



UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LUANA DA SILVA XAVIER

DRE: 114092793

**A Percepção dos Auditores Sobre a Questão da Obrigatoriedade do  
Rodízio das Firmas de Auditoria.**

Rio de Janeiro

2019

**A Percepção dos Auditores Sobre a Questão da Obrigatoriedade do  
Rodízio das Firmas de Auditoria.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à  
Faculdade de Administração e Ciências  
Contábeis da Universidade Federal do Rio de  
Janeiro, como parte dos requisitos necessários à  
obtenção do grau de bacharel em Ciências  
Contábeis

---

Orientador: Prof. Dr. Luiz dos Santos Lins

---

Avaliador: Prof. *M.Sc.* Marcus Vinicius Melo Moraes

---

Avaliador: Prof. *M.Sc.* Luiz Antônio Ochsendorf Leal

Rio de Janeiro  
2019

## **AGRADECIMENTOS**

Gostaria de agradecer primeiramente a Deus que me deu força e animo nos momentos mais difíceis ao longo desses 5 anos e na realização e conclusão desse trabalho.

Meus amigos, familiares pelas palavras de apoio e carinho em épocas de prova, trabalhos e momentos de ausência. Em especial, minhas quatro irmãs de alma e coração: Juliana, Lorena, Sandrelly e Aline que ao longo desses 5 anos estiveram comigo me dando todo apoio necessário para seguir adiante. Obrigada, eu amo vocês!

Ao meu querido orientador e exemplo de professor, Luiz Lins que não desistiu de mim e me deu todo suporte para conclusão dessa monografia. Todos os puxões de orelha foram necessários para o meu crescimento profissional e pessoal. Obrigada!

Aos meus amigos da universidade que me auxiliaram através de materiais de estudo e palavras de alento. Em especial: Clariana, Rejane, Guilherme e Bianca. Vou levar vocês pra vida!

E por fim, a minha UFRJ. Uma universidade de excelência na qual tive a oportunidade de ingressar e abraçar todas as oportunidades que tive até hoje graças ao conhecimento adquirido. A todos os funcionários, mestres e colegas que contribuíram para que eu me tornasse melhor.

## RESUMO

A relevância do papel do auditor para o bom funcionamento do mercado de capitais vem sendo discutida e sido tema de diversos debates entre autoridades e especialistas no assunto. A concentração das firmas de auditoria é considerada um aspecto significativo no mercado mundial, tendo em vista que este mercado está concentrado atualmente nas *Big-Four*. Para tentar minimizar esta concentração, o governo brasileiro implementou uma política de “rotatividade obrigatória”, através da instrução normativa CVM 308/1999, com o objetivo de evitar que o relacionamento prolongado entre o auditor e a entidade auditada possa interferir na independência e objetividade do trabalho realizado e com a expectativa de que as empresas de menor porte pudessem assumir uma parcela maior deste mercado. Diante deste cenário, este estudo tem por objetivo apresentar a percepção dos auditores sobre a questão da obrigatoriedade do rodízio de firmas de auditoria, além de ressaltar a relevância do tema abordado do cenário atual brasileiro. Para isso, foi realizada uma pesquisa descritiva qualitativa através de um questionário aplicado para auditores das *Big Four* com o intuito de identificar a real opinião a respeito da obrigatoriedade do rodízio entre firmas e a concentração do mercado de auditoria.

**Palavras-Chave:** Auditoria; *Big Four*; Concentração de Mercado; Rodízios de Auditorias.

## **ABSTRACT**

The relevance of the role of the auditor for the proper functioning of the capital market has been discussed and it has been the subject of several arguments between authorities and experts in the subject. The concentration of audit firms is considered a significant aspect of the world market, given that this market is currently concentrated in the Big Four. To try to minimize this concentration, the Brazilian government implemented a "mandatory rotation" policy, through normative instruction CVM 308/1999, in order to avoid that the prolonged relationship between the auditor and the audited entity could interfere in the independence and objectivity of the work performed and with the expectation that smaller companies could take on a larger share of this market. Given this setting, this study aims to present the auditors' perception about the issue of audit firm rotation obligatoriness, as well as to highlight the relevance of the current Brazilian setting. For this, a qualitative descriptive research was conducted through a questionnaire applied to auditors of the Big Four in order to identify the real opinion about the rotation obligatoriness between firms and the concentration of the audit market.

**Keywords:** Audit; Big Four; Market Concentration; Firms Rotation.

## SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	1
1.2	Tema e problema.....	2
1.3	Objetivo.....	3
2	REVISÃO DE LITERATURA.....	3
2.1	Histórico.....	3
2.2	Conceitos da auditoria contábil.....	5
2.3	Auditoria Interna.....	6
2.4	Auditoria Externa.....	7
2.5	Concentração do mercado de auditoria.....	8
2.6	Rodízio de firmas de auditoria.....	9
3	METODOLOGIA.....	11
3.1	Tipo de pesquisa.....	11
3.2	Universo e amostra.....	12
3.3	Seleção dos sujeitos.....	13
3.4	Coleta de dados.....	13
3.5	Tratamento dos dados.....	14
3.6	Limitações do método.....	14
4	ANÁLISE DE DADOS.....	15
4.1	Perfil dos entrevistados.....	15
4.2	Resultado.....	16
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	19
6	REFERÊNCIAS.....	21

## 1 INTRODUÇÃO

A auditoria surgiu através do constante crescimento da economia causado pela revolução industrial e pelo capitalismo. Inicialmente, surgiram as empresas pertencentes a grupos familiares e posteriormente, com a evolução do mercado, a alta concorrência pela busca da redução dos custos e a competitividade no mercado, ocorreu a vinda das filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras, dando assim um avanço da auditoria no Brasil. Almeida (2010, p.1) relata da seguinte maneira esse momento da história:

“Com a expansão do mercado e o acirramento da concorrência, houve a necessidade de a empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos internos em geral, principalmente visando à redução de custos e, portanto, tornando mais competitivos seus produtos e serviços do mercado.”

