

# **Auditoria Independente: Um Estudo Sobre os Principais Assuntos de Auditoria das Empresas de Capital Aberto Localizadas na Serra Gaúcha**

**Aluna: Camila Costa Bueno**  
**Orientador no TCC II: Prof. Me. Eduardo Tomedi Leites**  
**Orientadora no TCC I: Prof. Ma. Marina Benato**  
**Semestre: 2024-4**

## **Resumo**

O Novo Relatório do Auditor Independente (NRAI), passou a ser emitido a partir do ano base 2016, onde houve a determinação de reporte dos Principais Assuntos de Auditoria. Desta forma, o presente estudo tem como objetivo identificar quais os possíveis resultados ao se analisar as divulgações dos principais assuntos de auditoria, contidos nos relatórios de auditoria independente, de empresas localizadas na Serra Gaúcha, com capital aberto, cujas demonstrações estejam publicados na B<sup>3</sup>. A pesquisa destaca a importância da auditoria para garantir a transparência e a confiança nas demonstrações contábeis, essenciais para a tomada de decisão dos investidores. A metodologia utilizada é a pesquisa documental descritiva, com abordagem qualitativa, visando entender os riscos e as práticas de auditoria. O estudo conclui que a análise dos PAAs ajuda na alocação de recursos e na compreensão das práticas contábeis e financeiras, promovendo transparência e confiança no mercado financeiro. Além disso, a análise também contribui com diversos usuários da informação contábil, pois ao analisar os relatórios eles podem entender melhor as práticas de auditoria específicas aplicadas nessas empresas. Dentre os principais assuntos foram identificados o reconhecimento de receitas, combinação de negócios e avaliação de ativos intangíveis. A pesquisa traz uma visão sobre os principais assuntos de auditoria de empresas localizadas na Serra Gaúcha com capital aberto.

**Palavras-chave:** Relatório do Auditor Independente. PAAs. Demonstrações Contábeis.

## **1 Introdução**

As informações produzidas pela contabilidade são expressas através do conjunto das demonstrações contábeis. Tais demonstrações devem atender as necessidades dos seus diversos usuários, a fim de servir de suporte para a tomada de decisão. Sobre as características dessas informações, Nascimento e Reginato (2008) afirmam que, a boa informação deve ser completa, econômica, flexível, confiável, relevante, tempestiva, rastreável e atender as expectativas dos interessados por ela.

Para assegurar que as demonstrações contábeis expressem a situação econômico-financeira e patrimonial da empresa é apropriado que sejam auditadas. O objetivo da auditoria independente é expressar uma opinião sobre a propriedade das demonstrações contábeis examinadas (Attie, 2018). O auditor manifesta sua opinião sobre o conjunto das demonstrações contábeis através do relatório de auditoria, produto final do trabalho realizado.

O relatório de auditoria pode ser emitido com opiniões que compreendem dois aspectos principais: a opinião modificada e a opinião não modificada. O relatório de auditoria com opinião não modificada trata-se do relatório “limpo”, ou seja, emitido quando o auditor não possui limitações no alcance do seu trabalho, podendo concluir que, na totalidade dos aspectos

relevantes, as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com a estrutura aplicável (LONGO, 2011).

Por conseguinte, o auditor deve modificar a sua opinião no seu relatório quando este não conseguir obter evidência adequada e suficiente sobre a existência de distorções relevantes nas demonstrações contábeis, através da ressalva por limitação no alcance ou abstenção de opinião. Ou quando, através das evidências obtidas, concluir que as demonstrações apresentam distorções relevantes, através da ressalva ou adverso (LONGO, 2011).

A Lei nº 6.404/1976 estabelece que todas as companhias de capital aberto devem divulgar as demonstrações contábeis, notas explicativas, relatório da administração, bem como o relatório de auditoria independente sobre as demonstrações contábeis, ao final de cada exercício fiscal, sendo que a divulgação para tais companhias é fiscalizada e regulamentada pela Comissão de Valores Monetários (CVM), criada pela Lei nº 6.385/1976 (BRASIL, 1976).

Em 2016 houve uma alteração no que tange às normas de auditoria independente, especificamente em relação ao relatório do auditor (anteriormente denominado parecer). Com o intuito de trazer maior clareza e transparência aos relatórios, um conjunto de normas emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em conformidade com o modelo desenvolvido pelo *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) trouxe uma linguagem mais acessível e uma apresentação mais detalhada, promovendo uma comunicação mais eficaz com os usuários (IBRACON, 2017). Juntamente ao Novo Relatório do Auditor Independente (NRAI), que passou a ser emitido a partir do ano base 2016, houve a determinação de reporte dos Principais Assuntos de Auditoria (PAAs), tratado na literatura internacional como *Key Audit Matters* (KAMs), sendo essa uma das alterações mais substancial do NRAI.

De acordo com o autor Crepaldi (2023) pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos e operações envolvendo as demonstrações financeiras de uma entidade. Crepaldi (2023) acrescenta que a auditoria “consiste em controlar as áreas chaves na empresa a fim de evitar situações que propiciem fraudes, desfálques e subornos, através de testes regulares”.

Segundo a NBC TA 701 (CFC, 2016), o auditor é responsável por comunicar os PAAs, os quais consistem nos assuntos relevantes evidenciados dentro do relatório de auditoria, apurados de acordo com o julgamento do auditor. Os PAA's possuem a função de fornecer maiores esclarecimentos sobre a administração, as demonstrações, o julgamento e a opinião dos auditores. São selecionados a partir dos assuntos comunicados à área de governança que, no julgamento do auditor, exigem atenção. Essa evidenciação intensifica a comunicação entre auditores e governança, ao passo que aumenta a preocupação da administração com os assuntos reportados e torna o relatório mais informativo, objetivo e transparente, ampliando a confiabilidade da auditoria.

Diante disso, o estudo tem como questão de pesquisa: quais são os principais assuntos de auditoria apontados no relatório do auditor independente de empresas localizadas na Serra Gaúcha, com capital aberto, cujas demonstrações estejam publicados na B3? O objetivo geral deste estudo consiste em identificar e descrever os principais assuntos de auditoria apontados no relatório do auditor independente pelos auditores das empresas da Serra Gaúcha listadas na B3.

Como afirmam DeFond e Zhang (2014) “a auditoria é valorada por sua habilidade em fornecer avaliação independente sobre a credibilidade da informação contábil”. Conforme levantamento realizado pela Ibovespa (2023) a qualidade da informação contábil está totalmente interligada com a qualidade de auditoria, além das características inatas das empresas. Assim, verificar a qualidade de auditoria no mercado de capitais brasileiros se mostra muito relevante, pois o mesmo ocupa o quarto lugar das maiores bolsas de países da América Latina.

Com a globalização e a necessidade crescente de otimização de resultados, as empresas

estão buscando cada vez mais a identificação de oportunidades e estratégias para minimizar riscos aos seus negócios, eficiência em suas operações e um nível adequado de controle e retorno aos seus investimentos. A auditoria, como elemento-chave no processo de avaliação contínua dos processos e atividades das empresas, deve estar adequadamente sincronizada nesse cenário (Crepaldi, 2007).

Assim, em relação ao contexto gerencial, este estudo é relevante por contribuir com a discussão acerca de um tema atual e relevante para a comunidade em geral que tem interesse em empresas de capital aberto e nos principais assuntos evidenciados nos relatórios de auditoria. Como os PAAs são apresentados em forma de texto livre a pesquisa contribui para a sintetização da opinião, tornando a informação mais fácil de ser compreendida pelo usuário. Além disso, este estudo é significativo para a comunidade acadêmica por explorar as evidenciações dos auditores quanto às informações contábeis e permitir a averiguação da qualidade da informação.

