

Investigação no Brasil: A opinião dos auditores independentes nos relatórios das empresas envolvidas, na “operação lava jato”

Aline Gama Ribeiro¹

Vidigal Fernandes Martins²

RESUMO

A operação Lava Jato recebeu esse nome devido a um esquema que ocorria em posto de gasolina e uma lavanderia, que realizava um grande esquema de desvio e lavagem de dinheiro, nesse cenário surge o envolvimento de uma grande autarquia brasileira do ramo petrolífero brasileiro, a Petrobras. A auditoria contábil é obrigatória para todas as empresas e para as empresas envolvidas no esquema de corrupção com a Petrobras. A auditoria pode ser definida como uma técnica própria da contabilidade, que consiste em analisar as demonstrações contábeis com a finalidade de verificar se os registros apresentados pelas empresas são verdadeiros e se foram feitos de acordo com os princípios e normas de contabilidade nacional e internacional. No que se refere aos objetivos propostos para essa pesquisa, ela será classificada como descritiva. Se uma companhia aberta publicar seus relatórios financeiros com ausência da revisão dos auditores externos, como ocorreu com as empresas envolvidas na operação Lava Jato, ligadas a Petrobras, não fornece aos usuários segurança e credibilidade sobre os dados, prejudicando a imagem da empresa.

Palavras Chave: Petrobras. Lava Jato. Auditoria Externa. Opinião. Empresas.

ABSTRACT

Operation Lava jet received its name from a scheme that occurred in the gas station and a laundry room, which held a large diversion scheme and money laundering, in this scenario comes the involvement of a large Brazilian municipality of the Brazilian oil sector, Petrobras. The accounting audit is mandatory for all companies and for companies involved in the corruption scheme with Petrobras. The audit can be defined as a specific technique of accounting, which is to examine the financial statements in order to verify that the records submitted by companies are real and were made in accordance with the principles and

¹ Bacharel em Ciências Contábeis – Universidade Federal de Uberlândia – UFU

² Professor Adjunto – Universidade Federal de Uberlândia; Vice-Presidente de Fiscalização do CRCMG; Membro da Academia Mineira de Ciências Contábeis.

national and international accounting standards. With regard to the proposed objectives for such research, it is classified as descriptive. If a public company publish its financial reports with no review of the external auditors, as happened with the companies involved in the operation Lava Jato, linked to Petrobras, does not provide users with security and credibility of the data, damaging the company's image

KeyWords: Petrobras. Lava Jato. External audit. Opinion. Companies.

1. INTRODUÇÃO

Operação Lava Jato foi o nome dado a uma investigação realizada pela Polícia Federal do Brasil - PF juntamente, com o Ministério Público Federal - MPF, que teve como fase inicial e ostensiva em 17 de março de 2014. A operação Lava Jato recebeu esse nome devido a um esquema que ocorria em posto de gasolina e uma lavanderia, que realizava um grande esquema de desvio e lavagem de dinheiro, nesse cenário surge o envolvimento de uma grande autarquia brasileira do ramo petrolífero brasileiro, a Petrobras (DAPONT, 2014).

O intuito dessa investigação é o de analisar um grande esquema de lavagem, fraude e desvio de dinheiro envolvendo a Petrobras, grandes empreiteiras do país e políticos. Da prisão do doleiro Alberto Youssef em março de 2014, à detenção do ex-diretor da Área Internacional da Petrobras Nestor Cerveró em janeiro de 2015, passaram pelo rastreamento da equipe de policiais federais mais de 10 bilhões de reais movimentados ilegalmente por 88 réus denunciados à Justiça (PIRES, 2015).

A fraude, presente na operação lava jato é caracterizada pela falsificação ou alteração de registros ou documentos; pela omissão de transações nos registros contábeis; por registrar transações sem comprovação; e ainda por aplicar práticas contábeis indevidas. Os erros se caracterizam por serem involuntários, ou seja, ocorre omissão, desatenção ou má interpretação de fatos nas demonstrações contábeis (MEDEIROS, SERGIO e BOTELHO, 2014).

A auditoria contábil é obrigatória para todas as empresas e para as empresas envolvidas no esquema de corrupção com a Petrobras. A auditoria pode ser definida como uma técnica própria da contabilidade, que consiste em analisar as demonstrações contábeis com a finalidade de verificar se os registros apresentados pelas empresas são verdadeiros e se foram feitos de acordo com os princípios e normas de contabilidade nacional e internacional.

Cabe ressaltar a importância de submeter as demonstrações a auditores independentes, pois são os profissionais responsáveis por emitir relatório de opinião dos auditores acerca das demonstrações contábeis das empresas auditadas, averiguando se as demonstrações refletem de fato a posição financeira e patrimonial da empresa, se estão de acordo com os princípios e normas contábeis. (ZORZO,2013).

No intuito de responder o tema proposto, será realizada uma análise dos relatórios de opinião emitidos pelas empresas de auditoria externa, que analisaram e validaram as demonstrações contábeis e financeiras das empresas envolvidas no esquema de corrupção junto a Petrobras.

intuito é o de verificar se a auditoria foi capaz de evidenciar a *accountability* das informações dessas empresas. E se o auditor esse funcionário se destina a revisar as operações como um serviço prestado à administração, constituindo assim um controle gerencial que analisa e avalia a eficácia de outros controles (SOUZA, 2007, p.10).

A auditoria externa é uma ferramenta para auxiliar na transparência das informações e assegurar que há procedimentos internos, políticas adotadas e legislações vigentes sendo

realizadas e seguidas de maneiras corretas, evidenciando assim um cenário de fundamental importância no que se refere forma de auditar entidades e órgãos públicos (ATTIE 2012, p. 5).

Para Souza *et al.* (2010) o controle praticado pelas empresas por meio da auditoria não deve ter o papel de cogestão, pois se adotar essa postura poderá inviabilizar a administração da Instituição. Deve sim, promover o controle, auxiliar para que essas tarefas sejam feitas com segurança e rapidez, mas sem interferir no processo da gestão. Esta pesquisa objetiva verificar o impacto na opinião dos auditores independentes nos relatórios das empresas investigadas, na operação lava jato?

No intuito de agregar mais conhecimento acerca de quais foram os pareceres dos auditores referentes as demonstrações contábeis e financeiras das empresas envolvidas no esquema de corrupção lava jato. O entendimento geral no que se refere a qualidade da auditoria é fundamental para a confiança dos intervenientes no mercado de capitais e para o desenvolvimento económico dos países. Independentemente de sua formação profissional, esse deve ter sempre em mente que, seu objetivo principal é proteger os interesses da sociedade, respeitar as normas de conduta que regem os profissionais da sua classe de trabalho e não podendo valer-se da função em benefício próprio ou de terceiros. Com o intuito de verificar através dos pareceres dos auditores quais foram os seus pareceres sobre as analisar as demonstrações contábeis e financeiras das empresas envolvidas na operação lava jato.

