



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Características da Produção Científica Nacional sobre o Relatório do Auditor Independente no Período de 2009 a 2019

Rafael Ribeiro de Souza

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: rafarsouza.rr@gmail.com

Cleyton de Oliveira Ritta

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

E-mail: cleytonritta@gmail.com

Resumo

O objetivo geral da pesquisa é investigar as características da produção científica nacional sobre o relatório do auditor independente nos principais eventos e periódicos da área de administração pública e de empresas, ciências contábeis e turismo no período de 2009 a 2019. A pesquisa caracteriza-se como descritiva com abordagem quantitativa por meio de estudo bibliométrico da produção científica nacional disponível em meio eletrônico. Os resultados da pesquisa evidenciam que maioria dos artigos foi produzida nos últimos 3 anos (2017 a 2019) e direcionada para a discussão sobre os reflexos da evidenciação do relatório do auditor no mercado de capitais. O autor com maior número de publicações foi José Alves Dantas (UnB), com 5 artigos. O artigo mais citado foi o Damascena, Firmino e Paulo (2011) com 42 citações no Google Acadêmico e publicado na Revista Contabilidade Vista & Revista. A maior parte dos trabalhos é de natureza descritiva com abordagem quantitativa e qualitativa por meio de pesquisa documental e técnicas de análise quantitativa e de conteúdo. Diante dos resultados, conclui-se que a produção científica sobre o Relatório do Auditor Independente teve crescimento significativo ao longo do período investigado. Esse crescimento foi impulsionado pelo processo de convergência às normas internacionais de contabilidade e de auditoria. De acordo com as evidências, percebeu-se a carência de pesquisas dos tipos de estudo de caso e de levantamento, como forma de compreender a percepção de auditores, auditados e demais usuários sobre a utilidade do Relatório do Auditor como instrumento de credibilidade para as demonstrações contábeis auditadas.

Palavras-chave: Auditoria; Auditoria Externa; Relatório do Auditor Independente; Produção Científica; Bibliometria.

Linha Temática: Outros temas relevantes em contabilidade


7 a 9 de setembro

ORGANIZAÇÃO



APOIO





100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



1 Introdução

A auditoria, segundo Boynton, Johnson e Kell (2002), é um processo sistemático de obtenção e avaliação de evidências sobre afirmações contidas nas demonstrações contábeis, a respeito de ações e eventos econômicos, para avaliação do grau de conformidade entre afirmações e critérios, legislações e normas contábeis estabelecidos, e de comunicação dos resultados a usuários interessados. Para Crepaldi e Crepaldi (2019), a auditoria das demonstrações contábeis destina-se ao exame e a avaliação dos elementos patrimoniais e de resultados, no que concerne à adequação dos registros contábeis, sistemática dos controles internos, observância as normas, regulamentos e padrões aplicáveis relacionados aos princípios da contabilidade e às legislações pertinentes.

A auditoria contábil é responsável pela certificação da adequação das demonstrações contábeis disponibilizadas ao mercado quanto à conformidade aos pressupostos contábeis, às normas brasileiras de contabilidade e às legislações específicas. A execução do trabalho de auditoria contábil requer o entendimento do modelo de negócio do cliente e a avaliação de evidências de auditoria que permitam ao auditor a emissão de opinião de que as demonstrações contábeis representam adequadamente a posição patrimonial, financeira, de resultados e de mutações do patrimônio líquido das organizações (Attie, 2018; Boynton *et al.* 2002; Crepaldi & Crepaldi, 2019).

O objetivo da auditoria contábil é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários das informações econômico-financeiras das organizações. A confiança nas demonstrações contábeis e na gestão dos negócios é alcançada mediante a expressão de uma opinião pelo auditor independente sobre as demonstrações contábeis, quanto à sua elaboração, considerando todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável (NBC TA 200, R1, 2016). O resultado do trabalho de auditoria é evidenciado por meio do Relatório do Auditor Independente que atende aos diversos interesses dos usuários das informações contábeis, tais como, proprietários, gestores, investidores, credores, governos entre outros. Esses usuários buscam na opinião do auditor maior segurança e conforto para a tomada de decisão relacionada aos negócios.

De acordo com Boynton *et al.* (2002), o auditor independente é responsável pela coleta e avaliação de evidências para, posteriormente, emitir o relatório de auditoria que contenha conclusões, as quais são expressas sob a forma de opinião relativa à adequação das demonstrações contábeis aos pressupostos contábeis, às normas brasileiras de contabilidade e às legislações específicas. Para Attie (2018), a emissão do relatório de auditoria reflete o entendimento do auditor acerca dos dados em exame, de uma forma padrão e resumida que possibilita aos usuários das informações contábeis, em geral, uma noção exata do trabalho de auditoria realizado.

O aumento das exigências informacionais dos usuários e a crescente complexidade dos negócios, tornam o Relatório do Auditor Independente um instrumento fundamental para a compreensão da situação econômico-financeira das organizações. Para os usuários dos serviços de auditoria independente, a opinião do auditor agrega credibilidade e confiança na prestação de contas das empresas auditadas, principalmente quanto à realidade da situação organizacional.

No Relatório do Auditor Independente, a opinião sobre as demonstrações contábeis trata de evidenciar se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com os princípios e normas contábeis e legislações aplicáveis. De acordo com Boynton *et al.* (2002), o relatório de auditoria representa o meio formal pelo qual o auditor comunica as partes interessadas sua conclusão, a respeito das demonstrações contábeis

auditadas, com base nas evidências de auditoria, obtidas durante o trabalho de auditoria.

Apesar da relevância do relatório do auditor para a compreensão da situação organizacional, pouco se conhece a respeito das contribuições científicas sobre esse assunto na literatura nacional. No contexto nacional, destacam apenas dois estudos com ênfase na produção científica sobre relatório de auditoria realizados pelos autores Camargo, Dutra e Pepineli (2010) e Camargo, Dutra, Pepineli e Alberton (2011). Dessa forma, conta-se a necessidade de discussão sobre a evolução do assunto, principalmente, após o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade. Segundo Watts e Zimmerman (1986), a auditoria contábil tem por objetivo assegurar que as informações contábeis representem adequadamente a essência econômica da situação organizacional para reduzir a assimetria informacional e promover a eficiência do mercado de capitais.

Nesse contexto, identificou-se a oportunidade de responder a seguinte questão de pesquisa: quais as principais características da produção científica nacional sobre a temática relatório do auditor independente nos principais eventos e periódicos da área de administração pública e de empresas, ciências contábeis e turismo, disponível em meio eletrônico no período de 2009 a 2019? Portanto, tem-se como objetivo geral investigar as principais características da produção científica nacional sobre a temática relatório do auditor independente nos principais eventos e periódicos da área de administração pública e de empresas, ciências contábeis e turismo, disponível em meio eletrônico no período de 2009 a 2019. Para atingir esse objetivo geral, estipulam-se os seguintes objetivos específicos: a) descrever características dos artigos e dos autores, b) verificar temas de pesquisas abordados, c) identificar aspectos metodológicos dos artigos.

Os estudos anteriores de Camargo *et al.* (2010) e Camargo *et al.* (2011) consideram como caráter temporal os anos entre 1987 a 2010 e como produção científica artigos científicos, teses e dissertações. As evidências estão relacionadas a temas de pesquisa sobre o parecer de auditoria, com destaque para tipos de temas, oportunidades e carências de linhas de pesquisa sobre o assunto. A partir desses estudos anteriores, constata-se uma lacuna de pesquisa, em relação às características da produção científica nacional sobre relatório de auditoria, principalmente, quanto às características bibliométricas e de evolução da discussão científica sobre o assunto ao longo dos anos.