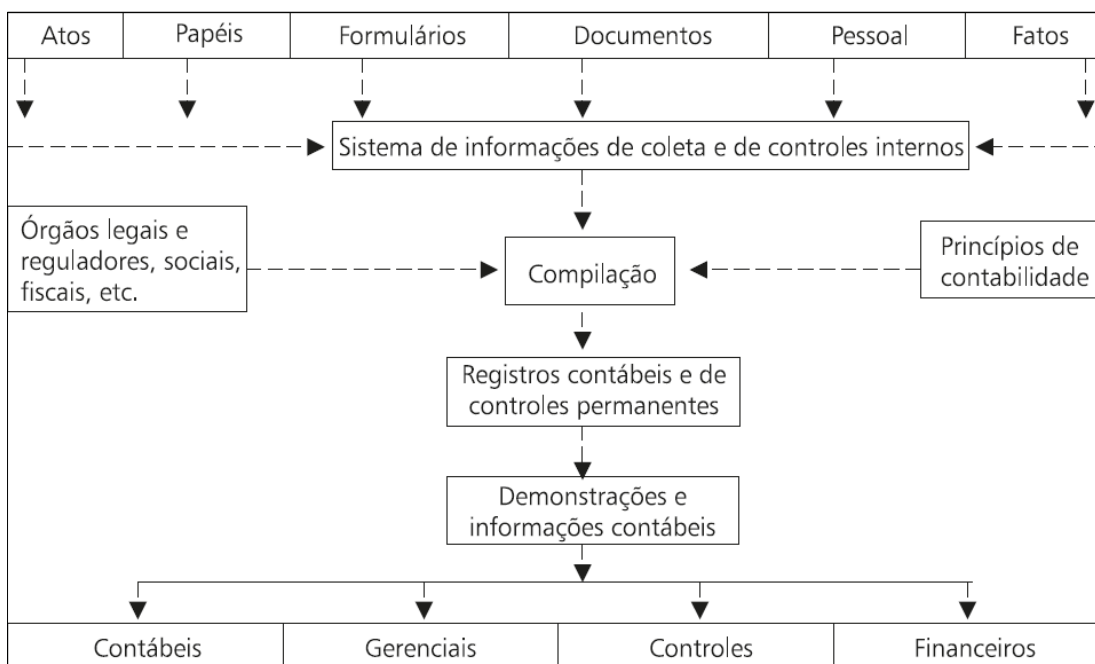
## **2 Referencial Teórico**

### **2.1 Contabilidade**

Conforme Marion (2022), a Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas. Ressaltamos, entretanto, que a Contabilidade não deve ser feita visando basicamente atender às exigências do governo, mas, o que é muito mais importante, auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Todas as movimentações passíveis de mensuração monetária são registradas pela Contabilidade, que, em seguida, resume os dados registrados em forma de relatórios e os entrega aos interessados em conhecer a situação da empresa. Esses interessados, através de relatórios contábeis, recordam os fatos acontecidos, analisam os resultados obtidos, as causas que levaram àqueles resultados e tomam decisões em relação ao futuro. Imperatore (2017) afirma que, contabilidade é uma ciência social, que possui um sistema de informações com relatórios, demonstrações e análises, destinadas aos seus usuários. É um instrumento gerencial, que controla o patrimônio da empresa.

De acordo com a Figura 1, pode-se observar de uma forma ilustrativa de canalização das informações ocorridas numa dada empresa.

Figura 1 – Canalização das informações contábeis.



Fonte: Attie, 2018.

Não restam dúvidas de que a contabilidade, como conjunto de conhecimentos historicamente acumulados, dotados de universalidade e objetividade, estruturados com métodos, teorias e linguagens próprios, revela-se como a ciência do patrimônio. A contabilidade, portanto, é uma ciência social que tem por objeto o patrimônio das entidades econômico-administrativas. Seu objetivo principal é controlar o patrimônio das entidades em decorrência de suas variações. Para compreender o conceito de contabilidade, é preciso saber o que é patrimônio e o que é entidade. Patrimônio é o conjunto de elementos necessários à existência da entidade, compreendendo os objetos de uso (computadores, mesas, armários, cadeiras etc.), de troca (mercadorias) e de consumo (material de escritório); os valores que a entidade tem para receber bem como para pagar (Ribeiro, 2023).

## 2.2 Demonstrações contábeis

É comum afirmar que a Análise das Demonstrações Contábeis é tão antiga quanto a própria Contabilidade. Se reportarmos para o início provável da Contabilidade ( $\pm 4000$  a.C.), em sua forma primitiva, encontra-se os primeiros inventários de rebanhos (o homem que voltava sua atenção para a principal atividade econômica: o pastoreio) e a preocupação da variação de sua riqueza (variação do rebanho). A análise da variação da riqueza realizada entre a comparação de dois inventários em momentos distintos leva a um primeiro sintoma de que aquela afirmação (análise tão antiga quanto a própria Contabilidade) é possível. Todavia, remonta de época mais recente o surgimento da Análise das Demonstrações Contábeis de forma mais sólida, mais adulta. É no final do século XIX que é observado os banqueiros americanos solicitando as demonstrações (praticamente o Balanço) às empresas que desejavam contrair empréstimos (Marion, 2019).

Segundo Ribeiro (2020) as Demonstrações Contábeis objetivam apresentar os resultados da atuação da administração na movimentação da entidade e sua capacitação na prestação de contas quanto aos recursos que lhe foram confiados. As demonstrações mais importantes são aquelas que têm como finalidade evidenciar a posição financeira, o desempenho, o fluxo de caixa, as variações que ocorrem no Patrimônio Líquido, além da origem e da distribuição da riqueza gerada pela entidade em determinado período. Para cada tipo de

informação há uma demonstração apropriada:

- a) A posição financeira é evidenciada por meio do Balanço Patrimonial;
- b) O desempenho é evidenciado por meio da Demonstração do Resultado do Período e da Demonstração do Resultado Abrangente do Período.
- c) Os fluxos de caixa são evidenciados por meio da Demonstração dos Fluxos de caixa
- d) As variações ocorridas no Patrimônio Líquido são demonstradas por meio da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e
- e) A riqueza gerada e aplicada pela entidade é evidenciada por meio da Demonstração do Valor Adicionado.

Outros aspectos fundamentais na análise das demonstrações contábeis são: qualidade e quantidade de informações disponíveis. A quantidade de informações disponibilizadas é importante, pois quem está fora da empresa só poderá conhecer determinados aspectos do empreendimento se as informações forem divulgadas. Mais importante ainda é que as informações constantes nas demonstrações analisadas sejam confiáveis e acuradas, caso contrário as conclusões não serão confiáveis. Nesse sentido, o Relatório da Auditoria se constitui em parâmetro essencial (Martins, 2020). Para Martins, Diniz e Miranda (2018), é exatamente pelo Relatório da Auditoria que se inicia um processo de análise das demonstrações contábeis. São apresentadas várias possibilidades de ocorrências no relatório da auditoria, as quais devem ser conhecidas pelo analista das demonstrações contábeis.

### 2.3 Auditoria contábil

Auditoria é uma técnica contábil que surgiu da necessidade de se garantir a veracidade das informações derivadas dos registros contábeis. Embora a auditoria tenha surgido em decorrência da evolução da contabilidade, sua origem também se perde no tempo. Não é fácil precisar o exato momento em que os usuários da informação contábil passaram a aplicar essa importante técnica. Segundo os historiadores, as práticas contábeis existem desde os primórdios da civilização (Ribeiro, 2023).

As auditorias são progressivamente um elo essencial no relato financeiro porque ajudam a garantir a integridade dos mercados de capitais, protegendo investidores, credores, agências governamentais, etc. Essas partes interessadas em todo o mundo confiam aos auditores para verificar e confirmar as informações financeiras reportadas para tomar decisões bem informadas. Portanto, a auditoria é o exame do relatório financeiro de uma empresa por um órgão independente (Kalabeke, Sadiq, Keong, 2019).

Conforme Arruda e Araújo (2012), o auditor executa seus exames com base em critérios de seleção previamente definidos na fase de planejamento. É justamente na realização do planejamento da auditoria que reside uma das principais dificuldades do processo, pois é nesse momento que o auditor definirá o que será feito e o modo e os meios para se alcançar esse objetivo. Planejar é a técnica de se pensar hoje as implicações futuras de uma decisão que pode ser ou não tomada agora. É o prever hoje o que poderá ocorrer amanhã. É função basilar da administração. O planejamento de auditoria representa a fase na qual se estabelece a estratégia geral das atividades auditórias a serem desenvolvidas, incluindo a definição da natureza, oportunidade e extensão dos exames, de modo que possa desempenhar uma auditoria eficiente, eficaz e efetiva.

