

**ANÁLISE DA CONFORMIDADE DOS RELATÓRIOS DOS AUDITORES
INDEPENDENTES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DAS EMPRESAS
LISTADAS NA B3 COM A NBC TA 700**

Deisy de Godoy Baron¹
Edicreia Andrade dos Santos²
Simone Soares³

RESUMO

O relatório do auditor independente é a síntese do exercício auditado. A Norma NBC TA 700 entrou em vigência a partir do exercício 2016 e trata da formação de opinião do auditor e padroniza a emissão de opinião. O objetivo geral do estudo é analisar se os Relatórios dos Auditores Independentes sobre as demonstrações Financeiras das empresas listadas na B3, no segmento novo mercado, está de acordo com Norma NBC TA 700 para o exercício de 2017. Para atingir o objetivo foi analisado os relatórios dos auditores independentes e confrontado com a NBC TA 700 para verificar se a estrutura está condizente com o modelo que Norma apresenta. No geral, grande parte das empresas apresentaram corretamente o relatório, e as que não atenderam foi por motivo de não observância no momento do *upload*, pois alguns relatórios contêm erro de informática, outros relatórios estão duplicados, falta de informação dos auditores e formatação de difícil visualização dos tópicos. De modo geral, todos os relatórios estão em conformidade com Norma. Uma sugestão de pesquisa futura seria analisar as opiniões com modificações dos auditores de acordo com a NBC TA 705 que trata desse assunto.

Palavras-chave: Auditoria Independente, Relatório do Auditor Independente e NBC TA 700.

**ANALYSIS OF THE CONFORMITY OF THE INDEPENDENT AUDITOR'S
REPORTS OF THE FINANCIAL STATEMENTS OF THE COMPANIES LISTED ON
B3 WITH NBC TA 700**

ABSTRACT

The independent auditor's report is the summary of the audited exercise. NBC TA 700 Standard became effective as of 2016, deals with the auditor's opinion formation, and standardizes the opinion issuance. The general objective of the study is to analyze whether the Independent Auditor's Reports on the Financial Statements of the companies listed on B3, in the new market segment, are in accordance with NBC Standard TA 700 for the 2017 financial year. Independent auditors and confronted with NBC TA 700 to verify that the structure is consistent with the model Norma presents. In general, most companies submitted the report correctly, and those that did not attend was due to non-compliance at the time of upload, as some reports contain computer errors, other reports are duplicate, lack of auditor information and difficult formatting. Visualization of topics. All reports generally comply with the Standard. A suggestion for future research would be to review the auditors' modified opinions in accordance with NBC TA 705 that addresses this issue.

Keywords: Independent Auditors, Report of the Independent Auditor and NBC TA 700.

¹ Pós-graduanda no Centro Universitário Internacional – Uninter. E-mail: deisegodoy@hotmail.com

² Professora da Universidade Federal do Mato Grosso do Sul, UFMS. Doutora em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina, UFSC. E-mail: edicreiaandrade@yahoo.com.br

³ Mestranda em Desenvolvimento Comunitário pela Universidade Estadual do Centro-Oeste (Unicentro). E-mail: simosoares@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

A profissão de auditor independente possui exigência específica, além de seguir as normas dos órgãos reguladores como Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o Conselho Regional de Contabilidade (CRC), também deve observar a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), pois desde 2010 o Brasil adota as normas internacionais de auditoria (*International Standards on Auditing*, ISA), e Normas Internacionais de Contabilidade (*International Financial Reporting Standards*, IFRS) (IBRACON, 2019).

As normas brasileiras de contabilidade emitida pelo CFC têm como objetivo nortear os profissionais da área no exercício de suas funções, a realização do seu trabalho sobre as demonstrações contábeis, uma vez que, em geral não é um manual analítico de procedimentos (SANTOS; MELO, 2017). Já a CVM, é uma autarquia vinculada ao Ministério da Fazenda e tem como objetivo fiscalizar o mercado de capitais e garantir mecanismos que evitem distorções nas demonstrações contábeis de modo que este também é o órgão que fiscaliza os auditores externos, dado que estes devem cumprir alguns requisitos, sendo o principal ser contador com registro ativo no CRC de sua jurisdição (ALMEIDA, 2008).

Após a observância das normas pertinentes ao desenvolvimento do trabalho de auditoria, realiza-se a parte final do trabalho do auditor independente sobre as demonstrações contábeis, que é o relatório do auditor, o qual consta a sua opinião final. Esse relatório possui uma Norma Técnica, a NBC TA 700, que trata da responsabilidade do auditor independente para formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis além de recomendar a forma e do conteúdo do relatório emitido (CFC, 2019).

Diante do exposto, este artigo tem a finalidade de responder a seguinte pergunta: Os relatórios dos auditores independentes das empresas enquadradas no Novo Mercado disponibilizados no sitio da B3 (Brasil Bolsa Balcão) estão de acordo com a NBC TA 700? Com vistas a responder este questionamento tem-se como objetivos analisar os relatórios dos auditores independentes sobre as demonstrações financeiras das empresas enquadradas no Novo Mercado; confrontar se estão em conformidade com a NBC TA 700 e; verificar se as informações e a forma de apresentação estão compreensíveis para os *stakeholders*.

