



UEPB

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I**

**CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS BACHARELADO**

ANA BEATRIZ OLIVEIRA SILVA

**ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA INDEPENDENTE ACERCA DOS
PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA NAS EMPRESAS LISTADAS DA B3 NO
SETOR DO AGRONEGÓCIO**

**CAMPINA GRANDE -PB
2025**

ANA BEATRIZ OLIVEIRA SILVA

**ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA INDEPENDENTE ACERCA DOS
PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA NAS EMPRESAS LISTADAS DA B3 NO
SETOR DO AGRONEGÓCIO**

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) 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 Independente

Orientador: Prof. Dr. José Pericles Alves Pereira

**CAMPINA GRANDE
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.

S586a Silva, Ana Beatriz Oliveira.

Análise dos relatórios de auditoria independente acerca dos principais assuntos de auditoria nas empresas listadas da b3 no setor do agronegócio [manuscrito] / Ana Beatriz Oliveira Silva. - 2025.

20 f. : il. color.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2025.

"Orientação : Prof. Me. Jose Pericles Alves Pereira, Departamento de Ciências Contábeis - CCSA".

1. Auditoria Independente. 2. Empresa. 3. Agronegócio. I. Título

21. ed. CDD 657.458

ANA BEATRIZ OLIVEIRA SILVA

ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA INDEPENDENTE ACERCA DOS
PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA NAS EMPRESAS LISTADAS DA B3 NO
SETOR DO AGRONEGÓCIO

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
à Coordenação do Curso de Ciências
Contábeis da Universidade Estadual da
Paraíba, como requisito parcial à obtenção do
título de Bacharela em Ciências Contábeis

Aprovada em: 11/06/2025.

BANCA EXAMINADORA

Documento assinado eletronicamente por:

- **Jose Pericles Alves Pereira** (***.326.894-**), em **20/06/2025 20:32:42** com chave **dc8672de4e2e11f0837f2618257239a1**.
- **Jose Elinilton Cruz de Menezes** (***.302.804-**), em **20/06/2025 22:12:47** com chave **d8113d984e3c11f083452618257239a1**.
- **Vânia Vilma Nunes Teixeira** (***.124.814-**), em **25/06/2025 10:12:31** com chave **0d37d03651c611f0bc5806adb0a3afce**.

Documento emitido pelo SUAP. Para comprovar sua autenticidade, faça a leitura do QRCode ao lado ou acesse https://suap.uepb.edu.br/comum/autenticar_documento/ e informe os dados a seguir.

Tipo de Documento: Folha de Aprovação do Projeto Final

Data da Emissão: 25/06/2025

Código de Autenticação: 3434a8



SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	6
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	7
2.1	Auditória Contábil.....	7
2.2	Auditória Independente	8
2.3	Os relatórios de auditoria.....	8
2.4	Principais Assuntos de Auditoria.....	9
2.5	Setor do Agronégocio.....	10
2.6	Estudos Anteriores.....	10
3	METODOLOGIA	11
4	RESULTADOS E DISCUSSÕES	12
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	15
	REFERÊNCIAS	16

ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA INDEPENDENTE ACERCA DOS PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA NAS EMPRESAS LISTADAS DA B3 NO SETOR DO AGRONEGÓCIO

Autora Ana Beatriz Oliveira Silva¹

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo analisar os relatórios de auditoria independente acerca dos Principais Assuntos de Auditoria nas empresas listadas na B3 no setor do agronegócio. Para isso, foi realizada uma investigação sobre os relatórios de auditoria independente nas empresas listadas na B3 com enfoque no setor do agronegócio. A metodologia utilizada envolveu um estudo descritivo, documental, qualitativo e quantitativo. Os resultados obtidos indicam que os principais temas levantados foram: Impairment (2%), Valor Justo (34%), Intangíveis (6%), Instrumentos Financeiros (6%), Posição de Liquidez (2%), Valor Recuperável (9%), Imposto de Renda e Contribuição Social (11%), Obrigações Financeiras e Tributárias (4%), Reconhecimento de Receitas (4%), Combinação de Negócios (2%), Implementação de Nova Versão de ERP (2%), Riscos Tributários (4%), Créditos Tributários (4%), Operações Descontinuadas (2%), Provisões e Contingências Tributárias (4%) e Recuperabilidade dos Ativos de Tributos Diferidos (2%). Com base nesses achados, verificou-se uma maior representatividade dos Principais Assuntos de Auditoria relacionados a Valor Justo (34%), Imposto de Renda e Contribuição Social (11%), Valor Recuperável (9%), Intangíveis (6%) e Instrumentos Financeiros (6%). Esses temas refletem áreas sensíveis da contabilidade empresarial, exigindo elevado grau de julgamento profissional e rigor técnico por parte dos auditores. Além disso, estão diretamente relacionados à avaliação patrimonial, à gestão tributária e à conformidade com os princípios e normas internacionais de contabilidade e auditoria.

Palavras-chave: auditoria independente; Principais Assuntos de Auditoria; agronegócio;

ABSTRACT

This paper aims to analyze the independent audit reports on the Main Audit Matters in companies listed on B3 in the agribusiness sector. To this end, an investigation was carried out on the independent audit reports in companies listed on B3 with a focus on the agribusiness sector. The methodology used involved a descriptive, documentary, qualitative and quantitative study. The results obtained indicate that the main topics raised were: Impairment (2%), Fair Value (34%), Intangibles (6%), Financial Instruments (6%), Liquidity Position (2%), Recoverable Value (9%), Income Tax and Social Contribution (11%), Financial and Tax Obligations (4%), Revenue Recognition (4%), Business Combination (2%), Implementation of New ERP Version (2%), Tax Risks (4%), Tax Credits (4%), Discontinued Operations (2%), Tax Provisions and Contingencies (4%) and Recoverability of Deferred Tax Assets (2%). Based on these findings, there was a greater representation of the Main Audit Matters related to Fair Value (34%), Income Tax and Social Contribution (11%), Recoverable Value (9%), Intangibles (6%) and Financial Instruments (6%). These topics reflect sensitive areas of corporate accounting, requiring a high degree of professional judgment and technical rigor on the part of auditors. In addition, they are directly related to asset valuation, tax management and compliance with international accounting and auditing principles and standards.

Keywords: independent audit; Key Audit Matters; agribusiness;

¹ Estudante de Graduação em Ciências Contábeis; Universidade Estadual da Paraíba; Campina Grande, PB; ana.silva7@aluno.uepb.br

1. INTRODUÇÃO

A auditoria tem como finalidade emitir relatórios adequados sobre as demonstrações financeiras, sempre de acordo com os princípios geralmente aceitos (Marcondes, 2003). Entretanto, que a exigência legal não é a única razão para a prática das atividades de Auditoria Independente dado que a Auditoria Independente exerce papel essencial na atração de parceiros e investimentos mediante incremento da credibilidade da companhia junto a bancos e fornecedores e por proporcionar uma visão externa sobre ela quanto ao setor de atuação, modelo de gestão e aos riscos aos quais a companhia se sujeita (Garçon, 2012).