O CFC, através da NBC TA 300 — Planejamento de Auditoria, aprovada pela Resolução n. 1.211/2009, apresenta o seguinte conceito para o planejamento de auditoria: é o processo contínuo e interativo que possibilita a realização de uma auditoria de maneira eficaz e envolve a definição de estratégia global para o trabalho e o desenvolvimento de plano de auditoria. A natureza e extensão do planejamento variam em função do porte e complexidade

do auditado, da experiência dos auditores e das mudanças nas circunstâncias do trabalho.

Ainda, segundo o CFC (2016), o planejamento de auditoria é realizado para auxiliar o auditor:

- a) a dedicar atenção às áreas importantes;
- b) a identificar e resolver tempestivamente problemas potenciais;
- c) a executar a auditoria de forma eficaz e eficiente;
- d) na seleção da equipe e suas responsabilidades;
- e) na direção, supervisão e revisão; e
- f) na coordenação do trabalho de outros auditores e especialistas

#### 2.4 Auditoria independente

Conforme Castro, Dantas e Vasconcelos (2017), o trabalho dos auditores está diretamente ligado à necessidade de as demonstrações contábeis refletirem efetivamente a situação patrimonial das companhias e sua performance, pois traz maior confiança e credibilidade para a tomada de decisões por parte dos usuários.

Em primeiro lugar, o auditor externo deve se preocupar com erros que, individual ou cumulativamente, possam levar os leitores das demonstrações contábeis a terem uma interpretação errônea sobre elas. Portanto, o valor desses erros teria de ser significativo em relação às demonstrações contábeis. Em segundo lugar, normalmente a empresa já tem um conjunto de procedimentos internos com o objetivo de evitar a ocorrência de erros. Esse conjunto de procedimentos internos é chamado, na prática, de sistema de controle interno. O risco da ocorrência de um erro, em uma empresa com um bom sistema de controle interno, é muito menor do que em uma empresa com um sistema de controle interno ruim. O auditor externo utiliza o sistema de controle interno da empresa para determinar a amplitude dos testes de auditoria, ou seja, quando o controle interno for bom, o auditor externo faz um menor volume de testes; caso contrário, o auditor externo faz um maior volume de testes (Almeida, 2017).

A NBC TA 200 ressalta que a opinião do auditor não assegura, por exemplo, a viabilidade futura da entidade nem a eficiência ou eficácia com a qual a administração conduziu os negócios da entidade. Em algumas situações, porém, a lei e/ou regulamento aplicável podem exigir que o auditor forneça opinião sobre outros assuntos específicos, tais como a eficácia do controle interno ou a compatibilidade de um relatório separado da administração junto com as demonstrações contábeis (Lins, 2017).

#### 2.4 Demonstrações contábeis

É comum afirmar que a Análise das Demonstrações Contábeis é tão antiga quanto a própria Contabilidade. Se reportarmos para o início provável da Contabilidade ( $\pm$  4000 a.C.), em sua forma primitiva, encontra-se os primeiros inventários de rebanhos (o homem que voltava sua atenção para a principal atividade econômica: o pastoreio) e a preocupação da variação de sua riqueza (variação do rebanho). A análise da variação da riqueza realizada entre a comparação de dois inventários em momentos distintos leva a um primeiro sintoma de que aquela afirmação (análise tão antiga quanto a própria Contabilidade) é possível. Todavia, remonta de época mais recente o surgimento da Análise das Demonstrações Contábeis de forma mais sólida, mais adulta. É no final do século XIX que é observado os banqueiros americanos solicitando as demonstrações (praticamente o Balanço) às empresas que desejavam contrair empréstimos (Marion, 2019).

Segundo Ribeiro (2020) as Demonstrações Contábeis objetivam apresentar os resultados da atuação da administração na movimentação da entidade e sua capacitação na prestação de contas quanto aos recursos que lhe foram confiados. As demonstrações mais importantes são aquelas que têm como finalidade evidenciar a posição financeira, o desempenho, o fluxo de caixa, as variações que ocorrem no Patrimônio Líquido, além da origem

e da distribuição da riqueza gerada pela entidade em determinado período. Para cada tipo de informação há uma demonstração apropriada:

- a) A posição financeira é evidenciada por meio do Balanço Patrimonial;
- a) O desempenho é evidenciado por meio da Demonstração do Resultado do Período e da Demonstração do Resultado Abrangente do Período;
- b) Os fluxos de caixa são evidenciados por meio da Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- c) As variações ocorridas no Patrimônio Líquido são demonstradas por meio da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e
- d) A riqueza gerada e aplicada pela entidade é evidenciada por meio da Demonstração do Valor Adicionado.

Outros aspectos fundamentais na análise das demonstrações contábeis são: qualidade e quantidade de informações disponíveis. A quantidade de informações disponibilizadas é importante, pois quem está fora da empresa só poderá conhecer determinados aspectos do empreendimento se as informações forem divulgadas. Mais importante ainda é que as informações constantes nas demonstrações analisadas sejam confiáveis e acuradas, caso contrário as conclusões não serão confiáveis. Nesse sentido, o Relatório da Auditoria se constitui em parâmetro essencial (Martins, 2020). Para Martins, Diniz e Miranda (2018), é exatamente pelo Relatório da Auditoria que se inicia um processo de análise das demonstrações contábeis. São apresentadas várias possibilidades de ocorrências no relatório da auditoria, as quais devem ser conhecidas pelo analista das demonstrações contábeis.

## 2.5 Relatórios de auditoria

A NBC TA 700 (CFC, 2009) favorece a credibilidade no relatório do auditor independente. Ou seja, quando a auditoria for dirigida em conformidade com as normas do setor, de modo consistente com as normas internacionais, se tem por consequência a credibilidade no mercado global. Isso faz com que as auditorias que foram conduzidas conforme as normas reconhecidas mundialmente sejam compreendidas pelos usuários e com que situações não usuais sejam reconhecidas quando ocorrem.

Segundo Lins (2017), o objetivo final de todo trabalho de auditoria é expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis analisadas. Essa opinião se materializa através do relatório de auditoria, que se localiza normalmente no final das demonstrações contábeis publicadas. Os relatórios de auditoria se classificam em dois grandes grupos: i) relatórios sem opinião modificada; e ii) relatórios com opinião modificada. Os primeiros são denominados também de relatórios sem ressalva e os segundos são divididos em relatórios com ressalva, adverso e com abstenção de opinião. Ainda, segundo Alves (2017) existem quatro tipos de opinião que o auditor pode elaborar, classificados conforme o Quadro 1:

Quadro 1- Tipos de opinião

<b>Tipos de opinião</b>	
<b>Opinião sem ressalvas</b>	É emitida pelo auditor no momento em que ele executou todos os procedimentos de auditoria na dimensão que considerou necessária e não encontrou qualquer evidência que ocasionasse efeitos na opinião emitida. A opinião sem ressalva se refere a um exame em que não foram evidenciadas divergências.
<b>Opinião com ressalvas</b>	Modelo referente à opinião precisa ser modificado. Isso é feito de modo a favorecer o entendimento quanto à natureza da ressalva e seu reflexo sobre a posição patrimonial e financeira. Considerando o resultado das operações, as alterações do patrimônio líquido, os fluxos

	de caixa e os valores adicionais, quando forem aplicáveis, se o tal reflexo conseguir ser definido. A ressalva ainda pode ser considerada tão significativa a ponto de impossibilitar o auditor de apresentar uma opinião referente às demonstrações contábeis.
<b>Opinião adversa:</b>	Redigido pelo auditor quando ele adquiriu dados satisfatórios para opinar que as demonstrações financeiras não apresentam corretamente a situação patrimonial e financeira, o resultado das operações, as variações do patrimônio líquido e também as origens e a aplicação dos recursos, conforme as técnicas contábeis adotadas.
<b>Abstenção de opinião</b>	A abstenção de opinião é redigida quando o auditor não conseguiu executar todos os procedimentos que considera necessários e, por esse motivo, não houve a possibilidade de formar opinião referente a algum elemento das demonstrações contábeis. Dessa forma, não é emitida qualquer opinião

Fonte : Alves, 2010.

Para Almeida (2017), o relatório do auditor independente, anteriormente denominado de parecer, representa o produto final do auditor. As normas de auditoria que tratam desse assunto são a NBC TA 700, a NBC TA 701, a NBC TA 705 e a NBC TA 706. O relatório do auditor independente padrão compreende basicamente os seguintes parágrafos:

- a) Opinião.
- b) Base para opinião.
- c) Principais assuntos de auditoria (NBC TA 701).
- d) Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor (NBC TA 720).
- e) Responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações contábeis.
- f) Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis.

