

## RESUMO

As demonstrações contábeis são os instrumentos de principal importância para os usuários da informação contábil em suas tomadas de decisões. Com a adoção das IFRS a fim de harmonizar as informações, esses relatórios passaram por mudanças significativas, visto a necessidade de uma linguagem contábil universal. Se por um lado as IFRS levam a demonstrações contábeis mais fiéis, por outro, proporcionam maior flexibilidade por parte dos profissionais contábeis e impactando a demanda por auditorias conhecidas como *Big Four*. O objetivo deste estudo foi verificar os impactos da maior flexibilidade inerentes às IFRS sobre os pareceres de auditoria antes e após sua adoção. Sob o aspecto metodológico, o estudo é bibliográfico e telematizado. A amostra foi composta por 76 empresas não financeiras listadas na B<sup>3</sup> nos períodos de 2006-2007, 2010-2018. Foram analisados os pareceres dos auditores levando em consideração se os mesmos continham ressalvas ou não. Verifica-se no geral que após a adoção das IFRS houve um aumento na contratação de auditorias *Big Four* por parte das empresas. Ainda foi possível constatar que apenas duas (9%) empresas eram auditadas por *Big Four* antes da adoção das IFRS e após a adoção deixaram de ser, e vinte e um (91%) empresas que não eram auditadas por *Big Four* antes da adoção das IFRS e após sua adoção passaram a ser. Dentre os cinco pareceres com ressalva antes das IFRS, ressalta-se que somente um é de uma empresa *Big Four*, e dos sete pareceres com ressalva após as IFRS, apenas três são de empresas *Big Four*, sugerindo que as empresas auditadas por *Big Four* cumprem as exigências de maneira mais adequada que as empresas auditadas por não *Big Four*.

**Palavras-chave:** Auditoria Independente, *Big Four*, Parecer, IFRS

## 1. INTRODUÇÃO

As demonstrações contábeis são os instrumentos de principal importância para os usuários da informação contábil em suas tomadas de decisões. Com a adoção das IFRS a fim de harmonizar as informações, esses relatórios passaram por mudanças significativas, visto a necessidade de uma linguagem contábil universal, onde todos possam compreender a contabilidade de forma similar.

De acordo com Coelho e Lins (2010), a idéia principal é que todos os agentes se comunicando através da mesma linguagem, adotando os mesmos critérios e procedimentos, a contabilidade pode ser compreendida mais facilmente por todos os usuários.

Pesquisas desenvolvidas por Barth, Landsman e Lang (2008), Hung e Subramanyam (2007) e Christensen, Lee e Walker (2008) evidenciam em seus estudos que a adoção dos IFRS é capaz de melhorar a qualidade da informação presente nas demonstrações contábeis.

Com isso, o papel da auditoria vem sendo importante em atestar a fidedignidade das demonstrações contábeis. Seu objetivo consiste em verificar se as demonstrações contábeis emitidas pelas empresas estão de acordo com as normas contábeis estabelecidas pelos órgãos responsáveis, e se as mesmas apresentam a realidade econômica e financeira da empresa (DAMASCENA; FIRMINO & PAULO, 2011). Prevista na Lei nº 6.404/76 e atualizada pela Lei nº 11.638/07 a auditoria independente é exigida para empresas de grande porte.

A partir da adoção das IFRS e a busca por informações mais relevantes, busca-se explicar e entender quais são seus impactos sobre os pareceres de auditoria. Se por um lado as IFRS levam a demonstrações contábeis mais fiéis, por outro, proporcionam maior flexibilidade por parte dos profissionais contábeis e impactando a demanda por auditorias *Big Four*.

Dentro dessa temática, propõe-se a seguinte questão de pesquisa: **“Quais são os impactos da maior flexibilidade inerente às IFRS sobre a demanda e pareceres de auditoria antes e após sua adoção?”**

Será que as informações literalmente estão mais verdadeiras? E com isso as empresas gastam menos com auditorias? Mudaram de auditorias *Big Four*, ou não? Ou, apesar de as informações estarem mais verdadeiras e fidedignas as empresas consideram a auditoria *Big Four* importante ainda para evitarem fraudes, gerenciamentos de resultados? Foi analisado esse comportamento quanto às mudanças de auditorias, para tentarmos justificar se as informações são relevantes ou não. Como também a análise dos pareceres, que embora sejam a mesma auditoria pode informar pareceres com opiniões diferentes para qualificar as demonstrações quanto às informações.