A partir desse período, surge a necessidade da capitalização de recursos financeiros no mercado através dos investimentos, ou por empréstimos feitos junto às instituições financeiras como bancos ou pelo capital de pessoas físicas ou jurídicas que se tornem credoras ou sócias das empresas.

As empresas precisavam disponibilizar para a aquisição de créditos aos seus financiadores meios para a análise da situação econômico-financeira das mesmas, com o intuito de calcular o risco de perda do crédito com o seu possível retorno futuro. Assim, tal análise era e ainda é realizada por meio das informações contidas nas demonstrações contábeis elaboradas pelas empresas, como por exemplo, o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração do Fluxo de Caixa, a Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido, a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, dentre outras.

Ainda assim, não havia garantias suficientes para dar credibilidade a essas demonstrações. Por isso existia a necessidade de uma terceira pessoa, que fosse independente entre as partes envolvidas, encarregada de emitir uma opinião a respeito da forma como foram elaboradas essas demonstrações contábeis e se não havia manipulações destas a fim de melhorar a visão das empresas perante seus credores e sócios. Surge então o auditor independente encarregado de emitir uma opinião acerca da

adequação dessas demonstrações contábeis de acordo com as normas contábeis e a legislação vigente.

A atuação da auditoria externa no Brasil tem sido tema de diversos debates entre autoridades e especialistas devido à relevância do papel do auditor e o funcionamento do seu trabalho para o mercado de capitais do país. Além da confiabilidade das informações elaboradas pelas empresas, é importante destacar a credibilidade do auditor que é um fator essencial para a consolidação do mercado de auditoria. Por isso, é comum que as companhias, ao procurarem apresentar ao mercado confiança nas informações divulgadas, contratem firmas de auditoria consolidadas e reconhecidas, o que representa uma força restritiva à entrada de novos atuantes no mercado de auditoria resultando assim, na concentração estabelecida no cenário atual. Historicamente, a concentração do mercado de auditoria se deu através de um impulso para a expansão das firmas de auditoria na década de 80.

Com o intuito de atender as demandas empresariais e dos investidores geradas pelas complexidades relacionadas aos negócios globalizados, houve a necessidade de formação de parcerias que acabou acarretando em fusões, aquisições e incorporações dentro do setor de auditoria independente e foi a partir dessas transformações, que surgiram as *Big Four* (*Deloitte, PwC, Ernst & Young e KPMG*).

## **1.2 Tema e problema**

Desde então, este mercado está concentrado nas *Big Four* e para tentar minimizar esta concentração, o governo brasileiro implementou uma política de rodízio obrigatório, com o intuito de que as empresas de menor porte pudessem assumir uma parcela maior deste mercado. Esse rodízio surgiu em 1999, por meio da instrução nº 308, a CVM “[...] determinou que as empresas de capital aberto no Brasil efetuassem o rodízio de seus auditores independentes a partir do exercício de 2004” (REIS, 2009, p. 70).

A instrução estabelecia que as firmas de auditoria não poderiam prestar serviços para um mesmo cliente, por um prazo superior a cinco anos consecutivos, exigindo-se um intervalo mínimo de três anos para sua recontração. Em 2011, a instrução CVM nº 509 alterou a de nº 308 permitindo que o prazo de rodízio das firmas fosse ampliado de cinco para dez anos, desde que a entidade auditada implementasse um comitê de auditoria estatutário (CAE), de acordo com as orientações emanadas pela CVM. Com o rodízio, o

objetivo principal da CVM era tornar o mercado menos concentrado, estimular o aumento da competitividade e dar mais transparência às atividades das firmas de auditoria.

Neste sentido, esta pesquisa tem como tema a relação da obrigatoriedade do rodízio de firmas de auditoria entre as *Big Four*, respondendo, para tanto, a seguinte questão: **Qual a percepção dos auditores em relação à obrigatoriedade do rodízio de firmas de auditoria e à concentração do mercado de auditoria?**

### 1.3 Objetivo

Nesse contexto, o presente estudo tem por objetivo apresentar a percepção dos auditores sobre a questão da obrigatoriedade do rodízio de firmas de auditoria além de ressaltar a relevância do tema abordado do cenário atual brasileiro. Para o alcance desses objetivos, foi realizado uma pesquisa descritiva qualitativa através de um questionário aplicado entre auditores das *Big Four* com o intuito de identificar a real opinião a respeito da obrigatoriedade do rodízio entre firmas.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 Histórico

A Contabilidade iniciou-se através da necessidade de registros do comércio. Conforme o homem aumentava o seu número de bens, surgia a preocupação por saber quanto poderiam render e qual a forma mais simples de aumentar as suas posses, porém, tais informações não eram de fácil memorização quando já em maior volume e por isso, houve a necessidade da utilização de registros.

