado em suas demonstrações, elevando a credibilidade dessa empresa no mercado e viabilizando suas formas de financiamento.

Precisa-se de um pensamento analítico, uma ótima comunicação, e algumas outras habilidades.

O auditor independente tem como objetivo; obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse sua opinião sobre se as suas demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura do relatório financeiro aplicável; e apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis comunicar-se como exigido pelas NBC TAs, em conformidade com as demonstrações do auditor. (NBC TA 200)

Para obter o registro de auditor independente na CVM são necessários alguns requisitos.

De acordo com o grupo BLB Brasil (2017), para ser um auditor independente é necessário o registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) da região em que o profissional pretende atuar, o principal requisito é a aprovação no exame de qualificação técnica promovido pelo conselho federal de contabilidade (CFC) isso permite ingressar no cadastro nacional de contabilidade (CNAI).

2.3 RODIZIO DE AUDITORIA

Segundo o artigo 31 da instrução CVM 308/1999, o Auditor independente seja ele pessoa física ou jurídica não pode prestar serviço para um mesmo cliente por mais de 5 anos consecutivos, exige-se um intervalo de 3 anos para sua recontração.

A rotatividade dos auditores independentes prevista pelo artigo 31 da Instrução 308/1999 da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) não inviabiliza o exercício profissional, mas o regula com base em decisão técnica, adequada à atividade econômica por ela regulamentada. Por isso, resguarda o auditor e protege os interesses dos investidores, do mercado de capitais e da ordem econômica. Com esse entendimento, o Plenário virtual do Supremo Tribunal Federal declarou constitucional a regra da CMV

que proíbe auditores independentes — pessoa física ou jurídica — de prestar serviços para um mesmo cliente por prazo superior a cinco anos consecutivos, exigindo um intervalo mínimo de três anos para a sua recontração.

A mudança obrigatória de auditoria no Brasil foi regulamentada inicialmente pelo BACEN, através da Resolução nº 2267/1996. Era aplicável somente aos bancos e instituições reguladas pelo órgão, estabeleceu que a empresa auditada deveria trocar de firma de auditoria a cada quatro anos.

No Brasil, a mudança obrigatória de auditoria foi regulamentada inicialmente pelo BACEN, através da Resolução nº 2267/1996. Segundo Quevedo e Pinto (2014), a regulamentação se deu em resposta à crise gerada pela liquidação extrajudicial dos bancos Econômico e Nacional, devido ao reconhecimento indevido de ativos não sinalizado pelas firmas de auditoria independente. Essa norma, aplicável somente aos bancos e instituições reguladas pelo órgão, estabeleceu que a empresa auditada deveria trocar de firma de auditoria a cada quatro anos. Posteriormente, o BACEN ampliou o prazo para cinco anos pela Resolução nº 3.069/2003 e, no ano de 2008, flexibilizou a mudança de auditoria exigindo apenas a troca de responsável técnico.

A CVM emitiu a Instrução Normativa nº 308/1999, trazendo diretrizes sobre a prestação de serviços de auditoria para companhias de capital aberto. Foi determinado que a firma de auditoria não pode prestar serviços por um período superior a cinco anos consecutivos, precisando de um intervalo mínimo de três anos para recontração.

De acordo com uma publicação da Portal contabilidade (2020):

A substituição dos auditores independentes em razão do cumprimento da regra do rodízio não elide o dever dos administradores das entidades auditadas e dos próprios auditores independentes substituídos, de comunicarem formalmente à CVM a mudança de auditores, conforme requerido no "caput" e § 1º do artigo 28 da Instrução CVM nº 308/99.

Contudo, nada impede que a entidade auditada substitua seu (s) auditor (es) independente (s) em prazo inferior a cinco anos, todavia, em caso de recontração, deverá ser observado o intervalo mínimo de três anos.