Dessa forma o objetivo do presente trabalho é identificar e verificar como a adoção das IFRS impacta a demanda por auditoria das empresas consideradas *Big Four* e em seus pareceres. Uma vez que, com uma maior flexibilidade atribuída às IFRS as informações contábeis poderiam ser retratadas de forma mais fidedigna reduzindo a necessidade da contratação de auditorias mais qualificadas e de maior prestígio

Essa pesquisa pode ser entendida como relevante para a compreensão dos impactos das IFRS nas empresas de capital aberto no cenário brasileiro e essas vem cumprindo seu propósito

difundido no meio contábil de elaborar e evidenciar informações mais relevantes e fidedignas para seus usuários.

O presente artigo após esta introdução, conta com mais quatro seções. A segunda seção contém o referencial teórico, a terceira destaca a metodologia aplicada, a quarta descreve a análise dos resultados e pôr fim a quinta apresenta-se as considerações finais.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) no Brasil**

A contabilidade é um campo de conhecimento, ela representa uma evolução contínua diante das diversas transformações que se originam nas empresas, causadas pelos impactos econômicos sofridos pela crescente globalização. Essa adoção é percebida no cenário empresarial, principalmente no que tange ao contexto da adoção de padrões contábeis (PADOVEZE, 2010, p.29).

A influência que a contabilidade tem sofrido ocorre por meio da padronização das normas contábeis para a internacional. Segundo Saikia e Antunes (2010,p.34) “as inovações impõem-se, assim, tanto para as demonstrações contábeis quanto para as práticas contábeis, uma vez que tais normas se embasam muito em princípios do que em regras”.

Com esse entendimento, muitas exaltações se manifestam entre gestores, contadores, auditores, aliados ao mercado de capitais, usuários das informações contábeis divulgada. Destaca-se então que as efetivas mudanças competem não somente para aperfeiçoar a qualidade da informação contábil, como também para melhorias a fim de embutir compreensibilidade, confiabilidade, relevância e comparabilidade das informações divulgadas, que determinam a qualidade da informação contábil e aplicabilidade (ANTUNES et al., 2012, p.6).

Segundo Iudícibus e Lopes (2004), os relatórios contábeis são os meios mais relevantes de comunicação de informações no que se refere ao desempenho empresarial para os investidores, sendo de extrema importância a qualidade das informações contábeis. Em 2007 a Lei n.6404/76 foi alterada através da Lei n.11.638 no que diz a respeito da escrituração e elaboração das demonstrações financeiras para as sociedades ou conjunto de sociedades de grande porte.

As mudanças sofridas nas S.A. ofereceram grandes modificações nas práticas contábeis, preparando, assim, um caminho rumo à convergência das normas brasileiras com a internacional (IUDÍCIBUS *et al* 2009, p.33).

As mudanças que traçam a legislação, demanda da contabilidade uma atenção especial e atenta no que cabe a assessorar e proteger as empresas no que diz respeito aos seus dados contábeis. Corroborada por Cardoso *et al* (2009) ao afirmar que “as normas trazem em sua base a regulação de um determinado ponto específico, que envolve um processo que restringe intencionalmente as escolhas de atividades de uma determinada pessoa em um ambiente social”.

É fundamental a busca pela harmonização das práticas contábeis, para que se satisfaçam as necessidades dos investidores estrangeiros quando procuram oportunidades de negócios (FARIAS e FARIAS, 2009, p.33). Logo tem influência significativa na divulgação das informações financeiras divulgadas ao público externo, já que representa o desenvolvimento das práticas que atendem aos usuários no que se refere a qualidade das informações contábeis (CARDOSO *et al*, 2009, p.5).

A adoção das IFRS (*International Financial Reporting Standards*) em conformidade com os pronunciamentos emitidos pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) às normas internacionais de contabilidade, no Brasil, teve seu início com a instrução CVM (Comissão de valores Mobiliários) n.457 em julho de 2007 em conjunto com o Banco Central do Brasil. Tornando obrigatório as companhias de capital aberto brasileiras a apresentar demonstrações financeiras consolidadas com base nas normas internacionais a partir do exercício de 2010, sendo-lhe facultada a adoção antecipada (IDECNO BRASIL, 2012, p.1)

A principal inovação para Antunes *et al.* (2012), trazida por esse processo de convergência às normas internacionais, é que a prática contábil brasileira passa a estar muito mais baseada na interpretação dos pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) do que na mera aplicação de regras nacionais.

## **2.2 Auditoria**

Com a globalização e a chegada de diversas empresas internacionais no Brasil, verificou-se a importância de uma análise detalhada dos acontecimentos nas empresas,

informações minuciosas e confiáveis, os administradores passaram a ver a auditoria como uma necessidade e não obrigatoriedade .

