



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS VI – POETA PINTO DO MONTEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ANA BEATRIZ DA SILVA NUNES

**AUDITORIA INDEPENDENTE E FRAUDE CORPORATIVA:
UMA ANÁLISE DO CASO DA JBS**

**MONTEIRO - PB
2025**

ANA BEATRIZ DA SILVA NUNES

**AUDITORIA INDEPENDENTE E FRAUDE CORPORATIVA:
UMA ANÁLISE DO CASO DA JBS**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento do Curso de
Ciências Contábeis da Universidade Estadual
da Paraíba, como requisito parcial à obtenção
do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Auditoria Contábil.

Orientadora: Profa. Ma. Isabella Christina Dantas Valentim.

**MONTEIRO - PB
2025**

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto em versão impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que, na reprodução, figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

N972a Nunes, Ana Beatriz da Silva.

Auditoria independente e fraude corporativa [manuscrito] : uma análise do caso da JBS / Ana Beatriz da Silva Nunes. - 2025.

50 f. : il. color.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2025.

"Orientação : Prof. Ma. Isabella Christina Dantas Valentim, Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCHE".

1. Auditoria Contábil. 2. Relatórios de Auditoria Independente. 3. Controle interno. 4. JBS S.A. I. Título

21. ed. CDD 657

ANA BEATRIZ DA SILVA NUNES

**AUDITORIA INDEPENDENTE E FRAUDE CORPORATIVA:
UMA ANÁLISE DO CASO DA JBS**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento do Curso de
Ciências Contábeis da Universidade Estadual
da Paraíba, como requisito parcial à obtenção
do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de concentração: Auditoria Contábil.

Aprovada em: 30 / 04 / 2025.

BANCA EXAMINADORA

Documento assinado digitalmente
 ISABELLA CHRISTINA DANTAS VALENTIM
Data: 08/05/2025 09:14:36-0300
Verifique em <https://validar.it.gov.br>

Profa. Ma. Isabella Christina Dantas Valentim (Orientadora)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Documento assinado digitalmente
 JOCKYLEBER MEIRELES DE SOUZA
Data: 08/05/2025 17:16:46-0300
Verifique em <https://validar.it.gov.br>

Prof. Me. Jockykleber Meireles de Souza
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Documento assinado digitalmente
 ADRIA TAYLLO ALVES OLIVEIRA
Data: 08/05/2025 09:28:56-0300
Verifique em <https://validar.it.gov.br>

Profa. Ma. Ádria Tayllo Alves Oliveira
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus, pela dádiva da vida, por poder acordar e recomeçar todos os dias, tendo saúde e uma família abençoada, por ser minha fortaleza, me dando coragem, sabedoria e fé durante toda essa trajetória acadêmica. Deus, que é o pilar primordial em minha vida, sem ele a concretização desse sonho não seria possível.

A minha família, por ser minha rede de apoio, em todos os momentos, agradeço imensamente, e reconheço cada esforço realizado, para que eu conseguisse concluir mais uma etapa da minha vida. Agradeço, especialmente, a minha mãe, Claudiane, pelo amor incondicional e incentivo nos momentos difíceis, a minha tia, Carla Maria, pelos conselhos e por acreditar no meu potencial.

Agradeço, também a minha avó materna que partiu para vida eterna, durante a minha graduação, costumava ficar acordada, me esperando, chegar todos os dias da faculdade, minha maior fonte de inspiração, sua força e coragem, sempre me motivaram a correr atrás dos meus sonhos, suas orações e afeto foram meu combustível nos momentos de medo e angústia, ao longo da vida. Mesmo não estando mais entre nós, sinto sua presença e amor em cada detalhe da vida, como eu queria que você estivesse aqui, para compartilharmos esse momento especial, mas tenho certeza que está orgulhosa, me vendo concretizar mais um sonho, que tanto a senhora cultivou, dentro de mim.

Aos meus irmãos, Lucas e Wyllyan pelo incentivo diário, amor e apoio em cada etapa dessa jornada, por estarem presentes em cada ciclo da minha vida, e acreditarem no meu potencial.

Aos colegas e amigos, que fiz durante essa linda trajetória, compartilhando momentos e experiências incríveis, em especial, a Taís Martins, Matheus Queiroz e Júlio Ricardo, por dividirem o peso do processo comigo, nos momentos de aflição e incerteza, o companheirismo e o apoio de vocês foram essenciais, para me manter no trilho dessa longa jornada.

A todos os mestres do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba - Campus VI. Especialmente, aos membros da banca, a professora Ma. Ádria Tayllo, professor Me. Jocykleber Meireles e a professora Ma. Isabella Valentim pelos ensinamentos, conselhos e experiências compartilhados durante o curso, deixo eternizado aqui, minha profunda gratidão e admiração por cada um de vocês.

Agradeço profundamente à minha orientadora, a professora Ma. Isabella Christina Dantas Valentim, por sua brilhante orientação, ensinamentos, atenção, paciência, por todo

suporte e disponibilidade durante a construção deste trabalho. Sua dedicação e contribuições foram fundamentais para o enriquecimento desta pesquisa.

Meus sinceros agradecimentos, a todos que fizeram parte dessa trajetória e contribuíram para a realização deste trabalho.

“Tenha sempre como meta muita força, muita determinação e sempre faça tudo com muito amor e com muita fé em Deus, que um dia você chega lá”.

Ayrton Senna.

RESUMO

O objetivo desta pesquisa consiste em verificar se os Relatórios de Auditoria Independente e os Formulários de Referência, podem identificar possíveis indícios de fraudes. Para isso, foi utilizado uma abordagem metodológica que consiste em uma pesquisa descritiva com abordagem qualitativa e documental, através de um estudo de eventos, ao verificar se o conteúdo dos Relatórios de Auditoria Independente e os Formulários de Referência da JBS, cinco anos antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017) e cinco anos após a identificação da ocorrência (2018 a 2022) podem sinalizar possíveis indícios de fraudes. Os demonstrativos contábeis e os controles internos da JBS, entre 2013 a 2022, foram auditados por duas empresas diferentes de auditoria, a BDO RCS Auditores responsável por auditar os demonstrativos no período antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017), e a GRANT THORNTON no período pós identificação da ocorrência (2018 a 2022). Os resultados revelam que os relatórios de auditoria e os formulários de referência, elaborados pelas duas empresas de auditoria sinalizavam necessidades de melhorias para os controles internos da JBS. No entanto, os relatórios de auditoria referentes ao período antes da identificação da fraude (2013 a 2017), elaborados pela BDO RCS Auditores, foram mais significativos, devido a emissão de opinião com ressalvas para as demonstrações contábeis de 2017, a firma de auditoria destacou ainda assuntos relevantes para as demonstrações contábeis referentes ao período antes da identificação da fraude. Além de ressaltar a fragilidade existente nos controles internos da JBS entre (2013 a 2017), devido a frequência de deficiências encontradas nos procedimentos e sistemas contábeis da companhia.

Palavras-Chave: relatórios de auditoria independente; indícios de fraudes; controle interno; JBS S.A.

ABSTRACT

The objective of this research is to verify whether Independent Audit Reports and Reference Forms can identify potential signs of fraud. To achieve this, a methodological approach was used, consisting of a descriptive research with a qualitative approach, through a documentary analysis and an event study, by examining whether the content of the Independent Audit Reports and the Reference Forms of JBS, five years before the identification of the fraud (2013 to 2017) and five years after the identification of the fraud (2018 to 2022), could signal potential indications of fraud. The accounting statements and internal controls of JBS between 2013 and 2022 were audited by two different audit firms: BDO RCS Auditores, responsible for auditing the statements during the period before the fraud identification (2013 to 2017), and GRANT THORNTON in the post-fraud identification period (2018 to 2022). The results reveal that the audit reports and reference forms prepared by the two audit firms indicated the need for improvements in JBS's internal controls. However, the audit reports for the period before the fraud identification (2013 to 2017), prepared by BDO RCS Auditores, were more significant due to the issuance of a qualified opinion on the financial statements of 2017. The audit firm also highlighted relevant issues concerning the financial statements from the period before the fraud identification. Additionally, it emphasized the weaknesses in JBS's internal controls between 2013 and 2017, due to the frequency of deficiencies found in the company's accounting procedures and systems.

Keywords: audit reports; signs of fraud; internal control; JBS S.A.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Nuvem de Palavras a partir dos Relatórios de Auditoria 2013 – 2022	29
---	----

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Tipos de Opinião dos Auditores Independentes Sobre as Demonstrações	18
Quadro 2 - Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) da JBS S.A 2013 – 2017	30
Quadro 3 - Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) da JBS S.A 2018 - 2022.....	33
Quadro 4 - Falhas de Controle Interno da JBS S.A 2013 – 2017	36
Quadro 5 - Falhas de Controle Interno da JBS S.A 2018 - 2022	39

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

B3	Brasil, Bolsa, Balcão
BACEN	Banco Central do Brasil
BC	Banco Central
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
BP	Balanço Patrimonial
CCV	Centro de Comercialização de Vendas
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CPD	Centro de Processamento de Dados
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CT-E	Conhecimento de Transporte Eletrônico
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DIFAL	Diferencial de Alíquota do ICMS
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DRA	Demonstração do Resultado Abrangente
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
EFD	Escrituração Fiscal Digital das Contribuições
FRE	Formulário de Referência
GAC	Gerenciamento Administrativo e Comercial
GIA	Guia de Informação e Apuração do ICMS
ICMS	Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
ISS	Imposto Sobre Serviço
MPF	Ministério Público Federal
NBC TA	Normas Brasileiras de Contabilidade – Auditoria independente
PAA	Principais Assuntos de Auditoria
PGR	Procuradoria Geral da República
PIS	Programa de Integridade Social

SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
TSP	Transação de Serviços e Produtos

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	16
2.1	Auditoria Contábil	16
2.2	Falhas de Controle Interno	19
2.3	Fraude Contábil	21
2.4	Estudos Anteriores.....	23
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	26
3.1	Classificação da pesquisa.....	26
3.2	Coleta de Dados.....	26
3.3	Estudo de Caso	27
4	ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	29
4.1	Relatórios Financeiros de (2013 a 2017)	30
4.2	Relatórios Financeiro de (2018 a 2022)	33
4.3	Falhas de Controle Interno (2013 a 2017).....	36
4.4	Falhas de Controle Interno (2018 a 2022).....	39
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	43
	REFERÊNCIAS.....	45

1 INTRODUÇÃO

O trabalho do auditor tornou-se indispensável no Brasil, em 1976, com a criação da comissão de valores mobiliários (CVM), por meio da lei nº 6.385, no qual seu objetivo é proteger e regular o mercado de ações, atuando de forma preventiva contra os abusos das corporações. Na bolsa de valores, as empresas de capital aberto são obrigadas a divulgar suas demonstrações contábeis no mercado de ações, de acordo com a lei nº 6.404 de 1976, a partir disso, o trabalho do auditor independente, se torna essencial, pois, só ingressam na bolsa de valores aquelas corporações que têm suas demonstrações financeiras auditadas, garantindo a confiabilidade e a segurança, daquelas informações divulgadas no mercado de ações (Attie, 1998).