Os específicos são: identificar quais são as empresas investigadas pela operação da “lava jato”, identificar quais foram as empresas de auditoria que emitiram a opinião nas demonstrações financeiras dos últimos 03 anos e qual o impacto nas opiniões dos auditores nas demonstrações financeiras antes e após o início das operações.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

A informação contábil surge a partir da medição de resultados e demonstrações contábeis e financeiras e o parecer da auditoria, que tem a intenção de saber se a informação é eficaz na geração de valor. Entre algumas considerações encontradas, verifica-se que a eficácia da auditoria é levada em consideração quando existe uma associação positiva, entre o cumprimento das normas, que dizem respeito à prática profissional dos auditores internos, e a consecução dos objetivos da organização (IMONIANA, MATHEUS e PERERA, 2011).

Para Attie (2012, p. 97) a importância dos relatórios contábeis para as empresas gera uma preocupação com fatores que causam interferência na sua qualidade, bem como, com os critérios que são utilizados para a sua formação, consistência e avaliação. Existe hoje diferentes maneiras de reconhecimento e mensuração que podem acarretar em alterações principalmente no que se refere a informações econômicas, financeiras.

No entendimento que essas informações podem gerar para o mercado e seus usuários e dentre os fatores que exercem influencias na qualidade das informações contábeis está o conservadorismo, que considera uma nova perspectiva para essas práticas, as influências do sistema regulatório.

Erros e fraudes estão associados com a intenção ou não em cometer uma irregularidade. Caso seja descoberta durante a realização dos procedimentos de auditoria, cabe a pessoa do auditor responsável pelo trabalho procurar a administração da empresa e comunicar o que está ocorrendo, para que medidas corretivas sejam realizadas. Para que a administração realize todas as providências cabíveis para que não existam erros ou fraudes dentro da empresa (ESTADÃO, 2015).

2.1 O papel do auditor

De acordo com Perez Junior (2012, p. 2) atualmente, auditoria pode ser definida como o "levantamento, o estudo e a avaliação sistemática das transações, procedimentos, rotinas e demonstrações financeiras de uma entidade, com o objetivo de fornecer a seus usuários uma opinião imparcial e fundamental em normas e princípios sobre sua adequação".

Vários são os posicionamentos relacionados ao tema, uma vez que a auditoria se fundamenta em avaliar primeiramente a qualidade das demonstrações contábeis, se realmente seguem as normas contábeis para sua elaboração e posterior publicação. Cabe ressaltar à proporção que o tema vem ganhando, visto que organismos tanto em âmbito nacional quanto internacional estudam periodicamente as normas publicadas.

Hoje o auditor não exerce a função de simplesmente identificar erro, mas tem-se optado em prevenir o mesmo, assim cada vez mais auditores independentes são procurados. O auditor independente expressa sua opinião de forma padrão e clara e utiliza-se de regulamentos que são as normas internacionais de contabilidade. Ao expor o averiguado através de análise das demonstrações contábeis fornecidas, emite o chamado parecer de auditoria (ATTIE, 2011).

Nesse sentido, os estudos dos relatórios da auditoria são de suma importância no que tange à evidenciação das informações. A qualificação da contabilidade como uma ciência social tem seu desenvolvimento comprovado por meio da existência de ações humanas. Para Do Carmo Viana e Negra (2014, p. 14):

Dessa forma, para comprovar o real valor do patrimônio das entidades e gerar informações seguras, a auditoria parte dessa ciência, isto é, a partir do registro das ações humanas aplicadas ao patrimônio da organização, o auditor dentre as suas funcionalidades tem o intuito de verificar a veracidade e forma de como essas ações foram registradas, e qual informação foi gerada. Diante do exposto, questiona-se: que tipo de informações são apresentadas nos relatórios de auditoria (parecer de auditores) quanto a reflexos nas demonstrações contábeis geradas, pela Lei 11.638/07.

Para que a informação contábil seja comparável, útil e fidedigna à realidade, a contabilidade deve seguir normas, princípios e padrões que, devido à complexidade, levem a uma subjetividade em sua aplicação (DUARTE; RIBEIRO, 2007). Cordeiro (2003, p. 1) complementa que "por serem subjetivas, requer em muitos casos a realização de estimativas por parte da empresa, abrindo assim a possibilidade de uma mesma realidade ser refletida de formas diferentes".

2.2 Motivos mais comuns para fraude

Segundo SÁ (2002), as fraudes são praticadas quase sempre por pessoas que possuem autoridade, sobretudo quando acumula funções. Quando implicam em volumes maiores, as fraudes geralmente ocorrem mediante formação de conluio, sendo desta forma, mais difícil a detecção. Portanto, nestes casos a fraude tende a perdurar se não existir controles adequados e independência da auditoria. Muitas pessoas envolvidas na fraude tanto facilitam como dificultam sua localização. Dentre os motivos mais comuns para que a fraude aconteça estão:

- Sistema de segurança - quando o fraudador não planeja a fraude, porém percebe algumas falhas no sistema de segurança da empresa, dando-lhe assim a oportunidade de "entrar em ação";
- Motivos Financeiros - é muito comum a prática dos atos ilegais pelos empregados, simplesmente por necessidade, seja ela de pagar dívidas ou de adquirir bens;

- Insatisfação profissional e vingança - muitas fraudes são decorrentes do sentimento de desvalorização profissional;
- Irregularidades generalizadas - ocorre quando funcionários realizam atividades ilegais na empresa e não são punidos. Vendo isso, outros irão achar que podem fazer o mesmo, visto que nada irá acontecer a eles;
- Sedução pelo perigo - feito por aqueles profissionais que sentem prazer em burlar as leis, desenvolvendo assim esquemas de fraudes (MEDEIROS, SERGIO E BOTELHO, 2012, p.78).

A auditoria constitui, assim, um fator de garantia da fiabilidade da informação económica e financeira das empresas. A importância da auditoria reside na mais-valia da sua contribuição para o processo de relato financeiro, uma vez que a informação auditada tem, supostamente, maior valor do que a que carece de verificação. Os utilizadores da informação financeira estão interessados em obter uma informação de qualidade para a tomada de decisão (CABAL, 2001).

2.3 A relevância da informação contida no relatório de auditoria para os usuários

As informações divulgadas pela empresa são importantes, na medida em que se deseja saber se a gestão da empresa (administração) tem gerido, eficazmente, os seus recursos, ou se pelo contrário, é necessário mudar. Pois há grupos sociais que direta ou indiretamente têm vínculos com a empresa, isto é, têm interesse nas demonstrações financeiras divulgadas pela empresa. “Também a nível académico, o relatório de auditoria comunica o que foi auditado, as responsabilidades da administração e dos auditores, bem como, o objetivo da auditoria e a opinião do auditor” (RICCHIUTE, 2002).

Desta forma, o relatório de auditoria surge como o meio formal de comunicação existente entre o auditor e partes interessadas, sobre a conclusão da auditoria realizada (BOYNTON, JOHNSON e KELL, 2002). Por outras palavras, Heliodoro (2014) afirma que no término do trabalho de auditoria, a opinião do auditor é materializada no relatório de auditoria, pelo qual a conclusão do trabalho realizado é comunicada aos utilizadores da informação financeira, cujo conteúdo informativo é padronizado pelas normas de auditoria.