Este estudo justifica-se pelo fato do relatório do auditor independente ser o documento que indica se os relatórios financeiros estão, no modo geral, livres de distorções relevantes, não apenas nos aspectos contábeis, mas também nos processos internos e no controle desses processos. Ademais, justifica-se pela importância das informações de auditoria das empresas de capital aberto para seus investidores e demais *stakeholders* dado que a “a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado, com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado” (ATTIE, 1998, p. 25).

Os *stakeholders*, em especial os acionistas não possuem acesso detalhado das despesas e receitas, e de como é gerenciado e/ou controlado esses resultados, por esse motivo o relatório da auditoria independente se torna um elemento essencial para deixá-los mais próximos da empresa na qual está investindo e oferecer maior segurança para os acionistas. Assim, pela publicidade o relatório deve ser compreensível e trazer informações além dos demonstrativos financeiros publicados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Auditoria Independente e Relatório do auditor independente

O desenvolvimento da auditoria no Brasil teve como influências filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras; evolução do mercado de capitais; criação das normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972 entre outras (ATTIE, 1998). Em 1976 a

auditoria independente deu grande passo para sua consolidação com a criação da Lei das Sociedades por Ações nº 6404/1976 e com a Lei de Comissão de Valores Mobiliários nº 6385, primeiro porque obrigou que as demonstrações contábeis de empresas S/A a passem por auditoria, e segundo porque a atividade de auditor passou a ser fiscalizada (MAGALHÃES; LUNKES; MULLER, 2001).

Em âmbito mundial, nas últimas duas décadas houve grandes escândalos envolvendo a contabilidade, que não apenas arruinou a reputação das empresas envolvidas, mas também de todos aqueles envolvidos com ela, seja direta ou indiretamente. Esses escândalos surgiram pela ganância de inflar lucros para atrair os investidores (FENACON, 2019). Empresas como *Toshiba*, *Enron*, *WorldCom*, *Tyco*, *HealthSouth American International Group* (AIG), *Lehman Brothers* e *Satyam* foram os protagonistas dos maiores escândalos dos últimos anos, devido a grandes desastres financeiros provocados após a descoberta das fraudes nas demonstrações contábeis.

Após o caso *Enron*, foi promulgado a Lei *Sarbanes-Oxley* (*Sox*), na qual foram estabelecidas severas regras para os responsáveis principais da empresa como administradores, auditores, advogados e analistas de mercado. Já aos auditores independentes, houve mudanças com a criação de um órgão fiscalizador da profissão, além de novas regras de independência, o que contribui a positivamente para todos os envolvidos (SILVA, 2008).

A auditoria independente surgiu para dar credibilidade nas informações prestadas ao público pelas empresas. O auditor emite sua opinião em todos os aspectos relevantes sobre a posição patrimonial da entidade auditada (CVM, 2019). Esse trabalho contribui para o funcionamento do mercado de valores mobiliário, onde estabelece a confiança entre a empresa e seus acionistas, oferecendo mais transparência e proteção (CVM, 2019).

Para ser um auditor independente é necessário ser formado em Ciências Contábeis, ter sido aprovado no exame de suficiência para exercer a profissão de contador e ser aprovado no exame de qualificação técnica para ingressar no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do CFC e, também, é exigência da CVM (IBRACON, 2019).

Por sua vez o relatório de auditoria segundo Longo (2011) é uma expressão utilizada nas normas de auditoria para se referir ao produto final do trabalho sobre as demonstrações contábeis e que contém a sua opinião. A opinião do auditor não é pessoal, ela é embasada em testes e evidências (LONGO, 2011). O ponto principal de uma auditoria é a independência, pois não seria coerente um indivíduo que tenha interesses financeiros ou vínculos direto ou indireto com a empresa e seus representantes ao fazer a auditoria, justamente para não dar brecha a desconfiarças.

Dentre as normas que relacionados com a opinião do auditor listam-se a NBC TA 700, a NBC TA 705 e NBC TA 240. A NBC TA 700 trata sobre a formação da opinião do auditor o qual pode ser não modificada ou com modificações, a NBC TA 705 trata das modificações na opinião do auditor independente, e a NBC TA 240 trata da responsabilidade do auditor no que se refere à fraude na auditoria de demonstrações contábeis (CFC, 2009).

2.2 NBC TA 700

A NBC TA 700 referente a formação da opinião e emissão do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis teve vigência a partir do ano de 2016, e trata da responsabilidade do auditor independente na formação de uma opinião sobre as demonstrações contábeis. Esta norma define que os objetivos do auditor são (i) formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis com base na avaliação das conclusões alcançadas pela evidência de auditoria obtida; e (ii) expressar claramente essa opinião por meio de relatório por escrito.

As formas de opinião do auditor podem ser não modificada ou modificada (CFC, 2009). As opiniões modificadas do auditor podem ser: opinião com ressalva, opinião adversa e abstenção de opinião (NBC TA 705). O auditor deve expressar uma opinião com ressalva quando ele, tendo obtido evidência apropriada e suficiente conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes, mas não generalizadas nas demonstrações contábeis; ou não é possível para ele obter evidência apropriada e suficiente de auditoria para fundamentar sua opinião, mas ele conclui que os possíveis efeitos de distorções não detectadas sobre as demonstrações contábeis, se houver, poderiam ser relevantes, mas não generalizados (CFC, 2009).