Nesse sentido, Caixeta e Martins (2016) ressaltam que a auditoria independente é um mecanismo que tem o intuito de maximizar a transparência e a confiabilidade das informações contábeis, realizando exames imparciais, e que possui capacidade técnica para analisar minuciosamente os relatórios financeiros das companhias de capital aberto. A auditoria independente ou externa como é conhecida, é realizada por profissionais que não possuem vínculo com a organização, dificultando ainda mais a ligação com a fraude, a tarefa do auditor independente é analisar os dados financeiros das companhias que negociam no mercado de ações, comparando os dados das escriturações contábeis com os relatórios, para verificar se os relatórios divulgados, refletem a situação patrimonial e financeira da organização (Santos *et al.*, 2009).

Para que as demonstrações contábeis reflitam a situação patrimonial e estejam livres de erros, é necessário que as organizações tenham um sistema de controle interno eficaz, a implementação de controles internos nas companhias, previne a prática de atos ilícitos por parte da direção e dos empregados (Andrade, 2020). Dessa forma, ao executar os trabalhos de auditoria, o auditor independente pode identificar algumas falhas nos controles internos como a falta de rodízio de funcionários e lacunas na segregação de funções, ao identificar deficiências nos controles internos da organização, o auditor deve apresentá-las nos Formulários de Referência (Oliveira, 2006).

Diante desta perspectiva, Silva, Nascimento e Ott (2007) pontuam os casos envolvendo grandes companhias renomadas no mercado, que tiveram suas demonstrações contábeis, auditadas por grandes empresas de auditoria, e mesmo assim se envolveram em casos de fraudes corporativas, consequentemente, mancharam sua credibilidade no mercado de capitais, onde tiveram sua ética e transparência questionadas pelos *stakeholders*. Esses

cenários, ocasionaram debates sobre a fidedignidade e transparência das informações, que são divulgadas por essas companhias, dentro da bolsa de valores, assim como o trabalho realizado por contadores e auditores.

Nas últimas décadas, foram divulgados alguns escândalos financeiros, envolvendo grandes companhias, as quais se configuram como fraudes corporativas, por meio de manipulações contábeis. A prática de fraude contábil, acontece geralmente, pela utilização de ferramentas ilícitas na apresentação de resultados favoráveis, distorcendo a realidade patrimonial e financeira da organização, com o intuito de atrair aplicação de recursos financeiros por novos investidores (Nascimento, 2014).

Diante desta perspectiva, alguns estudos trouxeram a auditoria independente para o contexto proposto nesse trabalho, abordando o papel da auditoria independente em contextos diferentes, como no estudo de Coelho *et al.* (2015), que analisou o papel da auditoria independente, no caso de fraude do banco Panamericano, já a pesquisa de Ribeiro *et al.* (2018), visava apresentar as dificuldades apresentadas pela auditoria externa, na detecção de fraudes nas companhias de capital aberto, e o estudo de Carvalho *et al.* (2022), que aborda em seu trabalho a repercussão e o papel da auditoria externa no caso de fraude na empresa Americanas.

Neste sentido, esta pesquisa pretende explorar o papel da auditoria independente, diante do caso JBS, uma das maiores indústrias de alimentos do mundo, que se expandiu rapidamente devido aos recursos ilegais que recebia, para financiar suas atividades operacionais. Assim, a JBS se envolveu em escândalos de corrupção e fraude, que repercutiu na mídia no ano de 2017. Sendo assim, esse estudo tem como finalidade responder o seguinte problema de pesquisa: **Como os relatórios de auditoria independente e os formulários de referência podem identificar possíveis indícios de fraude corporativa?**

Desse modo, o objetivo geral deste estudo consiste em verificar se os relatórios de auditoria independente e os formulários de referência podem identificar possíveis indícios de fraudes. Para isso, são analisados os relatórios de auditoria e os formulários de referência da empresa JBS S.A, entre o período de 2013 a 2022. Ademais, para que seja alcançado o objetivo geral da pesquisa, os objetivos específicos são: (i) analisar as informações sobre os principais assuntos de auditoria identificados pela auditoria independente, nos relatórios de auditoria; (ii) identificar quais foram as falhas de controle interno, destacadas nos formulários de referência; e por fim, (iii) confrontar a literatura existente sobre o papel da auditoria independente no caso JBS.

A relevância dessa pesquisa justifica-se pela importância dos serviços prestados pelos auditores e a sua função de prevenir fraudes, assim como emitir sua opinião sobre a adequada adoção das normas contábeis nas demonstrações contábeis. Além disso, a pesquisa contribui para a literatura, pois apresenta informações pertinentes de um problema ainda atual, estimulando novas discussões acerca do tema, além de expor uma contribuição social da função da contabilidade em fornecer informações seguras para todos os usuários.

Ademais, o estudo se trata de uma pesquisa classificada como descritiva, documental e um estudo de eventos com abordagem qualitativa por meio da análise dos Relatórios de Auditoria Independente e dos Formulários de Referências da empresa JBS S.A entre os anos de 2013 a 2022. Dessa forma, serão analisadas informações nos cinco anos antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017) e cinco anos após a identificação da ocorrência (2018 a 2022).

Este trabalho abordará além desta introdução, o referencial teórico, os procedimentos metodológicos, análise dos resultados e as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, são abordados alguns conceitos fundamentais, assim como, uma revisão da literatura existente, acerca do tema auditoria contábil, abordando os conceitos de auditoria independente, auditoria interna, fraude contábil e falhas de controle interno, enfatizando ainda alguns trabalhos que abordaram a temática proposta nesta pesquisa.

2.1 Auditoria Contábil

Devido às constantes transformações do mercado e ao aumento da circulação de informações, desenvolveu-se a necessidade de um processo que verificasse a confiabilidade dos sistemas inseridos em uma instituição (Veloso *et al.*, 2015).

A partir disso, as organizações começaram a se desenvolver rapidamente, e com isso as exigências sobre a auditoria e os controles internos também aumentaram, provocando a necessidade de acompanhar os registros contábeis e as operações financeiras, com essas evoluções as organizações começaram a ofertar suas ações na bolsa de valores, consequentemente o seu capital era formado por aplicações financeiras de diversos indivíduos diferentes, exigindo assim, um controle mais rigoroso (Veloso *et al.*, 2015). Assim surgiu a auditoria com o intuito de verificar a situação patrimonial e financeira das entidades (Rocha; Karaja, 2021).

Nesse contexto, os registros históricos revelam que o crescimento da auditoria foi resultado do desenvolvimento econômico, que demanda gradativamente mais, a utilização das auditorias nas companhias, para atestar a credibilidade que as informações contábeis possuem (Rocha; Karaja, 2021). Para Franco e Marra (2007), a auditoria surgiu como resultado da necessidade da comprovação dos registros contábeis, devido ao aparecimento de grandes companhias, constituídas pelo capital de diversas pessoas, que depositam a confiança do seu patrimônio na comprovação dos registros contábeis.

A auditoria é um conjunto de procedimentos e técnicas de inspeções em livros, documentos e registros contábeis, com o intuito de verificar se os demonstrativos contábeis obedecem as normas de contabilidade, e demonstram a realidade financeira e patrimonial da entidade, através da análise dos demonstrativos financeiros, certificando a veracidade das informações através da emissão do relatório de auditoria, que deve ser clara e objetiva, esclarecendo se as demonstrações contábeis obedecem as normas contábeis ou não, demonstrando a credibilidade e veracidade das informações (Dantas, 2015).

Sob essa ótica, conforme observam Silva, Machado e Machado (2022) a auditoria é um procedimento de verificação contábil, realizado através dos exames de livros, documentos, registros contábeis e demonstrações financeiras da entidade, com a finalidade de identificar falhas internas, irregularidades, assim como possíveis fraudes, o auditor utiliza como critério de análise a amostragem, para verificar a segurança dos processos da empresa, e com isso assegurar a fidedignidade dessas informações aos *stakeholders*. Quanto ao objetivo da auditoria está relacionada a confirmação dos registros contábeis, atestando a credibilidade e segurança das informações contábeis (Attie, 2010).

A partir disso, Lins (2011) pontua que a auditoria é dividida em interna e externa, de acordo com a maneira com que o trabalho é executado. A auditoria interna é realizada por um profissional, que possui vínculo com a empresa, ou seja, que faz parte do quadro de empregados e trabalha efetivamente com o intuito de avaliar e legitimar os controles internos, e demais procedimentos, a auditoria interna tem como objetivo identificar inconformidades, falhas nos controles internos, desconformidades nas atividades administrativas, prevenir fraudes, assim como detectar falhas de operações, proporcionando maior credibilidade das informações geradas, e resguardando os ativos da empresa.

Ademais, segundo destaca Pinto Neto e Tavares (2023), a principal função da auditoria interna na entidade é averiguar se os registros contábeis da mesma possuem falhas, nesse caso, ao constatar que os demonstrativos da empresa apresentam falhas, o auditor interno deve sugerir correções para solucionar o problema, encontrados nos controles internos, essas correções possuem a finalidade de melhorar os controles da entidade. A auditoria interna quando é executada por profissionais capacitados e que possuem objetivos particulares alinhados com os objetivos da empresa, é uma ferramenta essencial na identificação de fraudes, uma vez que permite identificar o início da fraude até o seu desfecho, assim como, os possíveis autores dessas práticas, impedindo que esses atos ilegais continuem acontecendo (Pinto Neto; Tavares, 2023).

Já a auditoria externa, de acordo com Hoog e Carlim (2005) é uma atividade executada por profissionais, que não possuem nenhum tipo de vínculo com a instituição, seja de interesse particular ou comercial, e deve ser desempenhada apenas por profissionais contadores, habilitados por alguns órgãos específicos como o Conselho Regional de Contabilidade (CRC), Comissão de Valores Mobiliários (CVM), e o Banco Central do Brasil (BACEN). O trabalho realizado pelos auditores independentes é de alta credibilidade perante os *stakeholders*, pois sua principal função é examinar e autenticar se as demonstrações contábeis estão em conformidade com as normas e princípios contábeis (Crepaldi, 2019).

Nessa perspectiva, a auditoria independente é executada por um profissional independente, que não possui vínculo empregatício na companhia em que realiza a auditoria, e tem como finalidade expressar uma opinião, apresentando algumas considerações sobre as demonstrações contábeis, informando se foram elaboradas seguindo os princípios de contabilidade e refletem a situação patrimonial da entidade que está sendo auditada. Além disso, o auditor independente também tem como função examinar e medir o grau de segurança dos controles internos, o objetivo da auditoria externa não é identificar e prevenir fraudes, a detecção de fraudes nas companhias é apenas uma consequência do trabalho realizado pela equipe de auditoria externa, apenas pode ser constatada quando a fraude atinge as demonstrações contábeis (Pinheiro; Cunha, 2003).

O trabalho do auditor independente deve iniciar antes mesmo das análises, começando pelo planejamento do seu trabalho, pois o auditor é responsável por analisar toda parte contábil da empresa, até obter comprovações para emitir um parecer fundamentado. O planejamento da auditoria independente deve estar em conformidade com as normas brasileiras de contabilidade, obedecendo os prazos e compromissos que foram firmados com a entidade, ademais o planejamento também deve ser pensado com o intuito de ser menos oneroso, mas priorizando a qualidade dos serviços prestados (Almeida, 2008).

Dessa forma, a finalização do trabalho do auditor independente se dá com a entrega do relatório de auditoria, onde o auditor externo enfatiza sua opinião a respeito das demonstrações contábeis da entidade auditada, evidenciando se os demonstrativos contábeis foram elaborados seguindo os princípios contábeis e realçando os principais assuntos de auditoria (PAA), no relatório final (Venturini *et al.*, 2022).