A auditoria surgiu de uma forma tão remota quanto à contabilidade. As primeiras atividades relacionadas à auditoria, segundo Sá (2010), foram comprovadas através de provas arqueológicas de investigações e verificações de registros a mais de 4.500 anos antes de Cristo. A profissão da auditoria contábil remete “ao século XIX na Inglaterra, com uma forte influência da revolução industrial e com a expansão de negócios para os Estados Unidos” (HOOG e CARLIN, 2009, p.51).

Entretanto, Pinho (2007) afirma que o grande momento da auditoria ocorreu depois da crise americana de 1929, conhecida também como Grande Depressão. Pinho (2007, p. 6) explica que:

“No início dos anos 30, é criado o famoso Comitê May, um grupo de trabalho instituído com a finalidade de estabelecer regras para as empresas que tivessem suas ações cotadas em bolsa, tornando obrigatória a Auditoria Contábil Independente nos demonstrativos contábeis dessas empresas”

A auditoria surgiu na Inglaterra devido ao seu crescimento econômico e comercial que estimulou a criação da taxaço do imposto de renda. Por se tratar do primeiro país a adquirir grandes companhias de comércio, a Inglaterra passou a controlar o comércio mundial e dominar as rotas marítimas e, por isso, passou a cobrar taxas pelos seus respectivos ganhos. Contudo, há evidências que no antigo Egito havia a necessidade de ratificar os registros dos impostos arrecadados e que, desde então, a auditoria evoluiu de acordo com o sistema capitalista.

A princípio, as empresas eram essencialmente pertencidas a grupos familiares e fechadas. Com o mercado em expansão e, conseqüentemente o aumento da concorrência, houve a necessidade das empresas ampliarem suas instalações fabris e administrativas, investindo no desenvolvimento tecnológico e aprimorando os controles internos, tornando seus produtos e serviços cada vez mais competitivos.

A atividade de auditoria independente, no Brasil, eclodiu principalmente no final do século XIX, através dos recursos trazidos por empresários estrangeiros que viram no país uma oportunidade para investimentos, majoritariamente na área de infraestrutura. Há dificuldade em buscar com exatidão a data da primeira auditoria realizada devido à falta de provas. Entretanto, o primeiro documento referente a realização de auditoria no Brasil seria um parecer elaborado pela empresa Clarkson & Cross, atual Ernst & Young. Ricardino e Carvalho (2004, p. 24) explicam este parecer da seguinte forma:

“trata-se do balanço da São Paulo Tramway Light e Power Co., relativo ao período compreendido entre junho de 1899 (data de fundação da empresa) e 31 de dezembro de 1902, certificados pelos auditores canadenses Clarkson & Cross – atual Ernst & Young (...)”

Acredita-se que já no século XIX, existia a realização de práticas contábeis e de auditoria no Brasil, incomum para a época, visto que segundo Franco e Marra (2001),

havia pouca coisa no Brasil antes de 1931, a não ser escritórios estrangeiros de auditores de origem inglesa.

Houve ao longo dos anos, uma grande evolução e a auditoria foi ganhando importância devido ao grande crescimento das empresas, principalmente na Inglaterra e Estados Unidos, entretanto, ainda há um vasto caminho no que diz respeito a esse crescimento. Atualmente, as companhias abertas, com suas ações negociadas em Bolsa de Valores, são obrigadas a ter suas demonstrações financeiras auditadas por auditores independentes com registro na CVM (Comissão de Valores Mobiliários), evidenciando a relevância do trabalho do auditor.

Recentemente, a prática de auditoria independente, decorre de métodos e procedimentos conceituados através da categoria profissional e acatamento às normas emanadas de vários órgãos contábeis e reguladores, se baseando, também, em legislações nacionais.

## **2.2 Conceitos da auditoria contábil**

Segundo a NBC T 11.1:

“a auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre a sua adequação, consoante as práticas contábeis adotadas no Brasil e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, no que for pertinente, a legislação específica.”

Ainda sim, o parecer do auditor independente delimita sua garantia, ou seja, a viabilidade futura da entidade, não garante algum tipo de atestado de eficácia da administração na gestão dos negócios. (Perez Junior et al.,2011)

Diante do exposto, verifica-se que a função da auditoria não é a detecção de erros ou fraudes, mas sua atividade deve ser vista como de assessoramento a administração quanto ao desempenho das atribuições definidas para cada área da empresa mediante os objetivos por ela definidos. Assim, um conceito de auditoria seria uma parte especializada da ciência contábil que, por meio de provas documentais e não documentais, visa obter informações contábeis e extra contábeis, a fim de emitir um ponto de vista acerca da situação tanto patrimonial quanto financeira da empresa.

### 2.3 Auditoria Interna

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), explica as atividades e objetivos da Auditoria Interna de acordo com a norma técnica NBC TI 01 da seguinte forma:

“12.1.1.3 – A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

12.1.1.4 – A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.”