Para o pleno atendimento do princípio contido na regra da rotatividade dos auditores independentes, em determinadas circunstâncias a simples troca de empresa de auditoria não é suficiente. Considerando que tal regra foi estabelecida para evitar que o relacionamento prolongado entre o auditor e a entidade auditada possa diminuir a independência e objetividade na execução dos trabalhos, quando da mudança dos auditores independentes, pelo menos os profissionais que atuavam na empresa de auditoria anterior e tenham participado dos trabalhos na entidade auditada por 5 (cinco) ou mais anos, na hipótese de serem contratados pela empresa de auditoria substituta, devem, para preservar a essência da norma, observar o prazo de carência de 3 (três) anos para retornarem aos trabalhos de auditoria na referida entidade auditada.

Em 2011 a CVM editou a instrução normativa alterando a regra quando houver Comitê de Auditoria Estatutário (CAE). Ficou estabelecido que as empresas que mantiverem um CAE de acordo com as exigências poderão contratar o serviço de um auditor independente por até 10 anos consecutivos. E as empresas que não tiverem esse Comitê devem trocar a firma de auditoria a cada cinco anos.

O objetivo desse rodizio periódico é para evitar que o relacionamento prolongado entre auditor e cliente interfira na independência da auditoria.

2.4 BIG FOUR DE AUDITORIA

De acordo com o portal Warren Magazine (2021), as Big Four são as quatro maiores empresas de auditoria do mundo, são elas: Ernst & Young (EY), Deloitte, PricewaterhouseCoopers (PwC) e KPMG. Essas empresas prestam serviços de auditoria, consultoria, análises fiscais e tributárias e auxílio com aquisições, fusões e cisões.

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa tem como objetivo geral analisar se os rodízios de auditoria voluntários e obrigatórios impactam nos principais assuntos de auditoria divulgados.

Este tópico refere-se as etapas e procedimentos que foram analisados durante a pesquisa.

A metodologia deve ajudar a explicar não apenas os produtos da investigação científica, mas principalmente seu próprio processo, pois suas exigências não são de submissão estrita a procedimentos rígidos, mas antes da fecundidade na produção dos resultados. (BRUYNE, 1991 p. 29)

Quanto aos objetivos, esta pesquisa é exploratória a fim de procurar ideias ou hipóteses que possibilitem descobrir um padrão. Quanto aos procedimentos, optou-se por um levantamento bibliográfico, a partir de artigos, livros disponíveis na internet para podermos alcançar o objetivo da pesquisa.

Quanto a abordagem do problema, utilizou-se uma abordagem quantitativa, apresentando números que comprovem o objetivo dessa pesquisa.

A técnica utilizada foi a análise de conteúdo que nos permite de maneira objetiva analisar os fatos, para podermos assim extrair e apresentar as conclusões de maneira clara e precisa, buscando esses dados em artigos, livros que estão disponíveis na internet, foi feita uma análise específica de cada obra e artigo relacionado.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A seguir apresenta-se os resultados encontrados sobre rotatividade da empresa de auditoria, seja ela obrigatória ou voluntária; parecer de auditoria; empresas que auditam e os principais assuntos de auditoria abordado.

4.1 ROTATIVIDADE OBRIGATÓRIA DAS FIRMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTES

A tabela 1 apresenta as empresas estudadas que de 2015 a 2020 mudaram a empresa de auditoria por obrigatoriedade.

Tabela 1: Rotatividade Obrigatória de Auditores Independentes (2015 a 2020)

Tipo de mudança	Empresa	Quantidade de mudanças em 5 anos
OBRIGATÓRIA	RENNER	1
OBRIGATÓRIA	EMBPARTICIPACOES S.A.	2
OBRIGATÓRIA	3R Petroleum Óleo e Gás S.A.	1

Fonte: Elaborada pela autora (2022). Obs.: representa 30% das empresas da amostra.

Vale ressaltar que as informações foram coletadas desde 2015 para que fosse possível observar se a mudança foi voluntária ou não. Observa-se que 30% das empresas da amostra mudaram de empresas de auditoria apenas quando obrigatória a mudanças. As empresas têm períodos diferentes de contratação de empresas de auditoria independente. Durante o período analisado a empresa F já estava finalizando um dos ciclos com uma empresa de auditoria e iniciando outro, mas por uma obrigação de mudança e não por troca voluntária. Indicando que as empresas auditadas ajustam suas demonstrações de acordo com o julgamento da empresa de auditoria independente e mantém as práticas durante o período auditado, podendo gerar relatórios sem ressalvas.

