



**XV CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL  
26 a 28 de agosto de 2015 – Bento Gonçalves-RS**

**ÁREA 3 – AUDITORIA E PERÍCIA**

**ESTUDO DO CONTEXTO DA AUDITORIA EM PEQUENAS E MÉDIAS  
EMPRESAS BRASILEIRAS: MOTIVOS PARA CONTRATAÇÃO E EFETIVIDADE  
DOS RELATÓRIOS DOS AUDITORES**

**SANDRO AUGUSTO MARTINS BITTENCOURT**

**ADRIANA GABBI**

**RENATA LÚCIA BASSO**

**FRANCESCA ROSA AMBROS**

## **Estudo do Contexto da Auditoria em Pequenas e Médias Empresas Brasileiras: Motivos para Contratação e Efetividade dos Relatórios dos Auditores**

O objetivo do artigo é identificar os motivos que levam empresas desobrigadas a contratar serviços de auditoria, e neste contexto, verificar como estas organizações tratam as proposições contidas nos relatórios dos auditores e quais barreiras impedem a adoção integral destas recomendações. O alicerce teórico deste estudo é a teoria da agência, pois, está presente nas relações entre administradores e sócios das empresas auditadas. Para atingir os objetivos, foi realizado um estudo multicase em empresas de pequeno e médio porte de oito estados do Brasil, que foram auditadas no ano de 2013. O estudo caracteriza-se como qualitativo e exploratório e para sua consecução foi definido um protocolo de pesquisa que abordou entrevistas com gestores e contadores, análise de documentos e observações pessoais. Os resultados demonstraram que a certificação de processos internos (87,50%) e o atendimento as exigências do fabricante e das instituições financeiras (75,00%), foram os motivos mais relevantes para a contratação de auditoria. No que se refere as recomendações dos auditores, 63,00% das empresas não se adequaram no ano seguinte ao auditado. A falta de reunião presencial com os auditores e o elevado custo financeiro para adequação às normas internacionais de contabilidade foram as principais barreiras apontadas pelas empresas para o não atendimento de todas as proposições dos relatórios de auditoria.

Palavras Chave: Auditoria, Relatório de Auditoria, Empresas de pequeno e médio porte.

### **1 INTRODUÇÃO**

A busca constante de estratégias competitivas diferenciadas, faz com que as organizações profissionalizem seus processos de gestão, através do monitoramento dos desempenhos e da implantação de técnicas que garantam a confiabilidade das operações e dos controles. Neste cenário a auditoria se demonstra como diferencial competitivo que proporciona ganhos efetivos através da certificação da qualidade das ações empresariais, bem como, a confiabilidade dos resultados, contribuindo diretamente para os processos de governança (AVRAM; GROSANU; RACHISAN, 2015).

Com base neste contexto, os trabalhos de auditoria passaram a ser cada vez mais constantes no dia a dia das organizações, tendo em vista que, para gerir seus negócios com maior segurança, os gestores necessitam a garantia de que seus planejamentos estão sendo executados, assim como, minimizar a ocorrência de erros e fraudes (LAMOREAUX; MICHAS; SCHULTZ, 2015).

Diante deste cenário, evidenciou-se ainda mais a importância da auditoria, uma vez que, as empresas, mesmo que desobrigadas legalmente da realização destes trabalhos inseriram definitivamente a auditoria em seus processos empresariais como instrumento capaz de certificar, corrigir e monitorar seus processos internos e suas demonstrações contábeis.

“A evolução dos mercados e dos instrumentos de negociação nos tempos modernos tornaram a auditoria de demonstrações cada vez mais essencial para o bem atestar a qualidade da informação prestada aos financiadores dos empreendimentos” (PEREIRA, 2011, p. 7). Neste contexto, as normas de auditoria vigentes no Brasil adaptaram-se às normas internacionais de auditoria, promovendo ganho de qualidade e segurança nas informações prestadas pelos auditores, a exemplo da estrutura do relatório de auditoria que adquiriu uma clareza e transparência ainda maior, além da nitidez na sua leitura.

Durante muitos anos a auditoria no Brasil foi vista com enfoque punitivo e era realizada somente por empresas obrigadas legalmente, no entanto, a mudança no contexto dos negócios fez com que a auditoria passasse a ser vista como um instrumento que agrega valor

aos processos empresariais proporcionando garantia aos stakeholders. Este contexto fez com que empresas mesmo desobrigadas legalmente passassem a contratar trabalhos de auditoria para certificar seus processos internos (CREPALDI, 2010; HASSINK, MEUWISSEN, BOLLEN, 2010).

Frente a este contexto, o presente artigo tem por objetivo identificar primeiramente quais os motivos que levam empresas desobrigadas legalmente a contratar auditoria independente?. Na sequência, objetiva ainda, identificar como estas organizações tratam as proposições contidas nos relatórios dos auditores e quais barreiras impedem a adoção integral destas recomendações.

A presente pesquisa está dividida em quatro capítulos, o primeiro apresenta-se através da introdução. O segundo capítulo trata o desenvolvimento do tema, sendo este seguido pela fundamentação teórica, procedimentos metodológicos e resultados. No terceiro capítulo serão abordadas as conclusões e por fim, no quarto capítulo, serão identificadas as referências bibliográficas.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

A seguir serão tratados os principais assuntos pesquisados na literatura sobre a auditoria, asseguração, relatórios de auditoria, obrigatoriedade de contratar a auditoria no Brasil e teoria da agência.