Além de focar nos controles internos da empresa, a auditoria interna visa o aperfeiçoamento constante dos processos. Ela procura apontar erros e falhas nestes processos e indica correções à alta administração por meio de relatórios de recomendações para que tais problemas possam ser sanados.

Lins (2017) apresenta as características da auditoria interna, conforme Quadro 1:

**Quadro 1: Auditoria Interna.**

Executor	Funcionário da empresa
Isenção para informação externa	Menor, quando comparada a auditoria externa
Objetivo principal	Prevenção e detecção de falhas nos controles internos
Resultado do trabalho	Relatório de recomendações
Cliente do serviço	Em linhas gerais, alta administração e diretorias/gerências

Sigilo	Sim
Frequência	Permanente
Detalhamento da análise	Alto

**Fonte:** Lins (2017, p. 7).

A auditoria interna é de suma importância para a entidade, pois contribui para eliminar desperdícios e simplificar tarefas. Além disso, serve como ferramenta de apoio à gestão e transmite informações aos administradores sobre o desenvolvimento das atividades executadas, sendo ainda fundamental no trabalho de auditor externo no tocante a avaliação e validação dos controles internos.

## 2.4 Auditoria Externa

A CVM explica o papel, a importância e as atividades da Auditoria Externa da seguinte maneira:

“O Auditor Independente exerce papel fundamental para assegurar credibilidade às informações financeiras de determinada entidade, ao opinar se as demonstrações contábeis preparadas pela sua administração representam, em todos os aspectos relevantes, sua posição patrimonial e financeira. A atividade de auditoria externa é essencial para a proteção dos usuários das demonstrações contábeis, contribuindo para o funcionamento do mercado de valores mobiliários, à medida que colabora para o fortalecimento da confiança nas relações entre as entidades auditadas e os usuários daquelas demonstrações.”

Lins (2017) apresenta as características da auditoria externa, conforme Quadro 2:

### Quadro 2: Auditoria Externa.

Executor	Funcionário da empresa de auditoria independente
Isonção para informação externa	Maior, quando comparada com a auditoria interna

Objetivo principal	Exame das DC's com evidenciação da adequação dos números apresentados pela empresa na data do balanço através do relatório
Resultado do trabalho	Emissão do relatório
Cliente do serviço	Empresa contratante na figura do conselho de administração ou presidência
Sigilo	Sim para o Wp's; Não para o relatório
Frequência	Periódica
Detalhamento da análise	Baixo

**Fonte:** Lins (2017, p. 12).

Diferentemente da auditoria interna, o trabalho de auditoria externa é realizado por uma empresa ou instituição externa que seja independente. É necessário um trabalho imparcial aos resultados obtidos, de forma que não influencie ou favoreça interesses de outros, dentro ou fora da entidade.

## 2.5 Concentração do mercado de auditoria

Com o objetivo de atender a demanda das empresas e dos investidores ocasionada pela complexidade dos negócios globalizados, as firmas de auditoria começaram a se expandir, e esse impulso se deu por volta da década de 80. Em 1980, destacavam-se mundialmente as *Big Eight*. As *Big Eight* eram compostas pelas empresas *Arthur Andersen*, *Arthur Young & Co.*, *Coopers & Lybrand*, *Ernst & Whinney*, *Deloitte Haskins & Sells*, *Peat Marwick Mitchell*, *Price Waterhouse* e *Touché Ross*.

Com o passar dos anos, essas firmas começaram a apresentar taxas de crescimento expressivas e em 1987, a *Peat Marwick* se fundiu com o Grupo *KMG* e se transformou na *KPMG*. Em seguida, no ano de 1989, a *Ernst & Whinney* incorporou a *Arthur Young* para formar a *Ernst & Young*. Outra união ocorreu entre a *Deloitte, Haskins & Sells* e a *Touché Ross* para formar a *Deloitte & Touché*. De 1989 até 1998, foram chamadas de *Big Six*. Em 1998, tornaram-se *Big Five*, após a *Price Waterhouse* e a *Coopers & Lybrand* fundirem-se para formar a *PricewaterhouseCoopers*. E foi através da necessidade de atender a demanda, que houve a formação dessas parcerias que acarretaram em fusões, aquisições e incorporações.

Em 2002, após o colapso da Enron e o escândalo envolvendo a empresa de Auditoria *Arthur Andersen*, as maiores empresas de auditoria independente ficaram conhecidas como *Big Four*.

Ao longo da década de 90, a *Enron Corporation* era conhecida mundialmente como uma das empresas americanas mais inovadoras. - Entretanto, um escândalo financeiro em 2001 acabou falindo a empresa, o que acarretou também na investigação que se seguiu a respeito do exame de seus relatórios financeiros e que fez com que a empresa de auditoria *Arthur Andersen*, responsável por quase 10 anos pela auditoria da *Enron*, fosse condenada judicialmente pela destruição de documentos relacionados a essa auditoria, levando assim, a dissolução da firma *Arthur Andersen*. Após o fato ocorrido, o mercado se tornou ainda mais concentrado surgindo assim as *Big Four* (*Deloitte, PwC, Ernst & Young e KPMG*).