A empresa E e Empresa H mantiveram a mesma empresa nos 5 anos estudados nesse trabalho.

A tabela 2 apresenta a quantidade de auditores que assinaram o balanço para essas empresas no período de 2018 a 2020.

Tabela 2: Quantidade de auditores que assinam o parecer de auditoria (2018 a 2020)

Tipo de mudança	Empresa	Quantidade de auditores por ano 2020	Quantidade de auditores por ano 2019	Quantidade de auditores por ano 2018
OBRIGATÓRIA	RENNER	1	2	1
OBRIGATÓRIA	EMBPARTICIPACOES S.A.	1	2	3
OBRIGATÓRIA	3R Petroleum Óleo e Gás S.A.	1	1	1

Fontes: Elaborada pela autora (2022).

De acordo com os dados apresentados na tabela 2, tem-se que as empresas

tiveram informações diferentes quanto a quantidade de auditores assinando como responsável pelo relatório de auditoria. A empresa H teve seus relatórios de 2018 a 2020 assinados por apenas um auditor. A empresa F teve em 2018 três auditores assinando o parecer de auditoria da empresa.

A seguir será apresentado o quadro 1 com os principais assuntos de auditoria, parecer de auditoria e empresas de auditoria de 2018 a 2020 para as empresas que mudaram a empresa de auditoria independente de forma obrigatória.

Quadro 1 – Principais assuntos de auditoria por empresa de auditoria.

	Empresa	Empresa de auditoria	Big Four	Parecer	Principais assuntos de auditoria
2020	EMPRESA E	ERNST & YOUNG Auditores Independentes S.S. CRC-2SP015199/O-6	sim	Sem ressalva	Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS - resultado da transação transitado em julgado
	EMPRESA F	MARTINELLI AUDITORES CRC (SC) nº 001.132/O-9	não	Sem ressalva	Operação de Restruturação; Provisão para créditos de liquidação duvidosa – PCLD e Provisão para perdas esperadas de clientes
	EMPRESA H	KPMG Auditores Independentes CRC SP-014428/O-6 F-RJ	sim	Sem ressalva	Análise do valor recuperável de ativos (Impairment); Provisão para abandono de áreas
2019	EMPRESA E	KPMG Auditores Independentes CRC SP-014428/F-7	sim	Sem ressalva	Provisões, passivos e ativos contingentes – tributárias, trabalhistas e cíveis – Controladora e Consolidado
	EMPRESA F	MARTINELLI AUDITORES CRC (SC) nº 001.132/O-9	não	Sem ressalva	Redução e aumento de capital social de controladas e redução de capital social da controladora
	EMPRESA H	KPMG Auditores Independentes CRC SP-014428/O-6 F-RJ	sim	Sem ressalva	Para a avaliação do valor recuperável dos ativos não financeiros (“impairment”)
2018	EMPRESA E	KPMG Auditores Independentes CRC SP-014428/F-7	sim	Sem ressalva	A Companhia e suas controladas são parte em ações judiciais e processos administrativos em tramitação perante tribunais e órgãos governamentais
	EMPRESA F	MARTINELLI AUDITORES CRC (SC) nº 001.132/O-9	não	Sem ressalva	Recuperabilidade do ativo intangível de vida útil indefinida; Provisão para contingências;
	EMPRESA H	sem informação	sem informação	sem informação	Sem informação

Fonte: Dados da pesquisa (2022)

De acordo com o quadro 1, observa-se que a continuidade das empresas de auditoria pode contribuir para parecer sem ressalva, já que a empresa auditada se adequa ao julgamento dos auditores externos. A empresa F foi auditada por duas empresas Big Four. Big Fours de auditoria são empresas consideradas as 4 maiores do mundo em auditoria independente, situação que pode gerar uma reputação positiva para a empresa no mercado.

Os Principais assuntos de auditoria abordados durante a análise feita foram: Provisão para contingência; Teste de recuperabilidade do ativo; Provisão para clientes de Liquidação Duvidosa; Redução e aumento de capital controladas e controladoras; provisão para abandona de áreas (Provisão para contingência); Exclusão de ICMS para base de PIS e COFINS (trânsito em julgado). Destaque para os assuntos mais abordados: teste de recuperabilidade de um ativo e Provisão para Contingência.

