

CONTABILIDADE CONTEMPORÂNEA APLICADA



ANA CAROLINA VASCONCELOS COLARES
(Organizadora)

Direção Editorial

Prof.º Dr. Adriano Mesquita Soares

Organizadora

Ana Carolina Vasconcelos Colares

Capa

AYA Editora

Revisão

Os Autores

Executiva de Negócios

Ana Lucia Ribeiro Soares

Produção Editorial

AYA Editora

Imagens de Capa

br.freepik.com

Área do Conhecimento

Ciências Sociais Aplicadas

Conselho Editorial

Prof.º Dr. Aknaton Toczec Souza
Centro Universitário Santa Amélia
Prof.ª Dr.ª Andreia Antunes da Luz
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Dr. Carlos López Noriega
Universidade São Judas Tadeu e Lab. Biomecatrônica -
Poli - USP
Prof.º Me. Clécio Danilo Dias da Silva
Centro Universitário FACEX
Prof.ª Dr.ª Daiane Maria De Genaro Chirolí
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.ª Dr.ª Déborah Aparecida Souza dos Reis
Universidade do Estado de Minas Gerais
Prof.ª Dr.ª Eliana Leal Ferreira Hellvig
Universidade Federal do Paraná
Prof.º Dr. Gilberto Zammar
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.ª Dr.ª Ingridi Vargas Bortolaso
Universidade de Santa Cruz do Sul
Prof.ª Ma. Jaqueline Fonseca Rodrigues
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Dr. João Luiz Kowaleski
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.º Me. Jorge Soistak
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Me. José Henrique de Goes
Centro Universitário Santa Amélia
Prof.ª Dr.ª Leozenir Mendes Betim
Faculdade Sagrada Família e Centro de Ensino
Superior dos Campos Gerais
Prof.ª Ma. Lucimara Glap
Faculdade Santana

Prof.º Dr. Luiz Flávio Arreguy Maia-Filho
Universidade Federal Rural de Pernambuco
Prof.º Me. Luiz Henrique Domingues
Universidade Norte do Paraná
Prof.º Dr. Marcos Pereira dos Santos
Faculdade Rachel de Queiroz
Prof.º Me. Myller Augusto Santos Gomes
Universidade Estadual do Centro-Oeste
Prof.ª Dr.ª Pauline Balabuch
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Me. Pedro Fauth Manhães Miranda
Centro Universitário Santa Amélia
Prof.ª Dr.ª Regina Negri Pagani
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.º Dr. Ricardo dos Santos Pereira
Instituto Federal do Acre
Prof.ª Ma. Rosângela de França Bail
Centro de Ensino Superior dos Campos Gerais
Prof.º Dr. Rudy de Barros Ahrens
Faculdade Sagrada Família
Prof.º Dr. Saulo Cerqueira de Aguiar Soares
Universidade Federal do Piauí
Prof.ª Ma. Sílvia Apª Medeiros Rodrigues
Faculdade Sagrada Família
Prof.ª Dr.ª Sílvia Gaia
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.ª Dr.ª Sueli de Fátima de Oliveira Miranda Santos
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof.ª Dr.ª Thaisa Rodrigues
Instituto Federal de Santa Catarina

© 2021 - AYA Editora - O conteúdo deste Livro foi enviado pelos autores para publicação de acesso aberto, sob os termos e condições da Licença de Atribuição Creative Commons 4.0 Internacional (CC BY 4.0). As ilustrações e demais informações contidas desta obra são integralmente de responsabilidade de seus autores.

C759 Contabilidade contemporânea aplicada. / Ana Carolina Vasconcelos Colares (organizadora). -- Ponta Grossa: Aya, 2021. 196 p. -- ISBN:978-65-88580-40-0

Inclui biografia

Inclui índice

Formato: PDF

Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader.

Modo de acesso: World Wide Web.

DOI 10.47573/aya.88580.2.28

1. Contabilidade. I. Colares, Ana Carolina Vasconcelos. II. Título

CDD: 657

Ficha catalográfica elaborada pela bibliotecária Bruna Cristina Bonini - CRB 9/1347

International Scientific Journals Publicações de Periódicos
e Editora EIRELI

AYA Editora©

CNPJ: 36.140.631/0001-53

Fone: +55 42 3086-3131

E-mail: contato@ayaeditora.com.br

Site: <https://ayaeditora.com.br>

Endereço: Rua João Rabello Coutinho, 557
Ponta Grossa - Paraná - Brasil
84.071-150

SUMÁRIO

Apresentação 9

01

**Business process outsourcing financeiro:
Um estudo na administração pública
indireta em Minas Gerais..... 11**

Eduardo Araújo Costa

José Wanderley Novato Silva

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.1

02

**Contabilidade digital: os desafios
do profissional contador na era
tecnológica..... 29**

Natália Cristina Lourenço Braga

Ana Carolina Vasconcelos Colares

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.2

03

**Avaliação de conformidade do disclosure
à ótica das ICPC 01 e 17: análise
das demonstrações financeiras da
concessionária de iluminação pública de
Belo Horizonte..... 47**

Maria Clara Ferreira Cruz

Ana Carolina Vasconcelos Colares

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.3

04

Análise dos apontamentos do PCAOB nos relatórios de inspeção das firmas de auditoria brasileiras..... 65

Marlon Freire Ramos

Gilberto Galinkin

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.4

05

Inserção do jovem no mercado de trabalho contábil..... 83

Daniel Calvano Sanches

Fabiana Costa Marques

Luiz Antonio Marcelino

Melissa Bleme Policarpo de Azevedo

Josmária Lima Ribeiro de Oliveira

Ana Tereza Lanna Figueiredo

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.5

06

A contabilidade e o mercado de trabalho: uma análise do perfil dos técnicos em contabilidade..... 99

Josmária Lima Ribeiro de Oliveira

Adalberto Jose da Silva

Aline Dayanne da Lomba

Angela da Silva Estevão

Claudia Cavalli

Flavio Souza Guimaraes

Isabela Neres Brito

Josiane Alves Ramos Rocha

Laercio Hambruck Rosa

Marco Aurélio de Oliveira

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.6

07

O impacto econômico e financeiro da COVID-19 no setor educacional privado em empresas listadas na B3 117

Mario da Silva Alves

Ana Carolina Vasconcelos Colares

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.7

08

Os impactos da pandemia do COVID-19 nas micro e pequenas empresas brasileiras..... 135

Lavínia Francisca Adriana da Silva

Othon Pereira de Mello

Roanjali Auxiliadora Gonçalves Salviano Araújo

Amaro da Silva Junior

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.8

09

Distribuição de lucros aos acionistas e os reflexos tributários em companhias listadas na B3 153

Ana Carolina Vasconcelos Colares

Daniela Ribeiro de Andrade

Luana Campos Ricchetti Lyra

Tamiris de Oliveira Rocha

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.9

10

Subvenções governamentais e capitalismo de laços na área da saúde.....171

Amilson Carlos Zanetti

Josmária Lima Ribeiro de Oliveira

Vanessa Freitas de Oliveira

Elaine Nunes Pinheiro Martins

Felipe Gustavo de Brito Couto

Isabella Lott Bezerra

Mauricio Alves da Silva

Valtencir Natal Pereira

DOI: 10.47573/aya.88580.2.28.10

Organizadora 189

Índice Remissivo 190

Apresentação

Quando se fala em mundo contemporâneo, estamos tratando sobre o atual contexto em que vivemos, e na área contábil isso implica em uma série de mudanças ocorridas nos últimos anos e que impactaram essa área do conhecimento ampliando o mercado e possibilitando atuação mais estratégica dos profissionais que nela atuam.

Traçando uma linha do tempo nesse contexto, temos três marcos importantes a destacar. Primeiramente, o surgimento do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) e a Nota Fiscal Eletrônica no final da década dos anos 2000, quando houve uma substituição gradual do papel pelo meio eletrônico como suporte das informações que garantem o cumprimento das obrigações acessórias. Essa revolução digital possibilitou que o trabalho de fiscalização se tornasse mais preciso e rápido, enquanto que os empresários poderiam se dedicar mais ao negócio, sem perder tempo com burocracia e com a utilização de arquivamentos em papel.

No segundo momento, no início da década dos anos 2010, houve o processo de convergência das normas contábeis ao padrão internacional, o que possibilitou o aumento da comparabilidade e fidedignidade das informações contábeis, tornando a contabilidade uma referência fundamental na globalização dos mercados. As premissas adotadas no novo arcabouço normativo contábil se tornaram mais subjetivas e sujeitas à julgamento por parte de quem reporta as informações, mas, por outro lado, essa subjetividade possibilitou que a visão contábil se tornasse mais próxima da realidade econômica das entidades que reportam a informação. Deste modo, além de aumentar a comparabilidade a nível internacional, a contabilidade se tornou uma fonte de informações cada vez mais relevante e capaz de influenciar as decisões de investimentos do diversos stakeholders.

Por fim, caminhando para a década dos anos 2020, o conceito de Big Data se tornou mais conhecido e ganhou espaço na contabilidade. Big Data é o nome dado para o grande volume de dados que são difíceis de processar usando as técnicas tradicionais de banco de dados e software. No entanto, com o tratamento adequado, esses dados são usados para revelar padrões e tendências de mercado transformando a maneira como as decisões de negócios são tomadas. Desta forma, por terem uma origem na contabilidade, os dados são usados por contadores para fornecer relatórios financeiros, avaliar e gerenciar riscos, medir o desempenho e gerar inteligência empresarial, também conhecida por Business Intelligence.

Com a chegada da Pandemia do Covid-19 em 2020, percebemos que não houve impacto significativo para a contabilidade e toda a adaptação para o home office ocorreu de forma tranquila e natural. Os maiores desafios encontrados foram o volume de trabalho adicional em razão do aumento de orientações, ocasionado pela grande quantidade de novas legislações e decretos durante o período de pandemia, e, a continuidade dos negócios dos clientes dos escritórios de contabilidade por causa das restrições impostas pelo isolamento social.

Diante do contexto apresentado, percebe-se que é de extrema relevância a inserção de questões que englobam aspectos contemporâneos na contabilidade, entendendo ainda que a contabilidade aplicada envolve a visão empírica de sua atuação em diferentes tipos de entidades e setores econômicos. Desta forma, essa coletânea de artigos aborda estudos diversos relacionados com a con-

tabilidade digital, auditoria, disclosure contábil, mercado de trabalho da contabilidade, reflexos econômico-financeiros da pandemia e outros temas relevantes.