### **2.1 CONTEXTO DA AUDITORIA**

Os trabalhos de auditoria sofreram importantes mudanças nos últimos anos, principalmente pelo fato que mais de 100 países passaram a adotar as normas internacionais de contabilidade. Este fato promoveu fortes mudanças nos padrões contábeis a nível mundial, inclusive no Brasil, que desde o ano de 2008 iniciou o processo de adaptação a estas regras (LONGO, 2011). Tais padrões passaram a privilegiar a essência sobre a forma e aumentaram o nível de subjetividade das informações contábeis, exigindo dos profissionais da contabilidade habilidades para promover julgamentos de ordem técnica e aptidão para constituir provisões ativas e passivas, que anteriormente eram exigidas somente pelos auditores (CASKEY, 2013).

Face a este cenário, os relatórios de auditoria sofreram impacto quanto a sua estrutura e parágrafos de opinião, apresentando redução no número de exigências de constituição de provisões e nos detalhamentos das práticas de gestão adotadas no exercício auditado, devido a exigência da elaboração de notas explicativas mais detalhadas e transparentes que apresentam aos usuários da informação, as premissas adotadas pelas companhias nos períodos analisados (VRENTZOU, 2011).

Neste sentido, além das mudanças legais ocorridas na auditoria por conta das normas internacionais de contabilidade, a qualidade dos trabalhos passou a ser mais valorizada pelas empresas auditadas. Desta forma, o nível de exigência sobre os trabalhos de auditoria também se elevou, pois as empresas contratantes destes serviços não mais se limitaram a receber uma opinião sobre a posição das suas demonstrações contábeis, mas também, passaram a utilizar os relatórios de auditoria como oportunidade para identificar e solucionar problemas de gestão.

No entanto, para se alinhar a esta nova realidade de mercado, as empresas de auditoria, necessitaram conhecer cada vez mais a realidade os negócios de seus clientes, pois conforme (DAO; PHAM, 2014) a limitação nestas qualidades promove impacto negativo na qualidade dos relatórios de auditoria. Observa-se ainda no estudo que empresas de auditoria que são especializadas nos negócios e atividades das empresas auditadas, obtém preferência

no momento da contratação e superam barreiras como localização geográfica e porte, visto que, geralmente seus relatórios de auditoria demonstram-se mais efetivos nos processos de tomada de decisão (DAO; PHAM, 2014).

Proporcionar aos *stakeholders*, um grau de confiabilidade razoável sobre as informações financeiras de uma entidade é um dos principais objetivos da auditoria. A opinião do auditor possui forte influência nas intenções dos investidores, pois em casos que os auditores apresentam parecer adverso sobre a qualidade dos controles internos da entidade, os analistas de investimento elevam o grau de risco, fato que pode comprometer as estratégias da organização auditada (SHELTON; WHITTINGTON, 2008).

Não obstante ao contexto mundial, o Brasil também se viu frente às novas exigências de mercado e precisou se adaptar a termos como asseguarção razoável e limitada no contexto da auditoria, os quais, possuem amplo entendimento a nível mundial, no entanto, no Brasil apresentaram em um primeiro momento, dificuldade de interpretação, principalmente quanto ao aspecto de abrangência do termo razoável, que possui conotação de algo baixo, contudo, para fins de auditoria representa elevado grau de confiabilidade.

## 2.2 ASSEGURAÇÃO

Asseguarção é um trabalho no qual o auditor independente expressa uma conclusão com a finalidade de aumentar o grau de confiança dos outros usuários, acerca do resultado da avaliação ou mensuração de determinado objeto de acordo com os critérios aplicáveis (LONGO, 2011).

A NBC TO 3000 prevê que o procedimento de asseguarção deve compreender o planejamento, execução e emissão do relatório de asseguarção. No planejamento deve ser observado o alcance, a ênfase, a época e a condução do trabalho. Ainda, durante a execução dos trabalhos deve ser frequentemente revisado o objeto e os critérios estabelecidos a fim de garantir eficácia e apresentar os requisitos mínimos estabelecidos na referida norma.

Os trabalhos de asseguarção são divididos em dois tipos: asseguarção limitada e asseguarção razoável, sendo a primeira denominada “revisão” e a última “auditoria” (LONGO, 2011). Os trabalhos de asseguarção limitada são aqueles que apresentam um risco maior do auditor emitir uma opinião inadequada em relação aos trabalhos de asseguarção razoável, tendo em vista que esta possui uma abordagem mais ampla, reduzindo o risco a um nível mais baixo. As características dos trabalhos podem ser observadas na Tabela 1:

Tabela 1 – Tipos de Asseguarção

Variáveis	Limitada	Razoável
Denominação	revisão	auditoria
Risco	maior	menor
Relatório	opinião negativa	opinião positiva

Fonte: Baseado em Longo, 2011

Observa-se que além da diferença de abordagem e escopo os tipos de asseguarção diferem em termos de risco, além do tipo de opinião expressa no relatório, onde a auditoria remete a uma opinião positiva e a revisão a uma opinião negativa.

## 2.3 RELATÓRIOS DE AUDITORIA

O relatório de auditoria é o meio pelo qual o auditor registra suas conclusões acerca do trabalho realizado, ou seja, é o elo de comunicação entre seus clientes e demais usuários interessados nas demonstrações contábeis por ele auditadas. Este documento tem o poder de agregar valor às informações contábeis e financeiras divulgadas pelas companhias, pois

proporciona a credores, acionistas, reguladores e partes interessadas uma visão independente e isenta de interesses (CHEN et al., 2013).