Observou-se que enquanto não mudou a empresa de auditoria para as empresas E e H os principais assuntos de auditoria de destacado era o mesmo, com a mudança de empresa de auditoria o principal assunto de auditoria destacado mudou. Destaque para a empresa F que manteve a mesma empresa de auditoria no período estudado, mas os principais assuntos de auditoria apresentados são diferentes para os períodos.

4.2 ROTATIVIDADE VOLUNTÁRIA DE EMPRESAS DE AUDITORIA DE 2015 A 2020

A tabela 3 apresenta as empresas estudadas que de 2018 a 2020 mudaram a empresa de auditoria de forma voluntária.

Tabela 3: Rotatividade Voluntária de Auditores Independentes (2015 a 2020)

Tipo de mudança	Empresa	Quantidade de mudanças em 5 anos
VOLUNTARIA	A - Lojas Americanas S.A.	2
VOLUNTARIA	Magazine Luiza S.A.	2
VOLUNTARIA	Atacadão S.A.	2
VOLUNTARIA	Pão de açúcar	2
VOLUNTARIA	MINASMÁQUINAS S.A.	4
VOLUNTARIA	Banestes S.A.	2
VOLUNTARIA	Banco Bradesco S.A.	2
Obs: Representa 70% das empresas analisadas. Fontes: Elaborada pela autora (2022).		

De acordo com as informações coletadas, verificou-se que 70% das empresas analisadas optaram por uma rotatividade voluntária dos auditores. Na tabela acima mostra a quantidade de auditores nos períodos de 2015 a 2020 das empresas optante por rotatividade voluntária.

A tabela 4 apresenta a quantidade de auditores que assinaram o balanço para essas empresas no período de 2018 a 2020.

Tabela 4: Quantidade de auditores que assinam o parecer de auditoria (2018 a 2020)

Tipo de mudança	Empresa	Quantidade de auditores por ano 2020	Quantidade de auditores por ano 2019	Quantidade de auditores por ano 2018
VOLUNTARIA	A - Lojas Americanas S.A.	1	1	1
VOLUNTARIA	Magazine Luiza S.A.	1	1	1
VOLUNTARIA	Atacadão S.A.	1	1	1
VOLUNTARIA	Pão de açúcar	1	1	1
VOLUNTARIA	MINASMÁQUINAS S.A.	2	2	2
VOLUNTARIA	Banestes S.A.	1	1	1
VOLUNTARIA	Banco Bradesco S.A.	1	1	1

Fonte: Elaborada pela autora (2022).

De acordo com a tabela acima, identificou-se que a empresa “G” apresenta a quantidade de 2 (dois) auditores que assinam o parecer nos anos de 2018 a 2020 e as demais com a assinatura de 1 (um) auditor.

Quadro 2 – Principais assuntos de auditoria por empresa de auditoria referente ao ano de 2020.

	Empresa	Empresa de auditoria	Big Four	Parecer	Principais assuntos de auditoria
2020	EMPRESA A	PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes CRC 2SP000160/O-5	SIM	Sem ressalva	Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, pois referem-se a eventos ocorridos em 2019
	EMPRESA B	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP014428/O-6	SIM	Sem ressalva	No exercício de 2020, a Companhia e suas controladas adquiriram o controle de outras Companhias mediante combinações de negócios.
	EMPRESA C	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP014428/O-6	SIM	Sem ressalva	Provisões e passivos contingentes (individual e consolidado). O Grupo é parte passiva em processos tributários no curso normal de suas atividades e está sujeito a fiscalizações por parte das autoridades competentes que podem resultar em autos de infração.
	EMPRESA D	ERNST & YOUNG Auditores Independentes S.S. CRC-2SP034519/O-6	SIM	Sem ressalva	Realização de créditos tributários – ICMS. Tais projeções podem ser afetadas por condições futuras de mercado e