Pretende-se com esta publicação fomentar a reflexão sobre os novos rumos da contabilidade, bem como as diferentes metodologias de pesquisa aplicáveis, para que novos estudos sejam desenvolvidos contribuindo para o entendimento da relevância da contabilidade para o mercado e a economia global. Desejo a você uma ótima leitura!

Ana Carolina Vasconcelos Colares

Análise dos apontamentos do PCAOB nos relatórios de inspeção das firmas de auditoria brasileiras

Analysis of the notes of the PCAOB in the inspection reports of the brazilian audit firms

Marlon Freire Ramos

Graduado em Ciências Contábeis pela PUC Minas

marlon-freire-ramos@hotmail.com

Gilberto Galinkin

Mestre em Contabilidade pela UFRJ

Professor do Departamento de Contabilidade da PUC Minas

ggalinkin@gmail.com

Resumo

Uma das medidas criadas pela Lei Sarbanes Oxley (SOX) é que a auditoria deveria fazer uma avaliação do sistema de controles internos relacionada às demonstrações financeiras, além de haver novas regras relacionadas a independência e a proibição de serviços adicionais que pudessem afetar de alguma forma a independência da auditoria externa. Sobretudo, um marco da criação da SOX, foi a criação do Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), órgão que ficou responsável pela regulamentação e fiscalização da atividade de auditoria externa das empresas que negociam na bolsa de valores norte-americanas. Neste sentido, o objetivo deste trabalho foi apresentar os efeitos da publicação da Sarbanes-Oxley na atividade de auditoria e as consequências da publicação desta lei, por meio da apresentação dos principais apontamentos nos relatórios de inspeção das firmas de auditoria brasileira, no que diz respeito ao assunto de auditoria e a norma de auditoria em referência. Para este fim, foi abordada a estrutura normativa de auditoria norte-americana e estabelecido um paralelo entre as normas internacionais de auditoria, em correlação com as normas brasileiras de auditoria. Este estudo trata-se de uma pesquisa exploratória, documental e bibliográfica. As análises realizadas culminaram que o PCAOB vem desempenhando um papel importante para assegurar a qualidade dos trabalhos de auditoria realizados, uma vez que através de tais inspeções a confiança do mercado nos trabalhos de auditoria é fortalecida, pois há quem chancela o trabalho desempenhado pelas firmas de auditoria. Além disso, verificou-se que os temas que possuem maior número de descumprimento de normas mencionadas são instrumentos financeiros, receitas, Goodwill, ativos imobilizados e procedimentos de auditoria.

Palavras-chave: SOX, relatório de inspeção do PCAOB, fiscalizações do PCAOB, normas internacionais de auditoria, fiscalização da auditoria externa.

Abstract

One of the measures created by the Sarbanes Oxley Act is that the audit should make an assessment of the system of internal controls related to financial statements, in addition to new rules related to independence and the prohibition of additional services that could in any way affect the independence of the audit external. Furthermore, a milestone in the creation of SOX was the creation of the Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), a body that was responsible for regulating and inspecting the external audit activity of companies trading on the US stock exchange. In this sense, the objective of this paper was to present the effects of the publication of Sarbanes-Oxley on the auditing activity and the consequences of the publication of this law, through the presentation of the main notes in the inspection reports of Brazilian auditing firms, with regard to the subject of auditing and the auditing standard in reference. To this end, the North American auditing regulatory framework was addressed and a parallel was established between the international auditing standards, in correlation with the Brazilian auditing standards. This study is an exploratory, documentary and bibliographic research. The analyzes carried out culminated that the PCAOB has been playing an important role in ensuring the quality of the audit work carried out, since through such inspections the market's confidence in the audit work is strengthened, as there are those who endorse the work performed by the audit firms. audit. In addition, it was found that the themes with the highest number of non-compliance with the mentioned standards are financial instruments, revenues, Goodwill, fixed assets and audit procedures.

Keywords: SOX, PCAOB inspection report, PCAOB inspections, international auditing standards, external audit inspection.

INTRODUÇÃO

A fim de verificar a fidedignidade das informações contábeis emitidas pelas empresas, os stakeholders exigiram a figura da auditoria externa, que chancela a autenticidade de tais informações. Contudo, o mundo presenciou vários escândalos corporativos, envolvendo grandes empresas em fraudes. Dentre os escândalos mais repercutidos podem-se verificar os seguintes casos: Enron e Arthur Andersen e Xerox e KPMG, nos anos de 2000 e 2001, respectivamente, ambas as ocasiões são empresas multinacionais americanas e seus respectivos auditores externos.

Tais fatos acarretaram desconfiança do mercado financeiro americano frente às demonstrações financeiras. Com o intuito de resgatar a confiança e credibilidade no mercado financeiro o governo americano sancionou a Lei Sarbanes-Oxley (SOX) em 2002. Conforme análise de Carmona (2012), a Lei Sarbanes-Oxley é, em termos históricos, uma lei recente, criada em 30 de julho de 2002 nos Estados Unidos, pelo Senador Paul Sarbanes e pelo Deputado Michael Oxley e sancionada pelo então presidente George W. Bush. Tal regulamento teve como objetivo dar maior asseguuração ao mercado que enfrentava uma alta desconfiança derivada dos escândalos corporativos.

A partir da publicação da Sarbanes-Oxley, se demandou das corporações um alto nível de governança corporativa, ao passo que estabeleceu severas punições aos administradores das empresas listadas, para inibir condutas indiligentes. Após a publicação da referida lei as empresas de auditoria passaram a ter um alto nível de responsabilidade no que tange a confirmação do relatório de opinião, que as demonstrações financeiras representam, em todos os aspectos relevantes, a situação econômica e patrimonial das organizações e em compliance com as normas de contabilidade. Ademais, a referida legislação estabeleceu que as empresas de auditoria adotassem metodologias eficientes na verificação do efetivo cumprimento da SOX pelos seus clientes classificados como empresas listadas.

Segundo Medeiros (2005), a Lei supramencionada é da jurisdição americana e consequentemente recai sobre as empresas estadunidenses. Todavia, todas as empresas que possuem ações negociadas em bolsas americanas, como por exemplo, a de Nova York, estão submetidas a SOX, tanto quanto multinacionais com sede fora do território americano. Dessa maneira, as empresas de auditoria que possuem clientes abrangidos na referida jurisdição americana e que estão abrangidas nos aspectos citados acima, devem efetuar procedimentos a fim de obter evidência de auditoria suficiente no que tange o cumprimento da SOX.

Após a divulgação da Sarbanes-Oxley a responsabilidade dos auditores independentes aumentou mais ainda. Para controlar e uniformizar o mercado e procedimentos de auditoria, uma das medidas adotadas na SOX foi a criação do Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), órgão fiscalizador da atividade de auditoria externa. Este, por sua vez, ficou responsável pela emissão, revisão e orientação das diretrizes para execução dos trabalhos de auditoria externa. Tais diretrizes fizeram com que todas as empresas de auditoria externa submetidas ao PCAOB ajustassem suas metodologias e equipes de forma a atender integralmente as expectativas do mercado e órgãos reguladores e fiscalizadores, inclusive no quesito fraude. No intuito de verificar o compliance das firmas de auditoria com as exigências emitidas pelo PCAOB, e consequentemente com a SOX, o referido órgão iniciou no ano de 2009, fiscalizações em âmbito internacional das firmas de auditoria externa, no que tange aos procedimentos de auditoria executados em seus clientes.

Neste sentido a indagação que se deu como motivação para esta pesquisa foi a seguinte: Quais os principais procedimentos de auditoria exigidos pelo o Public Company Accounting Oversi-

ght Board (PCAOB) para que os auditores externos obtenham evidência suficiente e estejam em compliance com a Lei Sarbanes-Oxley nas empresas brasileiras listadas no mercado norte americano?

Este estudo teve como relevância apresentar ao ambiente acadêmico o que é o PCAOB, sua função e atuação como entidade fiscalizadora das empresas de auditoria externa. Sobretudo, como e qual foi o resultado das revisões executadas pelo PCAOB, nas empresas de auditoria com clientes atuantes no mercado norte-americano. Destacando também, que cada vez mais as exigências para com os auditores estão aumentando, principalmente dos stakeholders.

REFERENCIAL TEÓRICO

A Lei Sarbanes-Oxley de 30 de julho de 2002, foi desenvolvida através da unificação de projetos de dois políticos americanos, o Senador Paul Sarbanes e pelo Deputado Michael Oxley, e foi sancionada pelo presidente George W. Bush. Esta lei teve como objetivo dar alento aos investidores americanos, depois de escândalos corporativos como, por exemplo, os que envolveram grandes corporações americanas, como as empresas: Enron, Xerox e Tyco.

Tais acontecimentos foram os que tiveram maior divulgação, contudo, não foram casos isolados, podendo ser citado ademais os escândalos envolvendo a WORDCOM, Adelphia Communications Corporation e HealthSouth. Tais fatos desencorajaram os investidores em escala mundial, pois a aversão a novos investimentos justificava-se pela fragilidade na governança corporativa das entidades tanto quanto as falhas que as auditorias externas não detectaram ou foram coniventes. Neste contexto, Francesqueni (2008, p.1), expressa:

Observa-se, nesse contexto, que houve uma forte evasão dos investimentos, pressionando o então presidente do Congresso Norte-Americano, a assinar, em 30 de julho de 2002, a Lei Sarbanes Oxley, oriunda dos projetos de lei elaborados pelo senador democrata Paul Sarbanes e pelo deputado republicano Michael Oxley, com o escopo de restaurar o equilíbrio no mercado, fornecendo maior confiança ao investidor e sustentabilidade às organizações, e assegurar, consequentemente, transparência na gestão corporativa. (FRANCESQUENI, 2008, p.1).

Pôde-se verificar que a lei trouxe uma nova perspectiva de gerenciamento corporativo para a sociedade, não se atendo somente a responsabilização da governança das entidades no que diz respeito ao descumprimento do referido normativo, mas também, para a auditoria externa, que adquiriu uma responsabilidade maior, demandada pelos stakeholders, para a emissão do seu relatório.

Principais Capítulos da Sarbanes-Oxley

A seguir são relatados os principais capítulos da Lei Sarbanes-Oxley que foram inerentes a construção desta pesquisa. Tendo como foco os seguintes capítulos e aspectos, respectivamente: Capítulo I: Criação do PCAOB e suas responsabilidades, Capítulo II: Aspectos sobre a auditoria independente, Capítulo III: Abrange as responsabilidades da administração da empresa, Capítulo IV: Traz uma maior exigência de um ambiente bem estruturado de governança corporativa e sua revisão e supervisão por parte da entidade e auditoria externa.