Dessa forma, na lei nº 6.404/76 sobre as Sociedades de Ações, dispõe que as demonstrações consolidadas de grupo de sociedades que inclua companhia aberta serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários, e observarão as normas expedidas por essa comissão. A Comissão de Valores Mobiliários através da Instrução nº 308 de 1999 esclarece normas sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes (Almeida, 2019).

A mudança mais significativa, decorrente da revisão das normas de auditoria, foi inclusão da seção Principais Assuntos de Auditoria (PAA) no relatório dos auditores independentes (Marques & Souza, 2017; Velte & Issa, 2019). Os PAA são questões que, no momento do julgamento do auditor, exigiram maior atenção durante a realização dos exames de auditoria (Alves Júnior & Galdi, 2019). Os auditores independentes devem reportar os PAA considerando: a) áreas com maior risco de distorção relevante; b) julgamentos e estimativas realizadas nas áreas significativas das demonstrações contábeis; e c) fatos e/ou eventos que podem afetar de forma significativa o trabalho de auditoria (NBC TA 701, 2016).

Em suma, o resultado final do trabalho de auditoria é o relatório do auditor independente, um documento público mediante o qual expressa uma opinião sobre as demonstrações financeiras de uma companhia. Logo, este documento é de grande responsabilidade para o auditor, uma vez que, caso seja emitido de forma inadequada, o profissional pode incorrer em sanções penais e civis (Damascena, 2011).

Conforme estudos da pessoa física da B3 (2023) pessoas físicas investem 79% mais em produtos do setor de agronegócio na B3. O saldo mediano de investimentos no setor ficou em R\$ 51,7 mil por pessoa em 2022, esse saldo mediano por CPF pode ser um reflexo do aumento da participação do investidor pessoa física e com menos capital sob gestão nesses produtos, uma vez que esse público praticamente dobrou em um ano.

Em meio a este cenário, este trabalho levanta o seguinte problema: **Quais os Principais Assuntos de Auditoria dos relatórios da auditoria independente têm relação nas empresas da B3 no setor de agronegócio?**

Diante do exposto, o presente estudo teve como objetivo geral identificar os Principais Assuntos de Auditoria apresentados nos relatórios de auditoria independente das empresas do setor do agronegócio listadas na B3. Como objetivos específicos analisar entre as empresas do setor do agronegócio os Principais Assuntos de Auditoria que tiveram os mesmos assuntos relacionados referentes ao exercício de 2023, bem como expor os Principais Assuntos de Auditoria que tiverem mais relevância.

Nesse sentido, o crescimento do número de investidores no setor do agronegócio na B3 demonstra um maior interesse do mercado por essa área, tornando essencial a transparência e a confiabilidade das informações financeiras das empresas listadas. Os Principais Assuntos de Auditoria (PAA), ao destacarem os pontos críticos da auditoria, contribuem diretamente para a tomada de decisão dos investidores, pois fornecem uma visão detalhada dos riscos e das

estimativas contábeis mais relevantes.

Nesse contexto, no setor do agronegócio, os PAA podem incluir a avaliação do valor justo de ativos biológicos, como plantações e rebanhos, devido à volatilidade dos preços e às incertezas climáticas. A identificação de critérios contábeis com impacto significativo nos resultados permite que investidores avaliem riscos antes de aplicar o capital. Dessa forma, estudar os PAA nos relatórios de auditoria das empresas desse setor não apenas fortalece a governança corporativa e a transparência, mas também auxilia investidores, instituições financeiras e demais stakeholders a tomarem decisões mais embasadas e seguras, gerando impactos econômicos e sociais positivos.

Ademais, as empresas atuam hoje em um cenário muito competitivo no qual o mercado exige que sejam transparentes e demonstrem credibilidade sobre seus negócios. Por isso auditoria independente assume este papel importante, tornando-se uma ferramenta essencial para as empresas conquistarem seus clientes, fornecedores, acionistas, bancos, assim como demais usuários que possuem contato com seus processos operacionais. Já para investidores, auditoria independente é fundamental como forma de segurança contra adulterações nas informações e comprovação dos resultados (Frederici, 2018).

Nesse viés, um relatório de auditoria sem ressalva emitido pelo auditor independente indica que as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com os princípios e as práticas contábeis, tornando a informação mais confiável, ao contrário um relatório de auditoria cheio de ressalvas irá demonstrar inconfiabilidade nas informações e com isso amenizando a credibilidade da empresa e consequentemente afastando os investidores.

A pesquisa contribuirá para uma grande esfera de indivíduos, para os contadores que fornecem as informações contábeis tenham mais rigorosidade em seguir as exigências leis da contabilidade, para os auditores independentes que irão dar sua opinião acerca das informações recebidas, dos investidores que irão querer investir nas empresas e os sócios das empresas que terão suas empresas com mais credibilidade.

Posto isso, com o intuito de alcançar o objetivo geral, foram selecionadas, com base em estudos anteriores, as variáveis que impactam a análise dos relatórios de auditoria independente e dos Principais Assuntos de Auditoria nas empresas do setor de agronegócio listadas na B3. Essas variáveis incluem fatores como a relação dos assuntos encontrados nos relatórios de auditoria independente entre as empresas, a apresentação dos Principais Assuntos de Auditoria que tiverem uma menção maior e a destacada relevância nessa área. A identificação dessas variáveis permitirá uma análise mais detalhada e precisa dos PAA, contribuindo para a compreensão dos assuntos e auxiliando na avaliação da confiabilidade das informações contábeis apresentadas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Auditoria contábil

De acordo com a NBC TA 200 a finalidade da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários através da opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis, se as demonstrações contábeis foram elaboradas em todos os aspectos relevantes e em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável.

A auditoria, quanto à relação existente entre o auditor e a entidade auditada, é dividida em interna e externa, esta última também denominada auditoria independente. Na auditoria interna, realizada por funcionário da própria entidade auditada, é dado ênfase aos controles internos, averiguando se as normas internas estão sendo adotadas, analisando a necessidade de novas normas ou o aprimoramento das existentes. Já na auditoria independente, realizada por profissional não vinculado à empresa, apesar dos controles internos também terem sua eficácia

avaliada, o foco principal são as demonstrações contábeis, especificamente se elas refletem a real situação patrimonial e financeira da auditada (Santos, 2009).

Dessa forma, a auditoria é dividida em interna e externa, sendo esta também chamada de auditoria independente. Enquanto a interna é realizada dentro da própria empresa, a externa é feita por auditores independentes com o objetivo de emitir uma opinião imparcial sobre as demonstrações contábeis.

2.2 Auditoria Independente

A atuação dos auditores independentes é entendida como fundamental para o funcionamento dos mercados financeiros e de capitais, por contribuir para um ambiente de mais confiança e credibilidade (Niyama, 2011).

Nesse sentido, a auditoria independente se define como uma análise cuidadosa, sistemática e independente de transações, documentos, livros e registros, visando a obtenção de um relatório técnico e aprimorado sobre os demonstrativos de uma empresa, para atestar a adequação desses procedimentos aos Princípios Fundamentais da Contabilidade, bem como, à legislação específica em vigor (Brito E Fontenelle, 2019). A Instrução CVM 308/99, dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários brasileiros. No Brasil, a entidade representativa dos auditores independentes é Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON).