A pesquisa busca contribuir com a discussão sobre esse assunto, ao evidenciar aspectos teóricos e metodológicos sobre a produção científica nacional, no intuito de identificar principais autores, universidades, periódicos, temas e métodos de pesquisa. Além disso, a pesquisa pode servir como meio de orientação para futuros trabalhos e de aprofundamento de discussões relacionadas ao relatório de auditor independente.

Este artigo está estruturado em cinco seções, incluindo esta introdução. A segunda seção descreve aspectos sobre relatório de auditoria. A terceira seção descreve a metodologia da pesquisa. A quarta seção apresenta os resultados e discussão da pesquisa. A quinta seção é dedicada às conclusões e recomendações para futuras pesquisas. Por fim, são evidenciadas as referências utilizadas.

2 Relatório de Auditor Independente

As demonstrações contábeis são de responsabilidade da administração da empresa, entretanto, o relatório de auditoria independente é muito importante para assegurar a transparência e credibilidade a essas demonstrações (Gelbcke, Santos, Iudícibus & Martins, 2018). O relatório de auditoria é o meio pelo qual o auditor expressa sua opinião de forma clara e objetiva quanto à obediência às normas de auditoria e a conformidade das demonstrações

contábeis em relação as práticas contábeis geralmente aceitas (Attie, 2018).

Segundo Almeida (2019), no relatório de auditoria, o auditor deve esclarecer se o exame das demonstrações contábeis foi efetuado de acordo com as normas de auditoria e se as estruturas contábeis foram aplicadas adequadamente. Portanto, o relatório de auditoria contempla as conclusões do trabalho do auditor, a respeito de que as demonstrações contábeis estão livres de distorções relevantes que possam comprometer a qualidade da informação contábil.

O relatório do auditor independente é um instrumento de comunicação entre agentes de mercado (investidores, gestores, credores, acionistas, entre outros), com vistas à redução do conflito de agência e assimetria informacional (Jensen & Meckling, 1976). As demonstrações contábeis são elementos de prestação de contas aos usuários externos, por isso tais usuários necessitam do trabalho de auditoria como mecanismo de minimização de conflito de interesses e de mitigação de riscos do negócio, ao adicionar credibilidade as demonstrações contábeis auditadas.

No Relatório do Auditor Independente, deve-se expressar quatro tipos de opinião: não modificada, com ressalva, adversa e com abstenção. O auditor expressa uma opinião não modificada (limpa) quando conclui que tendo obtido evidências de auditoria apropriadas e suficientes, de que as demonstrações contábeis estão livres de distorções relevantes e que, também, tais demonstrações estão em conformidade com os princípios, normas e legislações aplicáveis (NBC TA 700, 2016).

Por outro lado, quando o auditor concluir por uma opinião modificada, indica que: a) na opinião com ressalva - as distorções detectadas ou não detectadas são relevantes, mas não generalizadas nas demonstrações contábeis; b) na opinião adversa - as distorções detectadas são relevantes e generalizadas nas demonstrações contábeis; e c) na abstenção de opinião - as distorções não detectadas podem ser relevantes e generalizados nas demonstrações contábeis (NBC TA 705, 2016). Portanto, nas opiniões modificadas as demonstrações contábeis apresentam não conformidades com as normas, práticas e legislações aplicáveis.

Com o processo de convergência às normas de internacionais de contabilidade, as normas de auditoria relacionadas ao relatório de opinião do auditor sofreram alterações a partir do ano de 2015. Nesse período, a *International Federation of Accountants* (IFAC) iniciou a revisão das normas de auditoria que orientam a emissão do Relatório de Auditor Independente.

No Brasil, os efeitos dessas alterações ocorreram no ano 2016 por meio da aprovação de novas normas, que foram: NBC TA 260 (R2) - Comunicação com os Responsáveis pela Governança; NBC TA 570 - Continuidade Operacional; NBC TA 700 - Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis; NBC TA 701 - Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente; NBC TA 705 - Modificações na Opinião do Auditor Independente; e NBC TA 706 - Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente. Tais normas estão em convergência às normas *International Standards on Auditing* (ISAs), emitidas pela *International Federation of Accountants* (IFAC).

Dentre as principais alterações, destacam-se a inclusão no Relatório de Auditor Independente, os seguintes temas: continuidade operacional, comunicação com a governança e de principais assuntos de auditoria, comunicações adicionais nos parágrafos de ênfase e de outros assuntos. Essas alterações reforçam o papel do Relatório do Auditor, como um dos principais meios de informação contábil para a compreensão da situação organizacional por parte dos agentes interessados.

Nesse cenário de convergência às normas internacionais e de alterações no relatório de auditoria, destacam-se os estudos de Camargo *et al.* (2010) e Camargo *et al.* (2011), que



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



investigaram aspectos da produção científica nacional sobre relatório de auditor independente. Tais autores, reforçam a necessidade de pesquisas sobre o relatório de auditoria, visto que é a principal fonte de comunicação do auditor com os usuários externos da informação contábil.

O estudo de Camargo *et al.* (2010) teve por objetivo avaliar produção científica brasileira, em termos de teses e dissertações, sobre o parecer dos auditores independentes entre os anos de 1989 e 2009, disponíveis no Banco de Teses e Dissertações da CAPES (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior). Os resultados mostraram que os trabalhos sobre o parecer de auditoria tiveram seis temas de pesquisa: aspectos polêmicos, conflitos de interesse, cumprimento de exigências normativas, poder de comunicação, reflexos sobre investidores e financiadores e utilidade e/ou compreensibilidade. O tema mais discutido nos trabalhos foi utilidade e/ou compreensibilidade do papel do auditor e de parecer de auditoria por parte dos usuários e dos auditados. Além disso, todos os trabalhos investigados se configuraram como dissertações defendidas principalmente nas instituições Centro Universitário Alvares Penteado, FGV/RJ, PUC/SP, UNB e UFSC.

Por sua vez, o estudo de Camargo *et al.* (2011) realizaram análise da produção científica nacional sobre o parecer dos auditores independentes com ênfase em temas de pesquisas abordados nos trabalhos. O estudo bibliométrico contou com 21 trabalhos, entre teses, dissertações e artigos científicos publicados entre os anos de 1987 e 2010. A amostra da pesquisa contemplou 14 dissertações e 7 artigos científicos. Os trabalhos foram categorizados em quatro temas/enfoques de pesquisa: questões polêmicas, questões normativas, utilidade e/ou compreensibilidade, reflexos da evidenciação. Os resultados mostraram o tema mais discutido foi questões normativas sobre as exigências normativas do parecer de auditoria; seguido, respectivamente, pelos temas; questões polêmicas relacionadas ao tipo de opinião do auditor entre outros assuntos críticos de auditoria; questões de utilidade e/ou compreensibilidade do parecer de auditoria para os usuários; e questões de reflexos da evidenciação do parecer de auditoria no mercado de capitais. Como principais instituições se destacaram FGV/RJ, Centro Universitário Alvares Penteado, PUC/SP, UNB e UFSC.