Capítulo I: Public Company Accounting Oversight Board

Como já mencionado, o auditor tem por função atestar, nos aspectos relevantes, que as demonstrações financeiras das empresas estão de acordo com os princípios contábeis e normativos

contábeis aplicáveis. Com os escândalos protagonizados como o da empresa de auditoria Arthur Andersen, muitos investidores indagaram se a auditoria externa tinha perdido o compromisso dela para com eles e a sociedade como um todo. Neste sentido criou-se o Public Company Accounting Oversight Board, uma autarquia com uma função preponderante: a regulação e fiscalização da auditoria externa (GOELZER, 2006).

A partir desta ótica a lei americana não trouxe inovações exclusivas para as empresas e investidores, mas também endossou a responsabilidade da auditoria externa e aumentou as punições derivadas de fraude para os administradores das empresas. A SOX através da sua seção 101 estabeleceu a criação do Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) que conforme a SEC (2002, pág. 6) tem o seguinte objetivo perante a regulação da atividade de auditoria:

O Public Company Accounting Oversight Board fica estabelecido [...] afim de proteger o interesse dos investidores e adicionalmente o interesse público na preparação da informação, exatidão e independência do relatório do auditor para companhias cujo os valores mobiliários são vendidos para, e mantidos por e para, investidores públicos (SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION, 2002, p. 6, tradução nossa).

Nas seções posteriores do referido capítulo são abordadas as principais incumbências do PCAOB, que envolve desde o registro profissional até a sua fiscalização. Dessa maneira, observa-se como responsabilidades as seguintes: Registrar firmas de auditoria independente (seção 102), Estabelecer ou adotar, ou ambos, através de normativos que abrangem a técnica de auditoria, controles de qualidade, normativos éticos e outros assuntos inerentes a preparação do relatório financeiro (seção 103), Conduzir inspeções nas firmas de auditoria registradas de acordo com os normativos estabelecidos para tal (seção 104) e Estabelecer procedimentos fidedignos de fiscalização e a disciplinar os profissionais e firmas registrados (seção 105).

A partir dos dados apresentados a criação do PCAOB teve como objetivo fulcral regular a atividade da auditoria, para que com isso fosse transmitido aos investidores uma postura de maior confiança nos responsáveis pela verificação das demonstrações financeiras, o auditor independente. Com isso verificou-se uma ação direta do governo americano, por meio da SOX, em resposta à sociedade para os escândalos que obtiveram a conivência da auditoria externa para que a apresentação das demonstrações financeiras ocorresse de maneira inidônea.

Capítulo II: Auditoria Independente

Conforme exposto por Bazerman e outros (2010), no caso Enron um dos motivos para a conivência da Arthur Andersen nas fraudes executadas foi resultado da perda de independência da auditoria. A auditoria externa possuía honorários elevados, pois além de honorários acima da média de mercado, a mesma prestava serviços de planejamento tributário, estruturação sistêmica, serviços associados ao registro contábil, dentre outros, ou seja, ela estava extremamente envolvida nos controles que envolviam a elaboração das demonstrações financeiras o que ocasionou em seu envolvimento na fraude.

Neste sentido Bazerman e outros (2010) afirmam: “A auditoria realizada pela Arthur Andersen na Enron pode ter sido a falha mais notável na independência do auditor, mas isso não significa a primeira, a maior ou a última (BAZERMAN e Outros, 2010, p.8, tradução nossa)”. Desse modo pode-se considerar que o caso da Enron foi o único que houve a violação da independência, pois naquele tempo houve outros casos similares, porém, um dos mais notáveis já ocorrido. Neste sentido, a SEC

através da SOX, empregou uma abordagem exclusiva para a independência da auditoria, afim de resguardar-se de possíveis casos futuros.

O Capítulo II da Sarbenes-Oxley trata de um item de significativa importância para a auditoria externa, sendo este a independência profissional. Conforme o Conselho Federal de Contabilidade (2010), “a independência aprimora capacidade do auditor de atuar com integridade, ser objetivo e manter postura de ceticismo profissional”. Já o PCAOB (2003), afirma que o auditor quando não possui independência fatos ou circunstâncias o deixem incapaz do exercício efetivo da auditoria e de um julgamento imparcial dos assuntos relacionados com a auditoria.

A seção 201: Serviços fora do escopo da prática do auditor adicionou a letra (g) à seção 10A da Lei da Comissão de Valores Mobiliários Americana de 1934, que diz respeito aos serviços que a firma de auditoria está proibida de executar, caso esteja responsável pela auditoria de determinada entidade. Os principais serviços que ferem a independência profissional do auditor podem ser demonstrados a seguir: Escrituração contábil ou qualquer serviço relacionado com o registro contábil (item 1), Implementação ou estruturação de sistema de informação (item 2), Serviços atuariais (item 3), Auditoria Interna (item 4) e Serviços jurídicos (item 5).

Além disso, qualquer serviço de não-auditoria prestado à entidade auditada, deve ter a aprovação do Comitê de Auditoria, desde que os serviços de não-auditoria não ultrapassem 5% do total de receitas auferidas pela auditoria durante o ano fiscal, conforme disposto na seção 202: Requerimentos para aprovação prévia. Dentre as seções do Capítulo II pode-se destacar a seção 203 que define a rotação do sócio de auditoria, que é mudança a cada cinco anos fiscais do sócio revisor responsável pelo cliente.

Além das informações mencionadas no Capítulo II, a Seção 204, define que a auditoria externa periodicamente deve emitir um relatório sobre as principais políticas e procedimentos da entidade, tanto quanto procedimentos alternativos para os assuntos levantados no contexto das demonstrações financeiras.

Dessa maneira pode-se exprimir que a independência da auditoria externa para com o seu cliente é um fator de extrema relevância para a execução dos trabalhos, uma vez que a independência fortifica o ceticismo profissional do auditor tendo em vista que o auditor não pode possuir qualquer interesse na entidade. Nota-se que a SOX, reforçou este conceito e, além disso, estabeleceu restrições na prestação de serviços adicionais que a empresa de auditoria pode executar junto ao seu cliente a fim de preservar a auditoria independente e conseqüentemente contribuir para o ceticismo profissional.

Normas Interinas do PCAOB

A SEC (2002) na seção 101, item “C”, afirma que o PCAOB tem por responsabilidade “estabelecer ou adotar, ou ambos, por meio de lei, normas de auditoria, controle de qualidade, ética, independência, além de outras normas relacionadas ao relatório de auditoria de emitentes [...]” (SEC, 2002, p. 6, tradução livre).

Conforme exposto pelo IFAC (2014) o PCAOB em 2003 estabeleceu algumas diretrizes normativas interinas para que os auditores externos de companhias abertas fizessem a adesão. A obrigatoria de conformidade com as normas de auditoria foi divulgada através do comunicado de número 2003-005, que na seção 7, “Normas das Profissão”, estabelece que “uma firma pública de contabilidade

de e seu pessoal associado deve cumprir com todos os normativos aplicáveis a profissão de auditoria e práticas relacionadas” (PCAOB, 2003, p.1, tradução livre).

No momento da sua criação o PCAOB não havia formulado todo o arcabouço de normas de auditoria necessárias para exercer suas atividades, dentre estas a de fiscalização. Além disso, naquele tempo já haviam normas de auditoria vigentes, emitidas pelo ASB. Em conexão com a seção 101 da SOX, onde afirma que PCAOB pode adotar normativos para a execução das suas atividades, em 18 de abril de 2003, o referido órgão através do comunicado de número 2003-006, definiu o quanto segue:

Os auditores de companhias públicas que emitem títulos estão requeridos de providenciar relatórios de auditoria que apresentem se a auditoria ocorreu em acordo com as Normas de Auditoria Geralmente Aceitas (GAAS). A Divisão de Fianças Corporativas da Comissão aceitará um relatório de auditoria sobre as demonstrações financeiras de um emissor a não ser se o relatório estabelecer que a auditoria que este se refere foi conduzida em acordo com Normas de Auditoria Geralmente Aceitas nos Estados Unidos. (PCAOB, 2003, p.4, tradução livre).

Além disso, no comunicado supracitado afirma que por deliberação do PCAOB este pode emitir emendas normativas as normas já existentes como uma espécie de complemento, ou então, sobrepor as normas interinas existentes por outras normas por meio da emissão de novos normativos. Vale salientar que o estabelecimento de novos normativos, ou então, emendas normativas, não quer dizer que os normativos antigos não têm mais validade ou que devem operar somente com as novas emendas. Isso justifica-se porque o PCAOB tem o enfoque principal sobre os auditores externos de emitentes de títulos e as normas interinas estabelecidas pelo ASB são inerentes aos auditores externos de não-emissores de títulos (PCAOB, 2003, p. 8). Neste sentido, até que houvesse o estabelecimento das normas de auditoria do PCAOB para os auditores de externos de emissores de títulos, as normas vigentes naquele tempo eram as divulgadas pelo ASB, juntamente com as emendas normativas ou mesmo novos normativos que substituíssem os procedimentos interinos. Durante o tempo em que o PCAOB adotou as normas interinas de auditoria, o órgão divulgou outras dezesseis normas relacionadas ao auditor externo, tais normativos eram denominados de Auditing Standards e tiveram sua numeração sequencial apresentada de um a dezoito, sendo dois testes substituídos por outros dois normativos posteriores.

O projeto de reestruturação das normas próprias de auditoria, segundo o PCAOB (2017), deu início em 2010. Tal projeto teve por objetivo “fortalecer a relevância e a utilidade do relatório de auditoria fornecendo informações adicionais e relevantes aos investidores” (PCAOB, 2017, tradução livre). A parte inicial deste projeto ocorreu em 2011, quando o PCAOB através do comunicado 2011-003 buscou informações públicas acerca de um novo modelo para o relatório do auditor e possíveis procedimentos que subsidiassem essa construção. Após a opinião pública sobre o novo formato do relatório do auditor, no ano de 2013 o PCAOB publicou através do comunicado 2013-02, uma proposta de reestruturação das normas. A proposta divulgada, além de uma reestruturação das normas que mostra uma nova ordenação por assunto e uma lógica sequencial nova, também apresenta um formato próprio de normas do PCAOB, de maneira que as normas interinas adotadas anteriormente não fossem mais utilizadas, entretanto o próprio PCAOB esclareceu que não houve uma alteração substancial do conteúdo que já havia sendo utilizado. Após o período de reuniões e pesquisas, através do comunicado de número de 2015-02, o referido órgão divulgou a reestruturação de um total de cinquenta e seis normativos, dividindo sobre tudo em normas gerais de auditoria, procedimentos de auditoria e apresentação do relatório. Para efeito dos auditores externos o PCAOB afirmou que após a aprovação da SEC, tal reestruturação teria efeito efetivo após 31/12/2016.