Neste sentido, os relatórios de auditoria devem estar revestidos de características que proporcionam uma informação eficiente entre as partes interessadas, devendo apresentar o grau e as deficiências encontradas durante a realização da auditoria, indicando quais as possíveis soluções para os problemas, tornando-se um instrumento que contribui diretamente para otimização nos processos dos negócios (HEDLEY; BEN-CHORIN, 2011).

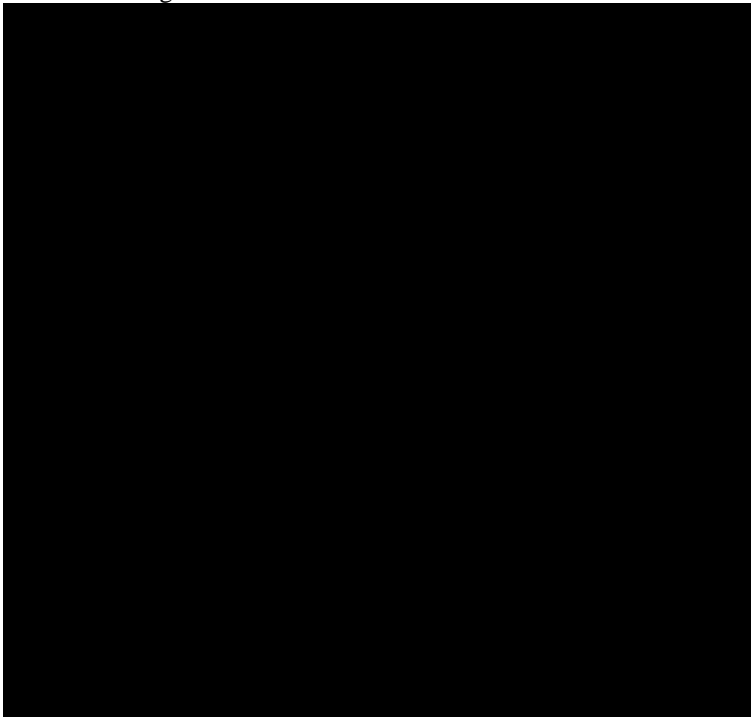
Conforme Causholli et al. (2013), para que o relatório de auditoria possa atingir sua função, ou seja, passar as informações necessárias aos administradores da entidade, possibilitando decisões oportunas, é fundamental que o mesmo esteja claramente redigido com fidelidade nas informações e isento de omissão de fatos relevantes, relatando e observando ao final da sua elaboração os pontos que estão em desacordo.

Além das qualidades referidas, os relatórios de auditoria devem estar revestidos dos aspectos legais e formais, bem como, devem atender integralmente as normas brasileiras e internacionais de auditoria.

#### 2.4 OBRIGATORIEDADE DA AUDITORIA NO BRASIL

A adoção das normas internacionais de contabilidade que teve início com a publicação da Lei 11.638/2007, criou a figura da sociedade de grande porte, ou seja, uma companhia com ativos superiores a 240 milhões de reais ou faturamento maior que 300 milhões de reais ano (LONGO, 2011). A referida lei passou a exigir destas empresas a contratação de auditoria independente sobre suas demonstrações contábeis, inserindo esta nova categoria empresarial no rol das empresas obrigadas, tais como as de capital aberto e as que exercem atividades reguladas (Lei 11.638/2007). Neste sentido, sem esgotar outras particularidades de atividades reguladas ou estatutárias, atualmente no Brasil as seguintes empresas e atividades estão obrigadas a contratação dos serviços de auditoria independente, conforme demonstra a Tabela 2:

Tabela 2: Obrigatoriedade da auditoria



Fonte: Luiz; Santos, (2015)

Observa-se neste contexto uma inovação introduzida no mercado da auditoria, ou seja, as sociedades de grande porte, as quais também estão sujeitas a contratação de auditoria independente, fato este que ampliou o campo de atuação desta atividade no Brasil.

## 2.5 TEORIA DA AGÊNCIA

Ao promover discussões sobre os motivos de contratação de auditores e a efetividade da implementação das recomendações constantes nos relatórios de auditoria, observa-se que estas por muitas vezes podem exigir dos agentes (administradores) ações que demonstrem aos principais (acionistas/investidores), fragilidades que impactam diretamente nos interesses dos agentes.

O foco principal da teoria da agência está no relacionamento entre agente e principal, no qual o agente dispõe de informações privilegiadas e suas ações afetam o bem-estar entre as partes, sendo dificilmente observáveis pelo principal. Este tipo de relação coloca em cena o problema de assimetria de informações entre o agente e o principal, que beneficia o primeiro em detrimento do segundo (JENSEN; MECKLING, 1976).

Em uma relação de agência, geralmente verifica-se a existência de um claro conflito de interesses entre o principal e o agente. Jensen e Meckling (1976) salientam que quando dois indivíduos são maximizadores de utilidade, então existe uma boa razão para acreditar que os agentes não agirão na defesa do melhor interesse do principal.

Ainda de acordo com Jensen e Meckling (1976), o agente nem sempre atua no melhor interesse do principal e os incentivos aos agentes serão estabelecidos, assim como técnicas de monitoramento. Percebe-se, assim, que os conflitos de interesse conduzem a existência de custos, que podem ser os de oportunidade, os gastos para monitoramento do comportamento dos administradores e as perdas residuais, que também podem ser consideradas como um dos seus custos.