				econômicas.
EMPRESA G	Villela e Associados Auditoria e Consultoria S.S. CRC MG - 7.189/O-2	NÃO	Sem ressalva	Recuperabilidade do ativo intangível de vida útil indefinida. As normas contábeis requerem que ativos sejam objetos de teste de recuperabilidade pela Administração no mínimo anualmente, a menos que haja evidências que indiquem a necessidade de antecipação do teste. A Administração testou a recuperabilidade desses ativos pelo método do Fluxo de Caixa Descontado.
EMPRESA I	PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes CRC 2SP000160/O-5	SIM	Sem ressalva	Provisão para Perdas de Operações de Crédito
EMPRESA J	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP-028567/F	SIM	Sem ressalva	Avaliação da mensuração da provisão para créditos de liquidação duvidosa (PCLD)

Quadro 3 - Principais assuntos de auditoria por empresa de auditoria - ano 2019.

	Empresa	Empresa de auditoria	Big Four	Parecer	Principais assuntos de auditoria
2019	EMPRESA A	KPMG Auditores Independentes CRC SP014428/O-6	SIM	Sem ressalva	O novo pronunciamento contábil CPC 06 (R2) - Operações de Arrendamento Mercantil (IFRS 16 – Leases), que entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 2019, introduziu requerimentos contábeis complexos que servem de base para mensuração do direito de uso de um ativo, assim como do passivo de arrendamento.
	EMPRESA B	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP014428/O-6	SIM	Sem ressalva	Aquisições de controladas (Combinações de negócios)
	EMPRESA C	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP014428/O-6	SIM	Sem ressalva	Provisões e passivos contingentes (individual e consolidado)

	EMPRESA D	ERNST & YOUNG Auditores Independentes S.S. CRC-2SP034519/O-6	SIM	Sem ressalva	Realização de créditos tributários – ICMS. Tais projeções podem ser afetadas por condições futuras de mercado e econômicas.
	EMPRESA G	Pemom Auditores Independentes S.S. CRC 2SP031056/O-2	NÃO	Sem ressalva	Recuperabilidade do ativo intangível de vida útil indefinida. As normas contábeis requerem que ativos sejam objetos de teste de recuperabilidade pela Administração no mínimo anualmente, a menos que haja evidências que indiquem a necessidade de antecipação
	EMPRESA I	PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes CRC 2SP000160/O-5	SIM	Sem ressalva	Provisão para perdas com impairment em empréstimos e recebíveis
	EMPRESA J	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP-028567/F	SIM	Sem ressalva	Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa (PCLD)

Fonte: Elaborada pela autora (2022).

Quadro 4 - Principais assuntos de auditoria por empresa de auditoria - ano 2018.

	Empresa	Empresa de auditoria	Big Four	Parecer	Principais assuntos de auditoria
2018	EMPRESA A	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP014428/O-6	SIM	Sem ressalva	Discussões tributárias – Controladora e consolidado
	EMPRESA B	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP014428/O-6	SIM	Sem ressalva	Discussões tributárias – Controladora e consolidado
	EMPRESA C	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP014428/O-6	SIM	Sem ressalva	Provisões e passivos contingentes (individual e consolidado)
	EMPRESA D	ERNST & YOUNG Auditores Independentes S.S. CRC-2SP034519/O-6	SIM	Sem ressalva	Realização de créditos tributários – ICMS.
	EMPRESA G	Pemom Auditores Independentes S.S. CRC 2SP031056/O-2	NÃO	Sem ressalva	Recuperabilidade do ativo intangível de vida útil indefinida. as normas contábeis requerem que ativos sejam objetos de teste de recuperabilidade pela Administração no mínimo anualmente, a menos que haja evidências que indiquem a necessidade de

					antecipação.
	EMPRESA I	PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes CRC 2SP000160/O-5	SIM	Sem ressalva	Provisão para perdas com impairment em empréstimos e recebíveis considerando a implementação da IFRS 9.
	EMPRESA J	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP028567/O-1 F SP	SIM	Sem ressalva	Provisão para créditos de liquidação duvidosa – PCLD

Fonte: Dados da pesquisa (2022)

De acordo com o quadro 2, também se observa que a continuidade das empresas de auditoria pode contribuir para parecer sem ressalva, já que a empresa auditada se adequa ao julgamento dos auditores externos. A empresa A, B, C, D, I e J foram auditadas por três empresas Big Four., o que pode gerar uma reputação positiva para a empresa no mercado.