Wiesner (1987) estudou os principais problemas ocorridos nas emissões dos relatórios de auditoria, cujos reflexos possam ter, supostamente, trazido prejuízo aos utilizadores da informação financeira, quando da sua tomada de decisão. O autor também afirma, ainda que, o auditor possui influência positiva na elaboração das demonstrações financeiras, de modo que na sua atuação minimiza a possibilidade de não-conformidades nas informações financeiras, o que poderia ajudar a explicar um número maior de relatórios de auditoria sem reservas, em relação a relatórios de auditoria de outra natureza.

Nesse mesmo sentido, Heliodoro (2014) estudou a credibilidade, a importância e a influência do relatório de auditoria como instrumento auxiliar para a tomada de decisão dos investidores, considerando para tal, investidores institucionais, pessoas singulares, instituições financeiras e investidores financeiros pertencentes à Associação Nacional de Investidores do Mercado de Capital (ANIMEC). Segundo o auditor, a auditoria é útil para o mercado de capitais. Segundo a percepção dos utilizadores questionados, os mesmos esperam do auditor uma atuação mais ativa, não cingida somente à opinião sobre a adequação das informações financeiras, mas também a aspetos gerais do negócio.

Santos e Pereira (2004) conclui que o relatório de auditoria tem influência significativa nas decisões dos utilizadores das demonstrações financeiras. Contudo, a influência das informações contidas no relatório de auditoria, para o processo de tomada de decisão e para os usuários é uma variável de importância e de grande credibilidade, de modo que apenas quando elas estiverem de acordo e evidenciarem a realidade é que se terá um relatório de auditoria que seja significativamente preponderante na tomada de decisão.

2.4 Normas do Relatório do Auditor e tipos de opinião

Para Attie (2010), o objetivo da auditoria independente é expressar uma opinião sobre a propriedade das demonstrações contábeis e o meio pela qual ela é expressa é através do Relatório de Auditoria.

Já Dutra (2011) tem uma visão, da qual, o Relatório de Auditoria é o fim maior dos serviços de auditoria independente e o modelo pré-estabelecido de relatório remete a auditoria a observar um padrão de verificação, baseado em conformidade ou não das regras definidas para a escrituração e indiferente de quem seja o auditor, emitirá uma posição exclusiva. A NBC TA 200 define expressamente que um dos objetivos da auditoria, é emitir o relatório sobre as demonstrações contábeis em harmonia com o exigido pelas NBC TA's e em conformidade com as constatações do auditor (CFC, 2009a).

O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, que iniciou em 2009, propôs para as normas de auditoria independente um processo de alteração conforme o padrão internacional das ISA's emitidas pela *International Federation of Accountants* (IFAC) (CAMARGO, 2012). Assim, com o processo de convergência houve mudanças na forma de emissão do relatório de auditoria. As normas que influenciam, de maneira mais específica, na emissão do relatório de auditoria são as NBC TA 700, 705 e 706 que abordam, respectivamente, a formação da opinião do auditor e a estrutura do relatório de auditoria sobre as demonstrações contábeis, às modificações na opinião do auditor independente, e a utilização de parágrafos de ênfases e outros assuntos (CFC, 2009).

A NBC TA 700, além de abordar a responsabilidade do auditor no momento da formação da opinião, o escopo do relatório de auditoria, também define as divisões do relatório de auditoria, seguindo a seguinte disposição: Título; destinatário; parágrafo introdutório; responsabilidade da administração sobre as demonstrações; responsabilidade do auditor; opinião da auditoria e a assinatura do auditor.

Vale ressaltar que a opinião contida no relatório de auditoria pode ser enquadrada em duas categorias: (i) relatório sem modificação; e (ii) relatório modificado (que compreende o relatório com ressalva, com abstenção de opinião e com opinião adversa).

Ademais, nas duas categorias os relatórios podem apresentar parágrafos de ênfases e/ou de outros assuntos. No Quadro 1 é possível visualizar um resumo sobre as situações em que o auditor deve emitir um relatório com opinião modificada ou não.

Quadro 1 – Tipos de Opiniões contidas nos Relatórios de Auditoria

Tipo de Relatório	Constatações sobre as Demonstrações Contábeis	Forma de Apresentação
Relatório sem ressalvas	Sem distorções relevantes e sem necessidade de comunicação adicional.	Parágrafo de opinião padrão.
Relatório com parágrafos de ênfases	Sem distorções relevantes e com necessidade de comunicação adicional (assunto apropriadamente apresentado ou divulgado nas demonstrações contábeis, de tal importância, que é fundamental para o entendimento dos usuários).	Após o parágrafo de opinião são inseridos os parágrafos de ênfases, precedidos do título “Ênfase”.
Relatório com parágrafos de outros assuntos	Sem distorções relevantes e com necessidade de comunicação adicional (assunto não apresentado ou não divulgado nas demonstrações contábeis, de tal importância, que é fundamental para o entendimento pelos usuários sobre a auditoria realizada, a responsabilidade do auditor ou o relatório de auditoria).	Após o parágrafo de opinião e os parágrafos de ênfases (se houver), precedidos do título “Outros assuntos”.

Relatório com ressalvas	Distorções relevantes não generalizadas.	É apresentado no parágrafo de opinião e é caracterizado pelos termos “...exceto por..., ...com exceção de..., etc.”.
Relatório com opinião adversa	Distorções relevantes e generalizadas (com obtenção de evidência apropriada e suficiente).	É apresentado no parágrafo de opinião e é caracterizado pelos termos “...não representam adequadamente...”
Relatório com abstenção de opinião	Distorções relevantes e generalizadas (sem obtenção de evidência apropriada e suficiente).	É apresentado no parágrafo de opinião e é caracterizado pelos termos “...não expressamos uma opinião...”

Fonte: Adaptado de Camargo (2012) e CFC (2009).

Como é possível observar no Quadro 1, a emissão pelo auditor de um relatório com opinião modificada, irá depender da extensão das distorções encontradas nas demonstrações contábeis e da generalização destas distorções, além do fato, de o auditor ter obtido evidências apropriadas e suficientes para basear sua opinião (CFC, 2009). Por sua vez, a presença de parágrafos de ênfase no relatório serve para que o auditor chame a atenção dos usuários sobre algum fato que foi retratado nas demonstrações contábeis, mas que julgue essencial para o entendimento das mesmas (CFC, 2009). Quanto aos parágrafos de outros assuntos, são incluídos para chamar atenção a algum fato relacionado aos trabalhos de auditoria (CFC, 2009).