Segundo a NBC TA 700 (2016), logo após concluir as análises das demonstrações da companhia, o auditor independente deve emitir um relatório por escrito, onde o auditor independente deve expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis da companhia que está sendo auditada, esclarecendo se as demonstrações possuem alguma distorção relevante e se foram elaboradas seguindo as normas contábeis. Conforme a NBC TA 705 (2016), a opinião emitida pelo auditor independente pode ser sem ressalvas, com ressalvas, adversa ou com abstenção de opinião, de acordo com a apresentação do Quadro 1, abaixo.

Quadro 1 – Tipos de Opinião dos Auditores Independentes Sobre as Demonstrações

Tipos de Opinião	Descrição
Opinião sem ressalvas	Emitida quando o auditor independente conclui que as demonstrações contábeis, não possuem distorções relevantes e

	refletem a situação patrimonial e financeira da entidade.
Opinião com ressalvas	Emitida quando o auditor independente encontra distorções relevantes, mas não generalizadas, que não comprometem o conjunto das demonstrações.
Opinião Adversa	Emitida quando o auditor independente encontra distorções relevantes e generalizados para as demonstrações contábeis da entidade.
Abstenção de Opinião	Emitida quando o auditor independente não consegue encontrar evidências suficientes para fundamentar sua opinião, e conclui que os possíveis efeitos de distorções não identificadas nas demonstrações, poderiam ser relevantes e generalizados.

Fonte: Adaptado da NBC TA 705 (2016).

Em suma, a opinião emitida pelo auditor externo juntamente com os relatórios de auditoria, expande o entendimento dos usuários sobre a real situação financeira que a empresa se encontra, pois possibilita aos usuários dos relatórios de auditoria, informações como possíveis alterações encontradas nas demonstrações, riscos e irregularidades nos controles internos, desse modo, o auditor independente tem a responsabilidade de comunicar também no relatório de auditoria, os principais assuntos de auditoria que o auditor identificou como possíveis áreas de riscos e relevantes para os *stakeholders* (Venturini *et al.*, 2022).

2.2 Falhas de Controle Interno

Segundo Nascimento e Sousa (2020) o mercado passa por mudanças constantes, a tecnologia avança e novas ferramentas são criadas, visando o aumento da credibilidade e segurança das informações geradas internamente, pelas organizações, as empresas que desejam se manter dentro do mercado, se veem obrigadas a acompanhar essas tecnologias, investindo em instrumentos que auxiliem os gestores na tomada de decisão, diminuindo custos e que possam aperfeiçoar os procedimentos e controles da entidade. Dessa forma, as empresas que querem se destacar das demais, investem na implantação de controles internos, para garantir a integridade e precisão das informações financeiras e operacionais.

Nesse sentido, o controle interno é uma ferramenta eficiente, rápida e que tem o intuito de autenticar as informações geradas pelos setores administrativo e contábil, além disso, todas essas qualidades atribuídas aos controles internos, se espalham por cada setor da empresa. O controle interno de uma organização são todos os processos internamente adotados pela

entidade, com o intuito de preservar os ativos, monitorar e autenticar as informações disponibilizadas pela contabilidade da organização (Nascimento; Sousa, 2020).

No entendimento de Jund (2004, p.344) os controles interno de uma entidade “são todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verifica dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio”. Além disso, todas as organizações, independente do seu porte, devem controlar as suas atividades, pois o controle interno dentro da empresa é essencial para a sua evolução. Franco e Marra (2007, p. 269) destacam que:

Quanto melhores e mais eficientes os controles internos implantados na empresa auditada, mais segurança adquire o auditor em relação aos exames que está procedendo seu trabalho e, conseqüentemente, barateamento do custo da auditoria. Os objetivos primordiais dos controles internos são: fornecer à contabilidade dados corretos, conferir a exatidão da escrituração, evitar alcances, desperdícios, erros e, se ocorridos, identificá-los (Franco, Marra, 2007, p. 269).

A implantação de controles internos em uma organização, tem como finalidade combater práticas de fraudes e corrupção, onde em alguns casos os próprios integrantes da organização estão envolvidos, dessa forma, os controles internos visam fiscalizar e impedir que aconteçam práticas ilegais dentro da empresa, assim, quando os controles são efetivos, permite que os registros contábeis elaborados por esta organização, tenham credibilidade e auxiliem os gestores na tomada de decisão. Além disso, os controles internos de uma entidade são analisados pela equipe de auditoria independente, ao auditar as demonstrações desta organização (Andrade, 2020).

Para Assi (2019) os controles internos inseridos nas organizações, não têm a função de serem impecáveis, assim sua função é diminuir erros e falhas que só podem ser detectadas, através de controles internos. A eficiência dos controles internos só acontece efetivamente quando todos os membros da entidade, entendem a dimensão de benefícios que a implementação de controles traz para a organização, isso acontece quando todos os setores da empresa trabalham para o bem comum da organização, desejando um único objetivo.

No entanto, nem sempre as organizações entendem a importância que os controles internos têm, para alavancar o seu negócio, conseqüentemente, os controles internos desta entidade não serão eficientes, como aquelas empresas, que priorizam investir em melhorias, buscando sempre se desenvolver. Nesse sentido, quando a organização passa por uma auditoria, e comprova-se através das análises realizadas pela auditoria nas demonstrações, que esta organização possui um controle interno ineficiente, pois, apresenta sinais de riscos e

alterações nos seus demonstrativos contábeis, nesse caso, o auditor deve divulgar as falhas que foram encontradas, nos relatórios de auditoria (Conselho Federal de Contabilidade, 2016).

Pensando nisso, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) estabeleceu no ano de 2009, uma instrução normativa de nº 480, onde a CVM impõe que as empresas listadas na bolsa de valores, evidenciam as lacunas de controle interno, encontradas ao auditar suas demonstrações. A empresa de auditoria responsável por realizar os procedimentos nesta empresa, deve apresentar por meio dos formulários de referência (FRE), quais foram as deficiências de controle internos, encontradas a partir das análises de auditoria. A publicação das deficiências de controle interno nos formulários de referência, tem a finalidade de mostrar a opinião do auditor externo, em relação a eficácia dos controles internos implantados por esta entidade (Silote *et al.*, 2021).

A consequência de um controle ineficiente em uma organização é a ocorrência de fraudes e deslizes nos processos, diversos casos foram divulgados, envolvendo empresas que se envolveram em fraude, um desses escândalos, foi de uma das maiores empresas de energia, a *Eron Corporations*, que teve seu negócio interrompido, por uma fraude, devido as suas irregularidades internas (Maquiaveli, 2023).

Dentro desta perspectiva, para Colares (2021) quanto mais a auditoria independente destacar ineficiências de controles internos, de uma organização, em seu relatório final, a expectativa é que sejam apresentados mais assuntos de auditoria, evidenciando o risco que os demonstrativos desta entidade podem oferecer aos usuários da informação. Deste modo, as empresas têm o dever de apresentar informações verídicas e confiáveis para que os *stakeholders*, possam tomar decisões baseados nesses dados financeiros, mas o alcance desse objetivo só é possível quando a entidade possui um sistema de controle interno rígido e eficiente.

2.3 Fraude Contábil

Conforme afirma Castro *et al.* (2022) a contabilidade é uma ferramenta primordial dentro das grandes e pequenas corporações, visto que sua principal finalidade é abastecer as entidades de informações claras e fidedignas a respeito da sua situação econômica e financeira, revelando ao mercado que as informações divulgadas, por esta entidade são confiáveis e úteis para a tomada de decisão, por isso, empresas que possuem uma equipe de contadores qualificada é vista como uma entidade séria e renomada perante o mercado.

No entanto, em determinadas situações a contabilidade é utilizada de forma indevida, ferindo seu princípio base que é a transparência de informações aos seus usuários, isso

acontece quando um indivíduo utiliza de seus conhecimentos contábeis, para obter benefícios sobre terceiros, por meio de práticas fraudulentas, seja modificando ou ocultando informações (Eckert *et al.*, 2014).

Esse ato se caracteriza como fraude contábil, onde um indivíduo utiliza de seus conhecimentos contábeis, para adulterar ou omitir informações, propositadamente para obter benefícios em prol de terceiros, no ambiente corporativo, essas práticas ilegais podem ocasionar perdas financeiras, a todos os indivíduos que participam das atividades da empresa, como investidores e gestores, além disso, a fraude pode provocar a falência e consequentemente o fechamento do negócio (Limeira; Machado; Machado, 2022).

Conforme afirma Lima *et al.* (2017) a competitividade existente no mercado, cria um cenário muitas vezes fictício, onde as empresas querem sempre demonstrar resultados bons, para conseguir novos investidores, onde estes por sua vez, utilizam manobras ilegais, para atingir esse objetivo. Para isso, são utilizados alguns métodos que não são permitidos pela lei, como a manipulação de resultados para alcançar resultados irreais.

Diante deste cenário, a fraude contábil e o erro contábil são métodos, que alteram os resultados presentes nas demonstrações contábeis das entidades, sendo assim, não demonstram a realidade patrimonial e financeira da empresa. A fraude é uma prática intencionável, ilegal e incomum, utilizada para manipular resultados, e obter vantagens particulares sobre outro indivíduo, já o erro contábil é um ato que não é intencional, que ocorre por motivos não intencionais, como a falta de atenção, ao elaborar os registros contábeis (Lima *et al.*, 2017).

Diversas corporações renomadas no mercado, se envolveram em escândalos fraudulentos, que marcaram negativamente sua imagem, de acordo com os fatos históricos, os escândalos corporativos envolvendo fraude contábil, surgiram em paralelo ao desenvolvimento dos negócios, no entanto, ao longo dos anos foram surgindo normas, que advertiram essas atitudes criminosas. Alguns casos chamaram a atenção do mundo e da mídia, envolvendo bilhões de dólares como o caso da empresa *Enron* (Carvalho *et al.*, 2022).

Recentemente, em 2023, o caso da empresa varejista Americanas, surpreendeu a mídia e os *stakeholders*, ao anunciar uma inconsistência em seu balanço patrimonial, envolvendo cerca de 20 bilhões de reais, a varejista estava sendo investigada por fraude contábil, consequentemente os preços de suas ações no mercado de capitais, caíram repentinamente, devido às notícias e fatos relevantes comunicados ao mercado (Estadão, 2023).

Nesse contexto, devido aos inúmeros casos de escândalos, envolvendo grandes entidades de capital aberto, as empresas de auditoria independente são questionadas sempre

que um caso, como este vem a público, acerca da sua responsabilidade nos casos de fraude contábil, as empresas de auditoria enfrentam momentos difíceis, ao provarem que não participaram dessas práticas criminosas e a credibilidade dos seus serviços (Estadão, 2023).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) destaca através da NBC TA 240 (2016), a responsabilidade do auditor independente nos casos de fraude contábil, segundo a norma a entidade tem a responsabilidade inicial de precaução e identificação de fraude, deve ser da companhia, dessa maneira, os gestores devem sempre realçar a importância de processos que visem, prevenir fraudes dentro da companhia, dificultando mais ainda a ocorrência de fraudes contábeis dentro da instituição.