Em síntese, os estudos anteriores apontam a necessidade de continuidade das pesquisas para identificação de evidências que possam melhorar a compreensão dos usuários da informação contábil quanto à elaboração, divulgação e adequação às estruturas normativas do relatório de auditoria, bem como seus reflexos no mercado de capitais. De acordo Camargo *et al.* (2010), a importância do relatório do auditor independente reside na sua capacidade de evidenciar conhecimento e informação relevante para os usuários da informação contábil.

Metodologia da Pesquisa

Para investigar as características da produção científica nacional sobre o Relatório do Auditor Independente, realiza-se uma pesquisa: a) de natureza descritiva, uma vez que se descrevem as características da produção científica nacional publicada sobre o tema; b) de abordagem quantitativa, pois se quantificam características da produção científica, por meio de estudo bibliométrico; e c) do tipo bibliográfico, visto que se utilizam artigos disponíveis em meio eletrônico e publicados em eventos e periódicos nacionais da área de administração, ciências contábeis e turismo (Martins & Theóphilo, 2009).

Para coleta da produção científica foram utilizadas as seguintes bases de dados: a) periódicos - Portal de Periódicos Capes, *Scientific Electronic Library Online* (SciELO), *Scientific Periodicals Electronic Library* (Spell) e a Base Atena; e b) principais eventos da área de administração pública e de empresas, ciências contábeis e turismo - Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD), Congressos USP (USP

7 a 9 de setembro

ORGANIZAÇÃO



APOIO

FEPese AICOGestión



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



International Conference in Accounting e Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade), Congresso da Associação Nacional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT), Congresso Brasileiro de Custos (CBC), Seminários em Administração (SEMEAD). A utilização dessas bases de dados se justifica pela divulgação de artigos relevantes e pela presença de periódicos indexados com reconhecimento científico nacional.

O período inicial de coleta compreende o ano de 2009, visto que a pesquisa se propõe a dar continuidade, no caráter temporal, aos estudos anteriores de Camargo *et al.* (2010) e Camargo *et al.* (2011). Por sua vez, o período final é o ano de 2019, que representa as publicações mais recentes disponíveis até a data de finalização da pesquisa em 30/06/2020.

Na primeira etapa foi realizada a coleta de artigos nas bases de dados por meio da “função de busca” ou por leitura do título, resumo ou palavras-chaves dos artigos em língua portuguesa. Nessa etapa foram utilizados os seguintes termos-chaves para a coleta da produção científica: relatório auditoria, relatório auditor, relatório(s) auditores, parecer auditoria, parecer auditor, parecer(es) auditores, opinião auditoria, opinião auditor, opinião(ões) auditores. Nessa etapa, os artigos foram salvos com o nome contido no título do artigo para evitar duplicidade entre as diferentes bases de dados. Esse processo resultou em 69 artigos. Na segunda etapa foi realizada a leitura dos artigos para verificar a aderência ao assunto Relatório do Auditor Independente. Nessa etapa foram eliminados 13 artigos por não estarem alinhados ao assunto de pesquisa, resultando em uma amostra de pesquisa de 56 artigos.

Na terceira etapa, os artigos foram tabulados em planilha eletrônica do *software* Microsoft Excel®. Esse processo permitiu a identificação de duplicidades entre artigos que foram publicados inicialmente em eventos e, posteriormente, em periódicos. Nessa etapa foram eliminados 6 artigos, prevalecendo os artigos publicados em periódicos, resultando numa amostra de pesquisa de 50 artigos, conforme Banco de Dados (2020). Na planilha eletrônica foram tabulados os seguintes elementos, de acordo com os objetivos específicos da pesquisa: a) características dos artigos e autores – título, ano, evento (Qualis/Capes 2007), periódico (Qualis/Capes Quadriênio 2013-2016), citação Google Acadêmico, autores, titulação e instituição; b) temas de pesquisas abordados sobre relatório de auditoria – questões informacionais, questões normativas, questões de utilidade e/ou compreensibilidade, questões de reflexo da evidenciação, questões teóricas e/ou metodológicas; e c) aspectos metodológicos dos artigos – tipo de estudo, natureza do objetivo de pesquisa, abordagem do problema, natureza do estudo, técnica de coleta, técnica de análise.

Em relação aos temas de pesquisa, foram utilizados os quatro temas propostos pelos autores Camargo *et al.* (2011), com adaptações de descrição dos temas e a inclusão de outro tema (Questões Teóricas e/ou Metodológicas), conforme mostra a Tabela 1.

Tabela 1.

Temas de Pesquisa sobre Relatório de Auditoria

Temas	Descrição dos temas
Questões Informacionais	Estudos que abordam o conteúdo do Relatório de Auditoria e a descrição de situações específicas que geram semelhanças ou diferenças nos conteúdos Relatórios de Auditoria entre empresas. Os estudos tendem ao qualitativo com ênfase em aspectos que explicitam a prática contábil das empresas auditadas.
Questões Normativas	Estudos que contemplam a estrutura normativa de auditoria para elaboração do Relatório de Auditoria e a aderência dos relatórios emitidos quanto aos aspectos normativos (aderência plena, aderência parcial e nenhuma aderência). Relação do Relatório de Auditoria com exigências normativas específicas (CPCs, IFRS, Notas Explicativas) ou exigências de setores econômicos regulados.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Questões de Utilidade e/ou Compreensibilidade	Estudos que envolvem aspectos da capacidade informativa do parecer, quanto instrumento de comunicação, de usuários da informação contábil, (investidores, auditores, credores, demais usuários) quanto utilidade/compreensibilidade do relatório e de abordagens linguísticas do texto do relatório.
Questões de Reflexos da Evidenciação	Estudos que investigam relações entre a evidenciação do relatório de auditoria e reflexos em variáveis do mercado de capitais (preço das ações), da organização (estrutura de governança, indicadores de desempenho) e de auditoria (auditoria interna, comitê de auditoria, rodízio de auditor, honorários e big for). Os estudos tendem ao quantitativo para mensurar relações de causa e efeito.
Questões Teóricas e/ou Metodológicas	Produção do conhecimento científico teórico ou metodológico sobre relatório de auditoria e suas implicações para a auditoria, auditores, auditados e demais usuários da informação contábil.

Fonte: Adaptado de Camargo *et al.* (2011).

Quanto aos aspectos metodológicos dos artigos, foram utilizadas as principais classificações conceituadas por Martins e Theóphilo (2009), a saber: a) tipo de estudo - teórico e empírico; b) natureza do objetivo de pesquisa - exploratório, descritivo, explicativo e misto; c) abordagem do problema - qualitativo, quantitativo e quali-quantitativo; d) natureza do estudo - bibliográfico, estudo de caso, multicascos, levantamento, documental e misto; e) técnica de coleta de dados - entrevista, questionário, documentação, observação e mista; f) técnica de análise - conteúdo, documental, discurso e quantitativa. Cabe salientar, que no processo de tabulação, quando essas informações não foram explicitadas nos artigos, coube aos autores a realização da categorização do enquadramento metodológico para fins de análise dos dados.