O auditor deve expressar uma opinião adversa quando, tendo obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente, conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes e generalizadas para as demonstrações contábeis (CFC, 2009). Já a abstenção de opinião é quando o auditor não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar sua opinião e ele conclui que os possíveis efeitos de distorções não detectadas sobre as demonstrações contábeis, se houver, poderiam ser relevantes e generalizados (CFC, 2009).

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa é classificada como básica, descritiva, documental e qualitativa. Os dados coletados foram referentes ao Relatório do Auditor Independente do exercício de 2017, extraídos com base nas informações do sitio da B3 (Empresas Listadas, 2019). Foi selecionado o segmento Novo Mercado devido ao alto padrão de governança corporativa e por ocupar a segunda posição do segmento na B3. Dentre os requisitos para uma empresa ser enquadrada no segmento de novo mercado listam-se alguns no Quadro 1.

Quadro 1 – Requisitos para enquadramento no segmento Novo Mercado

Item	Descrição
a)	O capital deve ser composto exclusivamente por ações ordinárias com direito a voto.
b)	No caso de alienação do controle, todos os acionistas têm direito a vender suas ações pelo mesmo preço (<i>tag along</i> de 100%) atribuído às ações detidas pelo controlador.
c)	Instalação de área de Auditoria Interna, função de <i>Compliance</i> e Comitê de Auditoria (estatutário ou não estatutário). em caso de saída da empresa do Novo Mercado, realização de oferta pública de aquisição de ações (OPA) por valor justo, sendo que, no mínimo, 1/3 dos titulares das ações em circulação devem aceitar a OPA ou concordar com a saída do segmento.
d)	O conselho de administração deve contemplar, no mínimo, 2 ou 20% de conselheiros independentes, o que for maior, com mandato unificado de, no máximo, dois anos.
e)	A empresa se compromete a manter, no mínimo, 25% das ações em circulação (<i>free float</i>), ou 15%, em caso de ADTV (<i>Average Daily Trading</i> volume) superior a R\$ 25 milhões.
f)	Estruturação e divulgação de processo de avaliação do conselho de administração, de seus comitês e da diretoria.
g)	Elaboração e divulgação de políticas de (i) remuneração; (ii) indicação de membros do conselho de administração, seus comitês de assessoramento e diretoria estatutária; (iii) gerenciamento de riscos; (iv) transação com partes relacionadas; e (v) negociação de valores mobiliários, com conteúdo mínimo (exceto para a política de remuneração).
h)	Divulgação simultânea, em inglês e português, de fatos relevantes, informações sobre proventos e press releases de resultados.
i)	Divulgação mensal das negociações com valores mobiliários de emissão da empresa pelos e acionistas controladores.

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Assim, a população deste estudo foi de 437 empresas e a amostra foi 139 empresas do segmento de Novo Mercado listadas no ano de 2017 (do total de 143 foram retiradas da análise 4 empresas sendo: Biosev, BrasilAgro, Camil, São Martinho, por não terem disponíveis para consulta as demonstrações financeiras).

Para análise dos Relatórios do Auditor Independente, foram avaliados se todos os itens constavam nos relatórios com exceção dos itens que são específicos de uma determinada situação. Com base na NBC TA 700, os itens padrão que devem constar no relatório são: título do relatório; destinatário; opinião do auditor; base para opinião; continuidade operacional; principais assuntos de auditoria; outras informações; responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações financeiras individualmente e consolidadas; responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras individuais e consolidadas e nome e informações do número do CRC da empresa de auditoria e o nome do auditor. Além destes itens foram extraídas informações adicionais como: empresa de auditoria, *Layout* apresentado e a nomenclatura dada pelos auditores nos chamados “itens” analisados no relatório do auditor.

Quadro 2 – Itens analisados no Relatório do Auditor Independente

Itens	Descrição da análise	Forma de Análise
Título do relatório	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	<i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos.
Destinatário	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	<i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos.
Opinião do auditor	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	Leitura do corpo do texto, para verificar se atende a NBC TA 700, <i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos.
Base para opinião	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	Leitura do corpo do texto, para verificar se atende a NBC TA 700, <i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos.
Continuidade operacional	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	Leitura do corpo do texto, para verificar se atende a NBC TA 700, <i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos.
Principais assuntos de auditoria	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	Leitura do corpo do texto, para verificar se atende a NBC TA 700, <i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos. Os principais assuntos de auditoria são selecionados entre os assuntos comunicados aos responsáveis pela governança, desde que não sejam fato para opinião modificada.
Outras informações	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	Leitura do corpo do texto, para verificar se atende a NBC TA 700, <i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos. Este item tem como objetivo considerar se há inconsistências nas demonstrações contábeis.
Responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações financeiras individualmente e consolidadas	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	Leitura do corpo do texto, para verificar se atende a NBC TA 700, <i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos.
Nome do Auditor	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	<i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos.
CRC do Auditor	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	<i>Layout</i> apresentado e se possui erros ortográficos.
Nome da Empresa	Verificar no relatório se este item está	<i>Layout</i> apresentado e se possui erros

de Auditoria	explícito no relatório.	ortográficos.
CRC da empresa de auditoria	Verificar no relatório se este item está explícito no relatório.	Layout apresentado e se possui erros ortográficos.