É importante citar que os objetivos do auditor independente são:

- a) Formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis com base na avaliação das conclusões alcançadas pelas evidências de auditoria obtidas.
- b) Expressar claramente essa opinião por meio de relatório por escrito.

## 2.6 Principais assuntos de auditoria (PAA's)

De acordo com Almeida (2017) a comunicação dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor ocorre no contexto em que o auditor formou sua opinião sobre as demonstrações contábeis tomadas em conjunto. A comunicação dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor (NBC TA 701):

- a) Não substitui a divulgação nas demonstrações contábeis;
- b) Não substitui a emissão de opinião modificada por parte do auditor;
- c) Não substitui a apresentação de relatório, de acordo com a NBC TA 570 – Continuidade Operacional, quando existe incerteza relevante em relação a fatos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade; ou
- d) Não é uma opinião separada sobre os assuntos tomados individualmente.

A comunicação dos principais assuntos de auditoria visa tornar o relatório de auditoria



mais informativo, ao dar maior transparência sobre a auditoria realizada. A comunicação dos principais assuntos de auditoria fornece informações adicionais aos usuários previstos das demonstrações contábeis, para auxiliá-los a entender os assuntos que, segundo o julgamento profissional do auditor, foram os de maior importância na auditoria das demonstrações contábeis do período corrente. A comunicação dos principais assuntos de auditoria também pode ajudar os usuários previstos das demonstrações contábeis a entender a entidade e as áreas que envolveram julgamento significativo da administração nas demonstrações contábeis auditadas (NBC TA 701, 2016).

## 2.7 Artigos relacionados

Feil, Bouvié e Teixeira (2022) realizaram um estudo o qual objetivou a análise dos assuntos das seções relacionadas aos PAA nos relatórios dos auditores independentes referentes as demonstrações contábeis das instituições financeiras, listadas na B3, dos anos de 2016, 2017 e 2018. A partir da coleta dos referidos relatórios, os PAA foram classificados por ano e por empresa de auditoria. Aplicou-se frequência absoluta para quantificação dos PAA. Também, foram realizadas análises estatísticas de média, desvio padrão, coeficiente de variação e o teste Kruskal-Wallis. Com base na metodologia empregada, identificou-se que o ambiente de tecnologia da informação, as provisões e passivos contingentes – fiscais, cíveis e trabalhistas e as provisões para créditos de liquidação duvidosa são os PAA mais divulgados pelos auditores nos relatórios das instituições financeiras. Além disso, o número de PAA mantém-se regular desde que a vigência da NBC TA 701 (2016). Por fim, na comparação das médias de assuntos na seção PAA, entre os anos e entre as empresas de auditoria, não foram identificadas diferenças significativas.

No estudo realizado por Diniz e Garcia (2022) a amostra foi constituída por 16 Companhias, sendo analisados 48 relatórios de auditoria independente em conjunto com as respectivas notas explicativas referentes ao período de 2016 a 2018, e 48 formulários de referência do mesmo período. Para alcançar os resultados, empregou-se a metodologia de análise de conteúdo, com base em Bardin (2016), de modo a identificar a relação existente entre os riscos destacados pelos auditores independentes por meio dos PAAs e os fatores de risco definidos e divulgados nos formulários de referência pelos gestores das organizações avaliadas. O resultado geral do período avaliado indicou uma Relação Total de 42,96%; isto é, as informações dos riscos divulgados como PAAs nos relatórios dos auditores independentes encontram-se presentes e completas nos fatores de riscos divulgados nos formulários de referência; uma Relação Parcial de 14,07% e uma Relação Nula de 42,96%, ou seja, os resultados da pesquisa mostraram que mais de 40% das companhias não divulgam como fatores de risco os PAAs presentes nos relatórios do auditor independente.

Para Ferreira, Locatelli e Sprenger (2022) a pesquisa realizada teve como objetivo principal identificar e descrever os principais assuntos de auditoria (PAAs) apontados no Relatório do Auditor Independente (RAI) das empresas brasileiras de capital aberto listadas na B3, no período de 2016 a 2019. Conclui-se que não houve diferenças expressivas na quantidade de cada elemento reportado nos diferentes anos. Em todos os quatro anos estudados o elemento mais utilizado para reporte de informações no RAI compreendeu os PAAs, desde sua implantação em 2016. Os parágrafos de outros assuntos, mesmo que em menor número, estiveram presentes em todos os relatórios analisados, já os parágrafos de ênfase se mostraram pouco utilizados nos relatórios analisados. Apenas 3% dos relatórios apresentaram opinião modificada, sendo ressalva, o tipo de modificação. Referindo-se aos parágrafos de ênfase, assuntos referentes a continuidade operacional das empresas foram os mais reportados. Quanto aos parágrafos de outros assuntos, a demonstração do valor adicionado (DVA) foi o assunto mais comentado. Este estudo possibilitou identificar 403 PAAs, sendo contingências e discussões judiciais, valor recuperável de ativos não financeiros e receitas os assuntos mais

reportados. Este resultado fornece um indicador dos assuntos que precisam ser tratados pelas entidades que reportam a informação com maior zelo e que também devem receber maior atenção por parte dos usuários da informação contábil.

### **3. Aspectos Metodológicos**

#### **3.1 Delineamento da pesquisa**

Com relação aos procedimentos técnicos, optou-se pela pesquisa documental, com a finalidade de analisar, a partir dos relatórios de auditoria independente publicados juntamente com as demonstrações contábeis, os principais assuntos de auditoria das empresas de capital aberto localizadas na Serra Gaúcha. Para isso, inicialmente o estudo partiu de uma revisão bibliográfica composta por artigos e autores da área contábil e da auditoria contábil.

A característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser recolhidas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois (Lakatos, 2021). O principal valor da análise documental na pesquisa qualitativa é, pois, possibilitar a triangulação metodológica, que se refere ao uso de múltiplos métodos para obter dados tão completos e detalhados quanto possível sobre o fenômeno. Assim, os dados obtidos a partir de documentos são combinados com outros, obtidos geralmente mediante entrevistas e observações, possibilitando compreender melhor os diferentes aspectos da realidade, evitando os vieses provocados pela utilização de um método único (Gil, 2021).

Em relação à abordagem do problema, tem-se uma pesquisa qualitativa. Como procedimentos qualitativos, é possível citar: a amostragem intencional, a coleta de dados abertos, a análise de textos ou de imagens (por ex.: fotos), a representação de informações em figuras e em quadros e a interpretação pessoal dos achados. Os investigadores qualitativos utilizam teorias em seus estudos de várias maneiras. Ainda, tem-se que os pesquisadores usam cada vez mais uma visão ou perspectiva teórica na pesquisa qualitativa, a qual proporciona uma visão geral de orientação para o estudo de questões. Essa lente torna-se uma perspectiva transformativa que molda os tipos de perguntas formuladas, informa como os dados são coletados e analisados e faz um chamado à ação ou à mudança (Creswell, Creswell, 2021).

Trata-se, portanto, de uma modalidade de pesquisa de caráter essencialmente interpretativo, em que os pesquisadores estudam coisas dentro dos contextos naturais destas, tentando entender ou interpretar os fenômenos em termos dos significados que as pessoas lhes atribuem. Assim entendida, a pesquisa qualitativa enfatiza as qualidades de entidades e de processos que não são apresentadas em termos de quantidade, intensidade ou frequência. Ela enfatiza a natureza socialmente construída da realidade, o relacionamento íntimo entre o pesquisador e o que é estudado, além das restrições situacionais que moldam a investigação. Os pesquisadores qualitativos reconhecem que a investigação é permeada por valores e buscam respostas para perguntas que enfatizam como a experiência social é criada e ganha significado (Denzin; Lincoln, 2018).

Já com relação aos objetivos, a presente pesquisa possui características de descritiva. No que tange as pesquisas descritivas, seu objetivo consiste na descrição das características de determinada população ou fenômeno. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis. Algumas pesquisas descritivas vão além da simples identificação da existência de relações entre variáveis, e buscam determinar a natureza dessa relação. Nesse caso, tem-se uma pesquisa descritiva que se aproxima da explicativa (Gil, 2022).