O escândalo da Enron acabou levantando dúvidas no mercado a respeito da independência dos auditores que prestavam serviços de consultoria e auditoria e em consequência disso, foi criada a *Lei Sarbanes-Oxley*, que garante uma segurança confiável através da criação de mecanismos de auditoria independente, além de regras para a elaboração de comitês encarregados de supervisionar suas operações e atividades, de modo a: a) evitar a ocorrência de fraudes; ou b) assegurar que haja meios de identificá-las quando ocorrem; c) mitigar riscos aos negócios, garantindo a transparência na gestão das organizações.

Segundo Niero (2011), das 505 companhias registradas na Bolsa de Valores, 60% delas eram auditadas por uma das empresas do grupo das *Big-four* de acordo com o último levantamento feito pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM, 2010), órgão que regula a atividade das empresas de capital aberto no Brasil. Com o intuito de combater a concentração existente no mercado, os Estados Unidos, a União Europeia e o Brasil têm criado alguns órgãos com o propósito de fiscalizar e combater a formação de monopólios e oligopólios formados pelas organizações.

No mercado de auditoria independente brasileiro especificamente, a concentração pode ser explicada de diversas maneiras, uma delas é a credibilidade da marca. As *Big-four* já são empresas tradicionais e reconhecidas no mercado nacional e internacional, e por isso, as companhias procuram ter seus relatórios auditados por essas firmas para transmitir mais confiança aos seus usuários.

## 2.6 Rodízio de firmas de auditoria

Em 1999, por meio da instrução nº 308, a CVM “(...) determinou que as empresas de capital aberto no Brasil efetuassem o rodízio de seus auditores independentes a partir do exercício de 2004” (REIS, 2009, p. 70). A instrução estabelece que as firmas de auditoria não podem prestar serviços para um mesmo cliente, por prazo superior a cinco anos consecutivos, exigindo-se um intervalo mínimo de três anos para sua recontração.

Em 2011, a instrução CVM nº 509 alterou a de nº 308 permitindo que o prazo de rodízio das firmas fosse ampliado de cinco para dez anos, desde que a entidade auditada implementasse um comitê de auditoria estatutário (CAE), de acordo com as orientações emanadas pela CVM. Segundo Falcão (2011, p.1), “além do Brasil, Índia, Cingapura, Coreia do Sul e Itália exigem que as companhias abertas façam a rotação de auditores independentes. O prazo varia em cada um desses países”.

Com o rodízio, a CVM esperava tornar o mercado menos concentrado, aumentar a competitividade e dar mais transparência às atividades das firmas de auditoria. Entretanto, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon) apresentou, em 2003, posição contrária sobre o rodízio, sendo apenas favorável a rotação dos profissionais (REIS, 2009). Hoje, o rodízio de auditoria vem sendo discutido por diversos órgãos e países e há uma preocupação predominante quanto à qualidade do relatório do auditor e a sua independência. Sendo assim, o rodízio tornou-se uma alternativa para adequar as firmas de auditoria e, conseqüentemente, os seus auditores às exigências impostas.

Na verdade, este rodízio de auditores pode ser visto de duas maneiras diferentes: a primeira diz respeito ao rodízio dos profissionais de auditoria, e a segunda diz respeito ao rodízio das firmas de auditoria. Existem grandes diferenças entre elas, o que gera divergências entre os especialistas.

De acordo com Oliveira (2005), as diferenças entre os dois tipos de rodízio são amplas, mas ambas apresentam um objetivo em comum que é a busca pela manutenção da independência do auditor. O rodízio de firmas de auditoria é caracterizado pela ruptura do relacionamento comercial e profissional de uma firma de auditoria com a empresa auditada, partindo da premissa de que os relacionamentos de longo prazo entre o auditor e o cliente colocam em risco a objetividade no processo de auditoria. Já o rodízio de auditores visa diversificar os profissionais que desenvolvem as atividades de auditoria sem, entretanto, romper o relacionamento comercial com a firma de auditoria.

Segundo Velozo et al apud Daniels e Booker (2013), alguns especialistas acreditam que manter um relacionamento por algum tempo com o cliente compromete a independência do auditor e a qualidade da auditoria, em virtude da convivência entre clientes e auditores.

Para Carcello e Nagy (2004), os defensores do rodízio de firmas de auditoria argumentam que este processo deixa o auditor sempre mais desconfiado, realizando o trabalho com uma perspectiva diferente, algo que pode faltar para os profissionais com longos anos de auditoria numa mesma empresa. De acordo com alguns autores, a proposta de estabelecer um tempo para determinada firma de auditoria trabalhar é baseada na noção de que longos períodos resultam numa maior possibilidade de cumplicidade nas decisões relativas a apresentação dos relatórios financeiros.

No entanto, Tanoue (2012) afirma que a ideia do rodízio de auditoria não vem agradando o mercado brasileiro, já que um levantamento feito pelo Ibracon das cartas divulgadas no site da *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) em resposta à audiência pública sobre o rodízio mostra que 92% delas são contrárias à rotação de auditores; 6%, a favor; e 2%, neutras. Ao todo, foram analisadas 609 cartas, enviadas por empresas, comitês de auditoria, associações, investidores, firmas de auditoria, acadêmicos e entidades governamentais.