Desta forma, a teoria da agência configura-se na teoria de base para realização da presente pesquisa, pois sua consecução promove discussões sobre conflitos de interesses, onde o trabalho de auditoria pode significar aos agentes, um instrumento de ameaça aos seus interesses.

## 3 METODOLOGIA

Considerando que os objetivos da pesquisa são: Identificar os motivos que levam empresas desobrigadas a contratar serviços de auditoria; Verificar como estas organizações tratam as proposições contidas nos relatórios dos auditores; Conhecer as barreiras que impedem a adoção integral destas recomendações, este capítulo apresenta a estratégia de pesquisa adotada para atingir os objetivos do estudo.

### 3.1 ASPECTOS METODOLÓGICOS

O método de pesquisa utilizado foi o estudo de caso múltiplo de caráter exploratório e abordagem qualitativa Yin (2010), permitindo maior amplitude das análises e compreensão de fenômenos (EISENHARDT, 1989). Geralmente, em estudos de caso múltiplos, uma quantidade entre quatro e dez casos pode ser considerada satisfatória (EISENHARDT, 1989).

Tendo como base esta abordagem, o trabalho foi desenvolvido por meio de um estudo transversal concentrando-se em oito empresas do segmento automobilístico, localizadas em oito diferentes estados do Brasil, estando sujeitas as mesmas regras de negócio pois representam um mesmo fabricante.

A consecução da pesquisa seguiu as premissas básicas do estudo de caso: entrevistas, análise de documentos e observação *in loco* e, está dividida em quatro etapas:

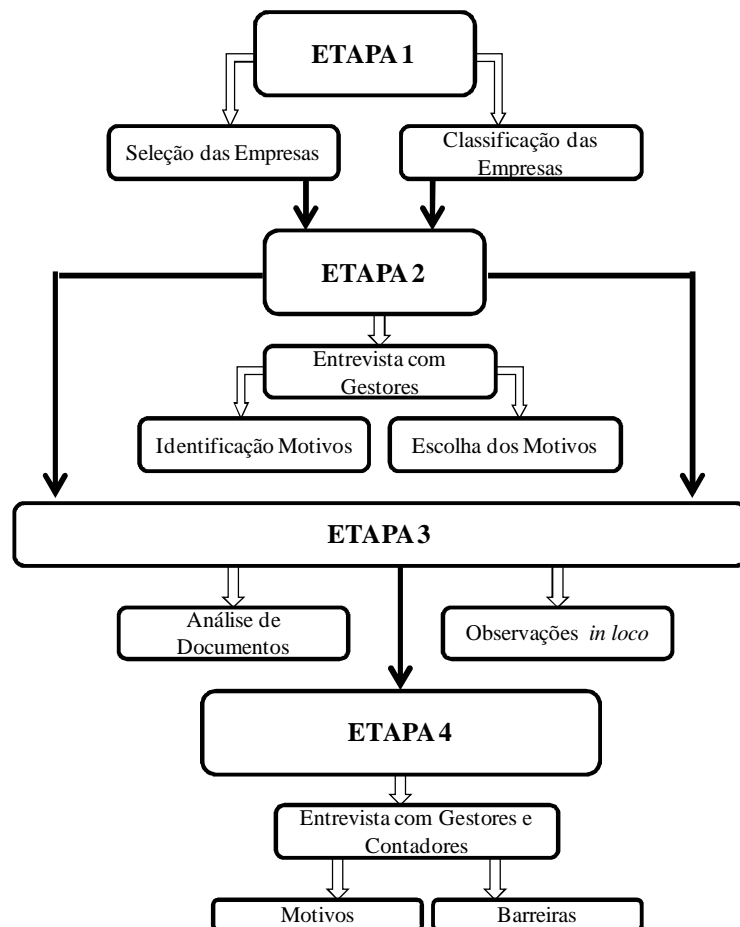
Inicialmente foram identificadas empresas que não estão obrigadas a contratar os trabalhos de auditoria, mas que apesar deste fato, realizaram no ano de 2013. Nesta etapa foram escolhidas oito empresas que foram classificadas conforme seu porte, utilizando o critério presente na Lei 11.638/2007.

Após selecionar e classificar as empresas, foi realizada a segunda etapa da pesquisa, onde primeiramente foram entrevistados os gestores identificando os motivos que levam as empresas a contratar auditoria. Na sequência estes gestores foram convidados a apontar dentre estes motivos, quais os principais que consideraram para contratar estes trabalhos, apesar de estar desobrigados por Lei.

Na terceira etapa, foram analisados documentos e realizadas as observações *in loco* das empresas estudadas e os relatórios de auditoria do ano de 2013, com vistas a verificar as sugestões e recomendações dos auditores, assim como, analisar o nível de implementação destas.

Por fim, foi executada a quarta etapa da pesquisa, onde entrevistou-se gestores e contadores das empresas estudadas, para averiguar quais os motivos e barreiras que impediram as suas empresas de adotar integralmente as proposições contidas nos relatórios de auditoria. A Figura 1 apresenta o protocolo de pesquisa:

Figura 1: Protocolo de pesquisa



Fonte: Os autores, 2015

O protocolo apresentado na Figura 1, demonstra as principais etapas metodológicas do trabalho descrevendo o roteiro adotado para execução dos estudos de caso.