Auditing Standards Nº. 5

A norma emitida pelo PCAOB (2007) Auditing Standards No. 5 (AS No.5): “Uma auditoria dos controles internos sobre as demonstrações financeiras que está integrada com uma auditoria das demonstrações financeiras (PCAOB, 2007, p.17, tradução livre), foi lançada em 27 de julho de 2007. A mesma tem por objetivo estabelecer procedimentos e fornecer um direcionador, para que as empresas de auditoria avaliem a efetividade dos controles internos sobre as demonstrações financeiras. Dentre os normativos de uso exclusivo do PCAOB (2007), uma das mais relevantes é a AS No. 5. A referida norma traz o objetivo do auditor na auditoria de controles internos sobre as demonstrações financeiras da seguinte maneira: “O objetivo do auditor numa auditoria de controle interno sobre as demonstrações financeiras é de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos sobre o relatório financeiro” (PCAOB, 2007, p.20, tradução livre). A partir da reestruturação utilizada pelo PCAOB em 2015, a norma adquiriu a ordem de AS 2201.

A norma supramencionada veio em substituição a Auditing Standards No. 2 (AS No. 2): “Uma auditoria de controles internos sobre os controles internos das Divulgações Financeiras em conjunção com a auditoria das demonstrações financeiras” (PCAOB, 2007, p. 20, tradução livre). A AS No. 2, veio necessariamente para atendimento a seção 404 da SOX e, subsequentemente, a AS No. 5 veio como um aprimoramento da norma anterior, deixando-a com um enfoque mais objetivo sobre as demonstrações financeiras e em consonância com o requerido na seção 404 da Sarbanes-Oxley de 2002.

Após a emissão da Auditing Standards No. 2, em 02 de Junho de 2004 o PCAOB (2007) afirmou que a mesma produziu grandes benefícios sobre os controles internos relacionados as divulgações financeiras tanto quanto na melhora da concepção acerca da governança corporativa. Entretanto, tais benefícios levaram as empresas a incorrem em custos além dos que foram projetados anteriormente e em procedimentos não tão eficientes para os objetivos determinados. Neste sentido, foi emitida a Auditing Standards No. 5, que tem por objetivo principal a auditoria dos controles internos que são mais importantes no contexto das demonstrações financeiras.

O Public Accounting Oversight Board (2007) segure que a Auditing Standards No. 5 não tem por objetivo aumentar procedimentos de avaliação dos controles internos acerca das demonstrações financeiras, mas propõe uma redução de procedimentos desnecessários. Além disso, a autarquia americana preconiza um enfoque mais específico sobre os controles internos que possuem maior influência sobre as demonstrações financeiras a fim de propiciar a identificação de possíveis riscos materiais, ao passo que dá uma nova perspectiva de algumas definições, tais como: deficiências significativas e fraquezas materiais.

Para Richard M. Steinberg (2007), a Auditing Standards No. 5 estabeleceu alguns objetivos principais para a auditoria de controles internos sobre as demonstrações financeiras, de maneira que não afetou somente as empresas de auditoria nos Estados Unidos, mas sim para todos os países. Além dos fatos que foram mencionados anteriormente, o autor citado sugere alguns objetivos da AS No. 5: foco em assuntos que sejam relevantes para análise dos controles internos, eliminação de procedimentos desnecessários ao trabalho de auditoria externa, com o intuito de assegurar o primeiro objetivo, facilitação dos esforços necessários para a auditoria em companhias de menor porte e simplificação da especificidade de requerimentos com o intuito de redirecioná-los aos controles internos.

A Auditing Standards No. 5 abrange muitos procedimentos que devem ser seguidos de ma-

neira detalhada. Dentre os procedimentos pode se destacar a integração de auditorias, planejamento de auditoria, Top-Down, testes de controle e etc. Neste sentido estão tratados no Quadro 1 os procedimentos que possuem maior destaque nos trabalhos de auditoria.

Quadro 1 – Principais Procedimentos abordados na Auditing Standards No. 5

PROCEDIMENTOS	DESCRIÇÃO
Integração de auditorias	<p>A AS No. 5 em seu título sugere uma auditoria de controles integrada com a auditoria das demonstrações financeiras, mesmo que os objetivos de cada uma sejam distintos, ambas constituem uma só meta.</p> <p>O PCAOB (2007) sugere, no item 7 da AS No. 5, que a efetiva obtenção de evidência suficiente para a avaliação de riscos de controle proporciona ao auditor uma redução de procedimentos adicionais que seriam necessários para a emissão de sua opinião. A partir do exposto é possível verificar que um trabalho de controle interno que concomitantemente atenda os procedimentos de auditoria de controles internos e das demonstrações financeiras serve como um fator muito importante para redução de procedimentos e agilidade no serviço prestado.</p>
Planejamento de auditoria	<p>O planejamento de auditoria para Boynton, Johnson e Kell (2002) é um fator preponderante para os trabalhos de auditoria, seja para definição de pontos críticos que merecem maior atenção ou mesmo para evitar retrabalho, sendo então, uma das etapas mais importantes para o andamento dos trabalhos da auditoria externa.</p> <p>O PCAOB (2007), no seu item 9 destaca os aspectos mais importante que podem ser considerados para a etapa de planejamento dos trabalhos de auditoria, neste item é possível verificar a ampliação das fontes de informação que podem ser utilizadas pelo auditor.</p> <p>A avaliação do risco é apresentada geralmente na matriz de risco que a entidade estabelece para a sua atividade, sendo a matriz de risco conforme exposto pelo IBGC (2016), a base informacional que os riscos corporativos estão mensurados e as ações tomadas ou não estão identificadas.</p>
Top-down approach	<p>Uma abordagem “Top-down” ou “De cima para baixo”, parte da perspectiva de uma análise fragmentada de determinada operação, ou seja, subdivide-se determinado processo no cotidiano de operações da empresa para entendê-lo e avaliar seus riscos como um todo. Para Pine (2008) a abordagem Top-Down, no contexto de uma auditoria, está atrelada na avaliação de riscos de operações do dia-a-dia que possuem influência sobre as demonstrações financeiras, neste sentido o autor sugere a seguinte definição para esta terminologia: A palavra “top” refere-se para as operações do dia-a-dia do ambiente empresarial no qual a empresa está inserida; “down” refere-se para as demonstrações financeiras da entidade. Resumidamente, está abordagem requer que o auditor identifique os principais riscos enfrentados no negócio, para considerar o impacto que tais riscos poderiam ter nas demonstrações financeiras, para então planejar os procedimentos de auditoria (PINE, 2008, p. 42, tradução livre).</p> <p>Neste sentido o PCAOB (2007) propõe que esta metodologia direciona a atenção do auditor para os riscos que envolvem as contas, divulgações e assertivas que apresentam alguma possibilidade de distorção material, seja causada por fraude o erro. Além disso, tal abordagem parte do pressuposto que o auditor deve trabalhar na identificação dos níveis dos controles da companhia.</p>
Testes de controle	<p>Para o PCAOB (2007), os testes de controle podem ser subdivididos em dois grandes grupos, sendo: testes da efetividade do formato de controles internos e testes na efetividade do funcionamento de determinado controle.</p> <p>Não obstante, um dos procedimentos vitais desta etapa é a realização dos denominados walkthroughs, em tradução livre pode ser denominado passo-a-passo. Este procedimento baseia-se na verificação da cadeia de ocorrência de determinado controle, ou seja, seu efetivo funcionamento. Neste sentido a PwC (2006) menciona a funcionalidade dos walkthroughs: Em um walkthrough, a administração trilha uma transação desde sua origem, através da contabilidade, sistema de informação e sua tratativa no processo de divulgação financeira, a fim de apresentá-la nas demonstrações financeiras da empresa (PwC, 2006, p.15, tradução livre)”. </p>

Fonte: Baseado em PCAOB (2007)

METODOLOGIA DE PESQUISA

A pesquisa baseou-se em normativos e práticas do setor de auditoria em um confronto com a inspeção realizada pelo órgão competente. Essa metodologia foi desenvolvida por Karl Popper, em uma contraposição da metodologia indutiva, que tem por resultado conclusões empíricas abrangentes.

tes, enquanto o hipotético-dedutivo resulta em constatações materiais, que podem resultar em revisões dos temas abordados (GIL, 1993). O método hipotético-dedutivo se mostra o mais adequado, pois a partir de uma análise normativa serão analisados os dados que serão usados para os objetivos propostos.

A tratativa de um problema de pesquisa pode ser realizada de duas maneiras: quantitativa e qualitativa. A primeira tem por objetivo mensurar opiniões ou fatos de maneira que seja possível estabelecer uma classificação e o estabelecimento de uma análise estatística (OLIVEIRA, 2007). Já na tratativa qualitativa, para Godoy (1995) e Richardson (1988), os resultados não são analisados através de ferramentas estatísticas, pois a mensuração e a enumeração não são o foco deste tipo de pesquisa.

Nesta sequência a abordagem do referido estudo foi por meio qualitativo, uma vez que se buscou o estabelecimento entre as tratativas sugeridas pelo PCAOB no contexto da auditoria externa e a sua real tratativa conforme relatórios de fiscalização realizados pela autarquia responsável.

Como o objetivo geral deste estudo trouxe questões subjetivas, a abordagem do objetivo foi por meio de metodologia dissertativa, uma vez que pelos itens que foram analisados não se pode criar explicações, convicções ou assertivas. Neste sentido, Martins (1979) traz que a abordagem dissertativa é aquela que “tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno, bem como o estabelecimento de relação entre variáveis e fatos”. Sendo então as variáveis as normas de referência do PCAOB e os fatos os relatórios de inspeção emitidos pelo mesmo.

Para alcançar os objetivos propostos e porque a pesquisa possuiu caráter dissertativo, essa teve como princípio a avaliação dos resultados alcançados, que foram objetivados conforme descrito a seguir: O procedimento foi documental e bibliográfico, pois necessitou da extração de documentos dos ambientes eletrônicos, composição dos aspectos identificados nestes documentos e verificação nas normas e práticas dos principais requisitos para atendimento aos aspectos identificados.