No Brasil, um levantamento efetuado, em 2011, mostra um elevado número de empresas de capital aberto que retornaram ao seu antigo auditor antes de ocorrer a primeira rodada de troca, ocorrida no início de 2012. De um total de 24 grandes empresas (ou grupos) que anunciaram o auditor, 12 delas retornaram ao prestador de serviço de auditoria anterior. Considerando-se que seis empresas não eram companhias abertas em 2004, se chega à conclusão de que 12 empresas, de um total de 18, voltaram para o auditor anterior, ou seja, dois terços da amostra. Tal fato demonstra que a volta para o antigo auditor passou a ser uma tendência do rodízio, por causa do relacionamento construído no passado entre a firma de auditoria e a empresa auditada (TORRES, 2011).

O conselho federal de contabilidade dos Estados Unidos (AICPA) também adota uma postura contra o rodízio de firmas de auditoria. Para este órgão, a rotação obrigatória tem maiores chances de prejudicar a qualidade da auditoria que de aprimorá-la, além de ser uma alternativa dispendiosa para as empresas auditadas (FALCÃO, 2011; 2011).

### **3 METODOLOGIA**

#### **3.1 Tipo de pesquisa**

O presente trabalho foi elaborado através de uma pesquisa descritiva, de campo e estudo de caso, por analisar a percepção das empresas auditadas sobre a questão da obrigatoriedade do rodízio das firmas de auditoria e sua concentração de mercado. Trata-se de uma pesquisa qualitativa, na qual seu objetivo é através da coleta de dados, compreender os fenômenos que apontarão preferências e os comportamentos dos auditores da *Big Four* a respeito da obrigatoriedade do rodízio e da concentração de mercado.

Para a classificação da pesquisa, toma-se como base a taxionomia apresentada por Vergara (2004), que a qualifica em relação a dois aspectos: quanto aos fins e quanto aos meios.

Quanto aos fins, a pesquisa será descritiva. Descritiva, pois trata-se de uma pesquisa de opinião e que segundo Vergara (2004), a pesquisa descritiva é aquela que “expõe características de determinada população ou determinado fenômeno” (p. 47) e além disso, a pesquisa visa descrever percepções, expectativas e sugestões dos auditores das Big Four entrevistados, acerca da obrigatoriedade do rodízio e da concentração de mercado de auditoria.

Quanto aos meios, a pesquisa será de campo e estudo de caso. A pesquisa de campo é “investigação empírica realizada no local onde ocorre ou ocorreu um fenômeno ou que dispõe de elementos para explicá-lo” (Vergara, 2004 p. 47). Foi realizada através da aplicação de um questionário para levantar dados a respeito da percepção dos auditores. Estudo de caso, pois o estudo de caso tem caráter de profundidade e detalhamento e pode ser realizado no campo. O assunto abordado em pesquisa foi a respeito da obrigatoriedade do rodízio de firmas e a concentração de mercado de maneira que permita a percepção dos auditores sobre o tema abordado.

#### **3.2 Universo e amostra**

O universo da pesquisa de campo foi o corpo gerencial das denominadas *Big Four: Deloitte, Ernst & Young, KPMG e PwC*. Contamos com a participação de 2 gerentes de cada empresa, perfazendo um total de 8 gerentes.

A amostra foi definida como não probabilística e selecionadas por acessibilidade. Segundo Vergara (2004 p. 51), a seleção por acessibilidade é “longe de qualquer procedimento estatístico, seleciona elementos pela facilidade de acesso a eles”. Constitui-se a amostra através de três maneiras conjugadas:

- a) Indicação de funcionários que encaminharam a entrevista para o grupo de foco da pesquisa;
- b) Seleção de gerentes de áreas-chaves relacionadas ao tema da pesquisa, tais como: Auditoria, Tax e Assurance;
- c) Representação proporcional de gerentes entrevistados e a totalidade de gerentes de cada Big Four.

O contexto de análise estabelecido nesta seção permitiu que o problema formulado na pesquisa fosse respondido por diferentes ópticas. Registra-se que o fato da amostra ser limitada a 8 gerentes, os resultados do estudo variam naturalmente de acordo com o ponto de vista de cada entrevistado.

A escolha do nível hierárquico elevado se deu por se tratar de um profissional mais experiente, por possuir características e atributos considerados adequado para responder de maneira confortável a respeito de determinadas mudanças ao longo dos anos.

### **3.3 Seleção dos sujeitos**

Os sujeitos de uma pesquisa são aqueles que fornecerão os dados que o autor necessita para fazer a pesquisa. (Vergara, 2004). Para a execução da pesquisa proposta, os sujeitos da pesquisa serão os gerentes das *Big Four* (*Deloitte, Ernst & Young, KPMG e PwC*).

### **3.4 Coleta de dados**

Os dados serão coletados por meio de:

- a) Pesquisa de campo através de um questionário aplicado a 2 gerentes de cada Big Four a respeito da concentração do mercado de auditoria e do rodízio realizado nas grandes empresas de auditoria.

Trata-se de uma observação simples e de um questionário fechado estruturado, no qual o respondente faz a escolha de concordar ou não com a afirmativa ao marcar sim ou não. O questionário é aplicado através da mídia eletrônica e possui 10 questões.