O surgimento da auditoria foi motivado pela evolução do capitalismo e a consequente necessidade de as empresas atraírem novos investidores como forma de angariação de capital, a fim de poder atender às novas demandas de mercado e, com isso, obter um crescimento organizacional. Foi nesse cenário que os investidores em potencial e as fontes de recursos externas passaram a exigir a análise acurada das demonstrações contábeis (ALMEIDA, 1996).

Segundo as Normas Brasileira de Contabilidade (NBC TA 200/2010), o objetivo da auditoria é apresentar maior confiabilidade e credibilidade nas demonstrações contábeis apresentadas para seus usuários .

As vantagens que a auditoria pode proporcionar a uma entidade são inúmeras, como, por exemplo, tornar mais difícil ocorrerem desvios de bens patrimoniais e reduzir ou evitar pagamentos indevidos de despesas, pois contribui para a obtenção de informações sobre a real situação econômica, patrimonial e financeira da empresa (CREPALDI, 2011).

Segundo Silva (2002), uma auditoria pode ser externa, realizada por profissional ou empresa independente, que não possuam vínculo com a organização, ou interna onde alguns profissionais da empresa são selecionados para função ou contratados apenas para realizar auditorias.

### **2.2.1. Auditoria externa ou independente**

A auditoria externa é representada por um profissional independente que analisa as demonstrações contábeis da empresa e emite uma opinião acerca do que foi analisado. Afirma Almeida (2010) e Perez Júnior (1998) que:

A auditoria externa ou auditoria independente surgiu como parte da evolução do sistema capitalista. No início, as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado e o acirramento da concorrência, houve a necessidade de a empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos internos em geral.

A Lei 6404/76 estabelece que companhias abertas devam ser auditadas por auditores independentes registrados na CVM, assim como a Lei 11.638/07, estabelece que as empresas

de grande porte devam ser auditadas por auditores externos e o Banco Central do Brasil determina que as instituições financeiras sejam auditadas por auditoria externa .

A auditoria, enquanto área da contabilidade tem o papel de certificar de que as demonstrações contábeis estejam fidedignamente elaboradas e publicadas, com o objetivo implícito de reduzir o conflito de agência e a assimetria informacional. No contexto Brasileiro, a auditoria se desenvolveu, sobretudo a partir do início do Século XX com a vinda de empresas estrangeiras e trazendo consigo as principais firmas de auditoria, denominadas *Big Four* (RICARDINO & CARVALHO, 2004).

*Big Four* é uma nomenclatura usualmente empregada para se referir às quatro principais empresas de auditoria do mundo. Atuam em diversos países, sendo reconhecidas internacionalmente por seu *know-how*, o parecer emitido por elas é de grande importância para as empresas auditadas por atestarem confiabilidade, qualidade e transparência nas informações, são elas:

*Deloitte*: é uma das empresas mais tradicionais no segmento de auditoria e mantém o título de maior empresa mundial de contabilidade. Com sede nos Estados Unidos, a organização atua há mais de 100 anos no Brasil. A companhia mantém escritórios nas principais capitais, entre elas, São Paulo, Rio de Janeiro, Belo Horizonte, Porto Alegre, Brasília, Recife, Fortaleza e Curitiba.

*PricewaterhouseCoopers(PwC)*: como é mais conhecida, mantém sua sede na Inglaterra, na cidade de Londres. A atuação da empresa abrange 157 países. Somente no Brasil, ela tem mais de um século de atividade, desde 1915. A *PwC* ocupa o segundo lugar na lista das maiores organizações de contabilidade do mundo, sendo concorrente direta da *Deloitte*. No Brasil está localizada em São Paulo, Florianópolis, Salvador e Porto Alegre.

*Ernst & Young*: também chamada de *EY*, aparece na terceira colocação na categoria das melhores empresas de auditoria e contabilidade. Sua atuação geográfica é global, marcando presença em todos os continentes e em 28 mega regiões do planeta. Mantém sua sede na Inglaterra, Londres. No Brasil é encontrada em Brasília, Belo Horizonte, Rio de Janeiro, Recife, Porto Alegre e Curitiba.

*KPMG*: a mais recente entre as companhias de auditorias, a *KPMG* surgiu em 1987, da fusão de várias empresas. Mas a caçula das *Big Four* não deixa a desejar. Ela marca presença em 155 países e tem sede em *Amsterdã*, na Holanda. Se mantém na quarta posição das *Big Four*.

No Brasil está nas metrópoles como Belém, Brasília, Belo Horizonte, Campinas, Goiânia, Joinville, Cuiabá, Florianópolis, Fortaleza, Manaus e Rio de Janeiro.