Por sua vez, o auditor independente é responsável por assegurar razoavelmente que os demonstrativos contábeis, refletem a situação atual da entidade e não possuem modificações pertinentes, com isso, em alguns casos devido às limitações da auditoria, não é possível identificar algumas alterações pertinentes nas demonstrações (Conselho Federal de Contabilidade, 2016).

2.4 Estudos Anteriores

A participação da auditoria independente nos casos de fraude contábil, em grandes corporações, é um tema que desperta muita curiosidade e interesse, no ramo acadêmico alguns trabalhos foram realizados abordando essa temática, como os estudos de Carvalho e Pereira (2013), Coelho *et al.* (2015), Ribeiro *et al.* (2018), Vasconcelos (2018), Carvalho *et al.* (2022), Marques *et al.* (2023), e a pesquisa de Couto, Theiss e Ritta (2024).

O estudo de Carvalho e Pereira (2013) tinha como objetivo demonstrar a relevância da auditoria independente nas entidades, mostrando como os procedimentos de auditoria podem ser eficazes, na detecção de fraudes contábeis, o estudo foi realizado através de pesquisas em materiais disponíveis na internet e a partir de revisões bibliográficas. Os resultados ressaltam que a auditoria é uma revisão, realizada nos demonstrativos da entidade e que a auditoria externa é um instrumento importante na detecção de fraudes.

A pesquisa de Coelho *et al.* (2015) teve como objetivo analisar a responsabilidade da auditoria independente na fraude contábil do banco Panamericano, descoberta pelo Banco Central (BC) em 2010, a pesquisa utilizou algumas fontes para realizar as análises, como fontes jornalísticas, pareceres de auditoria independente, fontes primárias, secundárias e evidenciações nos balanços divulgados pela companhia. Este estudo, revelou em seus resultados que apesar da fraude contábil ser difícil de ser descoberta, a empresa de auditoria deixou a desejar, em suas análises, pois a empresa de auditoria responsável pela averiguação

das demonstrações contábeis, deveria ter comunicado suas limitações quanto a análise realizada e ter emitido um parecer com ressalvas, evidenciando assim, que os demonstrativos da empresa necessitavam de atenção.

Ribeiro *et al.* (2018), realizou um estudo que visava apresentar as dificuldades enfrentadas pela equipe de auditoria independente, ao detectar uma fraude contábil e como agir diante de erros contábeis encontrados nas organizações, o estudo também pretendeu detectar quais itens são fundamentais na elaboração das demonstrações contábeis e quais são os impactos causados pela fraude contábil nas organizações. O caso utilizado para realizar o estudo foi da empresa Petrobras Participações S.A, a análise foi realizada a partir da revisão de normas contábeis, informações da empresa divulgadas pela mídia e análises de artigos anunciados pela mídia, como resultado foi concluído que o trabalho realizado pela auditoria independente na Petrobras, é discutível, visto que os teste realizados nas demonstrações são através de uma amostra, o que permite que as demonstrações sejam manipuladas, dificultando a detecção de fraudes.

Vasconcelos (2018), elaborou uma monografia, com o objetivo de informar quais são as responsabilidades da auditoria independente, ao auditar uma organização, assim como, esclarecer de forma objetiva quais são suas funcionalidades, na descoberta de fraudes contábeis, o trabalho foi concretizado através de coleta de dados, revisão das normas e leis que se aplicam ao tema, e pela coleta de informações noticiados pela mídia, os resultados deste estudo, revelou que a auditoria independente realiza seu trabalho de acordo com as norma de auditoria, expressas na NBC TA 240, ficou evidente através do estudo, que a sociedade não sabe diferenciar qual é a verdadeira função da auditoria externa nas entidades.

Carvalho *et al.* (2022), aborda em seu trabalho, a repercussão causada pelo caso de fraude contábil na Americanas, o caso mais recente de fraude em uma das maiores varejistas do mercado brasileiro. O estudo, teve como finalidade averiguar se os relatórios produzidos pela equipe de auditoria independente, podem apontar informações que identifiquem que futuras fraudes possam ocorrer, a realização desse estudo foi possível através da análise dos relatórios de auditoria independente, entre 2017 a 2021 da empresa Americanas. Os resultados destacaram que a empresa que auditou as demonstrações contábeis da companhia, seguiu os procedimentos corretos e realizou o seu trabalho de acordo com o seu papel, que era analisar se as demonstrações contábeis, foram elaboradas seguindo as normas de contabilidade, o estudo reforçou que de acordo com a literatura a auditoria não tem como objetivo detectar fraude nas organizações.

A pesquisa de Marques *et al.* (2023), buscou evidenciar a ligação entre as deficiências de controle interno e a qualidade de auditoria, a metodologia empregada nesta pesquisa foi um estudo documental, com abordagem qualitativa, onde foram analisados dados de uma amostra de 257 empresas que negociam ações na bolsa de valores, no período entre 2010 a 2018, os resultados deste trabalho mostraram que existem diferenças significativas entre a qualidade da auditoria, das entidades que acusaram deficiências nos seus controles internos, e das que não acusaram, contudo, não existem associação estatisticamente significativas, na divulgação de deficiência de controles interno e a qualidade da auditoria.

O estudo de Couto, Theiss e Ritta (2024) tinha como objetivo identificar as principais deficiências de controle interno, em uma empresa do setor de energia elétrica, que negocia ações na bolsa de valores, o período utilizado para análise foi de 2015 a 2022. A metodologia utilizada foi de natureza descritiva e qualitativa, por meio da análise de documentos. Dentre os resultados encontrados, a pesquisa revelou que as principais falhas de controle internos estavam relacionadas a inconsistências em saldos contábeis, falhas de tecnologia em alguns processos e erros de cálculos nas demonstrações. Assim, o estudo concluiu que as deficiências de controle interno comprometem a integridade das demonstrações contábeis.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Classificação da pesquisa

Para alcançar os objetivos propostos, neste estudo, foi adotada uma abordagem metodológica que consiste em uma pesquisa descritiva, qualitativa, documental e um estudo de eventos que envolve a auditoria independente. Na percepção de Alvarenga (2012), às pesquisas do tipo descritivas são utilizadas em estudos, que se baseiam na descrição de determinados eventos, esse tipo de investigação tem como finalidade investigar e descrever como as variáveis em estudo, se comportam em uma situação específica.

Em relação a natureza da pesquisa, este estudo se caracteriza como uma pesquisa qualitativa, a partir dessa premissa, para Guimarães e De Paula (2022) as pesquisas com abordagem qualitativa se baseiam na análise de materiais vastos, onde não é possível prever quais serão os resultados, antes de realizar a análise do conteúdo coletado, possibilitando assim novos descobrimentos. Ademais, esta pesquisa também se caracteriza como documental e um estudo de eventos, ao coletar e analisar o conteúdo dos Relatórios de Auditoria Independente e Formulários de Referência da empresa JBS S.A, no período antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017) e no período pós identificação da ocorrência (2018 a 2022) para identificar possíveis indícios de fraudes.

3.2 Coleta de Dados

A metodologia aplicada para a realização desta pesquisa, foi dividida em três fases, na primeira fase foi realizada uma revisão bibliográfica acerca da responsabilidade da auditoria independente, nos casos de fraudes contábeis. Já na segunda fase, foi efetuado um levantamento dos Relatórios de Auditoria Independente e dos Formulários de Referência da empresa JBS S.A, entre o período de 2013 a 2022. Dessa forma, foram analisadas informações nos cinco anos antes da identificação da fraude (2013 a 2017) e cinco anos após a identificação da ocorrência (2018 a 2022), para verificar se os documentos elaborados pela auditoria independente sinalizavam indícios de fraudes.

A coleta dos relatórios de auditoria da empresa JBS S.A, foi possível através do *website* da bolsa de valores do Brasil B3 (Bolsa, Brasil, Balcão), visto que a empresa utilizada como estudo para esta pesquisa, é uma empresa de capital aberto e emite suas ações na bolsa de valores brasileira, a coleta foi realizada nos meses de novembro e dezembro de 2024.

Na terceira fase, para alcançar o objetivo geral desta pesquisa, foram analisados os relatórios de auditoria independente da JBS S.A, para verificar os principais assuntos de

auditoria, evidenciados nos relatórios. Além disso, foram analisados também os Formulários de Referência da empresa para identificar as principais falhas de controle interno da JBS S.A. identificados pela auditoria independente, nesse período. A análise do conteúdo foi realizada pela autora da pesquisa, efetuando assim a leitura e análise dos documentos coletados em meio eletrônico, para identificar possíveis indícios de fraudes.

Além disso, foi utilizado o *software* NVIVO 15, que contribuiu para a organização dos dados, o *software* auxiliou a identificar a partir dos relatórios de auditorias, as informações mais relevantes destacadas pela auditoria e a frequência com que essas informações aparecem nos relatórios.

3.3 Estudo de Caso

A empresa JBS S.A é conhecida por ser uma das maiores indústrias de alimentos do mundo, foi constituída em 1953, na cidade de Goiás, a empresa conhecida como JBS carrega esse nome, em homenagem ao seu mentor José Batista Sobrinho, ao longo dos anos a entidade foi crescendo cada vez mais. Em 2004, a JBS passou a ser comandada por Joesley Batista e Wesley Batista filhos de José Batista Sobrinho, a empresa vinha crescendo de forma acelerada, todo esse crescimento repentino da empresa, foi consequência do recebimento de propina e apoios, como financiamento do BNDES, apoios de políticas governamentais, além disso, os donos da empresa tinham intimidade com membros do governo brasileiro, dessa forma, os irmãos Batista tinham acesso fácil a informações privilegiadas (Barbosa *et al.*, 2020).

No ano de 2007, a empresa começou a ofertar ações na bolsa de valores, com isso, a JBS se desenvolveu e começou a adquirir várias empresas internacionais e nacionais, assim como marcas bastante conhecidas no Brasil, como Seara e Friboi. A empresa JBS S.A cometia alguns atos ilícitos para se beneficiar, como o pagamento de propina ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), e a políticos que prometiam, facilidades a companhia, além disso, a empresa utilizava estratégias para enganar a contabilidade, com a intenção de que os auditores não percebessem a fraude, os donos da JBS lucraram cerca de 70 milhões de reais, ao manusear o mercado de ações através de informações privilegiadas (Barbosa *et al.*, 2020).

Posteriormente, em 2017, após passar por investigações, a empresa se envolveu em escândalos de fraude e corrupção, neste ano a empresa foi investigada pela Polícia Federal por lavagem de dinheiro, ao pagar propina a políticos em troca de favores e órgãos como Ministério da Agricultura por facilitarem a liberação de carnes adulteradas para serem

comercializadas no mercado nacional e internacional, esse esquema foi descoberto pela investigação Carne Fraca (Ministério da Agricultura e Abastecimento, 2017)

Em abril de 2017, os irmãos Batista, resolveram realizar uma delação premiada, para que os negócios da família continuassem funcionando, mesmo com esse acordo de delação premiada, os irmãos ainda lucraram no mercado de ações, logo após, em 2018 os irmãos batistas foram presos (Barbosa *et al.*, 2020).

Considerando o ano de repercussão (2017), em que foi descoberto e divulgados pela mídia os esquemas de corrupção e fraude na companhia JBS S.A, este estudo pretende verificar se os relatórios emitidos pelas empresas de auditoria, responsáveis por auditar as demonstrações da companhia, no período antes da identificação da fraude (2013 a 2017) e no período pós identificação da ocorrência (2018 a 2022) sinalizavam indícios de fraudes.