Por fim, a partir da metodologia proposta, o estudo apresenta limitações de pesquisas. Como primeira limitação destaca-se a escolha das bases de coleta de dados, uma vez que outros artigos sobre o tema podem estar disponíveis em outras bases de dados. Entretanto, a escolha dessas bases se justifica por contemplar a produção científica com maior impacto científico no ambiente nacional. Como segunda limitação, destaca-se o caráter temporal da pesquisa entre os anos de 2009 a 2019. Essa limitação está atrelada a capacidade de execução da pesquisa, entretanto o período em análise contempla um cenário de 10 anos de produção científica sobre o tema, sendo esse período relevante para a compreensão da produção científica nacional. A terceira limitação está na utilização de apenas artigos científicos, como produção científica, sem considerar teses e dissertações. Cabe enfatizar que a escolha por artigos científicos se justifica por serem produções científicas mais dinâmicas e publicadas em eventos e periódicos reconhecidos por pares e que, também, podem representar a síntese de resultados de teses e dissertações.

4 Apresentação e Análise dos Resultados

Esta seção apresenta os resultados da pesquisa de acordo com os objetivos específicos propostos: a) características dos artigos e dos autores, b) temas de pesquisas abordados, c) aspectos metodológicos dos artigos.

4.1 Características dos Artigos e dos Autores

Os procedimentos de coleta resultaram na seleção de 50 artigos sobre o assunto Relatório do Auditor Independente entre os anos de 2009 a 2019. A Figura 1 exhibe a evolução temporal da produção científica ao longo do período investigado.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10° Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10° Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3° UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro

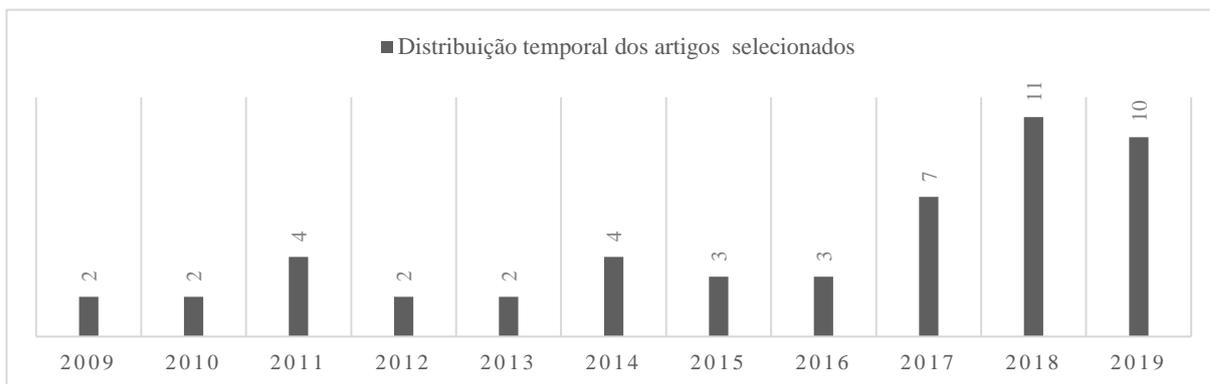


Figura 1. Evolução Temporal da Produção Científica

Fonte: Dados da pesquisa

A produção científica pode ser dividida em dois períodos, antes e depois do ano de 2016. No período anterior a 2016, as produções eram em pouca quantidade, com no máximo 4 publicações por ano (2011 e 2014). A partir do ano de 2017, verificou-se um aumento significativo na produção científica acerca da temática, atingindo a maior quantidade no ano de 2018, com 11 artigos publicados.

O aumento da produção científica está relacionado ao processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, principalmente, às normas de auditoria relativas ao novo modelo para o Relatório do Auditor Independente. No contexto brasileiro, as novas normas de auditoria para o relatório do auditor entraram em vigor, obrigatoriamente, a partir do ano de 2016. Dessa forma, as pesquisas buscaram identificar o impacto das novas normas nas empresas auditadas.

Outro ponto destacado é que os últimos 3 anos pesquisados representam 56% da produção científica, revelando o aumento da importância do papel do relatório do auditor como instrumento de comunicação entre os usuários da informação contábil. Com as novas normas, possibilitou-se a exposição de maior conteúdo informacional no relatório do auditor, principalmente sobre a continuidade dos negócios, práticas contábeis relevantes para a compreensão da situação organizacional e responsabilidade do auditor e da administração ao longo do trabalho de auditoria.

A Tabela 2 mostra a classificação dos autores que mais publicaram sobre o relatório do auditor independente no período investigado.

Tabela 2.

Autores Mais Produtivos

Clas.	Autores	Publicações	IES
1°	José Alves Dantas	5	UNB
2°	Edilson Paulo	4	UFPB
	Luiz Alberton	4	UFSC
3°	Adalene Olivia Silvestre	3	UNISINOS
	Kélim Bernardes Sprenger	3	UNISINOS
	Luzivalda Guedes Damascena	3	UFPB
	Paulo Roberto da Cunha	3	FURB
	Raphael Vinícios Weigert Camargo	3	UFSC

Fonte: dados da pesquisa

Os autores que mais publicaram sobre o tema foram José Alves Dantas, Edilson Paulo



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



e Luiz Alberton. Esses autores são professores de programas de pós-graduação *stricto sensu* e desenvolvem pesquisa na área de auditoria contábil.

O autor José Alves Dantas é professor na Universidade Federal de Brasília (UnB) e, também atua como servidor do Banco Central do Brasil. Tem interesse na linha de pesquisa Contabilidade, Auditoria e Governança do Sistema Financeiro Nacional com foco em auditoria independente no seguimento do mercado financeiro. Muitas das suas produções científicas são resultantes de orientações de trabalhos de conclusão de curso de graduação e de mestrado.

O autor Edilson Paulo está atuante a mais tempo no assunto com diversas publicações ao longo do período investigado. Atua como professor na Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). É Bolsista de Produtividade em Pesquisa do CNPq e Diretor Científico da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - ANPCont (2020-2021). Pertence ao corpo docente do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade (PPGCont) da UFRGS e no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC) da Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Suas publicações são resultantes de orientações de alunos de pós-graduação *stricto sensu* de mestrado e de doutorado.

O autor Luiz Alberton também atua a bastante tempo com pesquisas em auditoria. É professor da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), e coordenador do Núcleo de Estudos em Auditoria do Departamento de Ciências Contábeis da UFSC. Atua como docente e orientador de trabalhos de graduação e pós-graduação *stricto sensu*.

A Tabela 3 apresenta a titulação dos autores distribuídos nas categorias de formação concluída e em andamento.

Tabela 3.
Titulação dos Autores

Titulação	Concluída		Em andamento		Total Geral	
	Qtde.	Freq.	Qtde.	Freq.	Qtde.	Freq.
PhD	1	0,66%	-	-	1	0,66%
Doutorado	63	41,72%	12	7,95%	75	49,67%
Mestrado	29	19,21%	11	7,28%	40	26,49%
Especialização	3	1,99%	-	-	3	1,99%
Graduação	8	5,30%	17	11,26%	25	16,56%
Sem identificação	4	2,65%	3	1,99%	7	4,64%
Total	108	71,52%	43	28,48%	151	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa

A maioria da produção científica sobre Relatório do Auditor foi elaborada com autoria coletiva com mais de 2 autores (96%) e está concentrada em autores com titulação de doutor e de mestre, tanto concluída (60,93%), quanto em andamento (15,23%). Isso mostra que o assunto é discutido de forma relevante em disciplinas e trabalhos de conclusão de curso de pós-graduação *stricto sensu*. Além disso revela, a importância do assunto na área de auditoria, principalmente, no intuito de verificar a capacidade informacional, o atendimento às normas vigentes, a compreensão dos usuários da informação e os efeitos das informações para o mercado de capitais.