A Lei nº 6.385/76 dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários, na qual expressa que somente os auditores contábeis independentes, registrados na CVM poderão auditar as demonstrações financeiras de companhias abertas. Para maior transparência das informações, bem como, redução da assimetria informacional o mercado exige por demonstrativos apreciados por um profissional externo à empresa (Attie, 2018).

O CFC, por meio da NBC T 11, estabelece que os procedimentos de auditoria abrangem testes de observância e testes substantivos. Sintetizando as ideias de Antunes (1998; 2004) e de Almeida (2003), entende-se que o auditor, na realização de seu trabalho, reúne fatos, provas, formulários, questionários, cópias de documentos, realiza anotações e observações que servirão de base para a opinião que irá emitir sobre as demonstrações contábeis da empresa. Ainda de acordo com a NBC T 11.4.1.3, quando do planejamento dos trabalhos há necessidade de um estudo prévio da empresa a ser auditada e do mercado em que ela está inserida, além da necessidade de o auditor possuir conhecimentos relevantes sobre esse mercado. Tais situações podem exigir a realização dos trabalhos em parceria com outros profissionais da empresa de auditoria (Santos, 2009).

Nesse viés, o crescimento do mercado acionário tornou a auditoria independente um processo necessário para os investidores, tanto pela obrigação legal quanto pela forma de estruturação das informações contábeis, pois o relatório de auditoria facilita a análise e a decisão por parte dos stakeholders (Patrocínio, Coutinho, Reina & Reina, 2017).

Diante disso, a auditoria independente tem como principal produto o relatório de auditoria, documento por meio do qual o auditor expressa sua opinião sobre a fidedignidade das demonstrações contábeis da empresa. Esse relatório é fundamental para a transparência das informações financeiras, especialmente no contexto de empresas de capital aberto, como as listadas na B3.

2.3 Os relatórios de auditoria

O “Relatório dos Auditores Independentes”, ou “Relatório do Auditor Independente”, é o documento mediante o qual o auditor expressa sua opinião, de forma clara e objetiva, sobre as demonstrações contábeis nele indicadas. (NBC T 11, item 11.3.1.1). Os relatórios podem ser classificados, de acordo com a natureza da opinião que contém, em: sem ressalva; com ressalva; adverso; com abstenção de opinião; com ênfase e outros assuntos.

O relatório sem ressalva é o relatório padrão, também conhecido como “relatório limpo”. Ele é conciso, mencionando somente o indispensável, conforme determinado pelas normas de auditoria. Quando emitido, o auditor manifesta seu entendimento sobre o fato de não haver aspectos relevantes que afetem as demonstrações contábeis elaboradas (Santos, 2009). O CFC, pela NBC T 11.3.4.1 determina que o relatório com ressalva é emitido quando o auditor conclui que o efeito de qualquer discordância ou restrição na extensão de um trabalho não é de tal magnitude que requeira relatório adverso ou abstenção de opinião.

Segundo a norma CFC NBC T 11.3.5, o relatório adverso é quando o auditor emite opinião de que as demonstrações contábeis não estão adequadamente representadas, nas datas e períodos indicados, de acordo com as disposições, e quando verificar que as demonstrações contábeis estão incorretas ou incompletas, em tal magnitude que impossibilite a emissão do relatório com ressalva. Na NBC T 11.3.6 o relatório com a abstenção de opinião é aquele em que o auditor deixa de emitir opinião sobre as demonstrações contábeis, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la.

De acordo com a norma CFC NBC TA 706, no item 8, se o auditor considera necessário chamar a atenção dos usuários para um assunto apresentado ou divulgado nas demonstrações contábeis que, segundo seu julgamento, é de tal importância que é fundamental para o entendimento pelos usuários das demonstrações contábeis, ele deve incluir parágrafo de ênfase no seu relatório. No item 10 da norma CFC NBC TA 706, se o auditor considera necessário comunicar outro assunto, não apresentado nem divulgado nas demonstrações contábeis, e que de acordo com seu julgamento é relevante para o entendimento, pelos usuários da auditoria, das responsabilidades do auditor ou do seu relatório, o auditor deve incluir um parágrafo de outros assuntos no seu relatório.

Nesse sentido, os relatórios de auditoria independente passaram a incluir, nos últimos anos, informações mais detalhadas, entre elas a descrição dos Principais Assuntos de Auditoria (PAAs). Esses assuntos destacam os temas que exigiram atenção significativa dos auditores durante o trabalho e fornecem aos usuários das demonstrações contábeis uma visão mais clara sobre os riscos e áreas mais relevantes analisadas no processo de auditoria.

2.4 Principais Assuntos de Auditoria

Os relatórios de auditoria independente são fonte de informações para os usuários da contabilidade, especialmente aos acionistas (Reid, 2019). Para melhorar a relevância e a utilidade do relatório do auditor, desde dezembro de 2016 um novo formato tem sido divulgado, contendo parágrafos sobre os principais assuntos de auditoria (PAA) (Reid, 2019; Wuttichindanon & Issarawornrawanich, 2020). Isso busca propiciar um relatório menos padronizado aos usuários, em prol da maximização de informações do auditado, denotando suas especificidades e gerando mais transparência a respeito dos relatórios de auditoria e das atividades desenvolvidas pelo auditor (CFC, 2016; IAASB, 2015; Reid 2019).

A inserção dos PAA no relatório de auditoria visa que o auditor, com base em seu julgamento, relate os assuntos que forem mais relevantes no auditado (CFC, 2016). Essa maior transparência do auditor, no âmbito do mercado de capitais, é associada a menor risco de informação (Cordos & Fulop, 2015).

Desse modo, a NBC TA 701 exige, desde 2016, a manifestação dos auditores em área específica no seu parecer de auditoria sobre quais foram os Principais Assuntos de Auditoria (PAAs), ou seja, quais assuntos exigiram maior atenção durante o trabalho de auditoria, devendo ser disponibilizados e informados em parágrafo específico (em inglês, *Key Audit Matter ou Critical Audit Matters*). Assim, os auditores apresentam quais foram os assuntos que exigiram atenção significativa na realização de auditoria e reportam esses temas em seus relatórios, mencionando as motivações para incluí-los, assim como a explicação de como esses itens foram tratados nas demonstrações contábeis (Marques & Souza, 2017).

Essa norma tem o objetivo de tornar o relatório de auditoria mais transparente para os interessados, comunicando possíveis fatores de risco para os stakeholders, inclusive os auditores. Sendo assim, essa norma, de acordo com Bédard, Gonthier-Besacier e Schatt (2014), por meio das divulgações expressadas pelos auditores, contribui com a discussão sobre o

conteúdo informacional dos relatórios contábeis e avança para uma melhoria em relação à transparência e prestação de contas dos gestores e da companhia auditada.

A análise dos Principais Assuntos de Auditoria permite identificar padrões e áreas de maior relevância nos processos de auditoria das empresas. No caso das companhias do setor do agronegócio listadas na B3, esses assuntos refletem características específicas do segmento, como a sazonalidade, a volatilidade de preços de commodities e a complexidade na mensuração de ativos biológicos e estoques.