Amostra e coleta dos dados

Com o intuito de tornar o trabalho mais próximo de um contexto nacional, o universo utilizado foram todos os relatórios emitidos pelo PCAOB nas fiscalizações realizadas nas empresas de auditoria brasileiras. Depois de extraído todos esses dados, foram elaboradas planilhas que contém os principais aspectos identificados em confronto com a norma de referência. A base utilizada para a análise deste estudo foram todos os relatórios de inspeção emitidos pelo PCAOB de firmas de auditoria brasileiras que possuem clientes listados nas bolsas de valores dos Estados Unidos. Os relatórios de inspeção ficam disponíveis para o público no site do PCAOB, na área de cadastro da firma de auditoria.

O período de análise inicia-se em 2010, pois é somente a partir deste ano que constam relatórios de inspeção emitidos pelo PCAOB. A data finda de análise ocorre em setembro de 2017 pois foi necessário a estipulação de uma data limite de análise, tendo em vista que novas divulgações podem ocorrer em épocas posteriores a esta estipulada.

O PCAOB adota uma classificação por categoria para as firmas de auditoria, sendo da letra “A” até a letra “F”. As empresas de auditoria brasileiras com registro no PCAOB, possuem as categorias: “A” (Relatório de auditoria de pelo menos um emitente), “B” (Nenhum relatório de auditoria, mas executa um papel importante na auditoria de pelo menos um emitente) e “E” (Nenhuma das categorias

anteriores).

Vale salientar que os relatórios de inspeção emitidos pelo PCAOB tiveram sua divulgação iniciada em ano de 2010, porém as datas de referência destes relatórios fazem jus, na maioria dos casos, de anos anteriores, dessa maneira, o Quadro 2 apresenta os relatórios de inspeção emitidos, as categorias que cada firma de auditoria brasileira se enquadra, a data de emissão e a data de referência de tais relatórios:

Quadro 2: Ano e data de inspeção do PCAOB por relatório de inspeção

EMPRESA	CATEGORIA DA FIRMA	ANO DE INSPEÇÃO	DATA DE EMISSÃO
Ernst & Young	A	2015	16/06/2016
Deloitte Touche Tohmatsu	A	2015	15/12/2016
BDO Trevisan Auditores Independentes	E	2007	24/06/2010
Deloitte Touche Tohmatsu	A	2007	27/10/2010
Ernst & Young	A	2006	29/07/2010
KPMG Auditores Independentes	A	2008	29/10/2010
BDO Trevisan Auditores Independentes	E	2009	27/10/2011
Deloitte Touche Tohmatsu	A	2009	27/10/2011
Ernst & Young	A	2009	29/04/2011
ACAL Consultoria E Auditoria S/S	E	2012	23/05/2013
Ernst & Young	A	2012	01/10/2013
KPMG Auditores Independentes	A	2011	30/11/2012
Deloitte Touche Tohmatsu	A	2012	27/02/2014
Grant Thornton Auditores Independentes	B	2012	31/07/2014
KPMG Auditores Independentes	A	2013	02/10/2014
PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes	A	2012	25/03/2014

Fonte: Resultados da Pesquisa (2017)

O relatório de inspeção divulgado pelo PCAOB é uma versão pública. Dessa maneira, existem assuntos que só são abordados na versão não pública do relatório, a qual não é disponibilizada pelo referido órgão. O estudo tem como base somente a versão pública do relatório de inspeção. A estrutura disponível do relatório é composta por quatro partes. A primeira parte conta com a identificação e a estrutura de pessoal da firma de auditoria, os objetivos gerais e considerações no que tange a inspeção, as considerações gerais e as falhas identificadas na revisão do trabalho de auditoria e por fim o escopo da revisão do sistema de controle de qualidade, este último é exposto somente na versão não pública. Inclusive, a segunda parte e terceira parte também não são apresentadas na porção pública do relatório de inspeção. A quarta parte do relatório é a resposta da firma de auditoria ao desenho do relatório do PCAOB, embora essa resposta seja opcional.

É importante salientar que o presente estudo não tem por objetivo categorizar ou fazer qualquer juízo de valor acerca dos trabalhos de auditoria desempenhados pelas empresas objeto de revisão pelo PCAOB, sequer estabelecer que a empresa de auditoria descumpriu alguma obrigação normativa ou legal no desempenho de suas funções, isto vai em linha com as próprias especificações do PCAOB no que tange ao objetivo das inspeções. Sendo assim, foram apenas utilizadas as informações e resultados apresentados pelo referido órgão em suas inspeções.

RESULTADOS DA PESQUISA

Este capítulo propõe-se a apresentar os resultados da pesquisa para alcançar o objetivo de apresentar os efeitos da publicação da Sarbanes-Oxley na atividade de auditoria e as consequências da publicação desta lei, por meio da apresentação dos principais apontamentos nos relatórios de inspeção das firmas de auditoria brasileira, no que diz respeito ao assunto de auditoria e a norma de auditoria em referência.

A Tabela 1 expõe os principais assuntos que foram objeto de inspeção e apontamento do PCAOB, com a sua respectiva quantidade e porcentagem de incidência dentro dos dezesseis relatórios inspecionados. É verificável que os principais assuntos estão relacionados a Instrumentos Financeiros, Receitas, Ativo Imobilizado, Fornecedores, Goodwill e Ativos intangíveis que juntos representam 73% dos itens apontados pelo PCAOB. Ao todo são quatorze as áreas que foram apontadas pelo PCAOB durante a sua inspeção, dessa maneira, esses seis assuntos foram os mais mencionados pelo PCAOB, acerca da execução dos trabalhos de auditoria executados. Apesar de tais assuntos serem os mais mencionados, verificou-se que não necessariamente foram todos os mais recorrentes em diferentes relatórios de inspeção emitidos pelo PCAOB.

Tabela 1: Principais assuntos por relatório de inspeção

Assunto:	Anexo IV	Firma de Auditoria	Apontamentos	%
Ativos Imobilizados	REF. 07	BDO Trevisan	2	2%
Ativos Imobilizados	REF. 11	Ernst & Young Terco	2	2%
Ativos Imobilizados	REF. 12	KPMG	1	1%
Ativos Imobilizados	REF. 13	Deloitte Touche Tohmatsu	1	1%
Ativos Imobilizados	REF. 15	KPMG	3	4%
Ativos Imobilizados	5		9	11%
Ativos Intangíveis	REF. 10	ACAL Consultoria E Auditoria S/S	2	2%
Ativos Intangíveis	REF. 15	KPMG	3	4%
Ativos Intangíveis	REF. 16	PricewaterhouseCoopers	1	1%
Ativos Intangíveis	3		6	7%
Contas a Receber	REF. 01	Ernst & Young	1	1%
Contas a Receber	REF. 10	ACAL Consultoria E Auditoria S/S	1	1%
Contas a Receber	REF. 13	Deloitte Touche Tohmatsu	2	2%
Contas a Receber	3		4	5%
Contingências	REF. 04	Deloitte Touche Tohmatsu	1	1%
Contingências	1		1	1%
Controles Internos	REF. 07	BDO Trevisan	1	1%
Controles Internos	REF. 13	Deloitte Touche Tohmatsu	2	2%
Controles Internos	REF. 16	PricewaterhouseCoopers	1	1%
Controles Internos	3		4	5%
Estoques	REF. 11	Ernst & Young Terco.	2	2%
Estoques	REF. 12	KPMG	3	4%
Estoques	2		5	6%
Fornecedores	REF. 03	BDO Trevisan	6	7%
Fornecedores	REF. 04	Deloitte Touche Tohmatsu	2	2%
Fornecedores	2		8	9%

Goodwill	REF. 01	Ernst & Young	3	4%
Goodwill	REF. 02	Deloitte Touche Tohmatsu	3	4%
Goodwill	2		6	7%
Impostos	REF. 07	BDO Trevisan	1	1%
Impostos	1		1	1%
Instrumentos Financeiros	REF. 02	Deloitte Touche Tohmatsu	8	9%
Instrumentos Financeiros	REF. 05	Ernst & Young	5	6%
Instrumentos Financeiros	REF. 06	KPMG	1	1%
Instrumentos Financeiros	REF. 12	KPMG	2	2%
Instrumentos Financeiros	REF. 16	PricewaterhouseCoopers	2	2%
Instrumentos Financeiros	5		18	21%
Investimentos	REF. 12	KPMG	1	1%
Investimentos	1		1	1%
PECLD	REF. 02	Deloitte Touche Tohmatsu	3	4%
PECLD	1		3	4%
Procedimentos de Auditoria	REF. 07	BDO Trevisan	1	1%
Procedimentos de Auditoria	REF. 10	ACAL Consultoria E Auditoria S/S	2	2%
Procedimentos de Auditoria	REF. 13	Deloitte Touche Tohmatsu	1	1%
Procedimentos	3		4	5%
Receitas	REF. 01	Ernst & Young	3	4%
Receitas	REF. 07	BDO Trevisan	1	1%
Receitas	REF. 10	ACAL Consultoria E Auditoria S/S	2	2%
Receitas	REF. 11	Ernst & Young Terco	1	1%
Receitas	REF. 12	KPMG	1	1%
Receitas	REF. 13	Deloitte Touche Tohmatsu	5	6%
Receitas	REF. 14	Grant Thornton	2	2%
Receitas	7		15	18%
Total Geral			85	100%

Fonte: Resultados da Pesquisa (2017)

A partir da Tabela 1 é possível verificar que a incidência do mesmo assunto em diferentes relatórios de inspeção não possui a mesma ordem dos assuntos com maior apontamento pelo PCAOB, uma vez que o mesmo assunto pode estar mencionado várias vezes num mesmo relatório de inspeção. Ademais, foi verificado que os assuntos relacionados as demonstrações financeiras com mais ocorrência é, respectivamente, Receitas, Ativo Imobilizado e Instrumentos Financeiros que representam um total 50 % dos assuntos com maior nível de abordagem e com a maior frequência em diferentes relatórios de inspeção, ou seja, pode-se verificar que o maior nível de inconsistências verificadas pelo PCAOB está nas referidas rubricas supracitadas.

Apontamentos relacionados as normas de auditoria

O PCAOB em 2016, iniciou a emissão dos relatórios de inspeção juntamente com a sua norma de referência que cada inconsistência vazia jus. Desse modo, para cada item identificado, o PCAOB referência a norma inerente. Entretanto, os relatórios dos anos anteriores não contam com essa identificação. Afim, estabelecer um parâmetro para a análise sobre a qual norma cada inconsistência faz referência, foi estabelecido uma classificação, ou seja, para cada item apontado pelo PCAOB, foi impu-

tada uma norma de auditoria do PCAOB de referência baseando-se neste estudo e nos relatórios que o PCAOB fez a referência de tais normativos.