A Tabela 4 evidencia a classificação das instituições que mais publicaram sobre o relatório do auditor independente no período investigado.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Tabela 4.

Instituições de Ensino Superior Produtivas

Clas.	IES	Qtde.	Freq.
1º	Universidade de Brasília (UnB)	10	9,26%
2º	Universidade Federal do Ceará (UFC)	6	5,56%
3º	Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)	5	4,63%
4º	Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB)	4	3,70%
	Universidade de São Paulo (USP)	4	3,70%
	Universidade do Estado de Santa Catarina (UDESC)	4	3,70%
	Universidade Federal da Paraíba (UFPB)	4	3,70%
	Universidade Federal de Mato Grosso do Sul (UFMS)	4	3,70%
	Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)	4	3,70%
	Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)	4	3,70%
	Universidade Federal de Uberlândia (UFU)	4	3,70%
	Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza	3	2,78%
	Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC Minas)	3	2,78%
5º	Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)	3	2,78%
	Universidade Federal de Goiás	3	2,78%
	Universidade Federal do Espírito Santo (UFES)	3	2,78%
	Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)	3	2,78%
	Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões	3	2,78%
Total		108	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa

As instituições com maior número de pesquisadores com publicações foram a Universidade de Brasília (9,26%), Universidade Federal do Ceará (5,56%) e Universidade Federal do Rio Grande do Norte (4,63%). Consta-se que grande parte das instituições são de natureza pública e federais. Uma parcela significativa dessas instituições possui programas de pós-graduação *stricto sensu* com professores pesquisadores na área de auditoria.

A Tabela 5 demonstra a classificação da publicação em eventos da produção científica conforme Qualis-Capes (2007).

Tabela 5.

Publicação em Eventos Científicos

Clas.	Eventos	Qualis	Qtde.	Freq.
1º	Congressos de Contabilidade USP	E1	9	45,00%
2º	Congresso da ANPCONT	E1	3	15,00%
	Congresso Brasileiro de Custos (CBC)	E1	3	15,00%
3º	Seminários em Administração (SEMEAD)	E2	3	15,00%
	Encontro da ANPAD (EnANPAD)	E1	2	10,00%
Total			20	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa

Dos 50 artigos selecionados, 20 foram encontrados em anais de eventos importantes relacionados a área contábil e de administração (40%). O maior número de artigos foi publicado nos Congressos da USP de Contabilidade, de Iniciação Científica em Contabilidade e de Contabilidade e Controladoria. Os congressos da USP são organizados pelo Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA/USP). A instituição possui reconhecimento internacional na



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



área contábil e seu programa de pós-graduação teve início em 1978, sendo o primeiro programa de pós-graduação em Ciências Contábeis no Brasil. O Departamento de Contabilidade da FEA/USP promove os eventos científicos de Contabilidade e Controladoria desde o ano de 2001 e de Iniciação Científica em Contabilidade desde a ano de 2004 e promove discussões técnicas e científicas na área contábil. Por isso, a instituição configura-se como importante ambiente acadêmico para debates nacionais e internacionais em contabilidade, promovendo a publicação de pesquisas emergentes.

Os eventos Congresso Brasileiro de Custos (CBC), Seminários em Administração (SEMEAD) e Encontro da ANPAD (EnANPAD) são eventos destinados, especificamente, para pesquisas com ênfase na gestão. Isso reforça o pouco direcionamento de artigos relacionados a auditoria contábil.

A Tabela 6 exhibe a classificação de periódicos que mais publicaram a produção científica, de acordo com Qualis-Capes (Quadriênio 2013-2016).

Tabela 6.

Publicação em Periódicos

Clas.	Periódicos	Qualis	Qtde.	Freq.
1º	Revista Ambiente Contábil	B3	3	10,00%
	Revista Catarinense da Ciência Contábil	B2	3	10,00%
	Revista Universo Contábil	A2	3	10,00%
2º	Revista Contabilidade, Gestão e Governança	B1	2	6,67%
	Revista Contemporânea de Contabilidade	A2	2	6,67%
	Revista de Informação Contábil	B5	2	6,67%
	Revista Pensar Contábil	B2	2	6,67%
3º	Revista Advances in Scientific and Applied Accounting	A2	1	3,33%
	Revista Capital Científico - Eletrônica	B3	1	3,33%
	Revista Contabilidade Vista & Revista	A2	1	3,33%
	Revista ConTexto (UFRGS) - Porto Alegre	B4	1	3,33%
	Revista de Administração, Contabilidade e Economia da FUNDACE	B3	1	3,33%
	Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade	B2	1	3,33%
	Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ	B2	1	3,33%
	Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	B1	1	3,33%
	Revista Eniac Pesquisa	B3	1	3,33%
	Revista Gestão, Finanças e Contabilidade	B2	1	3,33%
	Revista Mineira de Contabilidade	B3	1	3,33%
	Revista Pensamento & Realidade	B3	1	3,33%
Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão	B2	1	3,33%	
Total			30	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa

Dos 50 artigos selecionados, 30 foram encontrados em periódicos com classificação Qualis/Capes na área de administração, contabilidade e turismo (60%). Os periódicos com maior incidência de publicações foram Revista Ambiente Contábil (B3), Revista Catarinense da Ciência Contábil (B2) e Revista Universo Contábil (A2), com três publicações cada. Esses periódicos divulgaram pesquisas mais recentes sobre Relatório do Auditor Independente, principalmente, a partir dos anos de 2016.

As evidências ainda revelam que dos 30 artigos publicados, 9 artigos foram publicados em periódicos estratificados como B2 no Qualis/Capes (30,00%), 8 artigos em periódicos em B3 (26,67%) e 7 artigos em periódicos classificados com A2 (23,33%). Esse resultado reforça



ORGANIZAÇÃO



APOIO



o reconhecimento da qualidade das pesquisas para a compreensão do papel do relatório do auditor, bem como de suas implicações para a prática de auditoria e para a utilidade da informação contábil aos seus usuários.

4.2 Temas de Pesquisa Abordados

Os temas de pesquisa mostram os conteúdos discutidos nos artigos. A Tabela 7 evidencia que o principal tema discutido foi Questões de Reflexos da Evidenciação com 24 publicações (48%).

Tabela 7.

Temas de Pesquisa

Temas	Qtde.	Freq.
Questões de Reflexos da Evidenciação	24	48,00%
Questões Informativas	10	20,00%
Questões Normativas	9	18,00%
Questões de Utilidade e/ou Compreensibilidade	5	10,00%
Questões Teóricas e/ou Metodológicas	2	4,00%
Total	50	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa

O tema Questões de Reflexos da Evidenciação (48%) possui artigos que mensuram relações estatísticas entre o Relatório do Auditor Independente e variáveis de mercado, da organização auditada e de firmas de auditoria. Neste tema destacam-se pesquisas que utilizaram as seguintes variáveis: firmas *big four*, firmas não *big four*, financiamento de curto prazo, valor da empresa (Damascena & Paulo, 2013); troca de auditor, firma *big four*, segmento de governança corporativa (Dantas, Barreto & Carvalho, 2017); tamanho de empresa, receita líquida, endividamento, retorno sobre ativo, rodízio de auditor, lucro líquido, *big four*, níveis diferenciados de governança (Marques, Louzada; Amaral & Spiza, 2018).