Sami e Zhou (2008) investigaram a melhoria na divulgação contábil quando da implementação de um conjunto de normas de auditoria e identificaram: (a) um aumento da qualidade e da quantidade de informações, portanto, uma melhora no ambiente informacional; (b) redução de gerenciamento de resultados; (c) melhora na disponibilidade de informações aos investidores. Nesta linha de estudos, Santos et al. (2014), também encontraram evidências de que existe forte associação entre o nível de conformidade às IFRS quanto à evidenciação e o fato da empresa ser auditada por Big Four, bem como com o tamanho da firma de auditoria.

No mesmo sentido, Wallace et al. (1994) e Maia et al. (2012), também afirmam que empresas auditadas por grandes firmas de auditoria são mais suscetíveis a fornecer mais informação em seus relatórios do que em relação as que são auditadas por firmas menores, ou seja, as não Big Four. Uma explicação para isso está pautada em DeAngelo (1981a), que afirma que as firmas de auditoria Big Four tendem a perder mais com alguma informação inconsistente, além de possuírem maior independência com seus clientes, fazendo com que eles tenham uma prática maior em relação à conformidade às normas vigentes.

Sendo assim, é esperado que as empresas auditadas por firmas Big Four apresentem maior conformidade na divulgação de informações exigidas, mesmo considerando o processo de adoção inicial de IFRS. Todavia, a influência do tamanho da auditoria sobre a informação contábil divulgada em notas explicativas ainda não é suficientemente explorada.

### **2.2.2. Diferenças entre a auditoria interna e auditoria externa ou independente**

Segundo Crepaldi (2000) a diferença básica entre a auditoria interna e a externa refere-se ao grau de independência existente. O auditor interno é dependente da empresa em que trabalha e é responsável por seus atos somente perante a empresa em que exerce suas atividades. Os impactos de seus relatórios recebem influências de sua subordinação. Já o auditor externo, pela relevância de seus trabalhos perante ao público transmite credibilidade ao mercado, constitui-se numa figura ímpar que presta inestimáveis serviços aos acionistas, banqueiros, aos órgãos públicos governamentais e ao público em geral. Transcende a mera subordinação a que o auditor interno está sujeito.

O auditor expressa sua opinião através de pareceres de auditoria, onde identifica a natureza dos problemas detectados, as consequências desses problemas e recomenda quais as medidas de correção a serem tomadas.

### **2.3. Pareceres de auditoria**

O parecer é o documento onde o auditor independente expressa sua opinião, de forma clara e objetiva a respeito das demonstrações auditadas. Segundo Cavalcante (1994, p. 19) o parecer de auditoria é:

De importância ímpar, por ser um documento que resume as conclusões dos trabalhos efetuados pelos auditores. Em virtude de tais características, o parecer, quando publicado conjuntamente com as demonstrações contábeis, transforma-se no elemento que serve para emprestar-lhes credibilidade para que alcancem o seu fim: o de servir como base para a tomada de decisões.

Para Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 82), “o parecer de auditoria é o meio formal pelo qual ele comunica a parte interessada sua conclusão a respeito das demonstrações contábeis auditada”. Por meio dele é possível saber se as demonstrações contábeis se encontram apresentadas de acordo com princípios contábeis geralmente aceitos.

O Conselho de Contabilidade em sua (NBC 11-11.1.1.4) enfatiza que o parecer é de exclusiva responsabilidade do contador registrado no Conselho Regional de Contabilidade, denominado Auditor. Assumindo assim a responsabilidade técnico profissional, sendo indispensável que tal documento obedeça às características intrínsecas e extrínsecas.

Os auditores poderão apresentar os seguintes tipos de pareceres:

a) Parecer sem ressalva

O parecer sem ressalva indica que o auditor está suficientemente convencido de que as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade e da legislação específica em todos os seus aspectos relevantes (BATISTA, PEREIRA & IMONIANA, 2010).

b) Parecer com ressalva

Aplica-se a opinião com ressalva quando o auditor acredita que não é possível emitir um relatório sem ressalvas, mas que o motivo ou discordância não é tão significativo que se faz necessário um relatório adverso ou mesmo negativa de opinião (ARAÚJO *et al.*, 2008).

### 3. METODOLOGIA

A presente pesquisa trata-se de um estudo bibliográfico e telematizado que possui como objetivo inicial uma breve revisão a respeito das principais teorias que norteiam a temática. Essa revisão foi realizada através de artigos, livros, revistas, sites, e demonstrações contábeis das empresas, entre eles os pareceres obtidos no site da B<sup>3</sup>(antiga BM&FBovespa).

Aaker, Kumar e Day (2004, p.130) afirmam ser “[...] aqueles que foram coletados por pessoas ou agências para outros propósitos que não a resolução do problema específico que temos em mãos”.