2.5 Setor do Agronegócio

Nos tempos atuais, em plena era da economia e da sociedade do conhecimento, caracterizada por um ambiente altamente competitivo em virtude das céleres mudanças tecnológicas, mercadológicas e institucionais, forçam o setor agropecuário brasileiro a ter a posse de conhecimentos aliados à habilidade de torná-los aptos a apreender e transformá-los em fatores de competitividade por parte de indivíduos, empresas e instituições (Lemos, 1999). Em virtude da importância do agronegócio no Brasil, observa-se um constante crescimento econômico, uma vez que apresenta uma série de elementos que promovem benefícios econômico-financeiros à sociedade. A cadeia de produção tem impulsionado o surgimento de novas empresas de diversos ramos na atividade do agronegócio. Outrossim, tem-se que o aumento do consumo leva, conseqüentemente, à expansão da produção. Propiciando por sua vez, alcances mais expressivos nos resultados econômico financeiros e um melhor desempenho das empresas para desafiar-se em novos mercados (Michels, Sott, Bilibio, 2018).

Diante da relevância da auditoria no ambiente corporativo, especialmente da auditoria independente e de seus relatórios que incluem os Principais Assuntos de Auditoria, torna-se essencial compreender como essas informações se manifestam em setores específicos, como o agronegócio. Considerando as particularidades desse setor nas empresas listadas na B3, diversos estudos anteriores buscaram analisar os relatórios de auditoria sob diferentes perspectivas, com o objetivo de compreender os temas mais recorrentes, a transparência das informações e a evolução da prática contábil e auditora ao longo do tempo.

2.6 Estudos anteriores

A fim de formular as hipóteses desta pesquisa, estudos anteriores sobre a análise dos relatórios de auditoria independente nas empresas listadas na B3 acerca dos Principais Assuntos de Auditoria foram revisados, buscando expor quais foram os objetivos dos autores, a amostra e os resultados encontrados.

Em seus estudos, Vital e Rocha (2021) analisaram os relatórios de auditoria sobre as demonstrações contábeis das companhias listadas na B3 referentes ao exercício de 2019. O objeto de estudo são os relatórios de auditoria independente sobre as demonstrações contábeis das empresas de capital aberto com ações negociadas na B3 referente aos exercícios de 2019 emitido até março de 2020, cuja totalidade desses relatórios refere-se a 403. Verificou-se que a maioria dos relatórios com opinião não modificada e com opinião com ressalva foram emitidos por firmas *Big Four*. Por outro lado, as abstenções de opinião foram emitidas, em sua maior parte, por firmas não *Big Four*.

Santos, Souza, Machado e Silva (2009) investigaram o conteúdo dos relatórios de auditoria emitidos sobre as demonstrações contábeis de empresas brasileiras listadas na BOVESPA e na NYSE. Procuraram identificar as principais diferenças e semelhanças no conteúdo dos relatórios emitidos sobre as demonstrações contábeis das mesmas empresas, e referentes ao mesmo período. As demonstrações contábeis das 26 empresas pesquisa das referem-se ao período de 2004 a 2006, redundando na análise de 156 pareceres e 709 parágrafos. Os resultados mais significativos da pesquisa indicam: a) existência de apenas um relatório com ressalva; b) os relatórios americanos dão mais destaque a eficácia dos controles internos das empresas; c) apesar de não obrigatórias na época, todas as empresas brasileiras publicaram no Brasil a DFC e a DVA; d) auditorias americanas publicam o relatório emitido por outra empresa sobre as demonstrações do ano anterior; e) as auditorias americanas enfatizam mais as

divergências entre as práticas contábeis americanas e brasileiras; f) Não há diferença significativa na quantidade de parágrafos.

Alexandre, Marina e Bruno (2022) buscaram analisar os assuntos das seções relacionadas aos Principais Assuntos da Auditoria (PAA) nos relatórios dos auditores independentes referentes as demonstrações contábeis de instituições financeiras, listadas na Brasil Bolsa Balcão S/A (B3), dos anos de 2016, 2017 e 2018. A metodologia vincula-se a quali-quantitativa, descritiva e pesquisa documental. Os resultados revelam que o ambiente de tecnologia da informação, as provisões e passivos contingentes fiscais, cíveis e trabalhistas e as provisões para créditos de liquidação duvidosa são os PAA mais divulgados pelos auditores nos relatórios das instituições financeiras.

Kleyverson, Renan, Vagner e Elizeu (2020) analisaram a relação entre os Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) reportados e a prática de gerenciamento de resultados das empresas brasileiras. Os tipos de PAAs predominantes foram: Recuperabilidade dos ativos, Contingências e Reconhecimento de receitas, respondendo, conjuntamente, nos anos de 2016 e 2017, por 58% e 66%, respectivamente. Observou-se uma associação positiva e significativa entre a quantidade de PAAs e os accruals e receitas discricionárias e uma associação negativa e significativa entre a quantidade de PAAs reportados e a proxy de gerenciamento de resultados pelas operações através das despesas discricionárias.

Michels, Sott e Bilibio (2018) realizaram um estudo com o objetivo de verificar o nível de desempenho econômico-financeiro das empresas do Setor de Agronegócio listadas na B3 S.A no período de 2014 a 2016. Uma comparação foi realizada por meio de análise da situação econômico-financeira com base nos principais demonstrativos contábeis das respectivas companhias. Os achados do estudo indicam que quanto maior a participação de capital de terceiros, menor tende a ser o seu retorno sobre o ativo. Ademais identificou-se que quanto maior foi o imobilizado, mais a empresa recorre a participação de terceiros para financiá-la. O segmento que obteve o melhor desempenho foi Alimentos e Derivados justifica-se por apresentar os melhores índices de rentabilidade e observa-se que estas empresas utilizam mais recursos próprios, reduzindo assim as altas taxas de juros pagas no mercado financeiro, em contrapartida Carnes e Derivados apresentou maior necessidade de captação de capital de terceiros, resultado este gera maiores despesas financeiras reduzindo assim a lucratividade da empresa.

Sanches, Garcia, Oliveira e Giani (2020) analisaram as modificações nas práticas contábeis sobre Ativos Biológicos a partir da implementação do CPC 29 na perspectiva dos elaboradores das informações contábeis. A pesquisa é um estudo de caso descritivo e qualitativo realizado em uma empresa de capital fechado que atua no agronegócio. O principal foi identificar alteração na estrutura do ativo da empresa, pela representação dos ativos biológicos, e a aumento da qualidade informacional destes ativos. O processo de adoção do CPC 29 foi centrado na incorporação de ações que garantam o alinhamento com as expectativas dos stakeholders e em conformidade com as normas sociais, por meio do mecanismo coercitivo. O resultado do estudo identificou o aumento na qualidade da informação contábil qualitativa e quantitativa na ótica dos elaboradores dos demonstrativos financeiro e para análise dos investidores e influenciadores externos da empresa.

Considerando os estudos prévios e a importância dos relatórios de auditoria acerca da qualidade da informação contábil no setor agronegócio, para atender ao objetivo deste trabalho, foi investigada a seguinte hipótese:

Hipótese 1: Quais os Principais Assuntos de Auditoria elencados nos relatórios de auditoria independente das empresas listadas na B3 do setor de agronegócio?