Quadro 2 - Pronunciamentos Contábeis mencionados nos relatórios de auditoria

Nº do CPC	Descrição
CPC 01 (R1)	Redução ao Valor Recuperável de ativos
CPC 05 (R1)	Divulgação sobre Partes Relacionadas
CPC 09	Demonstração do Valor Adicionado
CPC 14	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação
CPC 23	Políticas Contábeis, Mudanças de Estimativa e Retificação de Erro
CPC 24	Evento Subsequente
CPC 25	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes
CPC 26 (R1)	Apresentação das Demonstrações Contábeis
CPC 27	Ativo Imobilizado
CPC 32	Tributos sobre o Lucro
CPC 33 (R1)	Benefícios a Empregados
CPC 36 (R3)	Demonstrações Consolidadas
ICPC 01	Contratos de concessão
ICPC 02	Contratos de construção do setor imobiliário

Fonte: CPC (2016).

As normas para regulação da atividade de contabilidade no Brasil até pouco tempo não apresentavam similaridade com as utilizadas no restante do mundo, porém com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e a convergência as normas internacionais de contabilidade, teve-se a oportunidade de possuir uma contabilidade mais próxima da praticada por empresas de países que também adotaram as referidas normas (JUNIOR, *et al*, 2015). O CPC emite seus pronunciamentos com base nas normas emitidas pelo órgão internacional de convergência, o *International Accounting Standards Board* (IASB).

Costa, Theóphilo e Yamamoto (2012) verificaram as diferenças entre os pronunciamentos contábeis emitidos pelo CPC e as normas internacionais emitidas pelo IASB no que tange as demonstrações consolidadas. Os resultados evidenciaram que existem diferenças entre o CPC e as IFRS em virtude de particularidades da legislação brasileira, como é o caso da não permissão no Brasil para reavaliação de ativos imobilizados e intangíveis, permitido pelas IFRS. Contudo, mesmo com as diferenças constatadas, os autores concluíram que ao afirmar que as demonstrações contábeis brasileiras estão sendo preparadas de acordo com as IFRS, pelo fato de que as exigências contidas nas IFRS foram contempladas nos Pronunciamentos Contábeis.

Até 2016 foram emitidos 45 pronunciamentos, no entanto, para esta pesquisa destacam-se 12 CPC's e duas Interpretações Técnicas observados nos relatórios de auditoria, conforme apresentado no Quadro 2.

2.5 A Petrobras e as consequências dos escândalos

A companhia Petróleo Brasileiro S/A (Petrobras) foi criada em outubro de 1953, pelo então presidente da República Getúlio Vargas, através da Lei nº 2.404/1953 (revogada pela Lei nº 9.478, de 1997) para executar as atividades do setor petrolífero no país em nome da União. Consiste em uma empresa estatal de economia mista, sob a forma de Sociedade Anônima de capital aberto, cujo acionista majoritário é a União Federal (representada pela Secretaria do Tesouro Nacional) (Petrobras, 2015).

Trata-se de uma empresa integrada de energia nos seguintes setores: exploração e produção, refino, comercialização, transporte, petroquímica, distribuição de derivados, gás natural, energia elétrica, gás-química e biocombustíveis. A companhia conseguiu vencer vários desafios impostos pelo mercado mundial e se internacionalizar, expandindo-se para quase todos os continentes do mundo (Petrobras, 2015).

Desde a sua criação a Petrobras recebeu o direito ao monopólio sobre todas as reservas petrolíferas em território brasileiro. Este monopólio só foi rompido a mais de 40 anos depois, no ano de 1997. O que permitiu que grandes empresas estrangeiras conseguissem começar a explorar petróleo no Brasil (CIOCCARI, 2015).

Para Oliveira (2015) esse período de grande monopólio permitiu que a Petrobras se consolidasse, como a maior empresa brasileira. Além disso, a empresa sempre possuiu uma força política enorme. Por ser parte estatal, a grandiosidade da empresa foi muito explorada durante os anos para representar a autonomia do povo brasileiro e a sua capacidade de competir com outros grandes países.

Apesar de sua maior concentração de produção está localizada na bacia de Campo, o cenário tende a mudar nos próximos anos, já sendo possível perceber que a representatividade das outras bacias triplicou de 2010 para 2014. Isso se deve a uma das maiores descobertas da empresa em toda a sua história, que foi as reservas no pré-sal do território brasileiro. O anúncio da descoberta de petróleo na camada pré-sal ocorreu em 2006. Na época, as reservas comprovadas de petróleo no Brasil eram de 14 bilhões de barris de petróleo. Apenas com o pré-sal, este número aumentou para 33 bilhões, além de uma expectativa ainda não comprovada na ordem entre 50 a 100 bilhões de barris. Apesar de ter sido uma das maiores descobertas da história da empresa, o pré-sal gerou muitas dificuldades para os anos subsequentes (PORTELINHA, 2015).

Para Pearson (2013) após uma sequência de denúncias sobre o esquema de corrupção na Petrobras, a situação econômica das empresas envolvidas ficou comprometida. As investigações da Operação Lava Jato dificultaram a obtenção de crédito para o gerenciamento das suas atividades que foram citadas pela Polícia Federal. Apesar de concentrar a maior parte de suas operações no Brasil, a Petrobras conseguiu expandir para outros 17 países, como Angola, México, Bolívia e outros.

De acordo com Ciocari (2015) por estar em uma profundidade ainda não explorada por nenhum outro player, não havia uma tecnologia já desenvolvida que viabilizasse esta operação. Trata-se de uma geologia muito específica, pois é necessário perfurar uma

camada de sal, que é um terreno que fecha muito mais facilmente qualquer tipo de perfuração que é feita. Portanto, a Petrobras precisou criar tecnologias para tornar a operação do pré-sal economicamente viável.

Entretanto, para esse desenvolvimento, constatou-se que a empresa necessitaria investir uma quantidade muito grande de capital em Pesquisa e Desenvolvimento. Devido a isso, a empresa necessitou iniciar um processo de desinvestimento. Muitos dos seus ativos foram vendidos, pois o seu direcionamento estratégico passou a ser conseguir tornar a extração do petróleo na camada do pré-sal viável. Para Portelinha (2015, p. 98):

Consequentemente, os resultados de curto prazo da empresa foram muito ruins. Adicionando a isso, a empresa também está sendo fortemente impactada por escândalos de corrupção relacionados à operação Lava Jato, além de uma forte queda nos preços internacionais do barril de petróleo que atingiram a empresa. Em meio a esse contexto complicado, a Petrobras hoje se encontra em uma das situações mais difíceis desde a sua criação. Motivado por esse momento atual, e sabendo da importância de uma empresa como a Petrobras para a economia do Brasil, será realizado um estudo sobre os impactos das crises que ocorreram na Petrobras nos níveis de produção de petróleo que a empresa opera, se existe alguma queda de produção durante esses contextos, além da verificação se uma eventual queda de produção depende do tipo de crise que está afetando a empresa.

A falência da empresa pode gerar um efeito em cascata, afetando outras empreiteiras envolvidas nas investigações da Lava Jato. Além disso, o bloqueio cautelar imposto pela estatal às licitações de companhias só complica o quadro.