4.1 Relatórios Financeiros de (2013 a 2017)

De acordo com a NBC TA 700 (2016), as demonstrações contábeis que são instrumentos de trabalho para a auditoria independente, são o balanço patrimonial (BP), demonstração do fluxo de caixa (DFC), demonstração do resultado abrangente (DRA), demonstração das mutações do patrimônio líquido (DMPL), demonstração do resultado do exercício (DRE) e as notas explicativas, dessa forma, compete a auditoria a responsabilidade de analisar o conjunto das demonstrações contábeis e emitir uma opinião a respeito desses demonstrativos.

Os relatórios de auditoria realçam ainda os principais assuntos de auditoria (PAA), que segundo a NBC TA 701 (2016), são os assuntos que o auditor julga como mais significativos nas demonstrações contábeis da companhia, no período analisado, sendo assim, os PAA têm a finalidade de comunicar aos responsáveis pela governança, os assuntos que foram mais significativos, e considerados como possíveis áreas de risco, determinados pela auditoria, além de fornecer informações aos *stakeholders*.

Nessa perspectiva, no período antes da identificação da ocorrência da fraude na JBS S.A (2013 a 2017) a firma de auditoria destacou os seguintes assuntos, para as demonstrações financeiras da JBS, apresentados no Quadro 2.

Quadro 2- Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) da JBS S.A 2013 – 2017

Ano do Exercício	Tipo de Opinião	Principais assuntos de Auditoria
2013	Sem ressalvas	Não teve nenhum assunto
2014	Sem ressalvas	Não teve nenhum assunto
2015	Sem ressalvas	Não teve nenhum assunto
2016	Sem ressalvas	I. Avaliação por perda de Impairment; II. Reconhecimento de receita; III. Avaliação da recuperação de créditos tributários estaduais e federais; IV. Instrumentos financeiros derivativos; V. Contingências; VI. Notícias veiculadas pela mídia envolvendo empresas do grupo e seus acionistas e controladores; VII. Componentes relevantes no processo de consolidação das demonstrações.
2017	Com ressalvas	I. Avaliação por perda de Impairment; II. Reconhecimento de receita; III. Avaliação da recuperação de créditos tributários: estaduais e federais; IV. Instrumentos financeiro derivativos; V. Contingências;

		VI. Componentes relevantes no processo de consolidação das demonstrações.
--	--	---

Fonte: Elaborado pela autora (2025).

No ano de 2013, às demonstrações contábeis individuais e consolidadas da JBS S.A foram auditadas pela BDO RCS Auditores Independentes, a firma de auditoria destacou que a companhia não estava seguindo as normas internacionais, ao avaliar seus investimentos em coligadas e controladas, pelo método de equivalência patrimonial, pois, segundo as normas internacionais os investimentos em controladas devem ser avaliados pelo custo ou valor justo (JBS, 2013).

Apesar dessa diferença, a BDO RCS Auditores emitiu uma opinião sem modificações ou sem ressalvas. Segundo a NBC TA 700 (2016), a opinião sem modificações é expressa quando o auditor, conclui que as demonstrações estão em conformidade com as normas, e não possuem distorções relevantes. As análises da firma de auditoria, concluíram que as demonstrações contábeis da companhia em 31 de dezembro de 2013, apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da entidade. Ademais, a auditoria não destacou nenhum assunto como PAA (JBS, 2013).

Em 2014, a BDO RCS Auditores também emitiu uma opinião sem modificações para as demonstrações contábeis da companhia, na opinião da firma de auditoria os demonstrativos contábeis em 31 de dezembro de 2014, refletem a situação patrimonial e financeira da entidade e foram elaboradas de acordo com o relatório financeiro aplicável. A BDO RCS Auditores não destacou nos principais assuntos de auditoria nenhum assunto relevante (JBS, 2014).

No ano de 2015, às demonstrações contábeis individuais e consolidadas da JBS S.A continuaram sendo auditadas pela BDO RCS Auditores Independentes, a emissão do parecer de auditoria também foi sem modificações, deste modo, não foram encontradas distorções relevantes nos demonstrativos, conforme os procedimentos de auditoria. De acordo com a BDO RCS Auditores as demonstrações da companhia em 31 de dezembro de 2015, expressam em todos os aspectos a situação financeira e patrimonial da entidade, como também foram elaboradas seguindo as normas aplicáveis, a auditoria não destacou nenhum assunto como PAA, para este exercício (JBS, 2015).

Os demonstrativos contábeis de 2016, foram auditados pela BDO RCS Auditores, que emitiu opinião sem modificações para os demonstrativos da empresa, concluindo assim que os demonstrativos contábeis em 31 de dezembro de 2016, refletem em todos os aspectos relevantes, a situação financeira e patrimonial da companhia, a firma de auditoria destacou

alguns assuntos como PAA, que de acordo com o julgamento profissional do auditor foram assuntos considerados significativos, mas que os saldos foram considerados aceitáveis pela auditoria, destacados no Quadro 2 (JBS, 2016).

No ano de 2017, ano em que foi identificado pela Polícia Federal a ocorrência da fraude na empresa JBS S.A, através de investigações da operação Lava Jato, os demonstrativos contábeis da companhia, também foram auditados pela BDO RCS Auditores independentes, neste ano, a firma de auditoria emitiu uma opinião com modificação, diferentemente, dos anos anteriores, dessa forma, a opinião expressa pela auditoria foi com ressalvas (JBS, 2017).

De acordo com a NBC TA 705 (2016), o auditor expressa uma opinião com ressalvas quando é identificado distorções relevantes, nos demonstrativos contábeis, a BDO RCS Auditores afirmou em sua opinião que os demonstrativos em 31 de dezembro de 2017, representam em todos os aspectos, a situação patrimonial e financeira da companhia, exceto no assunto destacado pela auditoria como acordos de colaboração premiada, acordos de leniência e investigação independente (JBS, 2017).

A auditoria destacou que não conhece o efeitos desses acordos, e como esses efeitos podem afetar as demonstrações da companhia, os acordos mencionados pela auditoria estão descritos nas notas explicativas da companhia, esses acordos foram realizados por executivos e ex-executivos do grupo, que celebraram acordos de colaboração premiada com a Procuradoria Geral da República (PGR), os acordos previam outros tema como a colaboração com o Ministério Público Federal (MPF), dentre outros acordos que a companhia realizou como acordos de leniência e investigações internas. A BDO RCS Auditores evidenciou no PAA os assuntos mais significativos na auditoria das demonstrações do exercício corrente, destacados no Quadro 2 (JBS, 2017).

Todos os relatórios financeiros referentes ao período antes da identificação da ocorrência da fraude da JBS (2013 a 2017) foram auditadas pela BDO RCS Auditores, constatou-se assim, que a auditoria emitiu opinião sem ressalvas ou sem modificações, para todos os relatórios financeiros da companhia, com exceção do relatório referente ao exercício de 2017, ano em que a companhia se envolveu em escândalos de fraudes, após ser revelado por operações da Polícia Federal na companhia.

Neste ano de 2017, a BDO RCS Auditores emitiu opinião com ressalvas ou com modificações, destacando que os demonstrativos referentes ao exercício possuíam distorções relevantes, referentes aos assuntos de acordos de colaboração premiada, acordos de leniência

e investigações internas, mas que os saldos das demonstrações foram considerados aceitáveis pela auditoria.

Vale ressaltar que a CVM condenou a empresa de auditoria BDO RCS Auditores, responsável pelos relatórios de auditoria da companhia JBS S.A, nos anos de 2013 a 2016 por supostas irregularidades e não ter cumprido as normas vigentes de contabilidade para a auditoria independente, a BDO RCS Auditores foi condenada a pagar multa de R\$200.000,00. Além disso, os responsáveis pelo relatório de auditoria também foram condenados a pagar multas pelo descumprimento de normas contábeis ao auditar as demonstrações contábeis da companhia (Comissão de Valores Mobiliários, 2023).

4.2 Relatórios Financeiro de (2018 a 2022)

A auditoria independente destacou os seguintes assuntos apresentados no Quadro 3, para as demonstrações contábeis da JBS S.A, referentes ao período pós identificação da ocorrência da fraude (2018 a 2022).

Quadro 3 - Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) da JBS S.A 2018 - 2022

Ano do Exercício	Tipo de Opinião	Principais assuntos de Auditoria
2018	Sem ressalvas	I. Acordos de colaboração premiada, leniência e investigação em andamento; II. Provisão para riscos processuais; III. Avaliação de recuperação de ativos (impairment); IV. Recuperação de crédito tributários: estaduais e federais; V. Componentes consolidados significativos.
2019	Sem ressalvas	I. Acordos de colaboração premiada, leniência e investigação em ações judiciais em andamento; II. Provisão para riscos processuais; III. Avaliação de recuperação de ativos (impairment); IV. Componentes consolidados significativos.
2020	Sem ressalvas	I. Processos investigativos; II. Doações em combate aos impactos da covid-19; III. Avaliação de recuperação de ativos (impairment); IV. Auditoria das demonstrações contábeis de grupos.
2021	Sem ressalvas	I. Avaliação de recuperação de ativos (impairment); II. Auditoria das demonstrações contábeis de grupos.

2022	Sem ressalvas	I. Auditoria das demonstrações contábeis de grupos.
------	---------------	---

Fonte: Elaborado pela autora (2025).

No ano de 2018, houve uma mudança na empresa que auditou as demonstrações financeiras da JBS S.A, os demonstrativos foram auditados pela GRANT THORNTON Auditores Independentes, após analisar os demonstrativos financeiros da companhia, a firma de auditoria emitiu uma opinião sem modificação, ou sem ressalvas (JBS, 2018).

De acordo com a NBC TA 700 (2016), a opinião sem modificações é expressa quando o auditor conclui que as demonstrações não possuem distorções relevantes, deste modo, a firma concluiu que os demonstrativos financeiros individuais e consolidadas em 31 de dezembro de 2018 refletem a situação patrimonial e financeira da entidade, a GRANT THORNTON evidenciou alguns assuntos como significativos durante a auditoria na entidade, destacados no Quadro 3, mas afirmou que esses assuntos não modificam a opinião da auditoria (JBS, 2018).

Em 2019, as demonstrações da companhia JBS S.A também foram auditadas pela GRANT THORNTON Auditores Independentes, a firma de auditoria expressou uma opinião sem modificações para os demonstrativos, pois não foram identificadas distorções relevantes. Nesse sentido, a GRANT THORNTON afirmou que os demonstrativos contábeis da companhia em 31 de dezembro de 2019, refletem adequadamente a situação financeira e patrimonial da entidade, e foram elaboradas seguindo as normas brasileiras e internacionais, a auditoria evidenciou alguns assuntos como PAA, que segundo o julgamento da auditoria foram considerados significativos e de risco, destacados no Quadro 3 (JBS, 2019).

Em relação aos demonstrativos contábeis de 2020, a GRANT THORNTON emitiu uma opinião sem ressalvas ou sem modificações, pois a auditoria não identificou distorções relevantes, ao analisar os demonstrativos da companhia, a firma de auditoria destaca ainda que a entidade seguiu as normas brasileiras e internacionais, ao elaborar os demonstrativos. Sendo assim, a opinião da auditoria concluiu que os demonstrativos da companhia em 31 de dezembro de 2020 refletem a situação financeira e patrimonial da companhia, e evidenciou ainda alguns assuntos cujo julgamento profissional do auditor, foram considerados como relevantes apresentados no Quadro 3, para a governança da companhia (JBS, 2020).