## 4 RESULTADOS

Este capítulo apresenta os resultados obtidos com a execução da estratégia de pesquisa demonstrada na Figura 1, a qual, foi realizada e apresentada detalhadamente nos sub itens a seguir:

### 4.1 SELEÇÃO E CLASSIFICAÇÃO DAS EMPRESAS

As empresas foram selecionadas através de técnica por julgamento que determina as unidades de análise conforme a estratificação identificada da amostra considerada importante para a condução da pesquisa (ENDACOTT; BOTTI, 2007). A amostra da pesquisa constituiu-se de oito empresas do segmento automobilístico, localizadas em diferentes estados do Brasil e que foram auditadas por oito firmas de auditoria diferentes. A classificação quanto ao porte das empresas segue o critério exposto na Lei 11.638/2007 e tomou por base o ano de 2012, ou seja, aquele anterior ao auditado. Na sequência, o Quadro 1 apresenta uma síntese geral de caracterização da amostra com base nas informações fornecidas pelas empresas e observadas nos documentos.

Quadro 1- Informações das empresas referentes ao ano de 2012.

Empresa	Localização	Receita Líquida Milhões de Reais	Patrimônio Líquido Milhões de Reais	Porte conforme Lei 11.638/2007
A	Rio Grande do Sul	140	106	Pequena e Média
B	Santa Catarina	39	21	Pequena e Média
C	Paraná	46	33	Pequena e Média
D	Mato Grosso do Sul	68	41	Pequena e Média
E	Mato Grosso	170	165	Pequena e Média
F	Maranhão	91	84	Pequena e Média
G	Pará	64	39	Pequena e Média
H	Bahia	190	201	Pequena e Média

Fonte: Os autores, 2015

Dados os requisitos de confidencialidade estabelecidos como condição para participação no estudo, as empresas pesquisadas estão representadas por denominações não oficiais.

### 4.2 ANÁLISE DOS DADOS

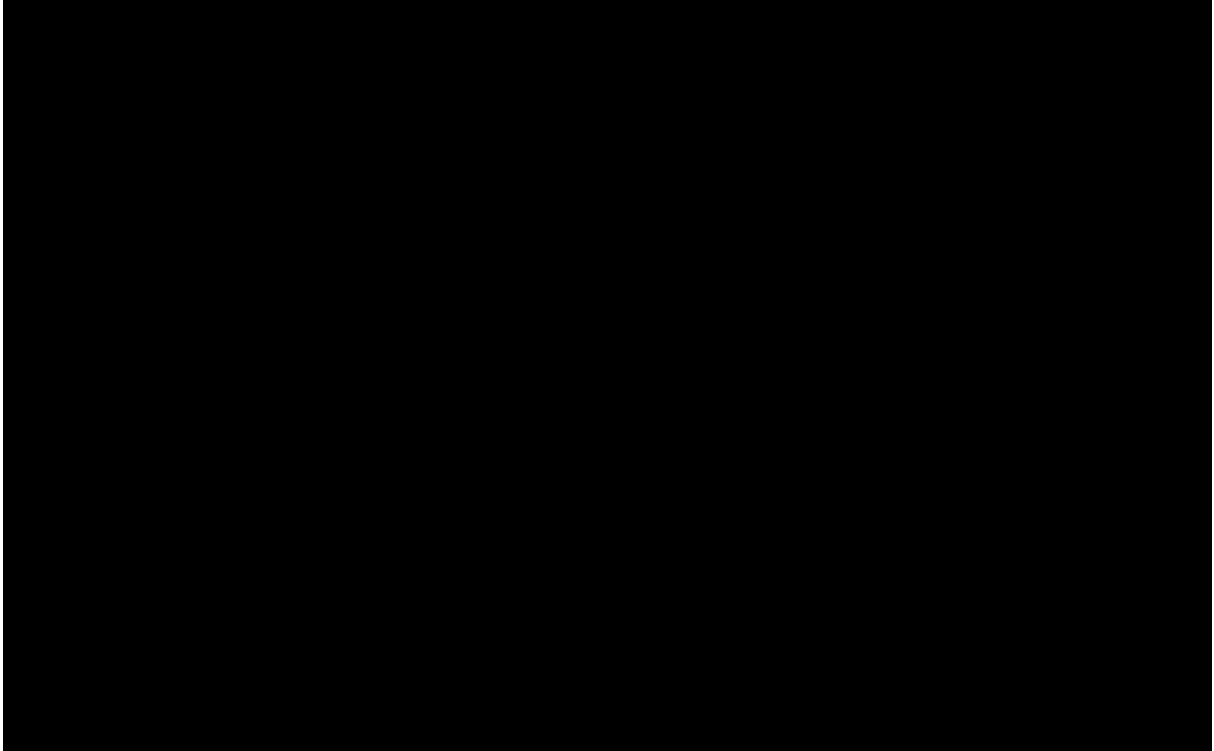
Para identificar os motivos que levaram as empresas a contratar auditoria no ano de 2013, foram realizadas entrevistas com o uso de um roteiro semi-estruturado, sendo que as entrevistas são apropriadas em coleta de dados de temas emergentes, e em áreas onde a pesquisa ainda não possui uma base extensa de informações (EASTERBY-SMITH, LYLES, 2003).

Para a realização das entrevistas em profundidade utilizou-se a *key-informat methodology* (LAI; BAO; LI, 2008), selecionando-se como respondentes indivíduos que apresentam considerável conhecimento na área pesquisada. As entrevistas foram realizadas com os gestores e contadores que contatam diretamente com os auditores e tem a obrigação interna de implementar as sugestões dos relatórios.