2.6 Empresas Envolvidas na operação lava jato

As vinte e oito empresas envolvidas no esquema de corrupção que ficou conhecida como operação lava jato encontram-se no quadro 1 elencadas pelo valor doado, da maior para a menor. Essas empresas têm suas demonstrações contábeis e financeiras auditadas pelas maiores empresas de auditoria presente no Brasil.

Algumas empresas podem aparecer mais de uma vez, pois muitas doações são feitas por filiais ou por empresas do mesmo grupo. Os nomes foram reduzidos com a remoção da palavra CONSTRUTORA, para melhor visualização na tabela. Os nomes completos podem ser visualizados na tabela abaixo.

Quadro 3 – Empresas envolvidas na Operação Lava Jato e seus valores doados

Empresas	Total Doado
CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ SA	83,183,572.13
CONSTRUTORA OAS S.A.	68,726,630.00
CONSTRUTORA QUEIROZ GALVAO S A	55,843,921.00
U T C ENGENHARIA S/A	52,831,521.08
CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S A	48,278,100.00
GALVAO ENGENHARIA S/A	15,882,300.00
OAS S.A.	11,400,000.00
ODEBRECHT OLEO E GAS S/A	8,000,000.00
ENGEVIX ENGENHARIA S/A	7,675,000.00
CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ SA	6,237,482.20
QUEIROZ GALVAO ALIMENTOS S/A	3,562,386.65
CONSTRUÇOES E COMERCIO CAMARGO CORREA S/A	3,500,000.00

CONSTRUTORA OAS S.A.	2,604,848.90
TOYO SETAL EMPREENDIMENTOS LTDA	2,510,000.00
ECOVIX - ENGEVIX CONSTRUÇOES OCEANICAS S/A	2,032,500.00
ODEBRECHT AGROINDUSTRIAL S.A.	1,617,600.00
CAMARGO CORREA CONSTRUÇOES INDUSTRIAIS S.A	1,525,337.50
QUEIROZ GALVAO DESENVOLVIMENTO IMOBILIARIO S.A.	1,500,000.00
COESA ENGENHARIA LTDA.	1,197,500.00
ODEBRECHT SERVICOS E PARTICIPACOES S/A	1,000,000.00
QUEIROZ GALVAO EMPREENDIMENTOS LTDA	900,000.00
T. S. A. PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S.A.	731,101.69
QUEIROZ GALVAO SERVICOS ESPECIAIS DE ENGENHARIA LTDA	700,000.00
QUEIROZ GALVAO DEMOCRITO DE SOUZA FILHO DESENVOLVIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA	600,000.00
QUEIROZ GALVAO TOWER DESENVOLVIMENTO IMOBILIARIO LTDA	270,000.00
ENGEVIX ENGENHARIA S/A	250,000.00
MENDES JUNIOR TRADING E ENGENHARIA S A	200,000.00
OAS LOGISTICA E COMERCIO EXTERIOR S.A.	150,000.00

Fonte: Elaborado pelos autores.

As empresas que praticarem crimes contra a administração pública poderão ser punidas judicialmente com penalidades mais severas a partir de 1º de fevereiro de 2015. De acordo com a Controladoria Geral de União (CGU, 2015) a chamada lei anticorrupção, sancionada pela presidente Dilma Rousseff em agosto de 2014, promete caçar o bolso das pessoas jurídicas que fraudarem uma licitação, por exemplo, ou que oferecerem vantagem indevida a agentes públicos. As multas poderão chegar a 20% do faturamento das instituições. Caso não seja possível utilizar o critério do lucro, o valor pode chegar a R\$ 60 milhões.

3. METODOLOGIA

No que se refere aos objetivos propostos para essa pesquisa, ela será classificada como descritiva que segundo Vergara (1998), a pesquisa descritiva expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza. Quanto à abordagem do problema de pesquisa é considerado quantitativo, pois a pesquisa quantitativa verifica e explica a influência de variáveis pré-estabelecidas sobre outras variáveis, mediante a análise da frequência de incidências e de correlações estatísticas, segundo Richardson (1999, p. 47), “a pesquisa quantitativa é caracterizada pelo emprego da quantificação, tanto nas modalidades de coleta de informações quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas”.

No que se refere aos procedimentos técnicos de coleta e análise de dados essa é uma pesquisa documental, bibliográfica e com coleta de dados por meio de sites localizados na internet, jornais e revistas. Segundo Silva e Grigolo (200, p. 89)

“a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada. Esse tipo de pesquisa visa, assim, selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir lhe algum valor, podendo, desse modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel”.

Para Gil (1999, p. 44) pesquisa bibliográfica é elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na Internet.

Por se tratar de um tema recente e pouco abordado nos estudos bibliográficos e para alcançar o objetivo proposto, esta pesquisa é caracterizada como exploratória. Segundo Beuren (2006, p. 80), esse tipo de estudo “ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada [...] busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a conclusão da pesquisa”.

3.1 Amostra da Pesquisa

Para a busca documental, a seleção foi feita por meio do *site* da Petrobras, na seção Quem Somos, que foca nas atividades da Petrobras. Tendo como base o procedimento de análise de conteúdo proposto por Bardin (2011), foi adotado para este estudo em análise o método de análise lexical e sintática de uma amostra, a partir do estudo dos textos que a compõem. Esse tipo de análise é caracterizado como um estudo de código de um texto feito a partir de convenções de enumeração de palavras pela sua ocorrência, classificando-as, em seguida, como plenas (apresentam sentido) ou instrumento (apenas ligação com as palavras plenas) e, por fim, comparando a linguagem publicitária com os demais textos em análise (BARDIN, 2011).

Tendo como base esse tipo de análise de conteúdo de Bardin (2011), foram extraídas palavras de maiores frequências apresentadas nos textos que estão diretamente relacionados ao assunto desta pesquisa; foram elas: Petrobrás, lava jato, empreiteiras, corrupção, desvio de dinheiro.

A partir dessas palavras, classificadas como palavras plenas dentro dos textos, pois são vocábulos que apresentam sentido próprio e são ligadas ao objeto deste estudo, foi feita uma comparação entre os textos, a terceira fase da análise proposta por Bardin (2011), que é o entendimento dos textos a partir de uma junção dos conteúdos.

4. LEVANTAMENTO DOS DADOS

O Brasil dá lucro aos investidores e para quem cuida deles. As quatro gigantes globais de auditoria e consultoria – *Price water house Coopers, Ernst & Young, Deloitte* e KPMG, tiveram um crescimento de faturamento bem superior à média de expansão no mundo. Isso não quer dizer que somos mais regulados. Pesam a favor desse quarteto os ajustes contábeis domésticos a padrões internacionais e oportunidades de negócios. As *Big Four* é a nomenclatura utilizada para se referir às quatro maiores empresas contábeis especializadas em auditoria e consultoria do mundo. Fazem parte deste seletto grupo as empresas EY, PwC, *Deloitte* e KPMG.