Ademais, a pesquisa descritiva tem como propósito observar e descrever um fenômeno, apoiando-se em métodos de análise estatística descritiva ou numa pesquisa explicativa, buscando esclarecer os fenômenos analisados. Envolve o uso de técnicas

padronizadas de coleta de dados e observação sistemática. Assume, em geral, a forma de levantamento (Matias-Pereira, 2016).

Diante das colocações dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas são as mais adequadas para o tipo de estudo proposto.

### 3.2 Procedimentos de coleta e análise dos dados

A coleta de dados é o processo de captura de informações para compor o estudo, e esses dados são utilizados como base para justificar ou não os objetivos da pesquisa. (LOZADA, 2018). Inicialmente foi desenvolvida uma revisão da literatura sobre os principais assuntos de auditoria. Para isso, foram consultados livros e periódicos que se referem aos assuntos de contabilidade e auditoria contábil, buscando conhecer os principais termos, conceitos e quais são os motivos que levam à comunicação dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor independente, bem como seus principais aspectos.

Posteriormente foi desenvolvida uma análise documental. Para isso, foram analisados os relatórios de auditoria disponibilizados no site da B3 das empresas de capital aberto localizadas na Serra Gaúcha. Depois, os dados dos principais assuntos de auditoria foram tabulados em quadros, com o auxílio do software *Microsoft Excel*, de modo a possibilitar sua análise e comparação.

A análise descritiva de material consiste em analisar o conteúdo dos PAA's, e através do tratamento e análise dos dados coletados, conhecer quais os principais riscos inerentes ao investimento nessas companhias de acordo com o conteúdo dos PAA's. A análise de documentos é essencial na pesquisa. Considera-se, porém, que documento é tratado aqui em um sentido amplo, podendo ser utilizado para designar qualquer coisa que possibilita conhecer outras coisas. Corresponde, pois, a qualquer informação registrada em algum suporte. Pode se referir, portanto, a papéis oficiais, registros estatísticos, cartas, fotos, vídeos etc. (Gil, 2021).

## 4. Resultados da pesquisa

Neste capítulo encontra-se a análise dos dados levantados no presente estudo. São poucos os casos em que o processo de auditoria não seja capaz de listar algum assunto. Não há uma regra de quantidade mínima ou máxima quando se analisa os principais assuntos, porém é interessante compreender quantos e quais vem sendo citados de forma recorrente (NBC TA 701, 2016). Sendo assim, primeiramente é feita uma apresentação das empresas que estão sendo estudadas. Na sequência, foi realizado uma pesquisa sobre as empresas responsáveis pela a auditoria das mesmas no ano de 2023. Em seguida, estão descritos os principais assuntos levantados pelos auditores, e por fim um resumo sobre as empresas de auditoria que apareceram neste estudo e o número total de PAAs.

### 4.1 Apresentação das empresas

Para essa pesquisa foram selecionadas as empresas localizadas na Serra Gaúcha, as quais também estão listadas na B3. No Quadro 2 são apresentadas as empresas.

Quadro 2 – Empresas selecionadas

<b>Empresa</b>	<b>Localização</b>	<b>Sector de Atuação</b>
Marcopolo S/A	Caxias do Sul	Fábrica de Ônibus.
Randon S/A Implementos e Participações	Caxias do Sul	Industrial
Fras-le S/A	Caxias do Sul	Frenagem e componentes automotivos
Pettenati S/A Indústria Textil	Caxias do Sul	Tecelagem e confecção de tecidos
Unicasa Indústria de Móveis S/A	Bento Gonçalves	Móveis e decoração

Fonte: Elaborado pela autora.

Conforme informações retiradas no site das mesmas, a seguir serão apresentadas as empresas participantes no estudo. A Marcopolo foi fundada em 6 de agosto de 1949, nasceu em Caxias do Sul – RS com o nome de Nicola & Cia. Ltda. A empresa abriu suas portas com oito sócios e quinze funcionários e foi uma das primeiras indústrias brasileiras a fabricar carrocerias de ônibus. Marcopolo S.A. é líder do mercado brasileiro no segmento ônibus e uma das maiores fabricantes de carrocerias do mundo, a Marcopolo está sempre investindo em novas tecnologias para desenvolver soluções para o transporte coletivo de passageiros de maneira sustentável, preservando o meio ambiente e trazendo mais qualidade de vida para colaboradores e usuários. Cada dia mais eficiente, competitiva e conectada através da otimização de processos e capacitação de pessoas, conta com fábricas nos cinco continentes e já produziu mais de 400 mil unidades que rodam por mais de cem países.

A empresa Randon S/A Implementos e Participações com sede em Caxias do Sul (RS), nasceu graças ao empreendedorismo dos irmãos Raul e Hercílio Randon. Hoje, conta com uma sólida Rede de Distribuidores estrategicamente localizada em mais de 80 pontos do país e unidades industriais em Erechim (RS), Chapecó (SC), Araraquara (SP), Paulínia (SP), Messias (AL), Alvear (Argentina) e em Nova Jersey (EUA). Além disso, é o principal exportador brasileiro de implementos rodoviários, com uma rede internacional composta por 48 pontos de distribuição, sendo responsável por cerca de 60% das exportações do Brasil. A história da expansão do transporte de cargas no país e no exterior está diretamente ligada à evolução da Randon no atendimento às demandas desse segmento, criando soluções inovadoras e tecnológicas que tornam a empresa um player mundialmente reconhecido. A empresa Fras-le S/A é uma empresa global dedicada a oferecer produtos de qualidade e foco na segurança e no controle de movimentos nas estradas, trilhos e pistas de pouso, garantindo assim, a integridade da vida. Nasceu em 1954, em Caxias do Sul (RS), Brasil, e hoje, é uma potência de reposição em autopeças, reunindo produtos de qualidade premium e marcas icônicas em seu portfólio, além de ser o maior fabricante de materiais de fricção da América Latina e um dos líderes mundiais.

A Pettenati S/A Indústria Textil em 1986, estabeleceu sua fábrica de tecidos em um vale exuberante de mata nativa de 100.000 m<sup>2</sup>. A planta fabril, com 50.000 m<sup>2</sup> de área construída, foi projetada com os mais altos padrões ambientais internacionais – um conceito inovador até os dias atuais. A empresa possui uma produção média 650 toneladas de tecidos de malha circular por mês. Há 60 anos, iniciou sua história e se tornou uma grife no setor têxtil. É a fábrica do cliente, a mais moderna e diversificada tecelagem de malharia circular das Américas. Também é uma empresa sustentável, diversificada, ágil e moderna. A Pettenati firma um compromisso com o futuro, e em tudo o que é e faz vai sempre além; nos seus relacionamentos com seus profissionais, seus clientes, fornecedores, investidores e a comunidade.

Desde o início de suas atividades em 1964, a Pettenati S.A. Indústria Têxtil tem conquistado o mercado nacional e internacional, equiparando seus tecidos e confecções à qualidade dos fabricantes mais especializados do mundo. A produção e distribuição da

Pettenati são cuidadosamente acompanhadas por mais de dois mil profissionais em três unidades fabris. Os tecidos da Pettenati estão presentes no mercado brasileiro, Mercosul, América Central, América do Norte, Europa, África do Sul e Israel.

Já a empresa Unicasa Indústria de Móveis S/A é um dos maiores e mais modernos fabricantes de móveis planejados da América Latina. Localizada na cidade de Bento Gonçalves, na Serra Gaúcha, possui um parque fabril com mais de 50 mil m<sup>2</sup> de área construída e produz mais de 180 mil módulos de móveis por mês. Com quase quatro décadas de atuação no segmento moveleiro, a Unicasa Móveis possui uma trajetória de sucesso consolidada com uma rede de revendas autorizadas com diversas lojas espalhadas pelo Brasil, expandiu seu portfólio para atender as diversidades do mercado de consumo. Hoje, as marcas Dell Anno, New, Casa Brasileira e os canais corporativo e de exportação refletem as diferentes aspirações desse consumidor que tem o desejo de morar bem.

A Unicasa é uma empresa aberta ao consumidor e ao mercado. Essa característica guia sua ação no presente e seus planos para o futuro. A abertura de capital em 2012, no segmento de Novo Mercado da B3, o mais alto e exigente nível de governança corporativa, comprovou seus princípios e sua capacidade de gestão. A aposta para os próximos anos é aprimorar ainda mais essa combinação de processos industriais avançados e marcas fortes conectadas com o mercado.