Para as demonstrações financeiras de 2021, a GRANT THORNTON auditores independentes emitiu um parecer sem ressalvas, já que segundo as análises da auditoria não foram encontradas distorções relevantes, em relação aos demonstrativos da companhia em 31

de dezembro de 2021. A firma de auditoria concluiu que os demonstrativos individuais e consolidados refletem a situação patrimonial e financeira da companhia, para o exercício corrente, ainda no relatório de auditoria a GRANT THORNTON evidenciou os principais assuntos de auditoria, considerados pela equipe técnica como assuntos relevantes e áreas de riscos para a entidade, destacados no Quadro 3 (JBS, 2021).

No ano de 2022, as demonstrações contábeis da JBS S.A continuaram sendo auditadas pela GRANT THORNTON auditores independentes, que expressou uma opinião sem ressalvas ou sem modificações, já que após analisar os demonstrativos a auditoria não encontrou distorções relevantes, a GRANT THORNTON afirmou que as demonstrações contábeis em 31 de dezembro de 2022, representam a situação patrimonial e financeira da companhia, ao longo do relatório foram evidenciadas como PAA, os assuntos mais relevantes segundo o julgamento profissional do auditor (JBS, 2022).

Os demonstrativos contábeis da JBS S.A referentes ao período pós identificação da ocorrência da fraude (2018 a 2022), foram auditados pela GRANT THORNTON Auditores Independentes, nesses cinco anos após a identificação da fraude, a GRANT THORNTON emitiu opinião sem ressalvas ou sem modificações para as demonstrações contábeis da companhia. Conforme a NBC TA 700 (2016), o auditor expressa uma opinião sem modificações, quando não encontram distorções relevantes, nos demonstrativos, deste modo, a firma de auditoria constatou que os demonstrativos contábeis referentes ao período analisado, demonstram a situação financeira e patrimonial da entidade, e foram elaboradas seguindo as normas aplicáveis, em cada relatório a auditoria evidenciou os assuntos mais relevantes e de riscos, para as demonstrações da JBS S.A, classificados como PAA.

A emissão de opinião sem ressalvas em relatórios de auditoria, é frequentemente encontrada em diversos estudos, que pretendem explorar a responsabilidade e o papel da auditoria em escândalos de fraudes corporativas. Assim como observado nos relatórios de auditoria da JBS, a pesquisa de Carvalho et al. (2022) também constatou que a firma de auditoria responsável por auditar os demonstrativos contábeis da Americanas entre 2017 a 2021, também emitiu opinião sem ressalvas para os demonstrativos da companhia, isso acontece devido às limitações da auditoria e a fragilidades nos controles internos que permitem a ocorrência de fraudes nas organizações.

4.3 Falhas de Controle Interno (2013 a 2017)

Conforme a NBC TA 265 (2009), o auditor independente tem a responsabilidade de comunicar aos responsáveis pela governança, as deficiências de controle interno identificadas ao auditar as demonstrações contábeis das companhias de capital aberto. A comunicação das deficiências de controle interno nos Formulários de Referência tem a finalidade de alertar a administração e investidores sobre as deficiências de controles internos identificados na companhia, que possivelmente a administração não tem conhecimento.

O Quadro 4, a seguir, destaca as deficiências sobre os controles internos da companhia JBS S.A, evidenciados pela auditoria independente nos Formulários de Referência ao auditar os demonstrativos financeiros e os controles internos da companhia, no período antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017).

Quadro 4 - Falhas de Controle Interno da JBS S.A 2013 – 2017

Ano do Exercício	Falhas de Controle Interno
2013	Não teve nenhuma falha destacada
2014	Não teve nenhuma falha destacada
2015	I. Determinação de plano de ação para regularização de saldos pendentes de adiantamentos concedidos a fornecedores e recebimentos de clientes; II. Aprimoramento das notas explicativas que fazem parte das demonstrações contábeis anuais e informações trimestrais; III. Aprimoramento de procedimentos de análise e conciliação de saldos contábeis e as informações de outros departamentos; IV. Ausência de relatórios auxiliares reunindo todas as unidades da companhia; V. Ausência de integração entre o sistema contábil e o sistema utilizado no departamento de gerência de riscos financeiros; VI. proceder com avaliação da estimativa de perdas estimadas com crédito de liquidação duvidosa de acordo com as políticas determinadas pela administração; VII. Compensação de ativos e passivo financeiro em desacordo com o CPC 39 - instrumentos financeiros.
	I. Determinação de plano de ação para regularização de saldos pendentes de adiantamentos concedidos a fornecedores e a recebimento de clientes; II. Aprimoramento de procedimento de análise e conciliação de saldos contábeis e a informações de outros departamentos; III. Proceder com avaliação da estimativa de perdas estimadas com créditos de liquidação duvidosa de acordo com as políticas determinada pela administração da companhia; IV. Reconhecimento de ajuste a valor de marca descontinuada; V. Recomendações informadas por auditores de componentes na condução de trabalhos de auditoria independente nas investidas da

2016	companhia; VI. Ausência do recolhimento de imposto sobre operações financeiras sobre as operações financeiras com parte relacionadas; VII. PIS e COFINS - exclusão de base de cálculo indevida referente aos descontos concedidos; VIII. PIS e COFINS - Ausência de tributação referente outras receitas; IX. PIS e COFINS - créditos de passíveis de questionamento - serviços de análise laboratoriais; X. PIS e COFINS - eventual falta de tributação dos incentivos fiscais de ICMS; XI. PIS e COFINS - segregação na contabilização da apuração de crédito presumido; XII. PIS e COFINS - divergência do saldo credor EFD - contribuições x balancete contábil; XIII. PIS e COFINS - crédito tomado indevidamente sobre combustíveis; XIV. ICMS - transferência interestadual - guerra fiscal dos estados; XV. PIS e COFINS - Ausência de tributação sobre as receitas financeiras auferidas com variação cambial - considerações; XVI. ICMS Difal - recolhimento a menor nas aquisições interestaduais tributadas a 4% aplicável a filial GAC e CCV; XVII. PIS e COFINS - Ausência de tributação sobre receita de arrendamento mercantil aplicável a filial TSP; XVIII. PIS e COFINS - crédito sobre aquisições de frete de transferências de mercadorias / ativos e retorno de vasilhame / sacaria; XIX. SPED Fiscal - Ausência de escrituração de CT -e - aplicável a filial CCV; XX. SPED Fiscal x GIA - variação no transporte do saldo credor do período anterior; XXI. ISS - receitas de comissão de vendas; XXII. Compensação de INSS com créditos homologados de PIS e COFINS; XXIII. 1/3 constitucional de férias - ausência de tributação; XXIV. Complemento salarial - diárias - ausência tributação; XXV. Controle de acesso físico e lógico - controle de acesso o CPD passível de melhorias; XXVI. Controle de acesso físico e lógico - contas de acesso cadastradas em duplicidade; XXVII. Controle de acesso físico e lógico - contas de acesso ativas correspondentes a colaboradores desligados.
2017	Não teve nenhuma falha destacada

Fonte: Elaborado pela autora (2025).

Os Formulários de Referência de 2013 e 2014 da JBS S.A foram elaborados pela BDO RCS Auditores independentes, nesses dois anos a empresa de auditoria não destacou nos FRE nenhuma deficiência nos controles internos, e não apresentou nada em relação aos controles internos da companhia. Deste modo, conforme a NBC TA 265 o auditor deve divulgar as deficiências de controle interno, cujo julgamento do auditor for considerado como relevante

para os responsáveis pela governança da companhia. Sendo assim, a BDO RCS Auditores não considerou nenhuma deficiência relevante nos controles internos da JBS S.A nos anos de 2013 e 2014, a ponto de destacar nos FRE (JBS, 2013, 2014).

Os Formulários de Referência de 2015 exibem as deficiências encontradas nos controles internos da companhia, bem como, as recomendações feitas pela BDO RCS Auditores. O Quadro 4, apresenta as deficiências nos controles internos da companhia, identificadas pela BDO RCS Auditores ao auditar a entidade, a firma de auditoria recomendou o aprimoramento de alguns procedimentos contábeis, pois, a auditoria observou que existiam saldos pendentes de longas datas nas contas de adiantamento a fornecedores e recebimento de clientes (JBS, 2015).

Além disso, a companhia não estava seguindo as determinações do CPC e da CVM no que se refere a divulgação detalhada das demonstrações contábeis nas notas explicativas, identificou-se também algumas inconsistências em saldos contábeis com os relatórios divulgados, e a ausência de relatórios auxiliares que consolidam as contas, os últimos pontos destacados pela auditoria abordaram que a companhia não possui um sistema integrado entre o setor contábil e o departamento de gerência de risco, ainda foi evidenciado o saldo da conta de provisão estimada para crédito de liquidação duvidosa, pois estava com um saldo superior de R\$33.534 mil em relação ao cálculo efetuado com base na política de constituição da perda estimada para créditos de liquidação duvidosa, a companhia também não seguia as normas do CPC ao compensar seus ativos financeiros (JBS, 2015).

Assim, a BDO RCS Auditores apresentou todas essas deficiências em relação aos controles internos da companhia e sugeriu recomendações (JBS, 2015).

No ano de 2016, os Formulários de Referência elaborados pela BDO RCS Auditores, destacaram deficiências em alguns procedimentos e sistemas contábeis, nos controles interno da companhia, destacados no Quadro 4, essas deficiências se referem a saldos ainda pendentes em contas de adiantamento a fornecedores e recebimento de clientes, inconsistência em alguns saldos contábeis, superavaliação do montante da provisão estimada para créditos de liquidação duvidosa da companhia, descumprimento das práticas contábeis do Brasil, no que se refere ao reconhecimento de ajuste a valor de marca descontinuada, ausência de recolhimento de imposto sobre operações financeiras, pagamento de impostos PIS e COFINS sem seguir as determinações da legislação fiscal, apropriação integral do ICMS, recolhimento de ICMS a menor em aquisições interestaduais, e ausência de escrituração do conhecimento de transportes (JBS, 2016).

Ademais, a auditoria identificou que a companhia registrou receitas com comissão de vendas, sem efetuar procedimentos fiscais como emitir nota fiscal e pagamento de ISS, ausência de pagamento da tributação do 1/3 de férias, ausência do recolhimento mensal de INSS, e fragilidades no controle físico da companhia. No ambiente informatizado da entidade foi identificado duplicidades de acesso, do mesmo funcionário cadastrado no ambiente, e o acesso ainda ativo de funcionários desligados da companhia ao sistema de tecnologia e informação. A BDO RCS Auditores recomendou soluções como planos de ação que podem ser desenvolvidos para eliminar essas deficiências encontradas nos controles internos da companhia, essas deficiências apresentam riscos que podem acabar afetando as demonstrações contábeis futuramente, se não forem corrigidas (JBS, 2016).

A BDO RCS Auditores não apontou nenhuma deficiência relevante, para os controles internos evidenciados nos Formulários de Referência do exercício de 2017 da JBS S.A, apenas apontou recomendações de melhoria para alguns procedimentos contábeis e sistemas, essas orientações de melhoria são em relação aos procedimentos de conciliação entre o setor contábil com os relatórios produzidos pelos setores financeiro, departamento jurídico e fiscal, em algumas controlada, bem como, melhorias nos procedimento do departamento de tecnologia da informação (JBS, 2017).