O desempenho das empresas de auditoria e consultoria tem sido influenciado pela mudança do padrão contábil brasileiro para o IFRS (*International Financial Reporting Standards*), concluído no ano passado, e a expansão de negócios que mobilizaram vários setores da economia brasileira nos últimos anos e meses. Na tabela 1 está elencado as *Big Four* e duas outras companhias que foram responsáveis por realizar a auditoria das demonstrações contábeis e relatórios financeiro divulgados pelas empresas envolvidas na operação Lava Jato.

Tabela 1 – Firmas Responsáveis por auditar as empresas envolvidas na Operação Lava Jato

Firmas responsáveis	Qtde.	%
Deloitte Touche Tohmatsu	6	21

Ernst & Young	5	17
KPMG auditores independentes	7	24
Price water house Coopers	6	21
Outras firmas ¹	5	17
Total de relatórios de auditoria	29	100

Fonte: Elaborado pelos autores

O relatório de auditoria é o resultado final do trabalho do auditor, por meio dele o auditor informa aos usuários o trabalho que elaborou, o alcance do trabalho, a maneira que o realizou, os fatos pertinentes observados, que ele julga que devam ser publicados e as conclusões a que chegou sobre as demonstrações contábeis ou outros documentos analisados, resultando em sua opinião ou parecer (FRANCO e MARRA, 2009).

5. ANÁLISE DOS DADOS

Os escândalos de corrupção na Petrobras e os impactos negativos na política e economia trazem à tona as discussões sobre as atribuições e as responsabilidades das auditorias. Segundo Coelho, presidente do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon, 2016):

o objetivo da auditoria é de atestar a credibilidade das demonstrações financeiras. “A função da auditoria é aumentar a credibilidade e não dar credibilidade. O trabalho visa ampliar a segurança de forma razoável, o termo técnico é “asseguração razoável”.

Na verdade existe uma metodologia de trabalho, são realizados testes em transações acima de determinados montantes, por amostragem, não se avalia tudo. As auditorias não teriam como repassar a atuação completa da empresa não haveria equipe suficiente nem tempo para reproduzir todos os processos, a vida da empresa.

Quadro 4 - Empresas auditores reesponsáveis e seu parecer

EMPRESAS	AUDITORES	PARECER DA AUDITORIA
ANDRADE GUITIERREZ PARTICIPAÇÕES	Jose Ricardo Faria Gomez DELOITTE	Em nossa opinião, exceto pelos possíveis efeitos do assunto descrito no parágrafo “Base para opinião com ressalva”, as demonstrações financeiras individuais e consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira, individual e consolidada, da Andrade Gutierrez Participações S.A. em 31 de dezembro de 2015, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB).

		<p>Ênfase</p> <p>Sem ressaltar nossa opinião, conforme descrito na nota explicativa nº9 às demonstrações financeiras, a Companhia possui investimento indireto relevante na Madeira Energia S.A. - MESA. O relatório de auditoria dessa investida apresentou parágrafo de ênfase sobre a incerteza relacionada a eventuais impactos nas demonstrações financeiras da investida decorrentes do desfecho das investigações e de outras medidas legais que estão sendo promovidas pelo Ministério Público Federal contra certos acionistas indiretos e certos executivos desses acionistas indiretos. Até a data dessas demonstrações financeiras, a Administração da Companhia desconhece qualquer investigação e/ou denúncia contra a MESA ou contra a Companhia movida pelo Ministério Público Federal.</p>
CAMARGO CORRÊA S.A.	<p>José Roberto P. Carneiro</p> <p>DELOITTE</p>	<p>Opinião sobre as demonstrações financeiras Em nossa opinião, as demonstrações financeiras anteriormente referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Camargo Corrêa S.A. em 31 de dezembro de 2013, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.</p> <p>Ênfase</p> <p>Reapresentação dos valores correspondentes Conforme mencionado na nota explicativa 2.17, em decorrência da mudança de prática contábil, os valores correspondentes, relativos aos balanços patrimoniais em 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2012 e as demonstrações do resultado, dos fluxos de caixa e do valor adicionado (informação suplementar) para o exercício findo em 31 de dezembro de 2012, apresentados para fins de comparação, foram ajustados e estão sendo reapresentados como previsto no CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro e CPC 26(R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis. Nossa conclusão não contém modificação relacionada a esse assunto.</p>
OAS	José Luiz Santos Vaz Sampaio	Em nossa opinião, as demonstrações financeiras individuais e consolidadas acima referidas

<p>EMPRENDIMENTOS</p>	<p>DELOITTE</p>	<p>apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira, individual e consolidada, da OAS Empreendimentos S.A. em 31 de dezembro de 2014, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB) aplicáveis a entidades de incorporação imobiliária no Brasil, que considera a orientação técnica OCPC 04 sobre a aplicação da interpretação técnica ICPC 02 às entidades de incorporação imobiliária no Brasil, emitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC e aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC. Ênfases Continuidade operacional Sem modificar nossa opinião e conforme descrito nas notas explicativas nos 1 e 28, em 31 de março de 2015, a Companhia, juntamente com certas empresas relacionadas, apresentaram pedido de recuperação judicial, o qual foi deferido em 1o de abril de 2015. A partir desta data, as Companhias possuem prazo de 60 dias para apresentar um plano de recuperação judicial, o qual deverá ser aprovado pelos credores em Assembleia a ser convocada nos termos da Lei de Recuperação Judicial. Adicionalmente, em 31 de dezembro de 2014, a Companhia apresentava capital circulante líquido negativo de R\$ 16.748 mil (consolidado) e gerou prejuízos R\$ 540.227 mil nos últimos exercícios. Essas condições indicam a existência de incerteza significativa que pode levantar dúvida quanto a capacidade de continuidade operacional da Companhia e de suas controladas e sua continuidade depende da aprovação dos credores do plano de recuperação e do sucesso na implementação do plano de recuperação.</p>
<p>CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECH BRASIL S.A.</p>	<p>Fabio Cajazeira Mendes- PWC</p>	<p>Em nossa opinião, as demonstrações financeiras acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Construtora Norberto Odebrecht Brasil S.A. em 31 de dezembro de 2015, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.</p>

QUEIROZ GALVÃO S.A.	Mario Vieira Lopes - Lopes Machado Auditores e Consultores	Em nossa opinião, as demonstrações financeiras acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Construtora Queiroz Galvão S.A. em 31 de dezembro de 2015, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.
ENGEVIX S.A	Geovani da Silveira Fagundes - PWC	Opinião com ressalva Em nossa opinião, exceto pelos efeitos do assunto descrito no parágrafo “Base para opinião com ressalva”, as demonstrações financeiras anteriormente referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da ENGEVIXS.A. e suas controladas em 31 de dezembro de 2015, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa, bem como o desempenho consolidado de suas operações e os seus fluxos de caixa consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.
TS PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S.A.	Fábio Lopes Sant'Anna - KPMG	Em nossa opinião, as demonstrações financeiras acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da TS Participações e Investimentos S.A.. em 31 de dezembro de 2015, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.
MENDES JUNIOR TRADING E ENGENHARIA S.A	Francisco de Paula dos Reis Júnior e Paulo Eduardo Santos BDO RCS Auditores Independentes SS	Conforme descrito na Nota Explicativa nº 30, a Administração da Companhia tem conhecimento da abertura de processo administrativo movido pelo Ministério Público Federal em razão de investigações realizadas pela Polícia Federal, em operação denominada “Lava Jato”, sobre supostas irregularidades cometidas em contratações com a Petrobrás. Adicionalmente, o Ministério Público Federal ajuizou Ação Cautelar de Arresto com pedido liminar, a qual foi deferida parcialmente para decretar a indisponibilidade de bens da Companhia até o limite de R\$ 137.527 mil, valor do suposto dano apurado pelo Ministério Público Federal. A Administração, apoiada na opinião de seus advogados reconhece a possibilidade de vir a sofrer medidas punitivas em relação a estes ou quaisquer outros assuntos relacionados, caso