Para efeitos de evidenciação no Gráfico 2, foi apresentado somente a norma de referência do PCAOB, entretanto, é importante ressaltar que para efeitos de correlação das normas é necessário considerar as normas do ASB, IAASB e do CFC.

Tabela 2: Normas de auditoria imputadas nos relatórios de inspeção do PCAOB

PCAOB:	Nº de apontamentos	%
AS 2301: Repostas do auditor para os riscos de distorção relevante	30	35%
AS 2201: Uma auditoria de controles internos sobre o relatório financeiro que está integrada com a auditoria das demonstrações financeiras	18	21%
AS 2501: Auditoria das estimativas contábeis	8	9%
AS 2315: Amostragem de Auditoria	4	5%
AS 2502: Auditoria da mensuração do valor justo e divulgações	4	5%
AS 2503: Auditoria de instrumentos derivativos, atividade hedging e investimentos mobiliários	4	5%
AS 2810: Avaliando os resultados da auditoria	4	5%
AS 2305: Substantive Procedimentos Analíticos	3	4%
AS 1105: Evidência de auditoria	2	2%
AS 2510: Auditoria de inventários	2	2%
AS 1101: Risco de auditoria	1	1%
AS 1210: Usando trabalho de Especialistas	1	1%
AS 1305: Comunicação sobre as deficiências de controles em uma auditoria das demonstrações financeiras	1	1%
AS 2110: Identificando e avaliando o risco de distorção relevante	1	1%
AS 2401: Consideração de fraude na auditoria das demonstrações financeiras	1	1%
AS 2905: Descobrimto subsequente de fatos existentes até a data de emissão do relatório do auditor independente	1	1%

Fonte: Resultados da Pesquisa (2017)

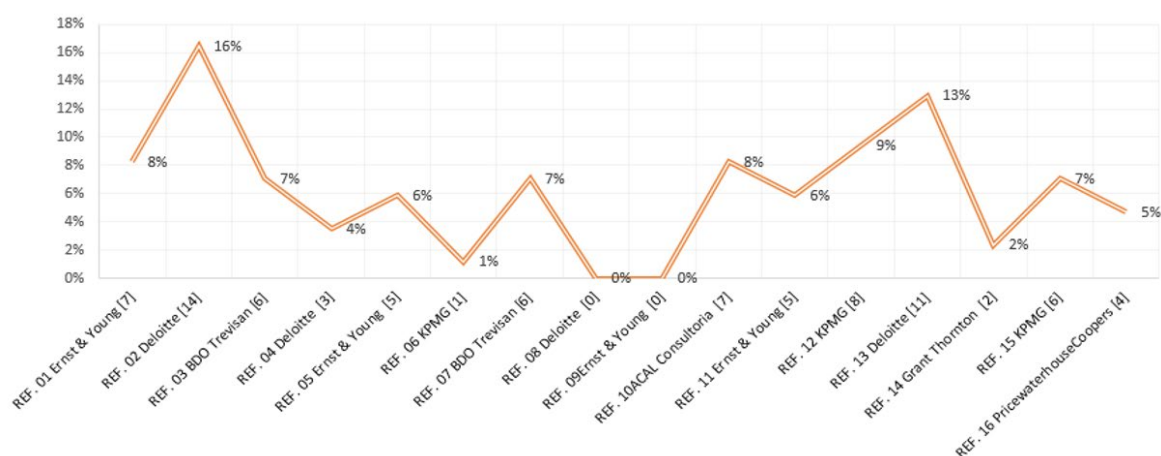
Pela Tabela 2, foi possível verificar que as normas com o maior nível de ocorrências (56%) são: “AS 2301” que faz correlação com a NBC TA 330, IAS 330 e AUC-330 e a norma “AS 2201”, que não existe uma norma em nível internacional diretamente relacionada, uma vez que segundo as normas de auditoria, o auditor deve avaliar os controles internos, entretanto, não deve emitir uma opinião sobre tais controles, conforme seção de responsabilidade do auditor na NBC TA 700 (CFC, 2016 p.8).

A norma do CFC com correlação a AS: 2301 é a “NBC TA 330 - Resposta do auditor aos riscos avaliados”. Segundo o CFC (2010, p.4), a norma NBC TA 330, diz que o auditor tem por objetivo “obter evidência de auditoria apropriada e suficiente relacionada aos riscos avaliados de distorção relevante por meio do planejamento e da implementação de respostas apropriadas a esses riscos”. A partir desta norma todos os riscos avaliados pelo auditor devem ser endereçados, avaliados, tratados e uma resposta a esse risco deve ser identificada.

Além disso, as normas de “Auditoria de Estimativas Contábeis” e “Amostragem em Auditoria”, juntamente com as normas supramencionadas representam aproximadamente 70% dos apontamentos realizados pelo PCAOB. Foi verificado que de todas as normas levantadas (dezesseis), as quatro normas citadas possuem um percentual elevado de ocorrência. Os relatórios de inspeção com a maior incidência de diferentes normas foram o relatório de referência “REF. 01”, “REF 02”. Entretanto, con-

forme exposto no Gráfico 1, a curva de variação de incidência oscila de maneira razoável, como segue:

Gráfico 1: Percentual de normas imputadas por relatório de inspeção



A partir do Gráfico 1 é verificado que grande parte dos relatórios possui em média de 5% a 9% do total de normas de auditoria inerentes por relatório. De todos os relatórios emitidos pelo PCAOB, somente em duas inspeções não foi verificada nenhuma recomendação no que é inerente a revisão do trabalho do trabalho de auditoria.

Tabela 3: Incidência de normas de auditoria por assunto apontado

Assuntos	Quantidade normas de auditoria	Percentual
Instrumentos Financeiros	8	17%
Receitas	7	15%
Goodwill	5	11%
Procedimentos de Auditoria	4	9%
Ativos Imobilizados	3	6%
Ativos Intangíveis	3	6%
Controles Internos	3	6%
Estoques	3	6%
Fornecedores	3	6%
PECLD	3	6%
Contas a Receber	2	4%
Contingências	1	2%
Impostos	1	2%
Investimentos	1	2%
Total	47	100%

Fonte: Resultados da Pesquisa (2017)

A partir da classificação retratada na Tabela 3 foi possível verificar que os temas que possuem maior número de descumprimento de normas mencionadas são instrumentos financeiros, receitas, Goodwill, ativos imobilizados e procedimentos de auditoria. Os descumprimentos de normas envolveram substancialmente assuntos relacionados à instrumentos financeiros e as receitas. Os demais apresentaram quantidade similares de descumprimentos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo proporcionou o entendimento e a forma de atuação do PCAOB, bem como o ambiente regulatório e normativo no qual a auditoria externa está inserida. “Escândalos” financeiros, tais como: Enron, Parmalat, Xerox, Operação Lava-Jato tem requerido cuidados adicionais por parte dos auditores independentes na realização dos seus trabalhos, bem como uma atuação mais eficaz dos órgãos reguladores. Tais situações tem querido dos auditores maior atenção no desenvolvimento e execução dos seus trabalhos, principalmente, no que diz respeito a identificação dos riscos que podem gerar distorções relevantes nas demonstrações financeiras das organizações.

Dentre as exigências da Lei SOX, uma adequada estrutura de controles internos é uma condição fundamental para redução dos riscos de distorções relevantes causadas, principalmente, por erro ou fraude, que quando ocorrem, colocam em dúvida, em demasiadas situações, a qualidade dos trabalhos desenvolvidos pelos auditores externos. Foi possível averiguar que o alcance e as implicações da Lei Sarbanes-Oxley foram de fato relevantes para o mercado financeiro, uma vez que o nível da estrutura da governança corporativa foi uma das principais exigências contidas na Sarbanes-Oxley. As exigências por maiores níveis de governança corporativa também tiveram efeito direto sobre o trabalho do auditor externo, pois a SOX exigiu dos auditores uma verificação mais detalhada do ambiente de controle interno que seu cliente está inserido no que tange aos controles relevantes para a elaboração das demonstrações financeiras, uma vez que nestes casos o auditor opina sobre tais controles internos. Essa exigência foi um fato verificável no estudo, pois nas inspeções do PCAOB este foi um dos assuntos mais mencionados nos relatórios das empresas. Sobre tudo cabe explicar que nos trabalhos realizados pelo referido órgão foram apontadas diversas inconformidades em diferentes assuntos que tem grande relevância no corpo de itens que compõem as demonstrações financeiras e normas de auditoria estipuladas pelo PCAOB.

O papel que o PCAOB e os demais órgãos reguladores estão desenvolvendo tem contribuído substancialmente para a melhoria constate da qualidade dos trabalhos de auditoria no que diz respeito a avaliação do risco, que por consequência é a base o dimensionamento do trabalho realizado pelo auditor externo. Considerando que atividade de auditoria é desenvolvida em mercados altamente regulatórios, a função do PCAOB é fundamental para a credibilidade dos stakeholders para com os auditores externos. Tais medidas regulatórias contribuem significativamente para mitigar riscos referentes a não detecção de erros e fraudes.

Tendo em vista que nos relatórios disponibilizados pelo PCAOB são mencionados apenas o nome das firmas de auditoria, recomenda-se para a continuidade deste estudo a verificação de novos relatórios envolvendo as mesmas empresas com intuito de comparar os assuntos abordados neste estudo.

REFERÊNCIAS

BAZERMAN, Max H *et al.* Conflicts of Interest and the Case of Auditor Independence: Moral Seduction and Strategic Issue Cycling. Disponível em: <<http://www.people.hbs.edu/mbazerman/papers/ai.rev.2004-12-14.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2017.

BOYNTON, William C; JOHNSON, Raymond N; KELL, Walter G; Auditoria. Tradução de José Evaristo dos Santos. 1. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

CARMONA, Eduardo. Entrevista: Eduardo Carmona. TV São Judas. Empreendedor - Série Sustentável - A lei SOX. Entrevista concedida a Joimar Menezes. Disponível em: < <https://www.youtube.com/watch?v=XRjqbpA-T20> >. Acesso em: 30 ago. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 200 – objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria. Brasília, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 700 - Formação da Opinião E Emissão Do Relatório Do Auditor Independente Sobre As Demonstrações Contábeis. Brasília, 2016.