3. METODOLOGIA

Para investigar o objetivo proposto, foi realizado um estudo descritivo. Tratando-se dos procedimentos de pesquisa, o estudo caracteriza-se como pesquisa documental, pois os dados referentes aos relatórios da auditoria independente foram coletados na bolsa de valores Brasil, Bolsa e Balcão (B3). A abordagem do problema da pesquisa é qualitativa, uma vez que se propõe a compreender os conteúdos dos relatórios de auditoria a partir de uma análise interpretativa dos Principais Assuntos de Auditoria (PAA) no setor do agronegócio. Segundo Denzin e Lincoln (2006), a pesquisa qualitativa envolve uma abordagem interpretativa e

naturalística do mundo, buscando entender os fenômenos em seus contextos específicos. Já conforme Minayo (2001), esse tipo de abordagem é especialmente adequado para a compreensão de significados, motivações e processos subjetivos. Além disso, a pesquisa também adota uma abordagem quantitativa, ao buscar mensurar e quantificar dados relacionados aos relatórios de auditoria e aos PAA's. De acordo com Gil (2010), a pesquisa quantitativa se caracteriza pelo uso da quantificação tanto nas modalidades de coleta quanto na análise das informações, permitindo maior precisão e possibilidade de generalização dos resultados. Para Richardson (1999), a abordagem quantitativa tem como finalidade testar hipóteses, medir variáveis e examinar relações estatísticas.

A população desta pesquisa corresponde a todas as empresas listadas no Brasil, Bolsa e Balcão (B3), no setor do agronegócio com subsetor em agropecuária, alimentos processados, bebidas, comércio e distribuição, papel, químicos e bioenergia, totalizando 45 empresas (2023). Para determinação da amostra, foram coletadas 37 empresas, retirando 8 empresas (uma do segmento de agricultura, uma de açúcar e álcool, duas de alimentos diversos, uma de laticínios, uma de alimentos, uma de medicamentos e uma de energia) por não possuírem relatórios de auditoria disponíveis para a coleta dos Principais Assuntos de Auditoria (PAA) como mostra na Tabela 1. Após verificar as empresas que possuíam informações disponíveis para análise, a amostra final resultou 37 empresas. O período de estudo aconteceu no ano de 2023.

Tabela 1- Amostra analisada

SEGMENTO	NÚMEROS DE EMPRESAS
Agricultura	10
Açúcar e Álcool	3
Alimentos diversos	4
Carnes e derivados	6
Cervejas e Refrigerantes	1
Alimentos	4
Medicamentos	1
Papel	3
Químicos	1
Exploração, refino e distribuição	4
Total	37

Fonte: elaborada pelo autor

A coleta dos dados foi feita através do sítio da B3 no período de 2023 na qual foram coletados o número total de empresas listadas na B3 no setor do agronegócio; os tipos de relatórios encontrados nas empresas analisadas; a identificação dos Principais Assuntos de Auditoria. Após a coleta, os PAA constantes nestes relatórios, foram classificados em planilhas eletrônicas, tabulando as informações apresentadas na seção de PAA dos relatórios de auditoria de acordo com o tipo de relatório de auditoria e o assunto, buscando evidenciar os Principais Assuntos de Auditoria que apareciam nos mesmos, tendo em vista que este estudo busca, justamente apontar a análise dos relatórios de auditoria acerca dos PAA.

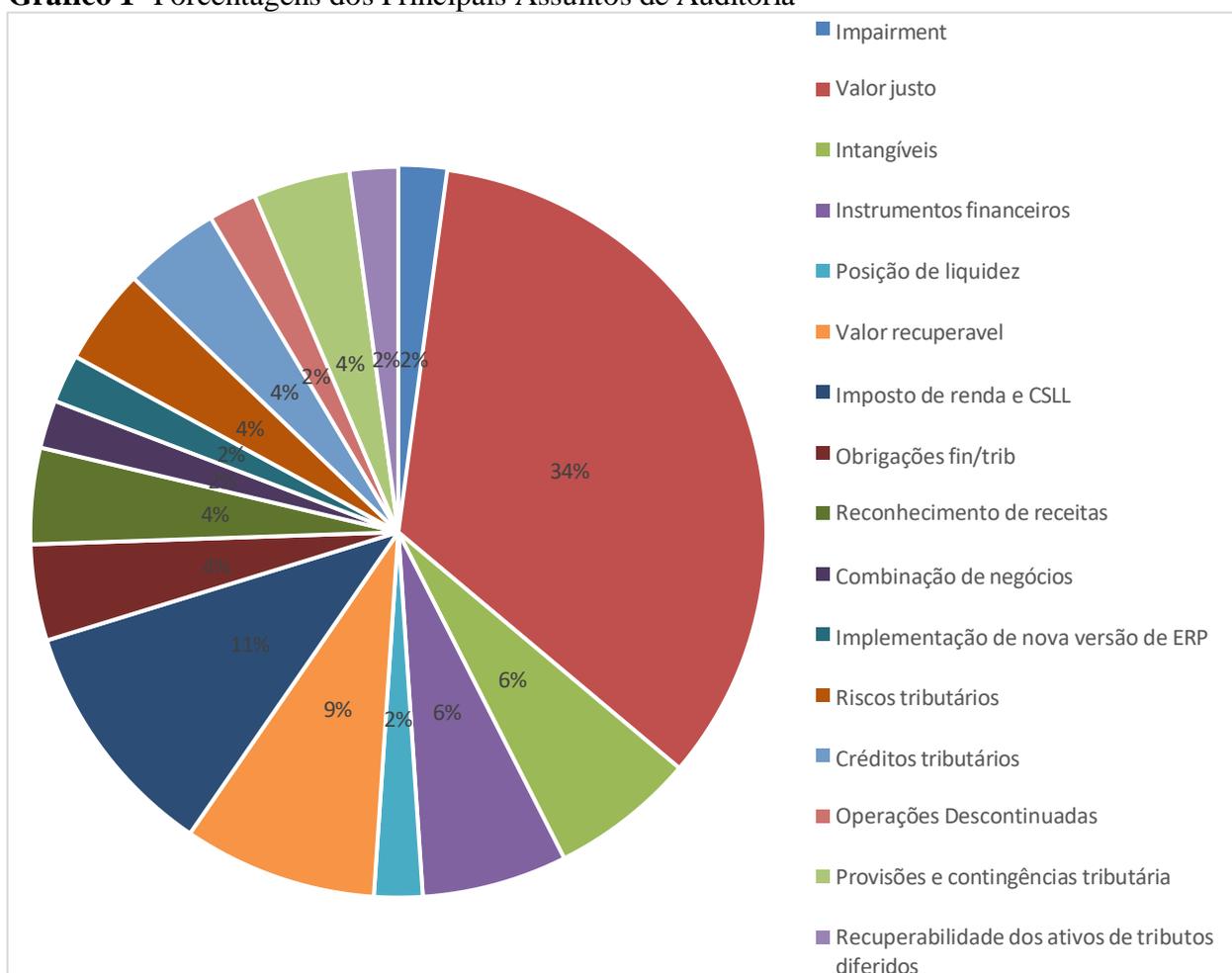
4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

De acordo com o objetivo do estudo, identificar entre as empresas do setor do agronegócio

os Principais Assuntos de Auditoria referentes ao exercício de 2023, expor os PAA que tiveram uma menção maior e enfatizar sua relevância nessa área. Diante disso, os PAA levantados no estudo, foram: Impairment, Valor Justo, Intangíveis, Instrumentos financeiros, Posição de liquidez, Valor Recuperável, Imposto de Renda e Contribuição Social, Obrigações financeiras e tributárias, Reconhecimento de Receitas, Combinação de negócios, Implementação de nova versão ERP, Riscos Tributários, Créditos Tributários, Operações Descontinuadas, Provisões e Contingências tributária e Recuperabilidade dos ativos de tributos diferidos.