#### 4.2 Empresas de auditoria

Na sequência, são apresentadas as empresas que realizam a auditoria das demonstrações contábeis das companhias analisadas, conforme os relatórios de auditoria publicados pelas mesmas no ano de 2023. As empresas que compõem a amostra são todas auditadas pelo grupo BigFour, o qual é composto pelas quatro maiores empresas de auditoria do mundo, sendo elas Ernst & Young (EY), Deloitte, PricewaterhouseCoopers (PwC) e KPMG. O Quadro 3 apresenta a distribuição das empresas de auditoria independente.

Quadro 3 – Empresas de auditoria

<b>Empresa</b>	<b>Ano da auditoria</b>	<b>Empresa de auditoria</b>
Marcopolo S/A	2023	KPMG
Randon S/A Implementos e Participações	2023	ERNST & YOUNG
Fras-le S/A	2023	ERNST & YOUNG
Pettenati S/A Indústria Textil	2023	KPMG
Unicasa Indústria de Móveis S/A	2023	PWC

Fonte: Elaborado pela autora.

As empresas que compõem a amostra são auditadas 40% pela KPMG, a qual é uma rede global de firmas independentes, possui uma presença global com escritórios em mais de 146 países, atende a uma ampla gama de setores, incluindo finanças, saúde, tecnologia, manufatura, consumo, energia e governo. Também, é ativa em iniciativas de responsabilidade social corporativa, focando em questões como sustentabilidade, inclusão e diversidade.

Os outros 40% são representados pela multinacional de serviços profissionais a Ernst & Young (EY) uma das maiores empresas de serviços profissionais do mundo onde opera como uma rede de firmas independentes em mais de 150 países. A empresa tem um forte compromisso com a responsabilidade social corporativa, focando em diversidade, inclusão e sustentabilidade. A EY promove várias iniciativas voltadas para a educação e o desenvolvimento profissional, é frequentemente reconhecida por seu ambiente de trabalho e pelo suporte ao desenvolvimento profissional de seus funcionários, recebendo prêmios em diversos rankings de empregadores.

Já a PWC que presta serviços de auditoria, consultoria tributária e societária, consultoria de negócios, com foco em segmentos econômicos específicos tem uma representatividade de 20%. Ela opera como uma rede de firmas independentes, com presença em mais de 157 países, tem mais de 900 escritórios em todo o mundo e emprega cerca de 328 mil profissionais globalmente. A empresa frequentemente recebe prêmios por seu ambiente de trabalho, cultura organizacional e inovação nos serviços prestados.

#### 4.3 PAAs

A análise do conteúdo dos relatórios de auditoria buscou identificar e quantificar na amostra quais são os motivos que levaram a comunicação dos principais assuntos de auditoria. No Quadro 4 é apresentado os PAAs levantados conforme a opinião dos auditores.

Quadro 4 – Comunicação dos PAAs empresa Marcopolo

<b>MARCOPOLO S/A</b>
Reconhecimento da receita
Valor recuperável do ágio por expectativa de rentabilidade futura

Fonte: Elaborado pela autora.

No que tange a recolhimento da receita, a Marcopolo reconhece as mesmas quando o desempenho é satisfeito e todos os critérios para aprovação são atendidos. A empresa foca no reconhecimento de receitas devido a vendas significativas e potenciais intervalos de tempo entre as vendas do produto e a logística de entrega ao cliente. No entanto, o reconhecimento pode ocorrer fora do período correto devido a entregas atrasadas.

O valor recuperável do ágio por expectativa de rentabilidade futura foi destacado pois a empresa identifica suas unidades de gerenciamento de caixa (UGC) e estima o valor futuro de caixa de cada UGC usando um fluxo de caixa projetado e o compara com seus valores contabilizados. A avaliação e a necessidade de uma perda de valor futuro de caixa são apoiadas por estimativas de fluxo de caixa futuro com base no plano de negócios da empresa e nas aprovações governamentais.

Na sequência, no Quadro 5 são apresentados os PAAs identificados pelos auditores da empresa Randon S/A Implementos e Participações.

Quadro 5 – Comunicação dos PAAs empresa Randon S/A Implementos e Participações

<b>RANDON S/A IMPLEMENTOS E PARTICIPAÇÕES</b>
Reconhecimento de receitas de vendas
Combinação de negócios
Avaliação de redução ao valor recuperável de ativo intangível

Fonte: Elaborado pela autora.

Em relação ao reconhecimento de receitas de vendas, a determinação das responsabilidades de desempenho para reconhecimento de recebimentos de vendas envolve a análise do valor do recebimento e do momento do reconhecimento, requerendo uma análise mais aprofundada dos termos e condições de vendas e envolvimento profissional do diretor da organização.

No que se refere a combinação de negócios, em fevereiro de 2023 a Companhia, através de sua controlada indireta Fras-le Europe B.V., concluiu o processo de aquisição da totalidade das ações da sociedade AML Juratek Limited (“AML”), obtendo o controle da entidade a partir

de 01 de março de 2023. Dessa forma, a mesma determina a data de aquisição efetiva do controle, o valor justo da contraprestação transferida, o valor justo dos ativos adquiridos e dos passivos assumidos e a apuração do ágio por expectativa de rentabilidade futura ou ganho por compra vantajosa estimativas de valores justos baseadas em cálculos e premissas relacionados ao desempenho futuro do negócio adquirido. Em razão do alto grau de julgamento relacionados, e ao impacto que eventuais alterações nas premissas poderiam ter nas demonstrações financeiras, este é julgado como um assunto significativo.

Quanto a avaliação de redução ao valor recuperável de ativo intangível, as demonstrações financeiras individuais e consolidadas apresentam ativos intangíveis, incluindo ágios e mais valias decorrentes da aquisição de controladas. Em função disso, a Companhia avaliou a existência de indicadores de redução ao valor recuperável das suas unidades geradoras de caixa e realizou teste de recuperabilidade dos intangíveis com vida útil indefinida e mais valias relacionadas. A análise da Companhia sobre a determinação das unidades geradoras de caixa, a necessidade de aplicação do teste de recuperabilidade e sobre a quantificação do valor de eventual perda, seja em função da determinação do valor de mercado ou do valor recuperável pelo uso dos ativos, possui um grau significativo de julgamento.

Logo, no Quadro 6 são apresentados os principais assuntos de auditoria intitulados pela auditoria independente no ano corrente de 2023 da empresa Fras-le S/A.

Quadro 6 – Comunicação dos PAAs empresa Fras-le S/A

<b>FRAS-LE S/A</b>
Reconhecimento de receitas de vendas
Combinação de negócios
Avaliação de redução ao valor recuperável de ativo intangível - ágio e mais-valia

Fonte: Elaborado pela autora.

Destaca-se o reconhecimento da receita de vendas pois, a determinação de obrigações de desempenho para reconhecimento de recebimentos de vendas envolve a análise do valor do recebimento e do momento do reconhecimento, exigindo análise detalhada dos termos e condições e julgamento profissional do diretor da empresa, o que pode aumentar o risco de reconhecimento inadequado.

No que se refere a combinação de negócios, a AML Juratek Limited, por meio da Fras-le Europe BV, concluiu seu processo de aquisição em fevereiro de 2023, adquirindo o controle da entidade a partir de 1º de março. O processo de aquisição envolveu a determinação da data efetiva de aquisição, valor justo da contraprestação transferida, valor justo dos ativos adquiridos e assumidos e apuração do ágio para futura rentabilidade ou ganho de vantagem de compra na operação. Esta transação é considerada significativa devido ao alto nível de incerteza.

Acerca da avaliação de redução ao valor recuperável de ativo intangível - ágio e mais-valia, a empresa avaliou o valor de recuperação de suas unidades de gestão de caixa (UGCs) e avaliou a recuperabilidade de ativos intangíveis com vida útil indefinida e valores relacionados. A análise revelou julgamento significativo na determinação das unidades, aplicação do teste de recuperação e quantificação do valor de perda eventual. Os avaliadores da empresa consideraram isso significativo em sua auditoria.

Em sequência ao estudo, no Quadro 7 são apresentados os PAAs destacados pela auditoria independente da empresa Petenatti no ano de 2023.

Quadro 7 – Comunicação dos PAAs empresa Petenatti

<b>PETENATTI</b>
Reconhecimento da receita
Precisão e valorização dos estoques

Fonte: Elaborado pela autora.