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

De modo geral esses itens estão na íntegra e sequência quando o relatório do auditor for emitido sem ressalva, nos relatórios onde há opinião modificada, a estrutura se altera do padrão apresentado e atende a outra NBC TA 705 que trata exclusivamente de opiniões modificadas. Este estudo não teve a intenção de julgar o trabalho do auditor, até porque não seria possível, foi analisado a estrutura e se o texto estava condizente com o tópico.

4. ANÁLISE DE RESULTADOS

4.1 Empresas do Novo Mercado

No sítio da B3 há o rol das empresas que possuem negociações na Bolsa de todos os segmentos como: (NM) Cia. Novo Mercado; (N1) Cia. Nível 1 de Governança Corporativa; (N2) Cia. Nível 2 de Governança Corporativa; (MA) Cia. Bovespa Mais; (M2) Cia. Bovespa Mais Nível 2; (MB) Cia. Balcão Org. Tradicional; (DR1) BDR Nível 1; (DR2) BDR Nível 2; (DR3) BDR Nível 3 e (DRN) BDR Não Patrocinado. A lista das empresas do NM que foram analisadas, estão destacadas no Quadro 3.

Quadro 3 – Lista de empresas que tiveram seus relatórios analisados

Nome de Pregão				
Aliansce	Cyre Com-Ccp	Intermedica	MRV	Sierrabrasil
Alliar	Cyrela Realt	Iochnp-Maxion	Multiplus	SLC Agrícola
Alper S.A.	Direcional	Irbbrasil Re	Natura	Smiles
Anima	Duratex	JBS	Odontoprev	Somos Educa
Arezzo Co	Ecorodovias	JHSF Part.	OGX Petróleo	Springs
B2W Digital	Eletropaulo	JSL	Omega Ger	Suzano Papel
B3	Embraer	Kroton	OSX Brasil	Tarpon Inv
BB seguridade	Energias BR	Le Lis Blanc	Ourofino S/A	Technos
BK Brasil	Eneva	Light S/A	Paranapanema	Tecnisa
BR Brokers	Engie Brasil	Linx	PDG Realt	Tegma
BR Malls Par	Equatorial	LIQ	Petrobras Br.	Tenda
BR Pharma	Estacio Part	Localiza	Petrorio	Terra Santa
BR Propert	Eternit	Locamerica	Pomifrutas	Tim Part. S/A
Brasil	Even	Log Com Prop	Porto Seguro	Time For Fun
BRF SA	Eztec	Log-In	Portobello	Totvs
Carrefour BR	Fer Heringer	Lojas Marisa	Positivo Tec	Trisul
CCR SA	Fibria	Lojas Renner	Profarma	Triunfo Part
CCX Carvão	Fleury	Lopes Brasil	Qgep Part	Tupy
Cia Hering	Gafisa	Lupatech	Qualicorp	Ultrapar
Cielo	Generalshopp	M.Diasbranco	Raiadrogasil	Unicasa
Copasa	Grendene	Magaz Luiza	RNI	Vale
Cosan	Hapvida	Marfrig	Rossi Resid	Valid
Cosan Log	Helbor	Metal Leve	Rumo S.A.	Viavarejo
CPFL Energia	Hypera	Metalfrio	Sabesp	Viver
CPFL Renovav	Iguatemi	Mills	Santos BRP	Vulcabrás
CR2	Ihpar dini	Minerva	São Carlos	WEG
CSU Cardsyst	IMC S/A	MMX Miner	Senior Sol	WIZ S.A.
CVC Brasil	Inds Romi	Movida	Ser Educa	

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Na sequência apresentam-se as empresas de auditoria independente.

4.2 Empresas de Auditoria Independente

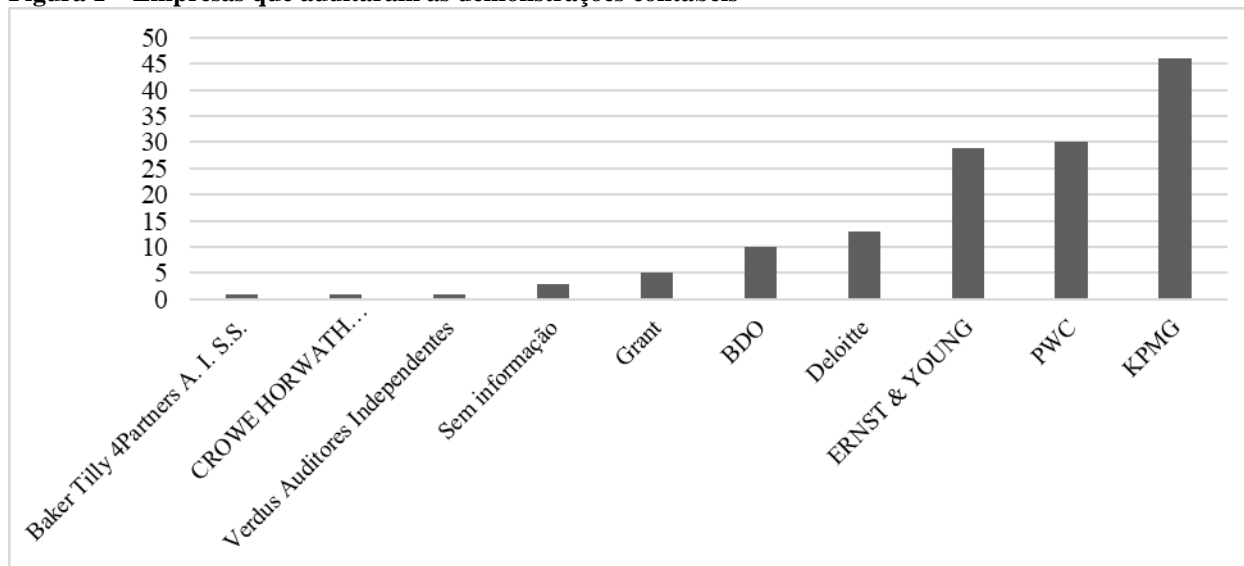
Em meados de 2008, a Auditoria Independente se tornou obrigatória para empresas que têm capital aberto, atividades reguladas ou faturamento acima de R\$ 300 milhões ou patrimônio maior que R\$ 240 milhões e para entidades filantrópicas que arrecadam mais do que R\$ 2,4 milhões estão obrigadas a contratar auditoria externa (IBRACON, 2019).