O tema Questões Informativas (20%) possui artigos que discutem informações descritas no Relatório do Auditor que revelam situações específicas de práticas contábeis, de tipos de opinião e assuntos de auditoria, no intuito de encontrar convergências ou divergências entre as empresas auditadas. Neste tema destacam-se pesquisa que discutem questões de tipos pareceres em empresas listadas na BOVESPA e na NYSE (Santos, Souza, Machado & Silva, 2009); análise dos parágrafos de ênfase e ressalvas em empresas listadas na Bovespa (Damascena, Firmino & Paulo, 2011); conteúdo dos parágrafos de ênfase e de outros assuntos em companhias abertas da BM&FBOVESPA (Silva, Aires & Almeida, 2014).

O tema Questões Normativas (18%) contempla artigos que discutem a aderência normativa do Relatório do Auditor quanto as normas contábeis, de auditoria e de setores econômicos específicos. Nesse tema, as pesquisas investigam questões relativas às normas contábeis, pré e pós convergências as normas internacionais de contabilidade (Silvestre, Sprenger, & Kronbauer, 2016); pronunciamento técnico CPC 46 - Mensuração do Valor Justo (Andruchehen & Alberton, 2016); aderência das empresas do setor da construção cível listadas na BM&FBOVESPA às normas de técnicas de auditoria após a convergência às ISAs - NBC TAs 705, 701, 260 (R2), 570, 701 e 706 (Tisott, Peixoto, Zumba, Carraro & Souza, 2018).

O tema Questões de Utilidade e/ou Compreensibilidade (10%) possui artigos que versam sobre a percepção dos usuários da informação contábil quanto à utilidade e/ou compreensibilidade do Relatório do Auditor Independente. Nesse tema, as pesquisas versam sobre questões de percepções de auditores de *Big Four* sobre o novo Relatório do Auditor

(Nascimento, Maia, Façanha & Pinho, 2019); expectativas de auditores independentes quanto ao novo Relatório do Auditor (Colares, Alves & Ferreira, 2019); complexidade informacional do novo Relatório do Auditor (Reina, Souza, Lemes & Reina, 2018).

O tema Questões Teóricas e/ou Metodológicas (4%) trata de artigos que apresentam aspectos teóricos e/ou metodológicos da produção científica sobre relatório de auditor independente. Nesse tema, destacam-se dois trabalhos dos autores Camargo *et al.* (2010) e Camargo *et al.* (2011) que foram utilizados como estudos anteriores na pesquisa. Esses estudos fazem análises bibliométricas e de revisão analítica sobre abordagens teóricas referentes ao parecer de auditoria/relatório do auditor.

A Tabela 8 apresenta as obras mais citadas de acordo com o Google Acadêmico.

Tabela 8.
Obras Mais Citadas no Google Acadêmico

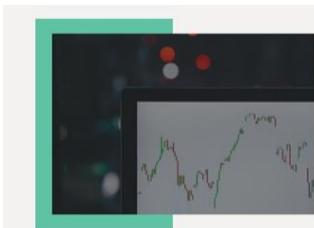
Autor	Título	Qtde.	Freq.
Damascena; Firmino; Paulo, (2011)	Estudo sobre os pareceres de auditoria: análise dos parágrafos de ênfase e ressalvas constantes nas demonstrações contábeis das companhias listadas na Bovespa	42	16,22%
Santos; Souza; Machado; Silva, (2009)	Auditoria independente: um estudo dos pareceres emitidos sobre demonstrações contábeis de empresas brasileiras listadas na Bovespa e na Nyse	26	10,04%
Damascena; Paulo, (2013)	Pareceres de auditoria: um estudo das ressalvas e parágrafos de ênfase constantes nas demonstrações contábeis das companhias abertas brasileiras	26	10,04%

Fonte: Dados da pesquisa

O artigo dos autores Damascena, Firmino e Paulo (2011) apresentou 42 citações (16,22%) e foi publicado na revista Contabilidade Vista & Revista. O artigo investigou quais os fatores mais frequentes que ocasionam a emissão de pareceres de auditoria com ressalvas e/ou parágrafos de ênfase. Os resultados evidenciaram que os fatores mais frequentes nos pareceres com ressalvas são a limitação de escopo de trabalho e da impossibilidade de formar opinião. Já nos parágrafos de ênfase, há um número elevado de indicações sobre prejuízos contínuos, passivo a descoberto e deficiências de capital de giro.

O artigo dos autores Santos, Souza, Machado e Silva (2009) acumulou 26 citações (10,04%) e foi publicado na revista Universo Contábil. O Artigo analisou quais foram as diferenças entre o conteúdo dos pareceres de auditoria independente, emitidos sobre demonstrações contábeis do mesmo período, elaboradas por empresas brasileiras registradas na BOVESPA e na NYSE. Os resultados mostraram que os conteúdos dos pareceres americanos têm maior ênfase na eficácia dos controles internos, enquanto nos pareceres brasileiros, as empresas buscaram fornecer informações adicionais em relação às informações obrigatórias.

O artigo dos autores Damascena e Paulo (2013) obteve 26 citações (10,04%) e foi publicado na revista Universo Contábil. O artigo verificou qual a relação de variáveis contábeis e de indicadores econômico-financeiros sobre a emissão de pareceres de auditoria com ressalva ou parágrafo(s) de ênfase nas empresas listadas na Bolsa de Valores de São Paulo. Os resultados mostraram que a probabilidade de obter um parecer de ressalva está relacionado com o valor de mercado da empresa, o tamanho da firma de auditoria, o lucro bruto e a receita auferida, sendo que quanto maior as variáveis, menor a probabilidade de ocorrência de parecer de ressalva.



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



4.3 Aspectos Metodológicos dos Artigos

A Tabela 9 evidencia os tipos de naturezas do objetivo de pesquisa dos artigos investigados.

Tabela 9.

Naturezas do Objetivo de Pesquisa

Temas de pesquisa	Descritivo	Exploratório	Explicativo	Total
Questões Normativas	8	1		9
Questões Informacionais	10	1	1	12
Questões de Reflexos da Evidenciação	21	1	3	25
Questões Teóricas e/ou metodológicas	2			2
Questões de Utilidade e/ou Compreensibilidade	5	2		7
Total	46	5	4	55

Fonte: Dados da pesquisa

Grande parte dos estudos se configura como descritivo (92%), visto que descreve a realidade sem a interferência no fenômeno investigado. Nos estudos analisados, as pesquisas descrevem aspectos de elaboração, emissão e divulgação do Relatório do Auditor. Os estudos focam na discussão sobre tipos de parecer, principais assuntos de auditoria, aderência às normas contábeis/auditoria e associações da evidenciação do relatório com o mercado e com usuários da informação contábil.

A Tabela 10 mostra os tipos de abordagens do problema de pesquisa dos artigos investigados.

Tabela 10.

Abordagens do Problema de Pesquisa

Temas de pesquisa	Qualitativo	Quantitativo	Quali-Quantitativo	Total
Questões Normativas	6	1	2	9
Questões Informacionais	7	2	2	10
Questões de Reflexos da Evidenciação	3	16	5	24
Questões Teóricas e/ou metodológicas	-	-	2	2
Questões de Utilidade e/ou Compreensibilidade	3	2	-	5
Total	19	20	11	50

Fonte: Dados da pesquisa

Os estudos possuem uma abordagem do problema de pesquisa equilibrada, tanto do tipo qualitativo (38%) e quantitativo (40%). As pesquisas qualitativas buscam a compreensão de da realidade por meio análise de características e de detalhes do fenômeno investigado para a construção de significados. Os estudos qualitativos sobre o Relatório do Auditor possuem o intuito de compreender fatores, eventos, justificativas que motivam a emissão de pareceres modificados, quais tipos de pareceres mais frequentes, verificar perspectivas dos pareceres e auditores, investigar tipos de ressalvas e conteúdo dos pareceres.