- b) Estudo de caso, a pesquisa foi separada em dois módulos: Módulo 1 - A respeito da concentração do mercado de auditoria, no qual aborda duas questões sobre a rotatividade obrigatória entre empresas e auditores; Módulo 2 - A respeito da obrigatoriedade do rodízio das firmas de auditoria, no qual aborda cinco questões sobre rodízio e transparência no mercado de auditoria. E por fim, a última questão aberta opcional e que busca captar uma opinião ou pontuação pertinente a pesquisa.

Antes do questionário ser aplicado, foi explicado ao participante o objetivo e a relevância da pesquisa e foi considerado que todas as informações obtidas através da coleta de dados iriam ser apresentadas em conjunto e em forma de percentual, o que torna impossível a identificação individual dos entrevistados.

Com base nas conclusões alcançadas pela pesquisa de campo e do estudo de caso, procurou-se estabelecer a comparação entre respostas de diferentes auditores e analisar assim, as suas percepções.

### **3.5 Tratamentos dos dados**

Os dados relativos aos aspectos do pensamento crítico dos sujeitos do estudo foram obtidos mediante a aplicação do questionário e do uso do método qualitativo em busca da compreensão da análise de dados através da percepção dos auditores respondentes. O tratamento dos dados usando a estatística descritiva teve como objetivo, no âmbito deste trabalho, descrever os dados, pondo em evidência as diferentes percepções a respeito do tema abordado.

As diferenças entre os grupos de cada *Big Four* (variável independente) não foram relevantes, mas sim, os aspectos do pensamento crítico (variáveis dependentes). Pretendeu-se, pois, averiguar de modo geral a opinião a respeito da concentração do mercado de auditoria e a obrigatoriedade do rodízio de firmas. A fim de testar se a) A concentração do mercado de auditoria em apenas 4 grandes empresas poderia comprometer a competitividade no mercado, b) com o rodízio, o mercado de auditoria

vem se tornando menos concentrado e mais competitivo e c) a independência do auditor vem sendo reforçada com a implantação do rodízio de firmas. Para tratamento estatístico, compararam-se as porcentagens obtidas através das respostas.

### **3.6 Limitações do método**

A metodologia escolhida para a pesquisa apresenta as seguintes dificuldades e limitações quanto à coleta e ao tratamento dos dados:

- A limitação da abrangência da pesquisa a apenas aos gerentes das Big Four, deixando à parte os demais funcionários ligados diretamente ao estudo.
- Como a pesquisa foi limitada a um número de 8 gerentes, os resultados apresentados não podem ser generalizados devido a impossibilidade de ser passado o questionário a todos os gerentes envolvidos com o assunto.
- É possível que os funcionários selecionados para responder o questionário, não tenham sido os mais representativos do universo estudado, mas esse é um risco de qualquer processo de análise e investigação.
- O fato da amostra ser composta por Big Four, é uma limitação tendo em vista que as demais firmas de auditoria (pequeno e médio porte) não atenderiam os requisitos, pois trata-se a respeito da concentração de mercado.
- Outro aspecto a considerar é que, quando da coleta de dados, para a obtenção de melhores resultados, os participantes podem fornecer respostas falsas, que não traduzam suas opiniões reais, por razões conscientes ou inconscientes.

Todavia, mesmo diante das limitações referenciadas, consideramos ser o método mais apropriado para alcançar o objetivo final da pesquisa.

## **4 ANÁLISE DE DADOS**

### **4.1 Perfil dos entrevistados**

O grupo entrevistado é composto por 8 (oito) pessoas, sendo 6 (seis) do sexo masculino e 2 (dois) do feminino. Deste grupo, 2 (dois) tem entre 26 e 28 anos, 3 (três) entre 29 e 31 anos e 3 (três) entre 32 e 34 anos.

**Quadro 3: Composição do grupo entrevistado por faixa etária**

Faixa Etária	Quantidade
26-28 anos	2 pessoas
29-31 anos	3 pessoas
32-34 anos	3 pessoas

**Fonte:** Elaborado pela autora.

Dos entrevistados, 1 (um) atua na área de *Assurance*, 3 (três) atuam na área de *Tax* e 4 (quatro) atuam na área de *Audit*. Todos os respondentes possuem formação em Ciências Contábeis. Apresentamos o Quadro 4 com a composição dos entrevistados.

**Quadro 4: Composição dos entrevistados em relação à sua área de atuação**

N.º de entrevistados	Área de atuação
1	<i>Assurance</i>
3	<i>Tax</i>
4	<i>Audit</i>

**Fonte:** Elaborado pela autora.

Em relação ao tempo que os entrevistados trabalham na empresa, 1 (um) está entre 1 e 3 anos, 2 (dois) entre 4 e 6 anos e 5 (cinco) entre 7 e 9 anos. O Quadro 5 contempla um resumo dos dados apresentados

**Quadro 5: Composição dos entrevistados em relação ao tempo na empresa**

N.º de entrevistados	Tempo na empresa
1	1-3 anos
2	4-6 anos
5	7-9 anos

**Fonte:** Elaborado pela autora.

Note que a maioria dos entrevistados são do sexo masculino e grande parte atua na área de Auditoria. Além disso, mais da metade dos entrevistados está a mais de sete anos na empresa.

## 4.2 Resultados

O estudo do questionário foi iniciado levando-se em conta o percentual de respostas em cada questão para apurar-se a incidência de cada uma delas. A seguir, temos os resultados.