		<p>haja condenações. Portanto, não foi possível concluir a respeito de eventuais efeitos nas demonstrações contábeis, que possam advir destes assuntos. Opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas com ressalva Em nossa opinião, exceto pelos possíveis efeitos do assunto descrito no parágrafo “Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas”, as demonstrações contábeis individuais e consolidadas acima referidas representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira individual e consolidada da Mendes Júnior Trading e Engenharia S.A., em 31 de dezembro de 2014, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus fluxos de caixa individuais e consolidados para o exercício findo naquela data, de acordo com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo <i>International Accounting Standards Board</i> (IASB) e as práticas contábeis adotadas no Brasil.</p>
--	--	--

Fonte: Elaborado pelos autores.

Os auditores externos não tem um trabalho direcionado para achar fraudes mas para checar se a demonstração financeira está ou não alinhada às práticas contábeis.

Ao se discutir a responsabilização dos auditores em relação a erros e fraudes, deve-se considerar três tipos de situações. Na primeira, se a auditoria foi tecnicamente perfeita, seguindo à risca as normas, a responsabilidade é nula. Caso o trabalho tenha sido defeituoso, com falhas técnicas, há sanção de ordem profissional, por não ter seguido as regras, o auditor não paga proporção do prejuízo mas é apenas profissionalmente por não ter cumprido o seu pal. Porém, ao se verificar que o auditor tinha conhecimento ou até mesmo participação na fraude, ele deve ser punido profissionalmente e pelo dano causado e o juiz definirá quanto cada auditor terá que reembolsar do prejuízo.

Ao desempenhar suas atividades, caso o auditor se depare com algum problema ou fraude, ele deve entregar o caso à administração da companhia para que investigue isso de forma independente e completa. Após saber o tamanho dos problemas, o auditor testa os procedimentos e ajustes são feitos.

O Ibracon busca esclarecer que quando existe conluio entre os administradores e fornecedores definindo que as transações não vão refletir a realidade dos fatos, isto é, os contratos são formalizados e por trás existem percentuais desviados, não há auditor que capture. “Infelizmente são contratos perfeitos revestidos da aparência de legalidade”, afirma Coelho.

A responsabilidade da administração é produzir demonstrações financeiras completas e fidedignas, em se tratando da Petrobras como não se consegue apurar a baixa contábil nos ativos da companhia, há atraso na divulgação do balanço auditado. Os auditores não podem emitir relatório diante de informações incompletas. Na visão de Charles Holland, sócio diretor da *Holland Consulting* e conselheiro de empresas fechadas e abertas, com foco em comitês de Auditoria e conselho fiscal, até então os balanços da Petrobras vinham sendo auditados e divulgados porque as transações eram contabilizadas de acordo

com contratos assinados e aprovados em fóruns adequados dentro da empresa. Charles Holland (2016) afirma:

que a auditoria não seria capaz de se deparar com desvio, se a auditoria externa tivesse tido acesso, não assinaria. A culpa não é do contador nem do auditor, mas da má governança”. Para ele, a Petrobras é um bom exemplo de adoção de governança corporativa para “inglês ver”, com muitos formalismos mas sem o trabalho necessário. As indicações político partidárias para cargos de extrema importância foram danosas à empresa.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No Brasil, estima-se que são elaborados 20 mil relatórios de auditoria a cada ano e os problemas se consolidam em um a dois casos. Contudo, o percentual de demissão de clientes é de 5%. Há auditorias que se demitem de empresas que não atuam dentro de bons princípios de governança, não investem em qualificação, não tem controles adequados ou participam de atos ilegais. “Trata-se de um ambiente arriscado e não se pode continuar”, acrescenta o presidente do instituto. De acordo com o Ibracon (2016) diante da existência de fraudes os administradores é que devem responder penalmente e civilmente pelas manipulações e inações. É preciso levar em conta a responsabilidade fiduciária dos administradores

A auditoria contábil pode ser definida como uma técnica própria da contabilidade em que se analisa as demonstrações contábeis com a finalidade de verificar se os registros apresentados são verdadeiros e se foram feitos de acordo com os princípios e normas de contabilidade.

A NBC TA 200 acrescenta que o objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis para os seus usuários. Sendo que essa confiança é obtida a partir de uma opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis apresentadas, conferindo todos os aspectos relevantes. Assim sendo, a auditoria contábil, não é só uma técnica utilizada para averiguar a integridade da informação contábil de determinada empresa e validar as demonstrações contábeis a fim de transparecer a realidade econômica e financeira da empresa.

Os auditores sejam eles interno ou externo, buscam , cada um em sua competência, dar suporte a administração e melhorar o controle sobre a empresa. Entretanto, cada um com seu foco principal, a auditoria interna é executada mais para fornecer suporte a administração, verificando os controles, sem o objetivo de emissão de parecer sobre as demonstrações. E a auditoria externa visa validar as demonstrações contábeis, possibilitando maior segurança aos acionistas e ao público externo.

Se uma companhia aberta publicar seus relatórios financeiros com ausência da revisão dos auditores externos, como ocorreu com as empresas envolvida na operação Lava Jato, ligadas a Petrobras, não fornece aos usuários segurança e credibilidade sobre os dados, prejudicando a imagem da empresa. Como sugestão de pesquisas futuras sugere-se realize a análise dos pareceres dos auditores em empresas envolvidas em esquemas de corrupção.

REFERÊNCIAS

ARRUDA, M. P.; VIEIRA, C. A. M.; PAULO, E. & LUCENA, W. G. L. (2014). Análise do Conservadorismo e Persistência dos Resultados Contábeis das Instituições Financeiras Brasileiras. V Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis, AdCont 2014.

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

ATTIE, W. **Auditoria**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. 1. ed. São Paulo: Edições 70, 2011.

BOYNTON, W. C., JOHNSON, R. N., & KELL, W. G. **Modern Auditing** 7ªed. São Paulo: Atlas, 2002.

CABAL GARCIA, Elena. (2001). **Informes de auditoria. Partida Doble**, 119, p 20-33.

CASTALDELLI JÚNIOR, E.; AQUINO, A. C. Indicadores de desempenho em Entidades Fiscalizadoras Superiores: o caso brasileiro. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 22, n. 3, p. 15-40, 2011.