É o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral (VERGARA, 2005, p.48).

Em relação a pesquisa telematizada, essa busca informações em meios que combinam o uso do computador e as telecomunicações. Segundo Altaf (2009) a pesquisa bibliográfica trata da utilização de meios informacionais não eletrônicos, ao incorporar estes últimos tornou-se também telematizada.

Quanto aos fins da pesquisa essa pode ser caracterizada como descritiva e tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis. Os dados coletados neste tipo de pesquisa possuem técnicas padronizadas como o uso do formulário, do questionário e da observação sistemática.

Vergara (2000, p. 47) argumenta que a pesquisa descritiva expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza. "Não têm o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação".

Foi utilizado o método de pesquisa descritiva com a finalidade de analisar as demonstrações contábeis das empresas e verificar se as mesmas são auditadas pelas *Big Four*. Para posteriormente ser realizada uma análise dos pareceres das auditorias antes e após a adoção das IFRS.

Partindo disso, o trabalho analisou as empresas auditadas pelas *Big Four*: *Deloitte*, *Ernst & Young (EY)*, *KPMG*, *Pricewaterhouse Cooper (PWC)*, analisando seus pareceres e demonstrações contábeis, observando assim qual a opinião do auditor emitida antes da adoção IFRS e as mudanças geradas após sua adoção. Afim de atingir esse propósito foi necessária uma pesquisa documental para a análise de balancetes, registros, memorandos, balanços, dentre outros.

Ressalta-se que o estudo teve caráter quantitativo, sendo tabulado os dados através software Excel para posteriormente explorar a estatística descritiva cruzando os levantamentos com toda a pesquisa bibliográfica e telematizada realizada.

Foram analisados relatórios atuais e antigos contendo informações culturais, econômicas e sociais das empresas. A pesquisa documental pode ser analisada em dois momentos, quantitativo e qualitativo, fazendo a pesquisa em bancos de dados e informações numéricas.

De acordo com Gil (2002, p.62-3), a pesquisa documental apresenta algumas vantagens por ser “fonte rica e estável de dados” não implica altos custos, não exige contato com os sujeitos da pesquisa e possibilita uma leitura aprofundada das fontes.

### **3.1 Descrição e delimitação da amostra**

A amostra foi composta por empresas de capital aberto listadas na B<sup>3</sup>, nos anos de 2006-2007, 2010-2018, onde inicialmente a amostra era composta por 99 empresas em 26 subsetores. A pesquisa não inclui as instituições financeiras por possuírem características particulares a esse segmento, consideradas como *outlier*, distorcendo assim os dados da amostra.

Além disso, foram excluídas as empresas que não possuíam dados do parecer dos auditores antes da adoção das IFRS, reduzindo a amostra para 76 empresas em 23 subsetores.

Os dados coletados das companhias de capital aberto utilizados foram extraídos durante os meses de fevereiro e junho de 2019 das Demonstrações Financeiras Padronizadas-DFP através do parecer dos auditores de empresas de auditoria externa que auditaram as demonstrações.

### **3.2 Identificação da variável**

Para identificar a empresa de auditoria externa que auditou as demonstrações financeiras padronizadas, buscou-se o nome da empresa de auditoria externa através da variável pareceres e declarações que está contida dentro das demonstrações.

Foi avaliado os pareceres das empresas de auditoria externa antes e pós adoção das IFRS, sendo os anos que precedem 2008 (pré-IFRS) que originou o período de transição (2008-2009) e posteriores a 2010 (pós-IFRS) na qual a aplicação já era obrigatória.

Com base na variável dos pareceres das empresas de auditoria externa contidos nesses anos, foram analisadas as alterações ocorridas quanto a opinião dos pareceres e quanto a mudanças de empresas de auditoria externa. Se houve mudança de auditorias não *Big Four* para *Big Four* ou vice-versa.

Buscou-se identificar e evidenciar tais mudanças baseado nas IFRS segundo as quais, as demonstrações financeiras seriam mais confiáveis, transparente e fidedignas, no que tange a qualidade das informações, facilitando investimentos além de impactar nas tomadas de decisão. Sendo assim, se as IFRS tornaram as informações mais verdadeiras, quais seriam os motivos que levam as empresas a demandarem auditorias mais qualificadas como as *Big Four*.