Nesta etapa da pesquisa foram identificadas as particularidades de cada empresa estudada, no que tange a obrigatoriedade de realizar auditoria, se foram auditadas no ano pesquisado, qual tipo de asseguarção foi realizada e quais os motivos que levaram a contratação dos trabalhos.

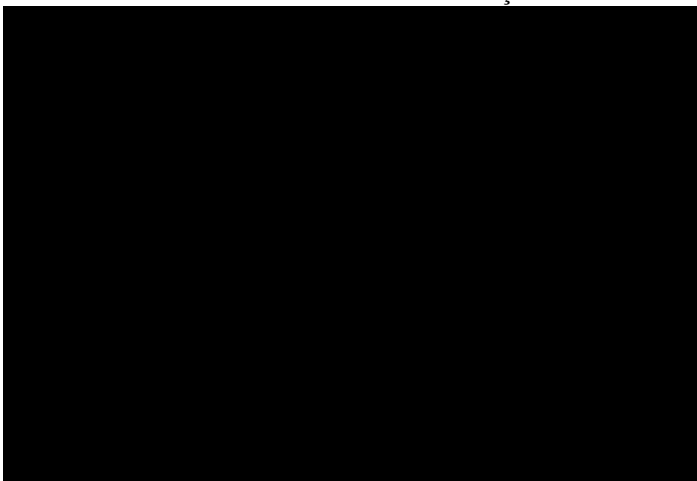
Tabela 3 - Motivos para contratação da auditoria



Fonte: Dados da pesquisa

A Tabela 3 demonstra que todas as empresas não estão obrigadas legalmente a realizar auditoria, no entanto, todas foram auditadas em 2013. Ainda, observa-se que mesmo desobrigadas, sete empresas realizaram auditoria para certificar seus processos internos, seis realizaram para atender exigências do fabricante que estas representam e as instituições financeiras, duas realizaram por exigências dos sócios e somente uma realizou por motivo de fraudes. A Tabela 4 destaca percentualmente os motivos considerados mais relevantes pelas empresas para contratar a auditoria:

Tabela 4 - Incidências dos motivos de contratação de auditoria

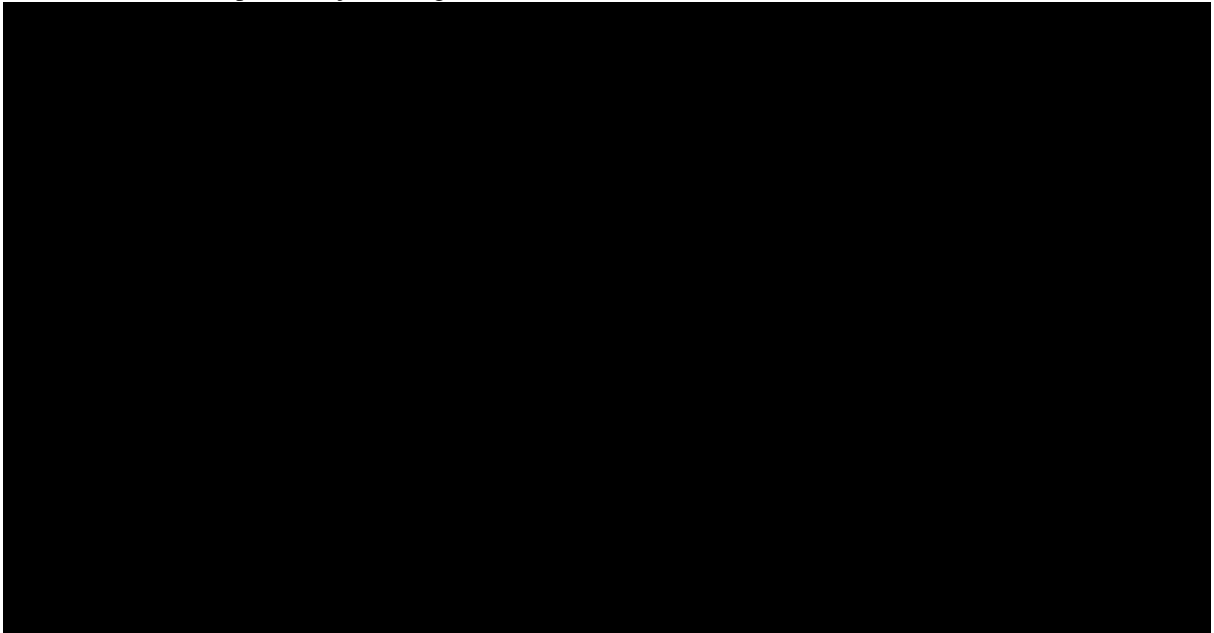


Fonte: Dados da pesquisa

Na sequência, foi realizada análise documental e observação pessoal para identificar os tipos de relatório, data de recebimento pelas empresas e quantidade de observações feitas pelos auditores. Observou-se também que todas as empresas receberam dois tipos de relatório de auditoria impressos, sendo um curto com a opinião dos auditores sobre as demonstrações contábeis e um longo com as recomendações sobre os sistemas de controle interno, práticas de gestão, tributação, dentre outras.