Os Principais assuntos de auditoria abordados pelos auditores independentes nas empresas listadas durante a análise feita foram: Provisão para contingência; Teste de recuperabilidade do ativo; Provisão para clientes de Liquidação Duvidosa; Provisão para perdas; Realização de créditos tributários. Destaque para os assuntos mais abordados: teste de recuperabilidade de um ativo e Provisão para Contingência.

Observa-se que os principais assuntos de auditoria tende a ser o mesmo quando a empresa contratada para fazer a auditoria não muda.

Conclusão

Este trabalho tem como objetivo geral analisar se os rodízios de auditoria voluntários e obrigatórios impactam nos principais assuntos de auditoria divulgados.

Com o intuito de atender ao objetivo geral, observou-se em resposta aos específicos que 70% das empresas da amostra mudaram as empresas de auditoria com menos de 5 anos de obrigatoriedade, destaque para uma empresa que mudou quatro vezes de empresas de auditoria no período de 2015 a 2020. Apenas 30% de 2018 a 2020 mudaram a empresa de auditoria pela obrigatoriedade de mudança. Ao analisar os pareceres foi possível identificar que os principais assuntos de auditoria estão ligados à teste de recuperabilidade de um ativo e Provisão para Contingência.

Com os resultados obtidos, conclui-se que os principais assuntos de auditoria para uma empresa no geral muda de acordo com a empresa que a audita, independente se a empresa passou por rodizio voluntário ou obrigatório de empresa de auditoria. Conclui-se também que as *Big Four* tendem a apresentar o mesmo principal assunto de auditoria todos os assuntos, ocorrendo algumas pequenas mudanças como a adição de outros principais assuntos de auditoria.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um curso moderno e completo**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATENA. **Mudanças de Firmas de Auditoria Independente: Por que Elas Ocorrem no Brasil?** (2020). Disponível em: < <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/3626/2768>>

BLB Brasil, **Como se preparar para ser um auditor contábil?** (2017)

Disponível em: < <https://www.blbbrasil.com.br/blog/auditor-contabil/>>

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS – CVM. **Instrução CVM nº 308**, de 14 de maio de 1999. Rio de Janeiro, 1999. Arquivo - Instrução CVM 308 (redação original).

Disponível em:< <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/instrucoes/inst308.html>>

Conselho Federal de Contabilidade (CFC), **Objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria**. (2016)

Disponível em:< [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA200\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA200(R1).pdf)>

CONSULTOR JURIDICO, **Norma que obriga rotatividade de auditores independentes é constitucional**. (2020)

Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2020-nov-11/norma-cvm-impoe-rotatividade-auditores-constitucional>>

ESTRATEGIA DE CONCURSOS, **Resumo NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente**. 2020.

Disponível em: <<https://www.estrategiaconcursos.com.br/blog/resumo-nbc-ta-200-objetivos-gerais-do-auditor-independente/>>

LEGIS COMPLIANCE, **Auditor independente: atividade do profissional da contabilidade**. (2020)

Disponível em: < <https://www.legiscompliance.com.br/artigos-e-noticias/2746-auditor-independente-atividade-do-profissional-da-contabilidade>>

Normas Legais, **RESOLUÇÃO Nº 3.606, DE 11 DE SETEMBRO DE 2008**, (2008). Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaobcb3606_2008.htm>

PORTAL DE CONTABILIDADE. **Rotatividade dos auditores independentes**. (2020).

Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/rotatividadedeauditores.htm>>

TATICCA, **A Importância Da Auditoria Independente**. (2020) Disponível em: < <https://www.taticca.com.br/pt-br/blog/a-importancia-da-auditoria-independente>>

WARREN MAGAZINE, **Big Four: conheça as maiores empresas de auditoria do mundo**. (2021) Disponível em: < <https://warren.com.br/magazine/big-four/#:~:text=As%20Big%20Four%20s%C3%A3o%20as,com%20aquisi%C3%A7%C3%B5es%2C%20fus%C3%B5es%20e%20cis%C3%B5es.>>>