## **4. ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Nesse tópico mostra-se a descrição e análise dos resultados da pesquisa. A princípio aplicou-se a análise descritiva. A partir da distribuição das empresas auditadas da amostra verifica-se no geral da pesquisa que após a adoção das IFRS houve um aumento na contratação de auditorias *Big Four* por parte das empresas. Passando de quarenta e uma (54%) antes das IFRS para sessenta (79%), dando indícios que as empresas estão preocupadas com a flexibilidade que as IFRS proporcionam e conseqüentemente a possibilidade de distorção das

demonstrações contábeis, sendo assim uma possível resposta para uma das questões levantadas na introdução desta pesquisa: Apesar de as informações estarem mais verdadeiras e fidedignas as empresas consideram a auditoria *Big Four* importante ainda para evitarem fraudes e gerenciamentos de resultados.

**Gráfico 1: Mudança de auditoria quanto as *Big Four* após IFRS**



Fonte: dados da pesquisa

No gráfico 1, verifica-se que apenas duas (9%) empresas eram auditadas por *Big Four* antes da adoção das IFRS e após a adoção deixaram de ser, e vinte e uma (91%) empresas que não eram auditadas por *Big Four* antes da adoção das IFRS e após sua adoção passaram a ser, totalizando vinte e três empresas que mudaram de auditoria.

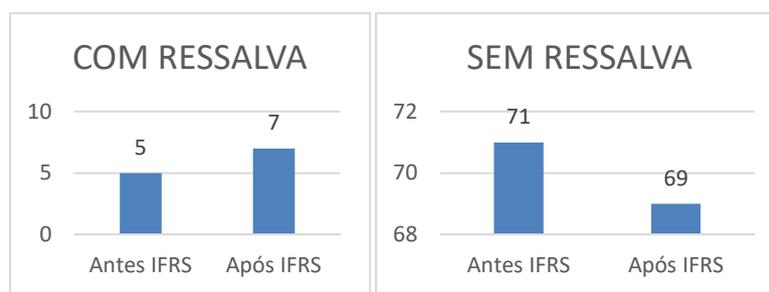
Essa constatação reafirma ainda mais a questão tratada conforme gráfico 1, gerando também indícios que possam responder as seguintes questões levantadas desta pesquisa quanto aos motivos que levam as empresas ainda investirem um alto custo em auditorias *Big Four*: As empresas gastam menos com auditorias? Mudaram de auditorias *Big Four*, ou não?

Sugerem então que as duas que deixaram de ser, supostamente não viram a necessidade de contratar melhores auditoria gerando um possível entendimento de que com a adoção das IFRS as informações são fidedignas e relevantes, não havendo distorção. No entanto, analisando as demais empresas que passaram a adotar a auditoria *Big Four* sugere-se que um potencial motivador está atrelado a maior experiência que essas empresas possuem e principalmente por se tratar de um momento de transição e de grandes mudanças, preferindo assim empresas com um maior *knowhow*.

Após constatado que a grande parte (vinte e um) migrou de auditoria, sugeriu que mesmo que em um período curto logo após a adoção, acreditaram que dado a incerteza quanto a essa transição se não fossem auditadas por empresas *Big Four* poderia haver distorções nas demonstrações.

Foi observado que o número de pareceres com divergências (ressalvas) aumentou, mesmo com um número relativamente pequeno, conforme gráfico 2.

**Gráfico 2: Quantidade de relatórios por tipo de opinião**



Fonte: dados da pesquisa

Conforme observado é possível identificar um leve aumento nos pareceres com ressalva, mesmo com a adoção obrigatória das IFRS. Tal constatação vai de encontro com a proposta de sua adoção, no entanto dá indícios de que a flexibilidade atribuída pelas IFRS pode não estar sendo usada conforme a proposta e preceitos do IASB pelos profissionais.

Sendo assim, tais constatações contribuem para amparar duas questões anteriormente levantadas: Será que as informações literalmente estão mais verdadeiras? E com isso as empresas gastam menos com auditorias?

Dentre os cinco pareceres com ressalva antes das IFRS, ressalta-se que somente um é de uma empresa *Big Four*, e dos sete pareceres com ressalva após as IFRS, apenas três são de empresas *Big Four*, sugerindo que as empresas auditadas por *Big Four* cumprem as exigências de maneira mais adequada que a empresas auditadas por não *Big Four*.

No que tange às mudanças de auditorias nos subsetores, percebe-se que o maior número de mudança se destaca para o subsetor de construção civil, conforme observado no gráfico 3.

**Gráfico 3: Subsetores com mudanças de auditoria**



Fonte: dados da pesquisa

Observou-se que os 47% representam dez mudanças ocorridas no subsetor de construção civil conforme dados coletados. Dessas dez, duas empresas eram auditadas por auditoria *Big Four* antes da adoção das IFRS, e logo após a adoção trocaram para auditoria não *Big Four*. Evidenciou-se ainda que oito dentre as dez mudanças ocorridas foram de empresas que não possuíam auditorias *Big Four* antes da adoção das IFRS, e passaram a optar por auditorias *Big Four* após sua adoção. Gerando indícios relacionados com o cenário econômico do Brasil, uma vez que houve graves fraudes nesse setor que até hoje não se recuperaram.