Sobre o reconhecimento da receita, a empresa reconhece o recebimento de vendas, principalmente de bens e serviços, quando os produtos são entregues e aceitos pelos clientes ou recuperados por transportadores contratados. Esse reconhecimento é crucial para entender as demonstrações financeiras, considerando fatores como volume de vendas, tempo de entrega e risco de não registro.

Quanto a precisão e valorização dos estoques, os testes da companhia são avaliados com base na diferença entre o custo e o valor líquido realizável. A avaliação do teste é baseada no custo médio, incluindo custos de fabricação. A empresa considera isso relevante devido ao risco de erros materiais, à importância dos valores envolvidos e aos esforços de auditoria.

Por fim, no Quadro 8 é apresentado o PAA referente a empresa Unicasa, o qual foi apontado segundo a auditoria independente.

Quadro 8 – Comunicação dos PAAs empresa Unicasa

<b>UNICASA</b>
Reconhecimento de receitas com venda de produtos

Fonte: Elaborado pela autora.

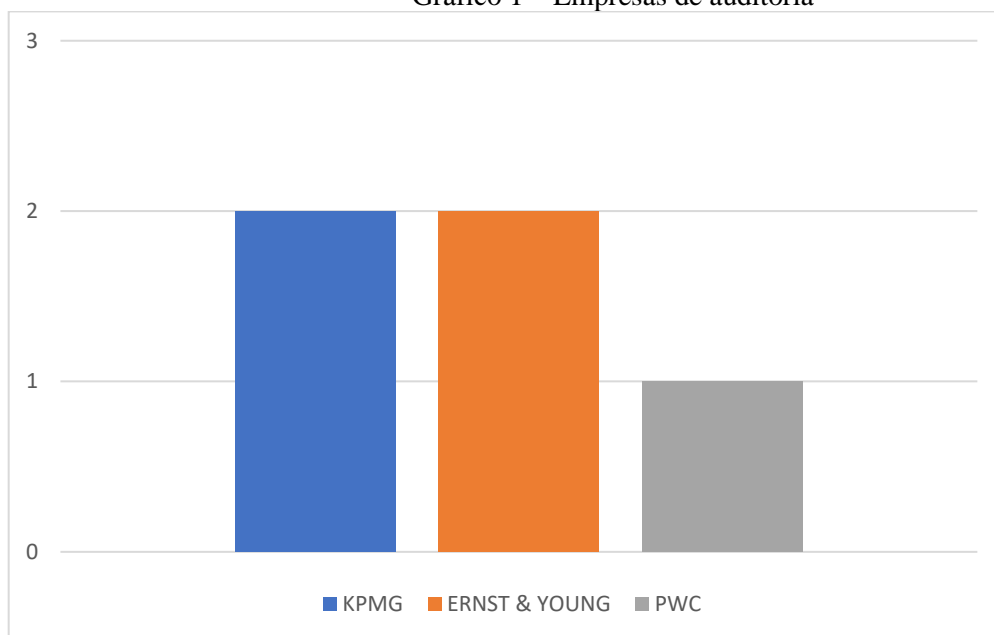
Portanto, o reconhecimento de receitas com venda de produtos é frisado pois, os recebíveis da empresa são derivados da industrialização, comércio, importação e exportação de materiais como madeira, aço, alumínio e outros bens domésticos e comerciais. Ela tem um contrato com agentes autorizados para explorar suas marcas e, em 31 de dezembro de 2023, reconheceu recebíveis operacionais de R\$ 207,510 milhões.

#### 4.4 Considerações finais

De acordo com o gráfico 1, as empresas de auditoria KPMG e Ernst e Young são as que mais auditaram as empresas selecionadas para esse estudo, sendo apenas uma auditada pela empresa PWC.



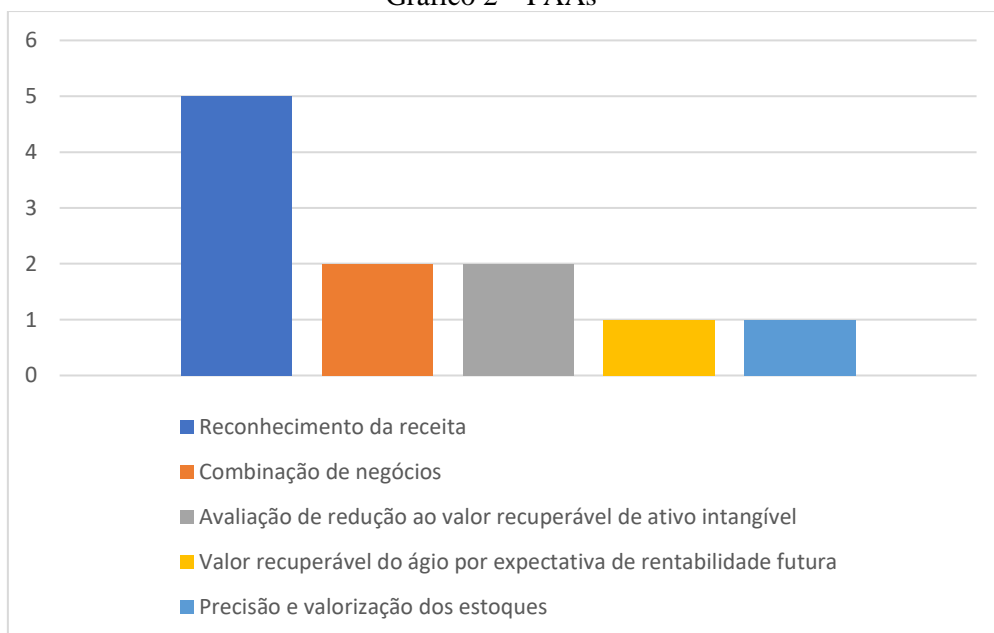
Gráfico 1 – Empresas de auditoria



Fonte: Elaborado pela autora.

Na sequência, no que tange aos principais assuntos de auditoria estudados até agora, o gráfico 2 apresenta um resumo do número de PAAs informados pelos auditores independentes nos relatórios de auditoria publicados no ano de 2023.

Gráfico 2 – PAAs



Fonte: Elaborado pela autora.

Nota-se que o motivo mais frequente que levou a comunicação dos PAAs nos relatórios de auditoria foi o do reconhecimento da receita, sendo evidenciado em todas as empresas estudadas. Em seguida, a combinação de negócios e a avaliação de redução ao valor recuperável de ativo intangível aparecem em duas das empresas estudadas. Já o Valor

recuperável do ágio por expectativa de rentabilidade futura e a Precisão e valorização dos estoques aparecem uma única vez.

Levando isso em conta, os principais assuntos de auditoria (PAAs) têm um impacto significativo nas empresas, tanto em termos de transparência quanto de gestão. Pois, dando destaque a aparição frequente do reconhecimento de receita nos relatórios de auditoria é um sinal de que as empresas estão se esforçando para cumprir as novas normas contábeis porque, elas precisam fornecer mais detalhes sobre como e quando a receita é reconhecida. No entanto, é crucial que os normatizadores e as empresas continuem a trabalhar juntos para garantir que as normas realmente melhorem a qualidade das informações financeiras e não se tornem apenas uma questão burocrática. Além disso, uma gestão eficaz dos PAAs pode demonstrar ao mercado que a empresa é responsável e transparente.

## **5. Conclusão**

Diante dos avanços na área dos negócios e da relevância que uma empresa apresenta para a sua região, é de extrema importância estar atento as suas movimentações financeiras e quanto aos possíveis impactos que elas podem causar. Dessa forma, para que não haja desconfiança por parte do investidor, é essencial que as empresas apresentem as suas demonstrações contábeis de forma clara e transparente. Para isso, é feita a auditoria contábil independente, onde é realizado o relatório do auditor com base nas informações da entidade. Neste, apresenta-se os principais assuntos de auditoria (PAAs), sendo um dos mais importantes assuntos tratados no relatório.

Deste modo, por meio do estudo buscou-se analisar os principais assuntos de auditoria realizados no ano de 2023 das empresas de capital aberto localizadas na Serra Gaúcha. Para isto, optou-se pela metodologia de pesquisa documental e descritiva com abordagem qualitativa, com a finalidade de analisar, a partir dos relatórios de auditoria independente publicados juntamente com as demonstrações contábeis, os principais assuntos de auditoria das empresas selecionadas.