Cinco empresas informaram que além dos relatórios formais, os auditores realizaram reunião com os diretores e apresentaram detalhadamente os resultados dos trabalhos, sendo que nas outras três os auditores apenas realizaram o envio dos relatórios impressos e assinados. Abaixo apresenta-se a Tabela 5 com a síntese dos resultados:

Tabela 5: Nível de implementação de sugestões dos auditores



Fonte: Dados da pesquisa

As empresa A, D e F apresentaram justificativas semelhantes para implementar 100% das recomendações dos auditores, ou seja, após a reunião com os mesmos estas criaram comissões internas para tratamento das sugestões ou ressalvas, bem como, elaboraram planos de ação para determinar responsáveis, prazos e investimentos necessários para atender ao solicitado pelos auditores, sendo que ao final do ano de 2014 todas as recomendações já haviam sido atendidas.

A empresa B, após reunião com os auditores mobilizou a equipe contábil para analisar a viabilidade da implementação das sugestões, sendo que até o final do ano 2014 atendeu a 73% das solicitações dos auditores, o restante, 27% das sugestões não foram atendidas pois se referiam as adequações decorrentes das normas internacionais de contabilidade que exigiam investimentos elevados e na opinião dos gestores, apesar de importantes, extrapolavam a capacidade de investimento da empresa no ano de 2014.

As empresas C e G, não realizaram reunião com os auditores e implementaram somente 24% das sugestões, tendo em vista que o custo financeiro para atendimento das sugestões excedia o orçamento anual para aquelas rubricas, assim como, não estavam convencidos da obrigatoriedade e importância da adequação às normas de contabilidade, e na opinião dos diretores o relatório não demonstrava claramente estes aspectos e suas implicações não foram discutidas entre auditoria e diretoria. As empresas ponderaram ainda que os custos estimados para implementação das normas também limitou a adequação.

A empresa E, após reunião com os auditores convocou a equipe contábil para analisar a viabilidade da implementação das sugestões. Até o final do ano 2014 atendeu a 94% das solicitações dos auditores, das quais 6% referente a 1 sugestão não foi implementada pois a empresa descontinuou a atividade apontada com problemas pelos auditores, não sendo possível a sua implementação.

A empresa H, não realizou reunião com os auditores, tão pouco criou qualquer ação interna para implementar as sugestões destes. A organização justificou que houve necessidade de trocar a equipe contábil durante o ano de 2014, fato este que impediu a operacionalização das proposições, alegando que as adequações decorrentes das normas internacionais de contabilidade exigiam investimentos elevados e na opinião dos gestores, apesar de importantes, extrapolavam a capacidade de investimento da empresa no ano de 2014.

Abaixo a Tabela 5 demonstra um resumo com as barreiras que impediram as empresas listadas a não atender as solicitações dos auditores:

Tabela 6: Barreiras encontradas na implantação das proposições da auditoria

<b>Empresa</b>	<b>Motivos</b>
<b>B</b>	Custo para adequação as normas internacionais de contabilidade;
<b>C</b>	Não realizaram reunião com os auditores; Desconhecimento das normas internacionais de contabilidade; Custo para adequação as normas internacionais de contabilidade;
<b>E</b>	Descontinuou a atividade com problemas e não necessitou implementar a sugestão faltante;
<b>G</b>	Não realizaram reunião com os auditores; Desconhecimento das normas internacionais de contabilidade; Custo para adequação as normas internacionais de contabilidade;
<b>H</b>	Não realizaram reunião com os auditores; Troca da equipe contábil; Custo para adequação as normas internacionais de contabilidade;

Fonte: Dados da pesquisa

As empresas A, D e F não estão listadas na tabela justificado pelo atendimento integral das sugestões dos auditores, não havendo necessidade de apresentação de motivos. Na tabela 6 observa-se também que quatro empresas das cinco que não conseguiram implementar as sugestões dos auditores abordaram que o custo para adequação às normas internacionais de contabilidade é uma barreira, bem como, três empresas que não se reuniram com seus auditores também apresentaram problemas para atender as proposições do relatório de auditoria.

## 5 CONCLUSÃO

A realização da presente pesquisa representou uma quebra de paradigma quanto ao acesso às informações dos auditores, tendo em vista que, estas possuem enfoque estratégico e normalmente são tratadas internamente. Para garantir as políticas de *compliance* das empresas estudadas, estas tiveram seus nomes preservados, sendo identificadas somente por uma letra do alfabeto, sem nenhuma referência às companhias.

Os resultados do estudo apontaram inicialmente os principais motivos que levam empresas desobrigadas legalmente a contratar auditoria. Os resultados apresentados na Tabela

3 demonstram que a maioria das empresas acreditam que a auditoria pode melhorar seus processos internos, pois 87,5% das empresas apontaram este motivo. Em segundo lugar com 75% das respostas, aparecem aspectos comerciais, como exigência de fornecedores/fabricantes e de instituições financeiras, exigências de sócios e fraudes que apesar de serem mencionadas, demonstram baixa incidência em relação aos outros motivos, com 25% e 12,5% respectivamente.

A pesquisa identificou também quais os motivos que levam as empresas a não implementar integralmente as sugestões dos auditores e quais as barreiras existentes. Ressalta-se que estes problemas precisam ser tratados com bastante rigor, pois algumas companhias acabam por desvalorizar os trabalhos de auditoria, limitando-se a receber o relatório e arquivá-lo, deixando de aproveitar a qualidade das informações apresentadas.