Por fim, observa-se que mesmo após o processo de convergência às normas internacionais, onde as mesmas baseadas no pressuposto de que as informações seriam mais fidedignas e relevantes, os dados evidenciam as empresas listadas na B3 estão em busca por auditorias de maior *knowhow*, chamadas de *Big Four*.

Tal fato denota indícios de que o pressuposto ainda não foi amplamente aceito, gerando assim possivelmente um maior índice de distorções e/ou gerenciamento de resultados nas demonstrações contábeis.

## 5. CONCLUSÃO

A presente pesquisa teve por objetivo verificar o conteúdo informacional através das demonstrações contábeis divulgadas pelas 76 empresas listadas na B<sup>3</sup> no período de 2006-2007,2010-2018, de modo a analisar os impactos da maior flexibilidade ocasionados após a adoção das IFRS sobre a demanda e os pareceres de auditorias independentes.

Mesmo com a adoção das normas internacionais de contabilidade foi possível observar um aumento de empresas que passaram a ser auditadas por *Big Four*, um dado de muita relevância uma vez que a adoção das IFRS tem como objetivo maior confiabilidade quanto aos relatórios contábeis divulgados. O resultado apresentado sugere uma possível insegurança dos representantes dessas organizações quanto às informações geradas mesmo considerando que estão dentro dos padrões IFRS, com isso continuam investindo na credibilidade das auditorias *Big Four*, evitando possíveis fraudes, e demonstrando que estão realmente preocupadas com a flexibilidade que as normas internacionais proporcionaram e conseqüentemente a possibilidade de distorções das demonstrações contábeis.

Maior ênfase pode ser atribuída ao subsetor de construção civil com um maior percentual de mudanças de auditorias, possivelmente atribuído aos escândalos e fraudes relacionados a grandes empresas desse segmento resultando assim em um déficit econômico no qual ainda estão se recuperando.

Por outro lado, indícios de que as IFRS flexibilizaram as normas contábeis, por não se tratar apenas de sua aplicabilidade, mas da interpretação das mesmas assim como trata Antunes et al (2012), sugere que após a adoção das normas internacionais as auditorias estão também mais exigentes quanto ao seu cumprimento uma vez que tivemos um aumento nos pareceres com ressalva dados pelos auditores.

Por fim, cabe ressaltar algumas limitações inerentes ao presente estudo assim como diferentes vertentes sobre a temática. Primeiramente a incapacidade de generalização dos achados nessa pesquisa, uma vez que, nem todos os setores e empresas listadas na B<sup>3</sup> foram incluídas na amostra estudada. Posteriormente o intervalo de tempo utilizado pode não representar ou captar todas as mudanças necessárias por se tratar de um processo de harmonização que teve seus primeiros estudos no Brasil em 2001 e início em 2007.

Como sugestão e continuidade da pesquisa aqui apresentada entende-se que alongar o período abordado possa captar novas e/ou mais informações afins de consolidar os resultados encontrados. Assim como, aumentar a amostra adotada, incluindo os demais setores e talvez uma comparação com o setor financeiro por se tratar de um setor com particularidades.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

ALMEIDA, M. C. Auditoria: Um Curso Moderno e Completo. São Paulo: Atlas, 1996.

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

ALTAF, Joyce Gonçalves. A Relação entre o eu estendido do público homossexual masculino e seu consumo de vestuário de luxo. UNIVERSIDADE ESTÁCIO DE SÁ MADE – Mestrado em Administração e Desenvolvimento Empresarial, 2009

ANTUNES, M. T. P. A.; GRECCO, M. C. P.; FORMIGONI, H.; MENDONÇA NETO, Octavio Ribeiro. A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil. Revista de Economia & Relações Internacionais, v. 10 (20), jan., 2012.

BARTH, Mary E.; LANDSMAN, Wayne R.; LANG, Mark H. International accounting standards and accounting quality. Journal of Accounting Research. v. 46. 2008. p.467-498.

BATISTA, Pereira e Imoniana, 2010.