CAMARGO, R.V.W. **Determinantes dos pareceres dos auditores independentes emitidos às companhias negociadas na BM&FBOVESPA**. 2012. 206 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Florianópolis, 2012.

CIOCCARI, Deysi. Operação Lava Jato: escândalo, agendamento e enquadramento. **Revista Alterjor**, v. 12, n. 2, p. 58-78, 2015.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.203, de 27 de novembro de 2009a**. Aprova a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução de uma Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/NBCTA_200.pdf>. Acesso em: 15 nov. 2015.

_____. **Resolução CFC nº 1.231, de 27 de novembro de 2009b**. Aprova a NBC TA 700 – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/uparq/NBC%20TA%20700.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2015.

_____. **Resolução CFC nº 1.232, de 27 de novembro de 2009c**. Aprova a NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br/uparq/NBC%20TA%20705.pdf>>. Acesso em: 16 nov. 2015.

_____. **Resolução CFC nº 1.233, de 27 de novembro de 2009d**. Aprova a NBC TA 706 – Parágrafos de Ênfases e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/NBC%20TA%20706.pdf>. Acesso em: 16 nov. 2013.

CONTABILIDADE lucrativa. **Estadão**, São Paulo, s.d. Disponível em: <<http://opinio.estado.com.br/noticias/geral,contabilidade-lucrativa-imp-,1053606>>. Acesso em: 18 nov. 2015.

CORDEIRO, C. M. R. Contabilidade Criativa: um estudo sobre a sua caracterização. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná**, Curitiba, n. 136, mai./jun. de 2003.

COSTA, J.A.; THEOPHILO, C.R; YAMAMOTO, M.M. A Aderência dos Pronunciamentos Contábeis do CPC às Normas Internacionais de Contabilidade. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 15, n. 2, p.110-126, maio/ago., 2012.

DAPONT, I. J. **O papel da ética profissional frente à contabilidade criativa**. Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso) - Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2014.

DO CARMO VIANA, Mayara Mendes; NEGRA, Elizabete Marinho Serra. Análise dos relatórios de auditoria externa quanto à divulgação de informações e seus reflexos pela adoção de padrões internacionais de contabilidade. **REN-Revista da Escola de Negócios**, n. 1, p. 51-66, 2014.

DUARTE, M. M. R.; RIBEIRO, M. S. Contabilidade Criativa: algumas abordagens. **Revista TOC**, Lisboa, dez. 2007.

DUTRA, M.H. **Modelo de referência para o relatório final da auditoria independente baseado na abordagem de expectations gap**. 2011. 227 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção). Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa sociais**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HELIODORO, Paula; LOPES, Manuel Mouta; CARREIRA, Francisco. **A concentração da atividade dos auditores e a opinião do auditor**. 2014.

IMONIANA, J. O.; MATHEUS, C. P.; PERERA, L. C. J. Medição de desempenho de auditoria interna: um estudo empírico. **Revista Universo Contábil**, v. 10, n. 3, p. 65-93, 2014.

JUNIOR, Marcelo Antonio Pierrri et al. PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS: UM ESTUDO DOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA DAS COMPANHIAS NEGOCIADAS NA BM&FBOVESPA. **Revista de Finanças e Contabilidade da Unimep**, v. 2, n. 2, p. 77-91, 2015.

MEDEIROS, A. K.; SERGIO, L. M.; BOTELHO, D. R., A importância da auditoria e perícia para o combate a fraudes e erros na contabilidade das empresas. **FIPECAFI**. Disponível em: < <http://blog-fipecafi.imprensa.ws/wp-content/uploads/2012/01/A-IMPORT%C3%82NCIA-DA-AUDITORIA-E-PER%C3%8DCIA-PARA-O-COMBATE-A-FRAUDES-E-ERROS-NA-CONTABILIDADE-DAS-EMPRESAS.pdf>>. Acesso em: 06 out. 2015.

OLIVEIRA, Línea Paschoal Westphal de. **As sanções que podem ser aplicadas à Petrobras a partir do atraso das demonstrações contábeis de 2014: análise fundada nos julgados da CVM**. 2015.

PAULO, I. I. S. L. M.; CAVALCANTE, P. R. N.; PAULO, E. Relação entre Qualidade da Auditoria e Conservadorismo Contábil nas empresas brasileiras. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 7, n. 3, p. 305-327, 2013.

PEARSON, S. Accounting rules help Petrobras report profit. **Financial Times**, Londres, 10 ago. 2013. Disponível: < http://www.ft.com/intl/topics/organisations/Federal_Reserve_USA >. Acesso em: 18 nov. 2014.

PEREZ JUNIOR, J. H.. **Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimentos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PIRES, A. Os 60 anos da Petrobrás. **O Estado de São Paulo**, São Paulo, 28 set. 2015. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/geral,os-60-anos-da-petrobras-imp-,1079778>>. Acesso em: 10 nov. 2015.

PORTELINHA, Mateus Alves Martins. **UMA ANÁLISE DA ATUAL SITUAÇÃO DA PETROBRAS E A INFLUÊNCIA DAS CRISES SOBRE OS NÍVEIS DE PRODUÇÃO**. Tese de Doutorado. Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2015.

RICCHIUTE, David. **Auditing and Assurance Services**, Seven Editio, 2002.

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

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil**. 5. ed. rev. amp. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, E. C., & PEREIRA, A. C. O parecer dos auditores independentes sobre demonstrações contábeis: uma abordagem sobre o parecer - padrão atualmente em vigor no Brasil. **Revista Adminintração Online**. Acesso em: 14 set. 2015.

SOUZA, A. A.; LIMA, L. C. M.; LARA, C. O.; RAMOS, F. M. **Custeio Baseado Em Atividades Em Hospitais: Modelagem Das Atividades Do Setor Enfermagem**. In: IV CNEG – Congresso Nacional de Excelência em Gestão, 2010, Rio de Janeiro. Anais em IV CNEG – Congresso Nacional de Excelência em Gestão, 2010

SILVA, M. B. de; GRIGOLO, T. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. Florianópolis: EDUFSC, 2001.

SOUZA, Sergio dos Santos. **Auditoria interna do setor público**. Universidade Federal de Santa Catarina, 2007. Disponível em: <https://wiki.ifsc.edu.br/mediawiki/images/d/d9/SERGIO_DOS_SANTOS.pdf>. Acessado em: 20 outubro. 2015.

SUZART, J. A. S. Ser ou não ser independente? Um estudo exploratório sobre a independência das instituições superiores de auditoria e o nível de transparência fiscal dos países. **Revista Universo Contábil**, v. 8, n. 3, p. 24-39, 2012.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 2ed. São Paulo: Atlas, 1998.

WIESNER, W. (1987). O parecer de auditoria como instrumento de evidenciação: um estudo de caso. **Dissertação de Mestrado** – ISEC- Instituto Superior de Ciências Contábeis – Fundação Getúlio Vargas.

ZORZO, Claudio. **Auditoria Contábil**. 1ª edição. Brasília/DF: Editora Gran Cursos, 2013.