FRANCESQUINI, Ricardo. Lei americana protege investidores de perdas no mercado. Revista Consultor Jurídico, Recife, 13 ago. 2008. pg. 1. Disponível:< http://www.conjur.com.br/2008-ago-13/lei_americana_referencia_seguranca_investidor?pagina=2 >. Acesso em: 07 ago. 2017.

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo: Atlas, 1993.

GODOY, A. S. Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 20-29, mai/jun, 1995.

GOELZER Daniel L. Lessons from Enron: The Importance of Proper Accounting Oversight. In: Public Company Accounting Oversight Board. 26 jul. 2006. Tokyo, Japan. Disponível em: <https://pcaobus.org/News/Speech/Pages/07262006_GoelzerTokyoAmericanCenter.aspx>. Acesso em: 20 set. 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. Origens da Governança Corporativa. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/index.php/governanca/origens-da-governanca> >. Acesso em: 20 set. 2017.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. History. Disponível em: <<https://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history>>. Acesso em: 16 out. 2017.

MARTINS, Gilberto de Andrade. Manual para elaboração de monografias e dissertações. 3 ed. São Paulo:Atlas, 1994.

MEDEIROS, Eduardo Silva de. A Atividade De Auditoria Independente: Um Breve Estudo Sobre A Independência Dos Auditores E As Normas Profissionais Aplicáveis. 2005 68 f. Trabalho de Conclusão de Curso – Instituto de Economia da Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2005.

OLIVEIRA, M.M. de. Como fazer pesquisa qualitativa. Petrópolis: Vozes, 2007.

PINE, Brian. a risk-based approach to auditing financial statements. Disponível em: http://www.accaglobal.com/content/dam/accaglobal/PDF-students/2012s/sa_feb08_pine.pdf. Acesso em: 15 out. 2017.

PUBLIC COMPANY ACCOUNTING OVERSIGHT BOARD. Establishment Of Interim Professional Auditing Standards. 2003. Disponível em: <https://pcaobus.org/Rulemaking/Interim_Standards/Release2003-006.pdf>. Acesso em: 24 set. 2017.

PUBLIC COMPANY ACCOUNTING OVERSIGHT BOARD. Auditing Standard No. 5: uma auditoria de controles internos sobre as demonstrações financeiras integradas com a auditoria das demonstrações financeiras and related independence rule and conforming amendments. 2007. Disponível em: <https://pcaobus.org/Rulemaking/Docket%20021/2007-06-12_Release_No_2007-005A.pdf>. Acesso em: 20 set. 2017.

PUBLIC COMPANY ACCOUNTING OVERSIGHT BOARD. Concept Release On Possible Revision To Pcaob Standards Related To Report On Audited Financial Statements And Related Amendments To Pcaob

Standards. Disponível em: <https://pcaobus.org/Rulemaking/Docket034/Concept_Release.pdf>. Acesso em: 24 out. 2017.

PUBLIC COMPANY ACCOUNTING OVERSIGHT BOARD. PCAOB Adopts New Standard to Enhance the Relevance and Usefulness of the Auditor's Report with Additional Information for Investors. 2017. Disponível em: <<https://pcaobus.org/News/Releases/Pages/auditors-report-standard-adoption-6-1-17.aspx>>. Acesso em: 24 set. 2017.

PRICEWATERHOUSECOOPERS. The Sarbanes-Oxley Act of 2002: Strategies for Meeting New Internal Control Reporting Challenges: A White Paper. Disponível: <<https://www.pwc.com/ca/fr/audit-assurance/publications/sox-404-v1-fr.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2017.

RICHARDSON, R.J. Pesquisa social: métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 1999.

SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION. PUBLIC LAW 107-204—JULY 30, 2002. Disponível em: <<https://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf>>. Acesso em: 30 ago. 2017.

STEINBERG, Richard M. Entrevista: Richard M. Steinberg. SOX Television. What are the Objectives of Proposed Auditing Standard No. 5? Entrevista concedida à SOX Television. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=KbveAqSTHNI>>. Acesso em: 15 set. 2016.

Organizadora



Ana Carolina Vasconcelos Colares

Doutoranda e Mestre em Controladoria e Contabilidade pela Universidade Federal de Minas Gerais. Especialista em Gestão Ambiental de Empresas EAD/AVM. Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (UFC) e Administração pela PUC Minas. Possui experiência profissional em Auditoria Independente, atua e pesquisa nas áreas de Contabilidade Societária e IFRS, Auditoria Contábil, Gestão Ambiental e Finanças Sustentáveis. É Professora de graduação das disciplinas do eixo contábil, da Introdutória até Avançada, Auditoria e Pesquisa, e atua como orientadora de Trabalho de Conclusão de Curso, na PUC Minas.

Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9367117068866327>

Índice Remissivo

A

acionistas 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 170, 175, 180, 186
administração 11, 12, 13, 14, 34, 45, 46, 51, 63, 68, 73, 102, 113, 118, 125, 128, 146, 152, 170, 177
atividade 13, 14, 26, 36, 67, 69, 73, 76, 78, 80, 87, 90, 144, 181
auditoria 10, 32, 58, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 118, 120, 122, 123, 124, 125, 131, 132, 177
auditoria externa 66, 67, 68, 69, 70, 72, 73, 74, 80
autarquia 12, 13, 18, 19, 20, 21, 22, 25, 26, 27, 69, 72, 74
autarquias 12, 13, 27
automatizada 30, 32

B

B3 117, 118, 119, 122, 123, 130, 131, 133, 153, 155, 156, 159, 160, 161, 167, 172, 178, 184, 186
Belo Horizonte 47, 48, 49, 55, 56, 57, 59, 60, 61, 62, 64, 66, 98
benefícios 14, 15, 31, 43, 45, 46, 72, 162, 167, 168, 172, 173, 183, 184
BHIP 48, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 66
BI 12, 13, 16, 17, 19, 22, 27, 28, 100
BNDES 138, 172, 174, 175, 177, 178, 183, 185
bolsas de valores 54, 74
BPO 12, 13, 14, 15, 16, 18, 20, 22, 26, 27, 28
brasileiras 54, 58, 63, 65, 68, 74, 101, 102, 116, 133, 135, 144, 156, 158, 159, 169, 187, 188
brasileiro 53, 55, 84, 86, 87, 100, 101, 102, 116, 129, 130, 131, 137, 139, 144, 149, 155, 173, 186, 187, 188
business 12, 14, 16, 34, 48, 136

C

capital 48, 49, 54, 55, 57, 62, 63, 66, 101, 102, 105, 118, 122, 123, 126, 133, 146, 150, 151, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 170, 172, 173, 174, 175, 178, 180, 181, 186
capitalismo 171, 172, 173, 174, 175, 186, 187, 188
carreira 40, 85, 86, 87, 88, 94, 98, 100, 101, 102, 115, 116
cliente 14, 15, 70, 80, 146
companhias 49, 51, 55, 63, 69, 70, 71, 72, 118, 120, 122, 123, 125, 126, 129, 131, 153, 155, 156, 158, 159, 161, 162, 163, 165, 166, 168, 169, 172, 174, 175, 176, 179, 180, 182, 183, 184, 185
concessionária 47, 48, 51, 55, 56, 59, 61
conformidade 47, 50, 54, 58, 59, 60, 62, 70, 81, 175
conhecimento 9, 17, 20, 30, 31, 37, 39, 41, 42, 43, 44, 53, 54, 59, 87, 89, 90, 94, 96, 116, 142, 150, 159, 166, 168
contábil 9, 10, 18, 20, 21, 22, 23, 24, 26, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 45, 52, 53, 55, 56, 61, 63, 69, 70, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 95, 96, 97, 98, 100, 101, 102, 103, 106, 107,

110, 113, 114, 115, 116, 121, 140, 151, 155, 158, 174, 175, 178, 182, 183, 187, 189

contabilidade 9, 10, 26, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 48, 49, 54, 58, 62, 63, 64, 66, 67, 70, 73, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 91, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 121, 140, 141, 151, 152, 158, 188

contador 13, 20, 25, 29, 30, 31, 36, 43, 44, 84, 85, 87, 89, 94, 95, 97, 98, 101, 102, 103, 115, 116

contadores 9, 28, 30, 31, 33, 34, 35, 38, 41, 42, 44, 85, 88, 91, 92, 93, 96, 101, 102, 107, 111, 115, 116, 140

controle 12, 13, 14, 18, 19, 26, 31, 33, 35, 49, 50, 51, 57, 61, 70, 72, 73, 75, 80, 113, 115, 121, 125, 140, 149, 158, 175, 177, 185, 186

coronavírus 133, 136, 137, 141, 146, 147, 148, 149, 150, 152

covid-19 118, 122, 133

Covid-19 9, 43, 44, 118, 120, 121, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 136, 142, 144, 146, 151, 186

COVID-19 61, 117, 128, 135, 141, 152

crise 85, 119, 120, 126, 129, 131, 133, 144, 172, 186

custos 14, 15, 34, 35, 41, 43, 44, 57, 72, 113, 126, 128, 140, 158, 187

D

decisório 21, 36, 43

demonstrações financeiras 47, 48, 51, 54, 63, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 77, 78, 80, 81, 125, 126, 133, 157, 164

demonstrativos 12, 26, 56, 61, 115, 161

desafios 9, 29, 30, 31, 44, 84, 86, 120, 129

despesas 13, 20, 21, 23, 24, 25, 26, 57, 115, 121, 128, 140, 155, 175, 186

digital 9, 10, 29, 30, 31, 33, 36, 38, 41, 42, 43, 44, 46, 115, 126, 146

direito 18, 51, 52, 53, 58, 60, 64, 101, 107, 155, 184

disclosure 10, 47, 48, 49, 53, 56, 61, 66, 172

dividendos 122, 154, 155, 156, 157, 158, 160, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 170