BM&FBOVESPA .Disponível em :<[http://www.bmfbovespa.com.br/pt\\_br/produtos/listados-a-vista-e-derivativos/renda-variavel/empresas-listadas.htm](http://www.bmfbovespa.com.br/pt_br/produtos/listados-a-vista-e-derivativos/renda-variavel/empresas-listadas.htm)>Acesso em 15 abr. de 2019

BOYTON, C.W.; JOHNSON, R.N.; KELL, W. G. Modern Auditing. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC 1203/09 - NBC TA 200 (Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria). Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoriaindependente>>Acesso em 31 de mar.de 2019

BRAVOSSI,J.J.; SANTOS,S.D.CONSIDERAÇÕES ACERCA DA AUDITORIA INTERNA E EXTERNA, Disponível em :

<<https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/auditoriainternaexternadoc.pdf>>.

Acesso em 31 de mar. de 2019

CAPITAL RESEARCH, BIG FOUR : QUEM SÃO AS MAIORES EMPRESAS DE AUDITORIA. Disponível em : <https://www.capitalresearch.com.br/blog/investimentos>

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO CFC Nº 986/03. A Resolução CFC n.º 1.329/11 alterou a sigla e a numeração desta Norma de NBC T 12 para NBC TI 01 < [http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES\\_1203.pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1203.pdf)> Acesso em 19 de mar. 2019.

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira; LINS, Luiz dos Santos. Teoria da Contabilidade: Abordagem Contextual, Histórica e Gerencial. São Paulo: Atlas, 2010.

DAMASCENA, Luzivalda Guedes.; FIRMINO, José Emerson; PAULO, Edilson. 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, Belo Horizonte, v. 22. n. 2. p. 125-154. abr./jun. 2011.

EISEMBERG, T.; MACEY, J. R. Was Arthur Andersen Different? An empirical examination of major accounting firm audits of large clients. Journal of Empirical Legal Studies, 2, n. 1, 2004. 263-300.

FARIAS, M. R. S.; FARIAS, K. T. R. Tópicos para pesquisa sobre contabilidade internacional: evidências empíricas no Brasil. In: Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade. 2009. Anais... Curitiba: Anpad., 2009.

FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

IDECNO BRASIL. 2012. Disponível em: <[http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos122012/404 .pdf](http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos122012/404.pdf)> Acesso em: 10 mar. 2019.

HUSSAINEY, K. 2009. The impact of audit quality on earnings predictability. Managerial Auditing Journal, 24(4):340-351.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da contabilidade. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ORIGEM E EVOLUÇÃO DA AUDITORIA DISPONÍVEL Disponível em: <<https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/conteudo/origem/24024>> Acesso em 14 de abr. de 2019.

PEREIRA, MACHADO, PINHEIRO E DUTRA, 2017 (www.congressosp.fipecafi.org)

PONTE, V. M. R.; FREITAS, J. B.; OLIVEIRA, M. C. Impactos da adoção das IFRS nas demonstrações consolidadas dos bancos listados na BM&FBovespa. EnANPAD. XXXVII Encontro do ANPAD, Rio de Janeiro, 7 a 11 set., 2013.

REVISTA DE ECONOMIA & RELAÇÕES INTERNACIONAIS, vol.10, nº 20, p.5-19, jan.2012-A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil Maria Thereza Pompa Antunes, Marta Cristina Pelucio Grecco, Henrique Formigoni e Octavio Ribeiro de Mendonça Neto

RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967 - Vol. 9, no 3, p. 35-53, Jul-Set/2015 MOREIRA, F. S.; FIRMINO, J. E.; GOMES, A. M; PAULO, E. Efeito da Adoção das... BM&FBovespa.

RISUS-Journal on Innovation, São Paulo, v.6, n.3, p.97-114, dez, 2015-As Normas Internacionais de Contabilidade - IFRS: Adoção no Brasil

SANTOS, E.S.; PONTE, V.M.R.; MAPURUNGA, P.V.R. 2014. Mandatory IFRS Adoption in Brasil (2010): Index of Compliance with Disclosure Requirements and Explanatory Factors of Firms Reporting. Revista de Contabilidade & Finanças, 25(65):161-176.

SciELO <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0034-75901976000100005](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-75901976000100005)> Acesso em 19 de mar. de 2019.

XXI SEMEAD Seminários em Administração novembro de 2018 ISSN 2177-3866-Análise da sensibilidade do earnings response coefficient (ERC) à adoção das IFRS no mercado brasileiro.

**Autores:**

**Poliana Rodrigues Fernandes Rosa**

Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Machado Sobrinho

**Alessandra Aparecida Oliveira da Costa Caetano**

Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Machado Sobrinho

**Nathan Vasconcellos de Almeida Rezende Machado**

Graduado em Economia pela UFJF- Universidade Federal de Juiz de Fora Mestre em Contabilidade pela UFMG -Universidade Minas Gerais e Professor na Faculdade Machado Sobrinho e Unipac- Universidade Presidente Antônio Carlos