Como resultado, obtiveram-se uma maior significativa os Principais Assuntos de Auditoria relacionados aos assuntos de Valor Justo (34%), Imposto de Renda e Contribuição (11%), Valor Recuperável (9%), Intangíveis (6%) e Instrumentos financeiros (6%) como mostra o Gráfico 1.

Gráfico 1- Porcentagens dos Principais Assuntos de Auditoria



Fonte: Elaborada pelo autor, 2025

O assunto Valor Justo se apresentou bem relevante nos estudos observados, na qual o Valor Justo consiste no preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração (CPC 46). Neste aspecto, o *fair value*, ou valor justo, tem sido, há quase quarenta anos, um padrão de avaliação de ativos e passivos nos relatórios financeiros nas normas emitidas pelo Financial Accounting Standard Board (FASB) em mais de trinta pronunciamentos como mensuração de valor (Mendes, 2018). O valor justo é frequentemente apontado como um Principal Assunto de Auditoria (PAA) por envolver julgamentos e estimativas complexas, que podem impactar significativamente as demonstrações contábeis.

No setor do agronegócio, é comum em ativos como gado, plantações e estoques agrícolas, cujo valor pode variar conforme o mercado. Por isso, os auditores destacam esse tema para evidenciar os riscos de distorção e a importância dos procedimentos aplicados na verificação desses valores.

O Imposto de Renda e Contribuição Social também foi um dos Principais Assuntos de Auditoria relevantes que se apresentou nos estudos com uma porcentagem significante, tendo em vista que os impostos federais representam 65,95% de todo imposto arrecadado, que é arrecadado pela união, e estão também previstos na Constituição federal, o IRPJ e CSLL (Carneiros, 2018). Diante disso, os principais tributos que incidem sobre o lucro líquido estão previstos na Constituição Federal de 1988, o Art. 153, inciso III impõe o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, e na Lei nº 7.689/88 que institui a contribuição social sobre o lucro líquido, os dois impostos são de competência da União. Isso ocorre porque o cálculo desses tributos envolve julgamentos relevantes, como a constituição de ativos fiscais diferidos e provisões, que podem impactar diretamente o resultado das instituições. Dessa forma, os auditores destacam esse tema devido à sua complexidade e ao risco de distorções materiais nas demonstrações contábeis.

O Valor Recuperável torna-se mais relevante entre os Principais Assuntos de Auditoria observados, uma vez que segundo o CPC 01 R1, o valor recuperável de um ativo ou de unidade geradora de caixa é o maior montante entre o seu valor justo líquido de despesa de venda e o seu valor em uso. Ademais, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), por meio do pronunciamento CPC 01 (R1) de 2010 – Perda por Redução ao Valor Recuperável, estabelece que o teste de redução ao valor recuperável consiste em assegurar que o valor contábil de um ativo não seja maior do que o seu valor recuperável, sendo que o último é estimado com base no maior valor entre o valor líquido de venda e o valor em uso. Além disso, a perda por redução ao valor recuperável ou perda por impairment (imparidade) é um accrual específico que “envolve julgamento profissional e discricionariedade na escolha dos ativos para realização dos testes por imparidade” (Niyama, Rodrigues, & Rodrigues, 2015). Isso se deve à necessidade de estimativas complexas para avaliar se os ativos da empresa estão registrados por um valor que pode realmente ser recuperado por meio de uso ou venda.

O Intangível se apresentou em grande relevância também no estudo, visto que segundo o CPC 04, ativos intangíveis está relacionado a investimentos não investidos, identificáveis e sem substância física, que são passíveis de controle por parte da entidade e geram benefícios econômicos futuros. Nesse viés, a criação de valor de uma organização é relacionada de forma direta com os ativos intangíveis, que são responsáveis pela geração de valor aos usuários e também pelo aumento no desempenho financeiro da empresa (Perez; Famá, 2006). Para Kayo et al. (2006), a soma dos ativos tangíveis e intangíveis resulta no valor econômico de uma organização. Entretanto, os ativos intangíveis destacaram-se, nos últimos anos, pelo aumento de sua importância na geração de valor organizacional, o que contribui para obter vantagens competitivas. Isso porque envolvem elementos como marcas, patentes, softwares e direitos que não são físicos, mas possuem valor econômico. A avaliação e mensuração desses ativos exigem estimativas complexas e julgamentos por parte da administração, o que aumenta o risco de erro ou distorção nas demonstrações contábeis, justificando, assim, a atenção especial dos auditores.

Por fim, os instrumentos financeiros tornou-se relevante nos Principais Assuntos de Auditoria e de acordo com o CPC 39 os instrumentos financeiros é qualquer contrato que dê origem a um ativo financeiro para a entidade e a um passivo financeiro ou instrumento patrimonial para outra entidade. Nesse sentido, de acordo com Saito e Schiozer (2004, p. 1), “a volatilidade dos mercados financeiros pode afetar o valor das empresas de forma significativa ou mesmo levá-las à falência”. Para se proteger desta volatilidade, tais riscos podem ser administrados com a utilização de instrumentos financeiros derivativos. Isso porque envolvem contratos que podem gerar ganhos ou perdas, como derivativos, aplicações financeiras, financiamentos e operações com risco de crédito. A complexidade na mensuração desses instrumentos, especialmente quando avaliados pelo valor justo, e os riscos associados ao mercado e à inadimplência, exigem maior atenção por parte dos auditores, justificando sua inclusão como PAA.

Figura 1 –Nuvem de palavras

Fonte: Elaborada pelo autor, 2025.

De acordo com a nuvem de palavras como mostra o quadro 1, este estudo destacou a importância do valor justo (34%) na mensuração contábil, garantindo transparência e precisão nas demonstrações financeiras. Além disso, o imposto de renda e contribuição (11%) evidenciou a necessidade de alinhar normas fiscais e contábeis. O conceito de valor recuperável (9%) reforçou a relevância da avaliação de ativos para evitar perdas, enquanto os intangíveis (6%) e os instrumentos financeiros (6%) demonstraram seu papel essencial na contabilidade moderna. Assim, a interconexão desses elementos ressalta a complexidade da contabilidade e a necessidade de critérios rigorosos para informações financeiras confiáveis.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo identificar nos relatórios de auditoria independente das empresas do setor do agronegócio listadas na B3, com foco nos Principais Assuntos de Auditoria (PAA) destacados no exercício de 2023. Para alcançar tal propósito, foi realizada uma análise dos relatórios publicados, identificando os temas recorrentes e classificando-os proporcionalmente de acordo com sua frequência e relevância.