Os Formulários de Referência da JBS S.A no período (2013 a 2017) antes da identificação da ocorrência da fraude, evidenciaram a fragilidade em alguns procedimentos e sistemas contábeis, nos controles internos da companhia. Nos anos de 2015 e 2016 a auditoria identificou diversas deficiências nos controles internos, destacando os riscos e os prejuízos que essas falhas internas poderiam trazer futuramente e que podem afetar os demonstrativos contábeis da empresa. Em todos os FRE analisados nesse período, a auditoria recomendou ações que podem ser realizadas para eliminar ou reduzir essas deficiências.

4.4 Falhas de Controle Interno (2018 a 2022)

Os Formulários de Referência elaborados pela GRANT THORNTON no período pós identificação da fraude (2018 a 2022) na empresa JBS S.A, identificaram as seguintes deficiências nos controles internos da companhia:

Quadro 5 - Falhas de Controle Interno da JBS S.A 2018 - 2022

Ano do Exercício	Falhas de controle interno
2018	Não apresentou falhas nos controles internos
2019	Não apresentou falhas nos controles internos
2020	Não apresentou falhas nos controles internos

2021	Não apresentou falhas nos controles internos
2022	Não apresentou falhas nos controles internos

Fonte: Elaborado pela autora (2025).

Para o exercício social de 2018 os Formulários de Referência não evidenciaram nenhuma deficiência relevante sobre os controles internos da companhia, apenas sugeriram algumas melhorias, assim como, nos anos anteriores, desse modo, o auditor sugeriu algumas melhorias nos procedimentos contábeis e nos sistemas de controle interno. A GRANT THORNTON recomendou melhorias nos procedimentos de controle do departamento de tecnologia da informação, quanto a atualização de cadastros de usuários nos sistemas e a segurança desses sistemas, o acompanhamento de alguns assuntos tributários e ainda salientou a necessidade de melhorar os procedimentos de conciliação contábil com os relatórios produzidos pelos setores financeiro, jurídico e tributário da companhia e de suas controladas (JBS, 2018).

Já no ano de 2019 os Formulários de Referência também não apresentaram nenhuma deficiência material relevante nos controles internos da entidade e das suas controladas. A GRANT THORNTON apenas recomendou melhorias nos procedimentos de conciliação contábil com os relatórios financeiros e tributários, e apontou a necessidade de melhorias nos sistemas de tecnologia da informação da companhia (JBS, 2019).

Os Formulários de Referência de 2020, não apresentaram nenhuma deficiência material relevante, sobre os controles internos da companhia, para o exercício social em 31 de dezembro de 2020. A empresa de auditoria GRANT THORNTON responsável por divulgar as deficiências identificadas nos controles internos, ao auditar a entidade, apenas recomendou melhorias em alguns procedimentos de conciliação contábil com relatórios elaborados pelo departamento financeiro, tributário e jurídico da companhia e das suas controladas (JBS, 2020).

Os Formulários de Referência de 2021, da companhia não apontaram nenhuma deficiência relevante sobre os controles internos da companhia e de suas controladas. A GRANT THORNTON responsável por identificar e divulgar as deficiências encontradas, apenas recomendou melhorias para os procedimentos de conciliação contábil com outros relatórios produzidos pelos departamentos financeiro, jurídico e tributário da companhia (JBS, 2021).

Assim como nos anos anteriores, os Formulários de Referência de 2022, não evidenciaram nenhuma deficiência relevante sobre os controles internos da companhia, segundo as análises da GRANT THORNTON. A auditoria apontou apenas recomendações de

melhoria nos procedimentos de conciliação contábil com outros relatórios, produzidos pelos departamentos financeiro, tributário e jurídico da entidade e de suas controladas (JBS, 2022).

Os Formulários de Referência da JBS S.A no período (2018 a 2022) após a identificação da ocorrência da fraude, foram elaborados pela GRANT THORNTON. A auditoria não identificou, segundo julgamento profissional do auditor, nenhuma deficiência material relevante sobre os controles internos da companhia, neste período, apenas recomendou melhorias para alguns procedimentos contábeis. As recomendações da auditoria para os controles da entidade, abordaram os mesmos assuntos em todos os FRE, as recomendações que mais se destacaram nos formulários, foram melhorias nos procedimentos de conciliação contábil, com outros departamentos, e melhorias no sistema de tecnologia da informação da companhia.

Os resultados encontrados podem ser comparados ao estudo de Couto, Theiss e Ritta (2024), nesta pesquisa os resultados apontaram necessidades de melhorias, para os controles internos de uma empresa do setor de energia elétrica, que ofertam suas ações na bolsa de valores. O estudo mostra através das análises realizadas que a fragilidade existente nos controles internos em entidades de capital aberto, comprometem a eficiência dos controles internos, que consequentemente impactam na credibilidade dos demonstrativos contábeis.

Assim, com base nas análises, pode-se concluir que a opinião emitida pelas duas empresas de auditoria a BDO RCS Auditores e a GRANT THORNTON apontavam necessidades de melhorias nos procedimentos e sistemas contábeis da JBS. No entanto, a opinião da BDO RCS Auditores referente ao período antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017) foram mais relevantes, uma vez que, a firma de auditoria BDO RCS Auditores emitiu uma opinião com ressalvas para os demonstrativos contábeis de (2017), destacando distorções encontradas nos demonstrativos referente a esse exercício, a auditoria destacou ainda alguns assuntos relevantes para as demonstrações contábeis da companhia entre (2013 a 2017), deste modo, a auditoria sinalizava por meio dos relatórios de auditoria os riscos que as demonstrações da companhia poderiam trazer futuramente para os *stakeholders*.

Além disso, a opinião da firma de auditoria BDO RCS Auditores revelava por meio dos Formulários de Referências, às diversas deficiências encontradas nos controles internos da entidade, entre (2013 a 2017), demonstrando assim, a fragilidade existente nos controles internos da companhia, nesse período, quanto aos procedimentos e sistemas contábeis adotados pelo controle interno da JBS, alertando a administração e ao mercado, os riscos e os

prejuízos que essas deficiências nos controles internos poderiam trazer futuramente a companhia.

Portanto, a opinião do auditor independente é uma ferramenta essencial na detecção e prevenção de futuras fraudes, tendo em vista que o auditor independente sinaliza informações pertinentes por meio da emissão de uma opinião sobre os demonstrativos e controles internos das companhias de capital aberto, assegurando ou não a veracidade das informações divulgadas no mercado de ações. Deste modo, a opinião do auditor sinaliza riscos, distorções e irregularidades encontradas nos demonstrativos contábeis por meio da emissão de opinião com ressalvas, nos relatórios de auditoria, onde são comunicados aos *stakeholders* as distorções encontradas nas demonstrações contábeis, ao auditá-las. Além disso, a opinião do auditor revela ainda as deficiências encontradas nos controles internos, que consequentemente facilitam ainda mais a ocorrência de fraudes contábeis, devido às falhas existentes nos processos e sistemas contábeis adotados pelas companhias.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa, teve como objetivo verificar se os Relatórios de Auditoria Independente e os Formulários de Referência da empresa JBS S.A, entre o período de 2013 a 2022, sinalizavam indícios de fraudes, o período utilizado para análise, compreendeu cinco anos antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017) e cinco anos após a identificação da ocorrência (2018 a 2022).

A partir da revisão da literatura existente, ficou perceptível que a auditoria independente não tem a finalidade de detectar fraudes nas companhias, visto que, o auditor utiliza como critério de análise a amostragem das demonstrações. Embora, em alguns casos a auditoria consiga detectar fraudes e irregularidades, quando a fraude atinge a amostra das demonstrações contábeis, que está sendo auditada, sendo assim, a finalidade da auditoria independente nas companhias de capital aberto é examinar as demonstrações e assegurar razoavelmente, aos *stakeholders*, que os demonstrativos contábeis refletem a situação patrimonial e financeira da entidade, além de averiguar se os demonstrativos foram elaborados seguindo as normas e os princípios contábeis.

Com base nas análises, constatou-se que as demonstrações contábeis e os controles internos da JBS entre 2013 a 2022, foram auditados por duas empresas de auditoria diferentes, a BDO RCS Auditores responsável pela auditoria no período antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017), e a GRANT THORNTON no período pós identificação da ocorrência (2018 a 2022). Os resultados mostram que a opinião das duas empresas de auditoria sinalizava necessidades de melhorias para os controles internos da JBS, no período antes da identificação da fraude (2013 a 2017), como também no período pós identificação (2018 a 2022).

Entretanto, os relatórios de auditoria, elaborados pela BDO RCS Auditores referentes ao período antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017) foram mais significativos, devido a emissão de opinião com ressalvas, para as demonstrações contábeis de (2017), uma vez que, foram encontradas distorções nos demonstrativos, a firma de auditoria destacou ainda, assuntos relevantes para as demonstrações contábeis referentes ao período antes da identificação da ocorrência da fraude (2013 a 2017). Além disso, a opinião da BDO RCS Auditores evidenciava a fragilidade existente nos controles internos da JBS entre (2013 a 2017), devido à frequência de deficiências encontradas nos procedimentos e sistemas contábeis da entidade.

Nesse sentido, a opinião da BDO RCS Auditores demonstrava os riscos que as demonstrações contábeis de (2013 a 2017), produzidas por controles internos frágeis, poderiam trazer para os *stakeholders*. Sendo assim, ficou evidente que os gestores da empresa JBS, aproveitaram a fragilidade existentes nos controles internos entre (2013 a 2017), para esconder os esquemas de fraude e corrupção, que beneficiavam o crescimento da empresa, dificultando assim, que as empresas de auditoria descobrissem os esquemas fraudulentos que ocorriam na companhia neste período. Ademais, este estudo apresenta limitações ao verificar indícios de fraudes nos relatórios de auditoria, em um estudo de caso específico da empresa JBS.

Para pesquisas futuras, recomenda-se que sejam ampliados os estudos sobre a responsabilidade do auditor independente nos casos de fraudes, em empresas de outros setores, a fim de verificar se os relatórios de auditoria foram determinantes no descobrimento de fraudes. Outra linha de pesquisa, consiste em analisar a relação entre os principais assuntos de auditoria e as deficiências de controle interno, destacadas pela auditoria independente, em empresas que se envolveram em escândalos de fraudes.

REFERÊNCIAS

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

ALVARENGA, Estelbina Miranda de. **Metodologia da investigação quantitativa e qualitativa**. 2. Ed. São Paulo: Gráfica fas, 2012.

ANDRADE, Alexandre Francisco. **Controle Interno**. Curitiba: Contentus, 2020.

ASSI, Marcos. **Governança, riscos e Compliance: mudando a conduta nos negócios**. 2 ed. São Paulo: Saint Paul Editora, 2019.

ATTIE, Willian. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, Willian. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1998.