O Auditor Independente deve observar o Código de Ética Profissional do Contador e a Resolução do CFC N°. 1.201/09 que descreve sobre a postura esperada de um Auditor, bem como a integridade de sua independência, seja o auditor pessoa física ou Jurídica, perante empresa auditada. Firmas de auditoria de pequeno porte ou de um único auditor independente possuem considerações específicas e normalmente são contratadas para trabalhos específicos que não exigem uma equipe grande.

De acordo com Bonfim (2014), as *Big Four* firmas de auditoria independente são: Deloitte, PwC, Ernst & Young e KPMG nessa ordem. Essas empresas de auditoria, em 2010, representavam 60% desse mercado. No sítio do IBRACON (2019) estão registradas 113 empresas de auditoria independente no Brasil, sendo que 69 delas estão instaladas no Estado de São Paulo.

Na Figura 1, é destacado as empresas que auditaram as demonstrações financeiras das empresas analisadas.

Figura 1 – Empresas que auditaram as demonstrações contábeis



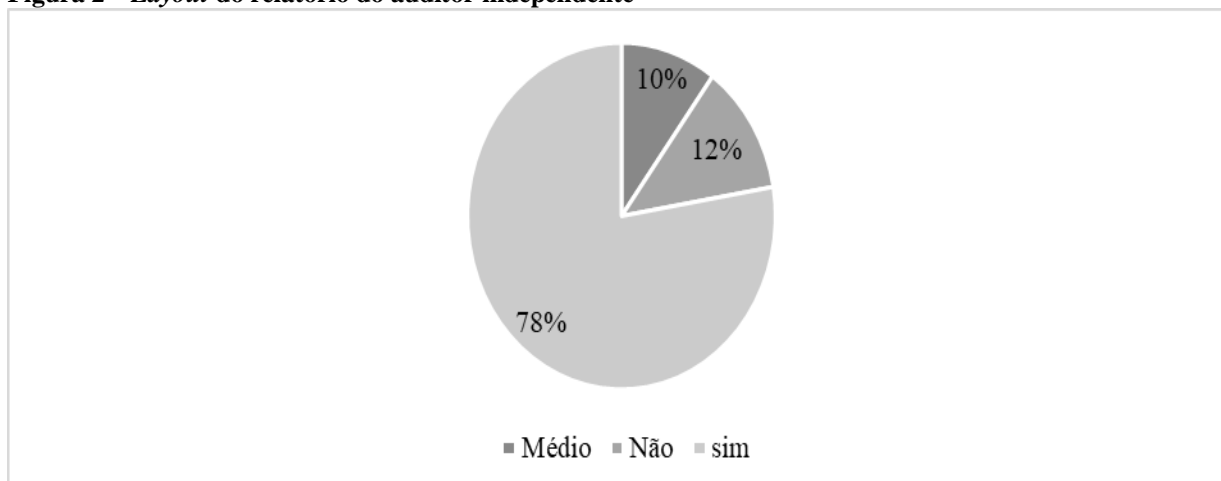
Fonte: Dados da pesquisa (2019).

De acordo com a Figura 1, a empresa de auditoria KPMG Auditores Independentes foi a que mais assinou os relatórios de auditoria do segmento novo mercado no ano 2017. Assinou o relatório do auditor de empresas como Banco do Brasil, BRF S/A, Carrefour, Magazine Luiza, Petrobrás, Sabesp, WEG e outras.

4.3 Itens analisados nos relatórios de auditoria

Inicia-se a análise pelos itens adicionais dos relatórios de auditoria das empresas investigadas. Assim, na Figura 2 é evidenciado o item sobre o *Layout* em que foi apresentado o relatório do auditor à B3.