Os resultados evidenciaram que determinados assuntos se destacaram de maneira significativa, reforçando sua importância no processo de auditoria e no ambiente contábil dessas organizações. Entre os PAA mais frequentemente mencionados, destacam-se: Valor Justo (34%), Imposto de Renda e Contribuição Social (11%), Valor Recuperável (9%), Ativos Intangíveis (6%) e Instrumentos Financeiros (6%). Esses temas refletem áreas sensíveis da contabilidade empresarial, exigindo elevado grau de julgamento profissional e rigor técnico por parte dos auditores. Além disso, estão diretamente relacionados à avaliação patrimonial, à gestão tributária e à conformidade com os princípios e normas internacionais de contabilidade e auditoria.

Adicionalmente, outros assuntos como obrigações financeiras e tributárias, provisões e contingências tributárias, recuperabilidade de ativos de tributos diferidos e riscos tributários também se fizeram presentes, evidenciando a complexidade e os desafios do setor agroindustrial em relação à sua estrutura financeira e ao cumprimento das exigências regulatórias. Tais elementos reforçam a necessidade de uma abordagem auditiva robusta e adaptada às especificidades desse setor estratégico da economia brasileira.

Dessa forma, este estudo contribui para a ampliação do conhecimento sobre a prática da auditoria independente no contexto do agronegócio, destacando os principais focos de atenção dos auditores e seu papel na promoção da transparência, fidedignidade e qualidade das informações contábeis. Além disso, evidencia a importância da constante atualização das normas contábeis e a necessidade de capacitação contínua dos profissionais envolvidos na auditoria e na contabilidade.

Uma das limitações deste estudo está relacionado à sua delimitação setorial, pelo fato da pesquisa analisar apenas o setor do agronegócio e suas particularidades.

Para pesquisas futuras, recomenda-se a ampliação do escopo da análise para outros segmentos econômicos, de modo a permitir uma comparação entre os diferentes setores e

identificar padrões específicos de auditoria. Também seria pertinente investigar os impactos dos PAA na percepção dos investidores e usuários das demonstrações contábeis, bem como a influência das normas contábeis internacionais (IFRS) na tomada de decisões gerenciais e estratégicas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: abordagem moderna e completa**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2019. Acesso em: 06 set. 2024.

ALMEIDA, MC. **Auditório: um curso moderno e completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ALVES JÚNIOR, Edilson Divino; GALDI, Fernando Caio. Relevância informacional dos principais assuntos de auditoria. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, Brasil, v. 31, n. 82, p. 67–83, 2020. DOI: 10.1590/1808-057x201908910. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/165917>. Acesso em: 18 mar. 2025.

ANTUNES, J. **Contribuição ao estudo da avaliação de risco e controles internos na auditoria de auditorias contábeis no Brasil**. 1998. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1998.

ANTUNES, J. **Modelo de avaliação de risco de controle utilizando uma lógica nebulosa**. 2004. Tese (Doutorado em Contabilidade e Controladoria) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

BÉDARD, J.; BESACIER, N.; SCHAT, A. **Custos e Benefícios da Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório de Auditoria: A Experiência Francesa**. Disponível em: https://www.isarhq.org/2014_downloads/papers/ISAR2014_Bedard_Besacier_Schatt.pdf. Acesso em: 22 jan. 2025.

BOUVIÉ, Marina; TEIXEIRA, Bruno de Medeiros; FEIL, Alexandre André. **Principais assuntos de auditoria: análise dos relatórios de auditoria das instituições financeiras listadas na B3**. *Revista Brasileira de Contabilidade e Gestão*, v. 11, n. 20, p. 36–58, jun. 2022. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/361835056>. Acesso em: 1 out. 2024.

BRASIL. **Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola**. São Paulo: CPC, 2009. Disponível em: <http://www.cpc.org.br>. Acesso em: 22 jan. 2025.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 07 jan. 2025.

BRASIL. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. **Institui a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/17689.htm. Acesso em: 18 jan. 2025.

B3. **Estudo Pessoa Física 2023**. Investidores descobrem o agronegócio: número de pessoas físicas quase dobra em produtos do setor em 2023 na B3. Disponível em: https://www.b3.com.br/pt_br/noticias/investidores-descobrem-o-agronegocio-numero-de-

peessoas-fisicas-quase-dobra-em-produtos-do-setor-em-2022-na-b3.htm. Acesso em: 01 out. 2024.

BRITO, C.; FONTENELLE, R. **Auditoria privada e governamental**. 4. ed. Niterói, RJ: Impetus, 2019. ISBN 978-85-299-0013-1.

CARNEIRO, Claudio. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. São Paulo: Saraiva, 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC -TNBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis**. Brasília, DF: CFC, [ano da publicação]. Disponível em: <URL> . Acesso em: 22 mar. 2025.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos**. Brasília, 2010. Disponível em: <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=9>. Acesso em: 18 jan. 2025.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC 04 – Ativo Intangível**. Brasília, 2010. Disponível em: <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=12>. Acesso em: 18 jan. 2025.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC 39 – Instrumentos Financeiros: Apresentação**. Brasília, 2011. Disponível em: <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=58>. Acesso em: 18 jan. 2025.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS PRONUNCIAMENTO TÉCNICO. **CPC 46. Mensuração do Valor Justo**. Disponível em: <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=78>. Acesso em: 18 jan. 2025.

CORDOS, G.; FÜLÖP, M. **Compreendendo as mudanças nos relatórios de auditoria: introdução aos Principais Assuntos de Auditoria**. Accounting & Management Information System , v. 14, n. 1, p. 128-152, 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Norma Brasileira de Contabilidade – **NBC TA 701: Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente**, de 17 de junho de 2016. Brasília, DF: CFC, 2016. Disponível em: <http://wReid> . Acesso em: 22 mar. 2025

DAMASCENA, L. G.; FIRMINO, J. E.; PAULO, E. **Estudo sobre os pareceres de auditoria: análise dos parágrafos de ênfase e ressalvas constantes nas demonstrações contábeis das companhias listadas na Bovespa**. Contabilidade Vista & Revista, v. 22, n. 2, p. 125-154, 2011. Acesso em: 15 set. 2024.

DENZIN, Norman K.; LINCOLN, Yvonna S. **O planejamento da pesquisa qualitativa: teorias e abordagens**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2006.

FEIL, Alexandre André; BOUVIÉ, Marina; TEIXEIRA, Bruno de Medeiros. **Principais assuntos de auditoria: análise dos relatórios de auditoria das instituições financeiras listadas na B3**. Revista Brasileira de Contabilidade e Gestão, Ibirama, v. 11, n. 20, p. 160–174, 2022. DOI: 10.5965/2316419011202022160. Disponível em: <https://www.revistas.udesc.br/index.php/reavi/article/view/21903>. Acesso em: 8 mar. 2025.

FREDERICI, Doriva. **Auditoria contábil independente e a importância da sua aplicação nas empresas**. Orientadora: Suéllen Danúbia da Silva. 2018. 11 p. Trabalho de Conclusão de

Curso em Ciências Contábeis, Faculdade Futura. Acesso em: 01 out. 2024.