BARBOSA, Gabriela Pereiras *et al.* Caso JBS. **Jusbrasil**, 2020. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/caso-jbs/856477397>. Acesso em: 27 de out. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2013. São Paulo: B3, 2013. Disponível em: <https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/fmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=35474&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 08 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2014. São Paulo: B3, 2014. Disponível em: <https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/fmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=44922&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 08 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2015. São Paulo: B3, 2015. Disponível em: <https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/fmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=54131&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 08 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2016. São Paulo: B3, 2016. Disponível em: <https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/fmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=64176&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 09 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2017. São Paulo: B3, 2017. Disponível em: <https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/fmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=72874&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 09 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2018. São Paulo: B3, 2018. Disponível em: <https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/fmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=81726&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 11 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2019. São Paulo: B3, 2019. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=91835&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 11 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2020. São Paulo: B3, 2020. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=102194&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 11 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2021. São Paulo: B3, 2021. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=112767&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 12 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Demonstrações Financeiras Padronizadas da JBS, 2022. São Paulo: B3, 2022. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=124415&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 12 de dez. de 2024

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2013. São Paulo: B3, 2013. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=36722&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em: 22 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2014. São Paulo: B3, 2014. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=47682&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 22 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2015. São Paulo: B3, 2015. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=55805> & CodigoTipo Instituição=1. Acesso em 22 de dez. de 2024.

B3 – **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2016. São Paulo: B3, 2016. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=74995&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em: 25 de dez. de 2024.

B3 - **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2017. São Paulo: B3, 2017. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=83955&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em: 25 de dez. de 2024.

B3 - **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2018. São Paulo: B3, 2018. Disponível em:
<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=92779&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 26 de dez. de 2024.

B3 - **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2019. São Paulo: B3, 2019. Disponível em:

<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=104723&CodigoTipoInstituicao=1r/>. Acesso em 26 de dez. de 2024.

B3 - **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2020. São Paulo: B3, 2020. Disponível

em: <https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=115684&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 26 de dez. de 2024.

B3 - **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2021. São Paulo: B3, 2021. Disponível

<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=127102&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 27 de dez. de 2024.

B3 - **Brasil, Bolsa, Balcão**. Formulário de Referência JBS, 2022. São Paulo: B3, 2022. Disponível

<https://www.rad.cvm.gov.br/ENET/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=137802&CodigoTipoInstituicao=1>. Acesso em 27 de dez. de 2024.

CAIXETA, Laura Lemes; MARTINS, Vidigal Fernandes. Auditoria independente e governança corporativa: Existe inter-relação?. **RAGC**, v. 4, n. 12, 2016.

CARVALHO, Ana Lúcia Rodrigues Alves *et al.* Auditoria independente das lojas Americanas: culpada ou inocente?. **Revista de Ciências Sociais Aplicadas**, v.3, n.2, 2022.

CARVALHO, Fábio Luiz; PEREIRA, Nayara. A importância da Auditoria Externa na Detecção de Fraudes. **semana acadêmica. org. br.** Pouso Alegre, Minas Gerais, 2013.

CASTRO, Magna da Silva Vilanova; DA SILVA, Victória Kércia Mendes; RIBEIRO, Henrique César Melo; PEREIRA, Antônia Amanda Alves. A Produção científica sobre fraude contábil divulgada nos periódicos da base spell. **Revista Paraense de Contabilidade**, v. 5, n. 1, p. 20-35, 13 set. 2022.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 200(R1) - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em conformidade com Normas de Auditoria. Brasília: CFC, 2016. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA200\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA200(R1).pdf). Acesso em 20 de dez. de 2024.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Brasília: CFC, 2016.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 240 Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis. Brasília: CFC, 2016.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 265 - Comunicação de Deficiências de Controle Interno. Brasília: CFC, 2009. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1210.pdf. Acesso em: 20 de dez. de 2024.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 700 - Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis. Brasília: CFC, 2016. Disponível em: https://cfc.org.br/wpcontent/uploads/2018/04/Publicacao_NBC_TA_AUDITORIA.pdf. Acesso em 08 de dez. de 2024.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 701 - Comunicação dos principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente. Brasília: CFC, 2016.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 705 - Modificações na Opinião do Auditor Independente. Brasília: CFC, 2016.

COELHO, Arthur Nascimento Bernardes *et al.* **A responsabilidade da auditoria externa na fraude contábil do banco panamericano.** v. 3, n.7, p. 53-70/2015.

COLARES, Ana Carolina Vasconcelos. **Determinantes da divulgação dos principais assuntos de auditoria no Brasil e os fatores que afetam o julgamento do auditor independente.** 2021. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2021.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS(CVM). CVM julga processos envolvendo descumprimento de normas contábeis pela BDO e atuação irregular da GPA franquias. Comissão de valores mobiliários, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/cvm/pt-br/assuntos/noticias/2023/cvm-julga-processos-envolvendo-descumprimento-de-normas-contabeis-pela-bdo-e-atuacao-irregular-da-gpa-franquias#pas1>. Acesso em 15 de dez. de 2024.

COUTO, Hiasmyn da Silva; THEISS, Viviane; RITTA, Cleyton de Oliveira. **Deficiências de Controle Interno em uma Empresa do Setor de Energia Elétrica.** 2024. Dissertação (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Santa Catarina, UFSC, 2024.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática.** São Paulo: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597022780.

DANTAS, Paulo. **Auditoria.** 2015. Disponível em: http://paulodantas.com.br/revisao_auditoria.pdf. Acesso em 05 de out. de 2024.

ECKERT, Alex; MECCA, Marlei Salete; BIASIO, Roberto; PEZZI, Graziela Maria. Fraudes contábeis: Caracterização e análise das publicações em periódicos e eventos nacionais de contabilidade. **Revista Universo Contábil**, v. 10, n. 1, p. 84-103, jan./mar., 2014.

ESTADÃO, Conteúdo. Como o caso das Americanas afeta o novo Mercado da Bolsa. **Pequenas Empresas & Grandes negócios (online)**, 23 abr. 2023. Disponível em: <https://revistapegn.globo.com/economia/noticia/2023/02/como-o-caso-americanas-afeta-o-novo-mercado-da-bolsa.ghtml>. Acesso em 27 de out. de 2024.

FIRMINO, José Emerson; DAMASCENA, Luzivalda Guedes; PAULO, Edilson. Qualidade da auditoria no Brasil: um estudo sobre a atuação das auditorias independentes denominadas Big Four. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 5, n. 3, 2011.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GUIMARÃES, Gleny Terezinha Duro; DE PAULA, Marlubia Correa. **Análise de conteúdo e análise dos discursos**: reflexões teórico-metodológicas em diferentes vertentes. São Paulo: Edua, 2022.

HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIM, Everson Luiz Breda. **Manual de Auditoria Contábil das Sociedades Empresárias**. 1. Ed. Curitiba: Juruá, 2005.

JUND, Sergio. **Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos: teoria e 700 questões – estilo ESAF, UNB e Outras**. 6. ed.p. 344. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.

LIMA, Natália Mendes *et al.* Fraudes corporativas e a formação de contadores: uma análise dos currículos dos cursos de ciências contábeis. **Revista Ambiente Contábil**, v.9 n.1, p.97 – 114. 2017.

LIMEIRA, Ana Clara Gonçalves Melo da Silva; MACHADO, Michely Rillary Rodrigues; MACHADO, Lucio de Souza. Red Flags e Fraudes Corporativas: análise dos casos Petrobras, JBS e Andrade Gutierrez. **Razão Contábil & Finanças**, v. 13, n. 2, 2022.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria: Uma abordagem Prática com ênfase na Auditoria Externa**. São Paulo: Atlas, 2011.

MAQUIAVELI, Elisangela Oliveira Rodrigues. **Fatores explicativos das deficiências de controle interno**. 2023.

MARQUES, Vagner Antônio *et al.* Quando os controles importam: evidências da associação não linear entre as Deficiências de Controles Internos e a Qualidade de Auditoria. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 34, p. e1692, 2023.

MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO. Análise da repercussão em mídia da Operação Carne Fraca. Brasília: MAPA, 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/agricultura/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/operacao-carne-fraca.pdf>. Acesso em: 15 de dez. de 2024.

NASCIMENTO, Paulo Edson Ferreira. **Auditoria independente: como lidar com erros e fraudes nas organizações**, Aparecida de Goiânia, Goiás, 2014.

NASCIMENTO, Rosane Rosário do; SOUSA, Junior de Alvani Bomfim. Auditoria, controle interno e gestão de risco: importantes aliados na tomada de decisão. **Entrepreneurship**, v. 4, n. 2, p. 1-12, 2020.

OLIVEIRA, Geni Batista. **Controle interno como instrumento para minimizar os riscos de auditoria externa**. 2006. Dissertação (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Ciência Contábeis, Centro Universitário de Brasília, 2006.

PEREIRA, Luiz Carlos Jacob; DE FREITAS, Eduardo Costa; IMONIANA, Joshua Onome. Avaliação do sistema de combate às fraudes corporativas no Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 11, n. 23, p. 03-30, 2014.

PINHEIRO, Geraldo José; CUNHA, Lúiz Roberto Silva. A importância da auditoria na detecção de fraudes. 2003. contab. **Vista & Revista**. Belo Horizonte, v.14, n.1, p.31-48.

PINTO NETO, Raimundo do Carmo; TAVARES, Bruno de Souza Carvalho. Benefícios da Auditoria Contábil Interna para o Combate de Fraudes em Organizações Empresariais. **Revista Portuguesa de Gestão Contemporânea**, v. 4, n. 01, p. 1-12, 2023.

RIBEIRO, Milene Cristina Lima *et al.* Auditoria independente perante erros e fraudes de negócios: o caso petrobras. **Diálogos interdisciplinares**, v. 7, n. 2. 2018.

ROCHA, Antônio Jose Rebouças; KARAJA, Carlos Biuraxi Alves Leão. Auditoria Contábil: Um breve estudo sobre sua história e importância. **Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia-REIVA**, v. 4, n. 03, p. 12-12, 2021.

SANTOS, Anderson Clivatti *et al.* Auditoria independente: um estudo dos pareceres emitidos sobre demonstrações contábeis de empresas brasileiras listadas na Bovespa e na Nyse. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n. 4, p. 44-62, 2009.

SILOTE, Natalia Zanotti *et al.* Deficiências de Controles Internos, republicações e opinião do auditor: evidências no mercado brasileiro. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 15, n. 3, 2021.

SILVA, Ana Clara Gonçalves Melo da; MACHADO, Michele Rilany Rodrigues; MACHADO, Lúcio de Sousa. Red Flags e Fraudes Corporativas: Análise dos Casos PETROBRÁS, JBS E ANDRADE GUTIERREZ. **Razão Contábil e Finanças**, v. 13, n. 2, 2022. Disponível em: <https://periodicos.uniateneu.edu.br/index.php/razao-contabeis-e-financas/article/view/314/28>. Acesso em 27 de out. de 2024.

SILVA, Letícia Medeiros; NASCIMENTO, Auster Moreira; OTT, Ernani. **A influência da Lei Sarbanes-Oxley e do código civil brasileiro nos controles internos de empresas localizadas no Brasil**. São Paulo. 2007.

VASCONCELOS, Gabriel Teixeira. **Responsabilidade do auditor em relação a fraude**. 2018.

VELOSO, Ana Claudia Cunha *et al.* Auditando os auditores: motivações dos processos contra auditores junto à comissão de valores mobiliários no período de 2007-2013. **RAGC**, v. 3, n. 6, 2015.

VENTURINI, Lauren Dal Bem *et al.* Conteúdo informacional dos principais assuntos de auditoria e a previsão dos analistas financeiros. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 33, p. 281-299, 2022.