E

econômica 9, 53, 67, 113, 115, 119, 120, 129, 131, 155, 167, 173, 177, 187

econômico-financeiras 172

educacional 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 126, 129, 130, 131, 132

eficácia 15, 72, 86, 141

empregabilidade 84, 85, 88, 97, 98, 115

emprego 43, 95, 100, 101, 103, 107, 108, 115, 126

empresa 14, 15, 20, 31, 32, 34, 35, 36, 43, 44, 48, 58, 61, 62, 66, 68, 69, 70, 73, 75, 89, 92, 101, 109, 121, 122, 123, 125, 126, 127, 128, 129, 131, 133, 138, 140, 141, 142, 146, 147, 149, 150, 151, 155, 156, 158, 159, 163, 164, 166, 167, 169, 173, 174, 176, 177, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 187

empresas 13, 14, 15, 20, 27, 28, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 41, 43, 44, 46, 48, 49, 50, 55, 62, 63, 66, 67, 68, 69, 72, 74, 75, 80, 85, 86, 90, 91, 92, 94, 98, 102, 107, 108, 109, 113, 114, 115, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 169, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 186, 187, 188

entidades 9, 12, 14, 17, 49, 51, 53, 54, 68, 112, 136, 137, 138, 142, 143, 145, 146, 149, 150, 163, 165, 177, 186

estabilidade 100, 101, 102, 112, 122, 128

estratégica 9, 14, 20, 27, 44, 113, 115, 136, 149

estratégicas 13, 113, 115, 141, 155, 184

estudo 11, 12, 13, 14, 18, 19, 27, 30, 31, 32, 35, 36, 37, 38, 42, 43, 44, 48, 49, 54, 55, 56, 63, 66, 68, 74, 75, 78, 80, 85, 86, 87, 88, 97, 98, 101, 102, 103, 116, 118, 121, 122, 136, 142, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 164, 165, 166, 168, 170, 174, 175, 176, 177, 186, 188

evidenciação 48, 49, 53, 54, 55, 56, 58, 61, 62, 63, 66, 78, 174, 175, 176, 182, 186, 187

evolução 23, 31, 32, 36, 39, 43, 45, 53, 55, 84, 85, 86, 88, 98, 100, 101, 114, 116, 119, 126, 128, 136, 150, 158, 175

excelência 14, 86

F

ferramentas 12, 16, 31, 34, 38, 42, 44, 74, 86, 87, 102, 132, 141

fidedignos 69

financeira 12, 13, 14, 15, 16, 18, 20, 22, 23, 26, 27, 31, 49, 53, 56, 59, 73, 114, 115, 119, 121, 123, 126, 128, 129, 140, 146, 149, 155, 156, 158

financeiro 11, 12, 13, 14, 15, 16, 18, 19, 20, 22, 23, 24, 26, 27, 28, 31, 50, 51, 52, 53, 57, 61, 67, 69, 72, 78, 80, 94, 117, 118, 122, 131, 132, 137, 155, 156, 173, 180

Financeiro 12, 13, 14, 15, 16, 18, 26, 27, 28, 57, 59, 60

firmas 65, 67, 69, 74, 76, 80, 177, 185, 186

fiscais 36, 70, 131, 154, 158, 160, 162, 163, 164, 167, 168, 172, 173, 176, 177, 178, 183, 184, 188

fiscalização 9, 18, 20, 50, 66, 69, 71, 74

flexibilidade 14, 15

G

gestão 12, 13, 14, 16, 17, 20, 26, 31, 44, 48, 50, 55, 56, 57, 61, 66, 68, 85, 107, 115, 136, 138, 139, 140, 141, 146, 149, 150, 155, 172, 176

gestão empresarial 136, 149, 150

governamentais 171, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 182, 183, 184, 186, 187, 188

governança 49, 67, 68, 72, 80, 118, 123, 154, 158, 161, 162, 167, 188

governo 13, 36, 67, 69, 85, 137, 145, 146, 172, 173, 175, 176, 177, 182, 184, 185, 186, 187

I

ICPC 01 47, 48, 49, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 62, 63, 64, 66

ICPC 17 47, 48, 49, 53, 55, 61, 62, 66

iluminação 47, 48, 50, 55, 56, 61, 66

impacto 9, 26, 33, 45, 51, 73, 117, 119, 120, 122, 125, 128, 129, 131, 137, 149, 152, 155, 165, 167, 168, 175

impactos 12, 18, 26, 30, 32, 36, 43, 44, 46, 118, 119, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 129, 131, 132, 133, 135, 136, 143, 144, 146, 149, 150, 177

imposto 154, 155, 157, 161, 163, 164, 166, 168

inovação 32, 35, 36, 37, 39, 41, 43, 46, 116, 120, 177, 183, 187, 188

inovadoras 30, 43, 44

Inserção 83

inteligência 9, 12, 31, 33, 84

internacionais 48, 49, 51, 58, 62, 64, 66, 84, 85, 86, 101, 102, 121, 185

J

jovem 83, 84, 85, 86, 87, 90, 91, 97

L

laços 171, 172, 173, 174, 175, 186, 187, 188

lucros 53, 153, 154, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 163, 164, 165, 167, 169

M

mercado 9, 10, 16, 30, 32, 33, 34, 38, 39, 41, 44, 49, 67, 68, 69, 80, 81, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 90, 92, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 107, 109, 110, 113, 115, 120, 123, 129, 130, 131, 132, 133, 136, 137, 139, 141, 144, 146, 148, 149, 150, 155, 156, 157, 164, 167, 173, 177, 178, 183, 184, 185, 186, 187

micro 135, 136, 137, 144, 145, 146, 148, 150, 152

microempresas 136, 137, 139, 140, 150

mídias 31

Minas Gerais 2, 11, 12, 18, 26, 29, 37, 38, 44, 48, 66, 105, 150, 153, 170, 185, 189

N

nacional 14, 74, 87, 89, 139, 144

natureza 20, 21, 31, 55, 61, 63, 87, 88, 89, 97, 100, 101, 102, 103, 112, 154, 159, 174, 175, 178, 182, 183, 184

negócios 9, 12, 13, 14, 15, 16, 31, 32, 34, 35, 48, 55, 66, 120, 123, 125, 126, 136, 138, 139, 140, 141, 143, 144, 145, 146, 147, 149, 150, 152, 174

O

operações 14, 34, 53, 61, 73, 150

ótica 45, 47, 54, 55, 62, 69, 129, 154, 155, 166

otimização 36, 43

outsourcing 11, 12, 14, 15, 20, 22, 27

P

pandemia 9, 10, 26, 44, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 135, 136, 137, 138, 141, 142, 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 186

PCAOB 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 82

pequenas 46, 96, 135, 137, 144, 145, 146, 148, 149, 150, 151, 152

perfil 39, 55, 87, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 107, 110, 112, 113, 115, 116, 148, 159

político 172

Power BI 12, 13, 16, 17, 19, 22, 28

práticas 3, 30, 58, 71, 73, 74, 123, 158, 170, 173, 183

prejuízos 53, 121, 136, 137, 138, 149, 160, 180

privado 13, 27, 48, 50, 51, 52, 66, 102, 112, 115, 117, 119, 122, 123, 131, 132, 172, 173, 174, 175, 176, 177, 184, 186, 187

process 11, 12, 14, 48, 136

processo 9, 14, 15, 20, 21, 22, 25, 26, 27, 31, 32, 33, 35, 36, 42, 43, 44, 48, 49, 52, 53, 54, 55, 56, 61, 62, 66, 73, 85, 114, 121, 136, 142, 168, 175, 176, 187

processos 12, 13, 14, 15, 16, 18, 19, 21, 26, 27, 31, 32, 33, 34, 36, 42, 43, 44, 51, 57, 84, 114, 116, 137, 140, 149, 150, 177

produtividade 14, 15, 31, 41, 85

profissão 18, 32, 33, 41, 42, 43, 71, 86, 87, 89, 97, 100, 101, 102, 104, 107, 112, 114, 115, 116

profissionais 9, 14, 18, 30, 31, 32, 33, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 46, 69, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 93, 94, 95, 96, 97, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115

profissional 29, 30, 31, 32, 36, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 61, 69, 70, 85, 86, 87, 88, 89, 91, 92, 94, 95, 96, 97, 98, 101, 102, 107, 112, 113, 114, 115, 116, 189

pública 11, 12, 13, 18, 21, 26, 27, 47, 48, 50, 55, 56, 63, 66, 70, 71, 75, 86, 91, 98, 102, 113, 130, 141, 151, 175, 186

Q

qualidade 13, 14, 15, 20, 26, 31, 33, 34, 36, 37, 41, 43, 53, 62, 69, 70, 75, 80, 85, 100, 115, 140, 175, 186

R

RAIS 84, 85, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116

recursos 13, 15, 20, 21, 31, 35, 36, 51, 53, 121, 126, 127, 146, 162, 173, 174, 175, 177, 181, 183, 184, 186, 187

remuneração 53, 59, 61, 88, 89, 94, 100, 101, 102, 103, 105, 106, 107, 112, 113, 114, 116, 154, 155, 157, 158, 159, 161, 162, 163, 165, 166, 167, 169

responsabilidade 3, 14, 48, 66, 67, 68, 69, 70, 78, 87, 113, 140, 172

S

saúde 13, 119, 123, 141, 156, 171, 172, 173, 174, 176, 177, 178, 182, 184, 186, 187

serviço 13, 14, 16, 33, 50, 51, 52, 54, 61, 70, 73, 145, 173

serviços 13, 14, 15, 16, 20, 21, 31, 32, 33, 36, 37, 41, 43, 44, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 57, 58, 60, 61, 62, 66, 69, 70, 107, 113, 119, 128, 138, 139, 143, 144, 145, 149, 173, 178

setor educacional 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 129, 130, 131, 132

setor privado 27, 48, 66, 102, 112, 115, 172, 173, 175, 176, 184, 186, 187

sociedade 13, 18, 20, 22, 26, 36, 68, 69, 114, 115, 119, 137, 156, 173, 186

SOX 66, 67, 69, 70, 71, 72, 80, 81, 82

stakeholders 9, 48, 66, 67, 68, 80, 155

subvenção 172, 174, 183, 184, 186, 187

T

técnico 44, 53, 85, 90, 92, 100, 101, 102, 104, 106, 107, 110, 111, 114, 115

tecnologias 15, 16, 30, 31, 32, 34, 36, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 129, 136, 137, 149, 150

tecnológica 29, 32, 35, 36, 37, 39, 41, 46, 187

terceirização 12, 13, 14, 18, 20, 26, 27

trabalho 9, 10, 12, 14, 15, 16, 19, 22, 26, 30, 32, 33, 38, 39, 40, 41, 43, 44, 55, 61, 72, 73, 74, 75, 78, 79, 80, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 92, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 107, 108, 109, 110, 115, 116, 120, 136, 142, 144, 147, 150, 155, 156, 158, 159, 167, 176, 182, 185, 186

transparência 12, 18, 20, 21, 25, 26, 27, 31, 41, 49, 51, 54, 55, 68, 118, 123

tributária 137, 138, 139, 154, 155, 156, 158, 159, 160, 161, 162, 165, 166, 167, 168

tributários 153, 154, 156, 162, 167, 186

V

visão 9, 13, 19, 20, 41, 43, 44, 94, 101, 116, 121, 123, 128, 149