GARÇON, Juliana. **Empresas ignoram lei sobre auditoria externa**. Ibracon na Mídia. Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=506>. Acesso em: 23 set. 2024.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IBRACON. Instrução CVM 308/99. **Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários**. Acesso em: 23 set. 2024.

KAYO, E. K.; KIMURA, H.; MARTIN, D. M. L.; NAKAMURA, W. T. **Ativos intangíveis, ciclo de vida e criação de valor**. Revista de Administração Contemporânea, v. 10, n. 3, p. 73-90, 2006.

LE MOS, C. **Inovação na era do conhecimento**. In H. M. M. Lastres & S. Albagli (Eds.), Informação e globalização na era do conhecimento (pp. 122-144). Rio de Janeiro: Campus, 1999. Acesso em: 08 jan 2025.

MARCONDES, N. R. **Ciências contábeis**. 2003. Disponível em: <www.contabilidade.freesites.com.br>. Acesso em: 23 set. 2024.

MARQUES, VA; SOUZA, MKP. **Principais assuntos de auditoria e opinião sobre o risco de descontinuidade: uma análise das empresas do Ibovespa**. Revista de Informação Contábil, Recife, v. 4, pág. 1-22, 2017. Disponível em: <https://doi.org/10.34629/ric.v11i4.1-22>. Acesso em: 22 jan. 2025.

MENDES, Paulo Cesar de Melo; NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, Cesar Augusto Tiburcio. **A Percepção dos Auditores na Mensuração dos Instrumentos Financeiros a Valor Justo nas Instituições Financeiras**. BBR. Brazilian Business Review, v. 15, p. 363-381, 2018.

MICHELS, A.; SOTT, V. R.; ZIMMER, D. L.; BILIBIO, J. P. **Indicadores de desempenho econômico-financeiro nas empresas do agronegócio listadas na B3 S.A.** Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC, [S. l.], 2018. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4441>. Acesso em: 03 out. 2024.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde**. 9. ed. São Paulo: Hucitec, 2001.

NBC TA – **de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica**. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>. Acesso em: 06 set. 2024.

NIYAMA, Jorge Katsumi; COSTA, Fábio Moraes da; DANTAS, José Alves; BORGES, Erivan Ferreira. **Evolução da regulação da auditoria independente no Brasil: análise crítica, a partir da teoria da regulação**. Advances in Scientific and Applied Accounting, São Paulo, v. 4, n. 2, p. 127-161, nov. 2011.

PATROCINIO, E. A.; COUTINHO, R. S.; REINA, D. R. M.; REINA, D. **Relatório de Opinião**. Revista Brasileira de Contabilidade e Gestão – RBC&G, ISSN: 2316-4190, v. 11, n. 20, p. 160-174, set. 2010.

PLANALTO. **Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976**. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em: out. 2024.

PEREZ, Marcelo Monteiro; FAMÁ, Rubens. **Ativos Intangíveis e o desempenho**

ampresarial. Revista Contabilidade & Finanças, 17(40), 2006.

REID, L. C., CARCELLO, J. V., Li, C., NEAL, T. L., & FRACINS J. R. **Impact of auditor report changes on financial reporting quality and audit costs: Evidence from the United Kingdom.** Contemporary Accounting Research, 36(3), 1501-1539, 2019.

RICHARDSON, Roberto Jarry et al. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SAITO, R.; SCHIOZER, R. **Uso de derivativos em empresas não financeiras listadas em bolsa no Brasil.** Revista de Administração, São Paulo, v. 42, n. 1, p. 97–107, 2007. DOI: 10.1590/S0080-21072007000100009. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rausp/article/view/44428>. Acesso em: 18 mar. 2025.

SANTOS, Anderson Clivatti; ANTONIO, Marcos Souza; MACHADO, Débora Gomes; SILVA, Rogério Piva. **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, out.-dez. 2009. Universidade Regional de Blumenau.

SANTOS, Kleyverson Leonardo dos; GUERRA, Renan Bittencourt; MARQUES, Vagner Antônio; MARIA JÚNIOR, Elizeu. **Os Principais Assuntos de Auditoria Importam? Uma análise de sua associação com o Gerenciamento de Resultados.** Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC), [S. l.], v. 14, n. 1, 2020. DOI: 10.17524/repec.v14i1.2432. Disponível em: <https://www.repec.org.br/repec/article/view/2432>. Acesso em: 8 mar. 2025.

SANTOS, José Carlos de Sousa; BEZERRA, Francisco Antonio. **Relação entre qualidade de auditoria e irregularidades contábeis e financeiras nas empresas brasileiras listadas na B3.** 2021. p. 18. Artigo Científico, Fucape Business School, Vitória, ES, Brasil.

SANCHES, Simone Leticia Raimundini; GARCIA, Evelini Lauri; MORRI, Renata Bissi; GIANI, Erico Giuliano de Souza. **Adoção das práticas contábeis de ativos biológicos e produtos agrícolas na perspectiva do elaborador da informação contábil: análise do período de 2006-2018 em uma empresa agropecuária.** XX USP Internacional Conference in Accounting, Universidade Estadual de Maringá.

VITAL, Ivan Viana Araújo; ROCHA, Stephanie Kalynka. **Análise dos relatórios de auditoria sobre as demonstrações contábeis das companhias listadas na B3 em 2019.** Cafí, v. 4, n. 1, p. 23-37, 2020. ISSN 2595-1750.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por estar comigo em cada etapa desta jornada. Sou imensamente grata pelas realizações alcançadas e por nunca ter me deixado sozinha, mesmo nos momentos mais desafiadores.

Aos meus pais, minha base e meu alicerce, deixo minha eterna gratidão.

Ao meu pai, pelo esforço incansável em suprir todas as minhas necessidades e pelo zelo.

À minha mãe, pelo cuidado, carinho e pelo colo acolhedor que tantas vezes me confortou.

Ao meu namorado, que sempre esteve ao meu lado como apoio, incentivador e companheiro fiel, obrigada por ser meu porto seguro.

Às minhas irmãs, que me inspiram com sua irmandade, lealdade e amor, sou grata por cada gesto e por estarem sempre por mim.

Aos meus avós, tios, tias, primos e ao meu sobrinho, vocês são meu tudo, minha base e minha maior inspiração. Tenho orgulho de fazer parte dessa família tão especial.

Aos meus amigos, obrigada por cada gesto singular de carinho e apoio. Levo cada um de vocês comigo no coração. Sou profundamente grata à professora Ana Maria da Paixão, minha orientadora no PIBIC, que é uma grande inspiração para mim. Foi uma realização imensa participar, aprender e contribuir com esse projeto.

Ao meu orientador, professor José Péricles, meu muitíssimo obrigada pela paciência, dedicação e pelas contribuições valiosas ao longo desta pesquisa. Agradeço também aos membros da banca: ao professor José Elinilton, por cada elogio e incentivo que me motivaram ainda mais, e a professora Vânia, por ter me oferecido meu primeiro estágio e trabalho, por acreditar em mim quando eu ainda estava começando.

A todos vocês, meu sincero e profundo agradecimento.