Figura 2 – Layout do relatório do auditor independente



Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O critério utilizado para classificar se o relatório atende ou não a Norma NBC TA 700, foi o espaçamento entre as linhas em especial o espaço dado nos itens analisados. Para quantificar a porcentagem de relatórios que atendem a Norma, foi utilizado as palavras: sim, médio e não. A palavra “Sim” classifica o relatório do auditor como legível ou de fácil visualização, a palavra “médio” classifica que não é de difícil visualização, mas há pontos de melhoria e o “não” classifica como de difícil visualização.

Quadro 4 – Lista de empresas que compõe os 10% e 12 % da Figura 1

Empresas que compõe os 12%				Empresas que compõe os 10%			
Nome de Pregão	Auditoria	Atende NBC TA 700	Layout	Nome de Pregão	Auditoria	Atende a NBC TA 700	Layout
Alper S.A.	Grant	Sim	Não	Aliansce	PWC	Sim	Médio
Br Brokers	Grant	Sim	Não	Anima	Deloitte	Sim	Médio
Br Malls Par	PWC	Sim	Não	Arezzo Co	PWC	Sim	Médio
Brasil	KPMG	Sim	Não	Cyrela Realt	KPMG	Sim	Médio
BRF SA	KPMG	Sim	Não	Direcional	PWC	Sim	Médio
CR2	BDO	Sim	Não	Eternit	Deloitte	Sim	Médio
Eletropaulo	Ernst & Young	Sim	Não	Even	PWC	Sim	Médio
Fleury	KPMG	Sim	Não	Ihpar dini	PWC	Sim	Médio
Intermédica	Ernst & Young	Não	Não	Locamerica	PWC	Sim	Médio
JSL	KPMG	Sim	Não	Ourofino S/A	PWC	Sim	Médio
Movida	KPMG	Sim	Não	Positivo Tec.	Deloitte	Sim	Médio
Natura	KPMG	Sim	Não	Sabesp	KPMG	Sim	Médio
Rumo S.A.	KPMG	Sim	Não	Tenda	KPMG	Sim	Médio
São Carlos	Deloitte	Sim	Não	Vulcabrás	KPMG	Sim	Médio
Springs	Deloitte	Sim	Não				
Tegma	KPMG	Sim	Não				

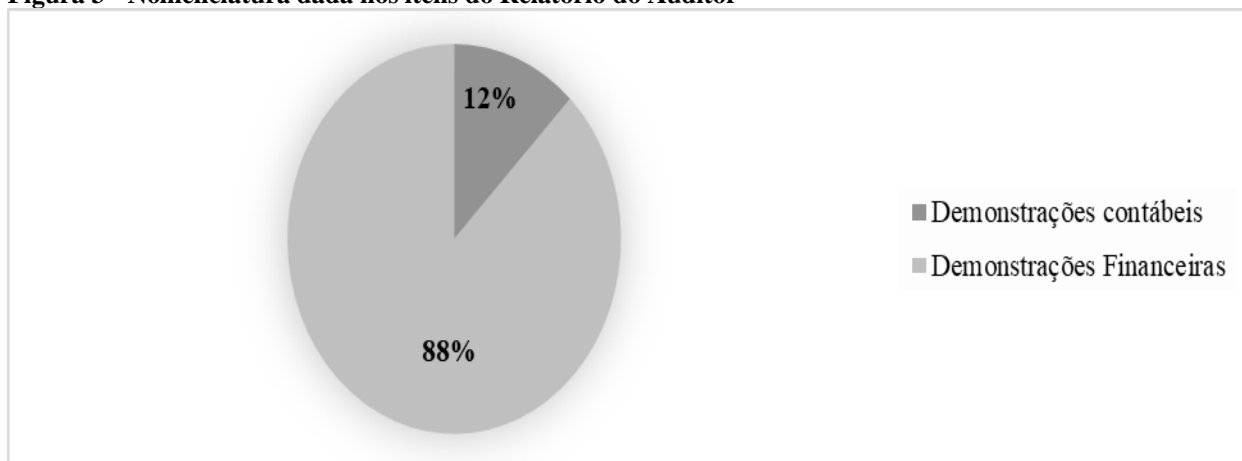
Fonte: Dados da pesquisa (2019).

O Quadro 4 apresenta a lista de empresas que tiveram o *Layout* de seus Relatório do Auditor Independente classificados como: (i) médio, no qual nesta análise a parte visual do relatório atendeu em partes ou nada, pois alguns itens possuem espaçamento ou não e outros tiveram excesso de espaçamento no texto; e (ii) não, no qual nesta análise a parte visual do

relatório não atendeu os requisitos de espaçamento e clareza dos itens e do texto como um todo.

Na Figura 3 é destacado a porcentagem dos relatórios dos auditores independentes que tratam os itens analisados como demonstrações financeiras ou demonstrações contábeis. Dos relatórios analisados 88% dos auditores independentes preferem utilizar a nomenclatura “demonstração financeira” em seu relatório e o restante, 12%, preferem utilizar demonstração contábeis.