Por sua vez, as pesquisas quantitativas objetivam a mensuração de relações entre variáveis para a compreensão de associações ou relações de causa e efeito sobre determinado fenômeno. Os estudos quantitativos sobre o Relatório do Auditor possuem o intuito de compreender se a divulgação do relatório influencia nos preços das ações, se há influência no retorno médio das ações. Além disso, investigam se indicadores econômico-financeiros, níveis de governança, tamanho de firma de auditoria e o rodizio de auditor possuem relação com o tipo de parecer emitido.

Cabe observar que a maior parcela das pesquisas utiliza a natureza de pesquisa

documental (86%) como técnica de coleta dos dados. Os documentos, mais especificamente os Relatórios dos Auditores, estavam disponíveis nos *sites* das empresas objeto de estudo.

A Tabela 11 indica os tipos de técnicas de análise dos dados utilizados nos artigos investigados.

Tabela 11.

Técnicas de Análise

Temas de pesquisa	Conteúdo	Documental	Quantitativa	Total
Questões Normativas	2	5	2	9
Questões Informacionais	8	2	3	13
Questões de Reflexos da Evidenciação	4	5	19	28
Questões Teóricas e/ou metodológicas	2			2
Questões de Utilidade e/ou Compreensibilidade	2		2	4
Total	18	12	26	56

Fonte: Dados da pesquisa

Nas pesquisas sobre o Relatório do Auditor sobressaem técnicas de análise quantitativa (46,43%) e de Conteúdo (32,14%). As técnicas quantitativas mensuram relações estatísticas entre informações do relatório do auditor e variáveis de mercado ou específicas das organizações. Como principais técnicas quantitativas destacam-se: regressão logística, correlação de Person, correlação de Spearman, regressão com dados em painel, teste Wilcoxon Mann-Whitney, Teste de Kruskal-Wallis, Teste-t, regressão multivariada, regressão linear, análise de correspondência (ANACOR) e análise fatorial

A técnica de análise de conteúdo busca a análise de material comunicativo por meio da codificação/sistematização do conteúdo de mensagens, como forma de obtenção de indicadores que possibilitem a geração de conhecimento sobre determinado fenômeno. Nas pesquisas, a técnica de conteúdo possibilitou a codificação dos seguintes assuntos: opinião modificada, parecer com ressalva, parágrafo de ênfase, outros assuntos, principais assuntos de auditoria, continuidade operacional, rodízio de auditores, setores regulados, níveis de governança corporativa, normas técnicas de auditoria, normas nacionais e internacionais de contabilidade.

5 Considerações Finais

A auditoria independente é um processo importante para dar credibilidade, confiança, e coerência as informações contábeis evidenciadas pelas empresas aos usuários, principalmente para os usuários externos. O Relatório do Auditor Independente tem o papel de externar o resultado do trabalho de auditoria. Nesse relatório, o auditor expõe informações contábeis e evidências de auditoria que servem de fundamentos para assegurar que as demonstrações contábeis auditadas estão livres de distorções relevantes que possam prejudicar a qualidade da informação contábil. Nesse contexto, a pesquisa teve por objetivo investigar as principais características da produção científica nacional sobre a temática relatório do auditor independente no principais eventos e periódicos da área de administração pública e de empresas, ciências contábeis e turismo, disponível em meio eletrônico no período de 2009 a 2019.

Os resultados mostraram que, quanto às características dos artigos e dos autores, a maioria dos artigos (56%) foi produzida nos últimos 3 anos (2017 a 2019) e direcionada para a discussão sobre os reflexos da evidenciação do relatório do auditor no mercado de capitais. As pesquisas buscaram a investigação da relação do novo relatório de auditoria com variáveis organizacionais e de mercado que justificassem as informações trazidas nesses relatórios, como

o tipo de opinião, parágrafos de ênfase e assuntos de auditoria. O autor com maior número de publicações foi o José Alves Dantas (UnB), com 5 artigos. Esse autor se destaca por atuar a mais de 17 anos em projetos de pesquisa relacionados a normatização contábil, auditoria contábil e convergência às normas internacionais de contabilidade. Na produção científica destaca-se a produção coletiva entre autores com titulação de mestres e doutores. Os autores que mais publicaram sobre o Relatório do Auditor foram a Universidade Federal de Brasília (UnB), os Congressos de Contabilidade da USP, a Revista Ambiente Contábil, a Revista Catarinense da Ciência Contábil e a Revista Universo Contábil.

Em relação aos temas de pesquisas abordados, grande parte dos trabalhos foi produzida de acordo com o tema Questões de Reflexos da Evidenciação (48%). Esse tema se sobressai entre os demais, pois está relacionado com as novas informações requeridas após convergência às normas internacionais da auditoria (ISAs) a partir do ano de 2016. O processo de convergência demandou por detalhamento de informações contábeis e de auditoria no relatório do auditor para que os usuários possam compreender melhor a situação organizacional das empresas auditadas. Nesse tema, as pesquisas tiveram por objetivo investigar as relações entre o conteúdo do novo relatório do auditor e variáveis de mercado e das empresas auditadas, no intuito de identificar fatores explicativos para a opinião do auditor.

Cabe ressaltar que esse resultado contrasta com o dos autores Camargo *et al.* (2010) e Camargo *et al.* (2011), visto que em suas pesquisas verificaram que os principais temas foram Questões de Utilidade e/ou Compreensibilidade e Questões Normativas, respectivamente. Esse contraste, pode ser justificado pelo aspecto temporal das pesquisas, visto que os estudos anteriores compreendiam um período até o ano de 2010. Período este, fora da convergência às normas internacionais de auditoria (ISAs). Portanto, nesse período as pesquisas eram direcionadas para aspectos de utilidade e de conteúdos normativos do relatório do auditor.

O artigo mais citado foi o Damascena, Firmino e Paulo (2011) com 42 citações no Google Acadêmico e publicado na Revista Contabilidade Vista & Revista (A2). Esse artigo está alinhado ao tema Questões Informacionais com a discussão de fatores que levam a emissão de pareceres com ressalva. Além disso, o artigo conta com autoria do professor Edilson Paulo que se configura com um dos autores mais produtivos sobre o Relatório de Auditor Independente, com quatro publicações, e também como pesquisador relevante quanto à informação contábil para usuários externos.

No que tange aos aspectos metodológicos utilizados, foi identificado que a maior parte dos trabalhos é de natureza descritiva (92%) com abordagem quantitativa (40) e qualitativa (38%) por meio de pesquisa documental (86%) e técnicas de análise quantitativa (46,43%) e de conteúdo (32,14%). Essas evidências revelam que as pesquisas buscam a descrição de aspectos sobre o Relatório do Auditor Independente de forma a possibilitar a compreensão de implicações de prática contábil nas empresas auditadas, na formação da opinião do auditor, bem como na verificação dos efeitos da divulgação para mercado. Por outro lado, esse resultado revela a carência de pesquisas relacionadas ao tema Questões de Utilidade e Compreensibilidade do Relatório do Auditor para investidores, proprietários, credores e auditores. Pesquisas nesse tema, são importantes para entender a complexidade informacional do relatório do auditor e legibilidade das informações divulgadas como forma de apontar melhorias para a comunicação e na transparência de informações contábeis e de auditoria.