Com o propósito de alcançar o objetivo proposto, foram consultados os relatórios de auditoria das empresas localizadas na Serra Gaúcha, as quais possuem seus relatórios publicados no site da B<sup>3</sup>. Os resultados da análise apontaram que as companhias possuem assuntos reportados como PAAs, sendo identificados 5 motivos diferentes que levaram a comunicação destes assuntos no relatório do auditor independente.

Os motivos mais frequentes que levaram a comunicação dos PAAs nos relatórios de auditoria foram: reconhecimento da receita, sendo evidenciado em todas as empresas estudadas, a combinação de negócios, avaliação de redução ao valor recuperável de ativo intangível, valor recuperável do ágio por expectativa de rentabilidade futura e a precisão e valorização dos estoques.

No que tange aos resultados foi possível identificar quais áreas são consideradas mais críticas pelas empresas de capital aberto da região, o que pode ajudar na alocação de recursos de auditoria, a comparação com padrões e regulamentações entre padrões de auditoria internacionalmente reconhecidos e regulamentações locais para avaliar o alinhamento das práticas de auditoria, a identificação dos riscos associados às operações e às demonstrações financeiras da empresa.

O estudo possui limitações visto que, as informações necessárias das empresas escolhidas estão disponíveis no site da B<sup>3</sup>, assim facilitando o acesso e coleta dos dados. Sendo selecionadas apenas cinco empresas, de setores limitados. Como sugestão para futuros estudos, pesquisar por setores ou mais empresas, solicitando as mesmas os seus relatórios de auditoria e identificando os PAAs e quais os motivos que levaram a ser identificado pelo auditor

independente. Ainda, também pode-se fazer um levantamento comparativo entre os relatórios publicados em diferentes anos, para assim analisar a frequência ou não dos PAAs.

Ao analisar os relatórios, os estudantes podem entender melhor as práticas de auditoria específicas aplicadas nessas empresas, bem como as questões emergentes e tendências na área, pois ao longo do tempo e entre diferentes empresas, o pesquisador pode identificar padrões e tendências em termos de principais áreas de preocupação para os auditores. Isso pode fornecer informações valiosas sobre mudanças regulatórias, riscos de negócios emergentes e áreas de controles internos que precisam de aprimoramento.

Ao examinar os relatórios de auditoria, a sociedade pode ter uma visão clara das práticas contábeis e financeiras das empresas. Isso promove transparência e ajuda os investidores, reguladores e o público em geral a entenderem como as empresas operam e utilizam seus recursos. Quando os investidores têm acesso a informações claras e confiáveis sobre as finanças e operações das empresas, sua confiança no mercado de capitais aumenta, isso pode atrair mais investimentos para a região, impulsionando o crescimento econômico e a criação de empregos. Portanto, a análise documental dos relatórios de auditoria das empresas de capital aberto na Serra Gaúcha desempenha um papel crucial na promoção da transparência, integridade e responsabilidade corporativa, contribuindo assim para uma sociedade mais informada, justa e sustentável.

## Referências

- ALMEIDA, Marcelo C. **Auditoria - Abordagem Moderna e Completa**. 9. ed. São Paulo: GEN, 2017.
- ALVES, Aline. **Auditoria contábil avançada**. Porto Alegre: Grupo A, 2017.
- ARRUDA, Daniel G.; ARAÚJO, Inaldo da Paixão S. **Fundamentos de auditoria: a auditoria das projeções financeiras em um contexto global**. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.
- ATTIE, William. **Auditoria Conceitos e Aplicações**. 7. ed. São Paulo: GEN, 2018.
- CREPALDI, Silvio A.; CREPALDI, Guilherme S. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. São Paulo: GEN, 2023.
- CRESWELL, John W.; CRESWELL, J D. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativos, quantitativos e mistos**. 5. ed. Porto Alegre: Grupo A, 2021.
- DENZIN, Norman K.; LINCOLN, Yvonna S. **The Sage handbook of qualitative research**. 5 ed. Thousand Oaks: Sage, 2018.
- DINIZ, Francisco Ferreira; GARCIA, Alexandre Sanches. Como os Principais Assuntos de Auditoria são considerados nos Riscos Divulgados pela Administração de Empresas do Setor de Construção Civil. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade**, v. 10, n. 44, p. 1, 2022.
- FEIL, Alexandre André; BOUVIÉ, Marina; TEIXEIRA, Bruno de Medeiros. Principais assuntos de auditoria: análise dos relatórios de auditoria das instituições financeiras listadas na b3. **Revista Brasileira de Contabilidade e Gestão**, v. 10, n. 20, p. 160-174, 2022.
- FERREIRA, Fernanda; LOCATELLI, Letícia Gomes e SPRENGER, Kélim Bernardes. Principais assuntos de auditoria: análise das companhias listadas na b3. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, v. 10, n. 1, p. 1, 2021.
- FRAS-LE S/A. Fras-le. Disponível em: <https://www.fras-le.com/pt/institucional>. Acesso em 10 out. 2024.
- GIL, Antonio C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 7. ed. Barueri [SP]: Atlas, 2022.
- GIL, Antonio C. **Como Fazer Pesquisa Qualitativa**. 1. ed. Barueri [SP]: Atlas, 2021.
- KALABEKE, Sabedoria; SADIQ, Muhammad; KEONG, Ooi Chee. Auditors Tenure and Financial Reporting Quality: Evidence from a Developing Country. **Jornal Internacional de Ciências Sociais Asiáticas**, v. 9, n. 1, p.335-341, 2019.
- LAKATOS, Eva M. **Técnicas de Pesquisa**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2021.
- LINS, Luiz dos S. **Auditoria**. 4. ed. São Paulo: GEN, 2017.
- LONGO, Claudio Gonçalo. **Manual de auditoria de demonstrações contábeis**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

- LONGO, Claudio Gonçalo. **Relatórios de auditoria**. 1. ed. São Paulo: Trevisan, 2017.
- LOZADA, G. **Metodologia Científica**. Porto Alegre: Sagah Educação S.A., 2018.
- MARCOPOLO S/A. Marcopolo. Disponível em: <https://onibus.marcopolo.com.br/nossa-historia>. Acesso em 10 out. 2024.
- MARION, José C. **Análise das Demonstrações Contábeis**. 8. ed. São Paulo: GEN, 2019.
- MARION, José C. **Contabilidade Básica**. 13. ed. São Paulo: GEN, 2022.
- MARTINS, Eliseu. **Análise Didática das Demonstrações Contábeis**. 3. ed. São Paulo: GEN, 2020.
- MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. Divulgação da informação contábil, governança corporativa e controle organizacional: uma relação necessária. **Revista Universo Contábil**, v. 4, n. 1, 2008.
- NBC TA 200 (R1) (2016). **Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria**. Disponível em: [http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA200\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA200(R1).pdf).
- NBC TA 700. (2016). **NBC TA 700 que dispõe sobre a formação da opinião e emissão do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis**. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA700.pdf>
- NBC TA 701. (2016). **NBC TA 701 que dispõe sobre a comunicação dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor independente**. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA701.pdf>
- PETTENATI S/A. Pettenati. Disponível em: <https://www.pettenati.com.br/a-empresa/>. Acesso em 10 out. 2024.
- RANDON S/A. Randon. Disponível em: <https://randon.com.br/pt/sobre-nos>. Acesso em out. 2024.
- RIBEIRO, Osni M. **Noções de Demonstrações contábeis - v. 3 - série fundamentos de contabilidade**. São Paulo. Editora Saraiva, 2020.
- RIBEIRO, Osni M. **Contabilidade Básica**. 4. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2018.
- RIBEIRO, Osni M.; COELHO, Juliana Moura R. **Auditoria**. (Série em foco). São Paulo: Editora Saraiva, 2023.
- TRAVASSOS, Marcos. **Contabilidade básica: atualizada pelas leis nº 11.638/2007 e nº 11.941/2009 e regras emitidas pelo Comitê de pronunciamentos contábeis**. 1. ed. Rio de Janeiro, RJ: Freitas Bastos, 2022.
- UNICASA INDÚSTRIA DE MÓVEIS S/A. Unicasa. Disponível em: <https://www.unicasamoveis.com.br/sobre>. Acesso em 10 out. 2024.