Figura 3 - Nomenclatura dada nos itens do Relatório do Auditor

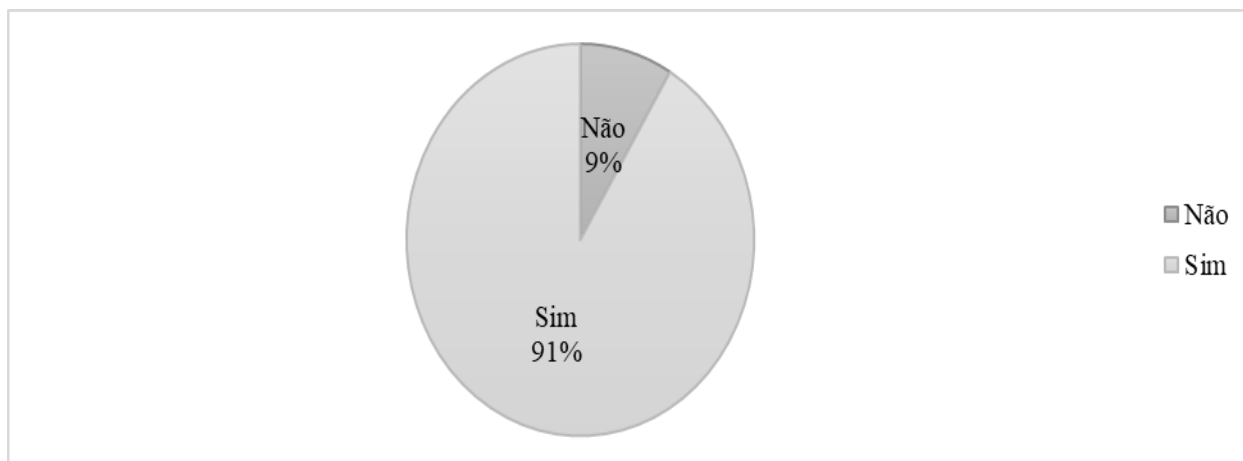


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Foi identificado que a nomenclatura utilizada é de escolha pessoal do auditor independente e não padrão da empresa de auditoria pois não houve 100% das empresas que utilizou apenas uma nomenclatura, exceto a que possuem menos de 3 empresas auditadas, porém percebido um certo padrão quanto ao uso do termo demonstrações contábeis nas empresa Grant e BDO com 80% e 60% de seus relatórios, respectivamente, emitidos com essa preferência, já as empresas Deloitte, Ernest & Young, KPMG e PwC tiveram menos de 10% de seus relatórios com essa nomenclatura. A NBC TA 700 trata como demonstrações contábeis, porém ambas são sinônimas.

A Figura 4 evidencia a porcentagem dos relatórios de auditoria, que estão ou não em conformidade com a NBC TA 700. Apenas 9% dos relatórios analisados não estão em conformidade com a Norma citada, sendo: Brasil, CSU Cardsyst, Eztec, Intermédica, JHSF Part., Lupatech, Marfrig, Minerva, Petrorio, QGEP Part., Rumo S.A e Unicasa.

Figura 4 - Atendimento a Norma NBC TA 700



Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme análise, todas as empresas de auditoria independente atenderam a Norma, conforme o esperado, porém faltou em algumas empresas a revisão do *Upload* desses arquivos, o que acabou gerando a falta de informação mínima do Relatório do Auditor Independente, que provavelmente não será encontrado no relatório original, assinado fisicamente, no sítio da empresa.

O Quadro 5 apresenta a lista de empresas classificadas como não atende a Norma NBC TA 700 e os motivos que levaram a essa classificação. Foram incluídas as empresas: MMX Mineração; SABESP, Tenda e Vulcabrás, porque apesar de atenderem a Norma, possuem pontos a considerar.

Quadro 5 – Relatórios e pareceres de empresas que não atenderam a Norma NBC TA 700

Nome de Pregão	Atende a NBC TA 700	Pontos a considerar
Brasil	Não	Referência os itens como “Demonstrações consolidadas” e o relatório está duplicado
CSU Cardsyst	Não	Contém um item abaixo da assinatura do auditor
Eztec	Não	Mudou a estrutura dos itens, colocou item “Introdução” e acrescentou em outros itens
Intermédica	Não	Relatório está incompleto
JHSF Part.	Não	Mudou a estrutura e não colocou o item “Opinião”
Lupatech	Não	Não possui informação de quem fez a auditoria
Marfrig	Não	Dois auditores assinaram
Minerva	Não	Contém itens que não possuem o complemento “demonstrações contábeis individuais e consolidadas”
MMX Miner	Sim	Erro de digitação
Petrorio	Não	Não possui a empresa de auditoria
Qgep Part	Não	Colocou as informações da empresa de Auditoria no início
Rumo S.A.	Não	O relatório do auditor independente está duplicado
Sabesp	Sim	Contém itens que não possuem o complemento “demonstrações contábeis individuais e consolidadas”
Tenda	Sim	Erro de digitação
Unicasa	Não	Mudou a ordem dos itens
Vulcabrás	Sim	Erro de informática

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

De modo geral, 100% dos relatórios analisados estão de acordo com a Norma NBC TA 700. Todavia, faltou revisar o *upload* e em alguns casos houve falha humana de erro de digitação pois no próprio sítio da B3, na opção “pareceres e declaração” de todas as empresas

consultadas possuem como cabeçalho “Relatório do Auditor Independente %R%” o que representa um erro de informática.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O *site* da B3 traz informações sobre as demonstrações contábeis das empresas listadas, o que agiliza a busca pelas informações, porém há algumas considerações quanto ao *Layout* na aba pareceres e declarações. De modo geral, todos os relatórios dos auditores analisados atendem a NBC TA 700, exceto pelo fato da inobservância de algumas empresas depois do *upload*, além de conter erro na leitura de informática no início de todos os relatórios, devido aos acentos gráficos se transformando em “%R%”.