Neste sentido, observou-se que das oito empresas estudadas, três (37,50%) adotaram integralmente as sugestões da auditoria e realizaram reuniões com os auditores e com suas equipes internas, estabelecendo planos de ação por escrito, definindo, responsáveis, prazos e investimentos necessários. Por outro lado, cinco empresas (62,50%) não conseguiram atender integralmente as proposições durante o ano seguinte ao auditado, destacando-se principalmente os motivos que deixaram de realizar reunião formal com os auditores para discutir os resultados dos trabalhos e principalmente que às recomendações e ressalvas referentes a falta de adequação das suas práticas contábeis as normas internacionais de contabilidade, em específico a NBC-TG 1000, norma a qual todas estão sujeitas devido ao seu porte. O gestores de quatro companhias ressaltaram que os custos para adequação às normas seriam elevados e excediam seus orçamentos, fazendo com que estas sugestões não fossem implementadas no ano de 2014.

Os resultados da pesquisa podem ser informações úteis aos auditores, pois, demonstram os motivos que levam empresas desobrigadas a contratar estes serviços, servindo como informação estratégica para estes profissionais. Também apresenta os motivos que levam as empresas a não implementar as proposições dos relatórios, proporcionando que os auditores adotem práticas que esclareça os auditados sobre suas posições, assim como, invistam esforços em além de entregar o relatório formal escrito, encontrar formas de comunicar pessoalmente aos auditados os resultados e conclusões dos trabalhos.

Como sugestão para futuras pesquisas, indica-se a aplicação deste estudo em amostras maiores e em empresas de outros segmentos empresariais, pois este trabalho abordou somente empresas do mesmo segmento empresarial.

## REFERÊNCIAS

AVRAM, C. B.; GROSANU, A.; RACHISAN, P. R. Does country-level governance influence auditing and financial reporting standards? Evidence from a cross-country analysis. **Current Science**, v. 108, n. 7, p. 1222, 2015.

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. **Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm)>. Acesso em: 05 jun. 2015.

\_\_\_\_\_. **NBC TG 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.** Disponível em: <<http://portalcfp.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/09/CTG-1000.pdf>>. Acesso em: 06 jun. 2015.

- CASKEY, J. Discussion of “The Economics of Setting Auditing Standards”. **Contemporary Accounting Research**, v. 30, n. 3, p. 1216–1222, 2013.
- CAUSHOLLI, M.; KNECHEL, W. R.; LIN, H.; SAPPINGTON, D. E. M. Competitive Procurement of Auditing Services with Limited Information. **European Accounting Review**, 22(3), 573–605, 2013.
- CHEN, L., JONES, K. L., LISIC, L. L., MICHAS, P., PAWLEWICZ, R., & PEVZNER, M. B. Comments by the Auditing Standards Committee of the Auditing Section of the American Accounting Association on the IAASB Proposal: Improving the Auditor’s Report. **Current Issues in Auditing**, 7(1), C11–C20, 2013.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade: NBC TO – de asseguração contábil: NBC TO 3000 e NBC TO 3402/ Conselho Federal de Contabilidade**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.
- DAO, M.; PHAM, T. Audit tenure, auditor specialization and audit report lag. **Managerial Auditing Journal**, v. 29, n. 6, p. 490–512, 2014.
- EASTERBY-SMITH, M.; LYLES, M. A. **The Blackwell Handbook of Organizational Learning and Knowledge Management**. Oxford: Blackwell. 2003.
- EISENHARDT, K. M. Building theories from case study research. **Academy of Management Review**, v. 14, n. 4, p. 532-550, 1989.
- ENDACOTT, R.; BOTTI, M. Clinical research 3: Sample selection. **Accident and Emergency Nursing**, 15(4), 234-238, 2007.
- HASSINK, H.; MEUWISSEN, R.; BOLLEN, L. Fraud detection, redress and reporting by auditors. **Managerial Auditing Journal**, v. 25, n. 9, p. 861–881, 2010.
- HEDLEY, T. P.; BEN-CHORIN, O. Auditing and Monitoring Activities Help Uncover Fraud and Assess Control Effectiveness. **The CPA Journal**, (June), p. 68–72, 2011.
- JENSEN, M.; MECKLING, W. Theory of the firm: Managerial behavior, agency cost, and ownership structure. In: **Journal of Financial Economics**. p. 305-360, 1976.
- LAI, K.H; BAO, Y; LI, X. Channel relationship and business uncertainty: Evidence from the Hong Kong market. **Industrial Marketing Management**, v. 37, n. 6, p. 713-724, 2008.
- LAMOREAUX, P.T.; MICHAS, P. N.; SCHULTZ, W.L. Do Accounting and Audit Quality Affect World Bank Lending?. **The Accounting Review**, v. 90, n. 2, p. 703-738, 2014.
- LONGO, Claudio Gonçalo. **Manual de auditoria e revisão de demonstrações financeiras**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LUIZ, J.; SANTOS, S. **Auditoria contábil, como e por quê?** (2015). Disponível em: <[http://www.sergeco.com.br/artigos/Auditoria\\_Contabil\\_Como\\_e\\_Por\\_Que.pdf](http://www.sergeco.com.br/artigos/Auditoria_Contabil_Como_e_Por_Que.pdf)>. Acesso em: 07 jun 2015.

PEREIRA, Alexandre Demetrius. **Auditoria das demonstrações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2011.

SHELTON, S. W.; WHITTINGTON, O. R. The influence of the auditor's report on investors' evaluations after the Sarbanes-Oxley Act. **Managerial Auditing Journal**, v. 23, n. 2, p. 142–160, 2008.

VRENTZOU, E. The effects of International Financial Reporting Standards on the notes of auditors. **Managerial Finance**, v. 37, n. 4, p. 334–346, 2011.

YIN, R. K.. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. Bookman. Porto Alegre, Brasil. 4<sup>a</sup> ed. 2010.