Diante dos resultados, conclui-se que a produção científica sobre o Relatório do Auditor Independente teve crescimento significativo ao longo do período investigado. Esse crescimento foi impulsionado pelo processo de convergência às normas internacionais de contabilidade e de auditoria. A partir da convergência, os pesquisadores buscaram o desenvolvimento de pesquisas para descrever como as novas práticas contábeis impactaram na elaboração da opinião do



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



auditor e como a divulgação do relatório do auditor afetou os usuários da informação contábil. As pesquisas tiveram como principal fonte de coleta dados documentos (Relatório do Auditor e Demonstrações Contábeis) de empresas brasileiras de capital aberto com ações negociadas em bolsa de valores. De acordo com as evidências, percebeu-se a carência de pesquisas dos tipos de estudo de caso e de levantamento, como forma de compreender a percepção de auditores, auditados e demais usuários sobre a utilidade do Relatório do Auditor como instrumento de credibilidade para as demonstrações contábeis auditadas.

Por fim, considerando os resultados e as limitações da pesquisa, apresentam-se as seguintes sugestões para continuidade da pesquisa: a) ampliação da base de coleta de dados, como por exemplo, bases científicas internacionais; c) ampliação do caráter temporal da pesquisa para períodos posteriores ao ano de 2019; e c) inclusão da produção científica do tipo tese e dissertação na amostra da pesquisa.

Referências

- Attie, W. (2018). *Auditoria: conceitos e aplicações* (7a ed.) São Paulo: Atlas.
- Almeida, M. C. (2019). *Auditoria: um curso moderno e completo* (9a ed.) São Paulo: Atlas.
- Andruchehen, A. P. B., Alberton, L. (2016). Evidenciação da mensuração do valor justo e alusão no relatório do auditor independente. *Revista Ambiente Contábil*, 8(1), 187-204.
- Banco De Dados (2020). *Amostra de pesquisa*. Florianópolis: Elaborado pelos Autores.
- Boynton, W. C., Johnson, R. N., Kell, W. G. (2002). *Auditoria*. São Paulo: Atlas.
- Camargo, R. V. W., Dutra, M. H., Pepineli, R. C.C. (2010, Novembro). Um estudo das abordagens sobre parecer de auditoria no Brasil entre os anos de 1989 e 2009. Anais do Congresso Brasileiro de Custos, Belo Horizonte, MG, Brasil, 16.
- Camargo, R. V. W., Dutra, M. H., Pepineli, R. C. C., Alberton, L. (2011). Parecer dos auditores independentes: uma análise da produção científica nacional desenvolvida entre os anos de 1987 e 2010. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 4(2), 162-183.
- Colares, A. C. V., Alves, I. K. C., Ferreira, C. O. (2018). Principais assuntos de auditoria: expectativas dos auditores independentes quanto ao novo relatório de auditoria. *Revista Mineira de Contabilidade*, 19(3), 64-76.
- Conselho Federal de Contabilidade - CFC. *NBC TA 260 (R2) - Comunicação com os responsáveis pela governança*. Brasília, 2016. Recuperado em 30 maio 2020, de <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA260R2.pdf>
- Conselho Federal de Contabilidade - CFC. *NBC TA 570 - Continuidade Operacional*. Brasília, 2016. Recuperado em 30 maio 2020, de <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA570.pdf>
- Conselho Federal de Contabilidade - CFC. *NBC TA 700 - Formação da opinião e emissão do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis*. Brasília, 2016. Recuperado em 30 maio 2020, de <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA700.pdf>
- Conselho Federal de Contabilidade - CFC. *NBC TA 701 – Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente*. Brasília, 2016. Recuperado em 30 maio 2020, de <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA701.pdf>
- Conselho Federal de Contabilidade - CFC. *NBC TA 705 - Modificações na opinião do auditor independente*. Brasília, 2016. Recuperado em 30 maio 2020, de <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA705.pdf>
- Crepaldi, S. A., Crepaldi, G. S. (2019). *Auditoria contábil: teoria e prática* (11a ed.) São Paulo:



100% ON-LINE

A Contabilidade e as
Novas Tecnologias

10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade
3º UFSC International Accounting Congress

7 a 9 de setembro



Atlas.

- Dantas, J. A., Barreto, I. T., Carvalho, P. R. M. (2017). Relatório com modificação de opinião: risco para o auditor? *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 14(33), 140-157
- Damascena, L. G., Paulo, E. (2013). Pareceres de auditoria: um estudo das ressalvas e parágrafos de ênfase constantes nas demonstrações contábeis das companhias abertas brasileiras. *Revista Universo Contábil*, 9(3), 104-127.
- Damascena, L. G., Firmino, J. E., Paulo, E. (2011). Estudo sobre os pareceres de auditoria. análise dos parágrafos de ênfase e ressalvas constantes nas demonstrações contábeis das companhias listadas na BOVESPA. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, 22(2), 125-154.
- Gelbcke, E. R., Santos, A., Iudícibus, S., Martins, E. (2018). *Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC* (3a ed.) São Paulo: Atlas.
- Jensen, M. C., Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- Nascimento, I. C. S., Maia, A. J. R., Façanha, M. C., Pinho, A. P. M. (2019). Percepção de auditores das 'big four' sobre o novo relatório de auditor independente. *Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 14(2), 2019.
- Marques, V. A., Louzada, L. C., Amaral, H. F., Souza, A. A. (2018). O poder da reputação - evidências do efeito 'big four' sobre a opinião do auditor. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 15(35), 3-31.
- Martins, G. A., Theóphilo, C. R. (2009). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas* (2a ed.). São Paulo: Atlas.
- Reina, D., Silva, F. A. S., Lemes, S., Reina, D. R. M. (2018, Novembro). O novo relatório do auditor independente apresenta maior grau de complexidade informacional? *Anais do Congresso Brasileiro de Custos*, Vitória, ES, Brasil, 25.
; conteúdos de modificação de opinião, de ênfase e de principais assuntos de auditoria
- Santos, A. C., Souza, M. A., Machado, D. G., Silva, R. P. (2009). Auditoria independente: um estudo dos pareceres emitidos sobre demonstrações contábeis de empresas brasileiras listadas na BOVESPA e na NYSE. *Revista Universo Contábil*, 5(4), 44-62.
- Silva, E. C., Aires, M. V. B., Almeida, K. K. N. (2014). Um enfoque sobre o conteúdo informacional dos parágrafos de ênfases e de outros assuntos no relatório dos auditores independentes de companhia abertas. *Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade*, 4(3), 20-41.
- Silvestre, A. O., Sprenger, K. B., Kronbauer, C. A. (2016). Relatório modificado de auditoria: análise pré e pós-convergência aos padrões internacionais de contabilidade. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 15(44), 75-85
- Tisott, S. T., Peixoto, M. I. S., Zumba, T. A. C., Carraro, N. C., Souza, M. A. B. (2018). Verificação da conformidade dos relatórios de auditoria de empresas do ramo da construção civil listadas na BM&FBOVESPA. *Revista Ambiente Contábil*, 10(2), 285-302.
- Watts, R., Zimmerman, J. (1986). *Positive accounting theory*. Upper Saddle River: Prentice Hall.