Os principais erros de *Layout* são a falta de informações, duplicação de relatório e erro de informática. Na aba de declarações e pareceres a estrutura do PAA poderia ser apresentada em outro formato, pois a maioria ficou aglutinado e seria melhor apresentado em formato de Quadro, conforme alguns relatórios originais das Demonstrações Financeiras. Apesar da padronização nos relatórios dos auditores, existem terminologias que são sinônimos no campo das ciências contábeis, nos relatórios foram encontrados o termo “demonstrações contábeis” e outras “demonstrações financeiras” nos itens analisados sendo este último o termo mais utilizado.

Espera-se que o relatório do auditor independente tenha no mínimo uma estrutura legível e sem erros ortográficos ou de digitação. O relatório é o resumo final das demonstrações financeiras, no qual traz informações relevantes como, por exemplo, a continuidade da empresa. Assim, a maioria das inconsistências encontradas, se deve a erros de informática, que possivelmente não serão encontrados nos relatórios originais disponíveis no *site* da empresa.

Por fim, vale mencionar que este estudo destaca que para as empresas manterem a credibilidade de seus investidores faz-se necessário seguir as normas e os procedimentos contábeis, no intuito de oferecer aos acionistas, informações relevantes e fidedignas, para que estes possam ter maior confiança na escolha dos seus investimentos. Assim sendo, uma sugestão de pesquisa como extensão deste trabalho seria analisar os relatórios que tiveram opinião modificada e confrontar com a NBC TA 705.

REFERENCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria:** um curso moderno e completo. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ATTIE, William. **Auditoria:** Conceitos e Aplicações. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

B3 - Brasil, Bolsa, Balcão - **Empresas listadas.** Disponível em http://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas.htm acesso em 04/02/2019. Acesso em 27 de dez. de 2018.

_____. **Quem somos?** Disponível em http://www.b3.com.br/pt_br/b3/institucional/quem-somos/. Acesso em: 05/02/2019.

_____. **Segmentos de listagem.** Disponível em http://www.bmfbovespa.com.br/pt_br/listagem/acoes/segmentos-de-listagem/novo-mercado/. Acesso em 05 de fev. de 2019.

BONFIM, Mariana Pereira; FAGUNDES JUNIOR, Joelson Coelho; CARDOZO, Júlio Sergio de Souza. Concentração no mercado de auditoria independente. **Revista Brasileira de Contabilidade**, [S.l.], n. 207, p. 62-73, 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Resolução nº 1.207/09, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 240. **Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis.** Disponível em: http://www.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1207.doc. Acesso em 27 de mar. de 2019.

_____. Resolução CFC nº 1.231, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 700 – **Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis.** Disponível em http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA700. Acesso em 27 de dez. de 2018.

_____. Resolução CFC nº 1.232, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 705 – **Modificações na Opinião do Auditor Independente.** Disponível em http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA705. Acesso em 27 de dez. de 2018.

_____. **RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.201/09.** Aprova a NBC PA 01 – Controle de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes. http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1201.pdf. Acesso em 27 de abr. de 2019.

CVM. **Auditores independentes.** Disponível em http://www.cvm.gov.br/menu/regulados/auditores_independentes/sobre.html. Acesso em 25 de mar. de 2019.

FENACON. **Os 9 maiores escândalos contábeis do mundo.** Disponível em <http://fenacon.org.br/noticias/os-9-maiores-escandalos-contabeis-do-mundo-2609/>. Acesso em 27 de mar. de 2019.

IBGC – **INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA.** Disponível em: <https://www.ibgc.org.br/governanca/governanca-corporativa>. Acesso em: Acesso em 24 de abr. de 2019.

IBRACON – Instituto Brasileiro de Auditores Independentes. **O papel do auditor.** Disponível em <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=2778>. Acesso em 22 de mar. de 2019.

_____. **F.A.Q.** Disponível em <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/lisFaq.php?cod=1&pagina=2>. Acesso em 27 de mar. de 2019.

LONGO, Claudio Gonçalo. **Manual de auditoria e revisão de demonstrações financeiras**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MAGALHÃES, Antônio de Deus Farias.; LUNKES, Irtes Cristina; MULLER, Aderbal Nicolas. **Auditoria das Organizações**. São Paulo: Atlas, 2001.

MELO, Moisés Moura de; SANTOS, Ivan Ramos dos. **Auditoria contábil**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2017.

SANTOS, Anderson Clivatti; SOUZA, Marcos Antônio, MACHADO, Débora Gomes; SILVA, Rogério Piva. **Auditoria independente**: um estudo dos pareceres emitidos sobre demonstrações contábeis de empresas brasileiras listadas na Bovespa e na Nyse. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n.4, p. 44-62, 2009.

SILVA, Adriano Gomes; ROBLES JUNIOR, Antônio. Os impactos na atividade de auditoria independente com a introdução da Lei *Sarbanes-Oxley*. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 19, n. 48, p. 112-127, 2008.