A primeira pergunta da entrevista foi “Concorda com a obrigatoriedade do rodízio das firmas de auditoria?”

87,5% - Sim 12,5% - Não

Das respostas obtidas, a grande maioria concorda com a obrigatoriedade do rodízio de firmas de auditoria e uma minoria, discorda.

A segunda pergunta da entrevista foi “A concentração do mercado de auditoria em apenas 4 grandes empresas poderia comprometer a competitividade no mercado?”

12.5% - Sim 87,5% - Não

Das respostas obtidas, 7 (sete) entrevistados acreditam que a concentração do mercado de auditoria em apenas 4 grandes empresas não compromete a competitividade no mercado, ou seja, existe a competitividade no mercado independentemente da concentração do mercado de auditoria.

A terceira pergunta da entrevista foi “Crepaldi (2010) acredita que uma política de "rotatividade obrigatória" minimizaria a concentração das Big Four e geraria mais oportunidades para firmas de médio e pequeno porte para efetuarem determinados serviços de auditoria. Você concorda?”

37,5% - Sim 62.5% - Não

Das respostas obtidas, mais da metade dos entrevistados afirmou que se houvesse uma política de “rotatividade obrigatória”, não haveria a diminuição da concentração das *Big Four* e assim, mais oportunidades para as firmas de médio e pequeno porte para a execução de determinados serviços de auditoria.

A quarta pergunta da entrevista foi “Outra sugestão apresentada por Crepaldi (2010), seria a rotatividade de auditores, exigindo que eles não pudessem auditar para uma grande companhia por mais de nove anos, reforçando assim a independência e estimulando a competição. Você concorda?”

37,5% - Sim 62,5% - Não

Das respostas obtidas, 62,5% dos entrevistados acreditam que não haveria uma maior independência e competição no mercado, caso estipulasse o prazo de 9 anos para a realização da rotatividade de auditores na equipe.

A quinta pergunta da entrevista foi “Baseado na instrução CVM nº 509/2011, você acredita que com o rodízio, o mercado de auditoria vem se tornando menos concentrado e mais competitivo?”

50% - Sim 50% - Não

De acordo com o resultado obtido, houve uma opinião dividida a respeito da realização do rodízio. 50% dos entrevistados acreditam que o mercado de auditoria vem se tornando menos concentrado e mais competitivo devido à realização do rodízio, e outros 50% acreditam que não.

A sexta pergunta da entrevista foi “Você acredita que através do rodízio das firmas de auditoria, o auditor passa a ter mais transparência em suas atividades?”

75% - Sim 25% - Não

Grande parte dos entrevistados acreditam que através do rodízio das firmas de auditoria, o auditor passa a ter mais transparência em suas atividades.

A sétima pergunta da entrevista foi “De acordo com Myers et al. (2003), a proposta de estabelecer um tempo para determinada firma de auditoria trabalhar é baseada na noção de que longos períodos resultam numa maior possibilidade de cumplicidade nas decisões relativas a apresentação dos relatórios financeiros. Você concorda que a independência do auditor vem sendo reforçada com a implantação do rodízio de firmas?”

62,5% - Sim 37,5% - Não

Das respostas obtidas, mais da metade acredita que depois de um determinado tempo, pode haver um certo vínculo e cumplicidade nas decisões relativas à apresentação dos relatórios financeiros e por isso, através da implantação do rodízio de firmas, a independência do auditor vem sendo reforçada.

A oitava pergunta da entrevista foi “A respeito da rotatividade entre auditores: Segundo Daniels e Booker (2001), alguns especialistas acreditam que manter um relacionamento por algum tempo com o cliente compromete a independência do auditor

e a qualidade da auditoria, em virtude da convivência entre clientes e auditores. Você concorda?”

75% - Sim 25% - Não

75% dos entrevistados, acreditam que após manter um relacionamento por algum tempo com o cliente pode comprometer a independência do auditor e interferir no seu trabalho devido a convivência.

A nona pergunta da entrevista foi “Você acredita que a rotatividade deixa o auditor sempre mais desconfiado, realizando o trabalho com uma perspectiva diferente, algo que pode faltar para os profissionais com longos anos de auditoria numa mesma empresa?”

62,5% - Sim 37,5% - Não

Das respostas obtidas, 62,5 acredita que a rotatividade deixa o auditor mais atento ao trabalho, diferente dos profissionais com longos anos de auditoria no mesmo cliente.

A décima pergunta da entrevista foi “Você acredita que a rotação obrigatória tem maiores chances de prejudicar a qualidade da auditoria que de aprimorá-la, além de ser uma alternativa dispendiosa para as empresas auditadas?”

25% - Sim 75% - Não

Das respostas obtidas, 75% dos entrevistados não acreditam que a rotação obrigatória tem maior chance de prejudicar a qualidade de auditoria do que aprimorá-la e que não se trata de uma alternativa dispendiosa para as empresas auditadas.

Por fim, reservamos um espaço para os respondentes acrescentarem alguma informação relevante para agregar a pesquisa.

Segundo o entrevistado A, a questão a ser endereçada sobre o rodízio dos auditores é se é possível manter a qualidade das firmas de auditoria de médio e de menor porte em um cenário cada vez de maior inspeção por órgãos reguladores do mercado (vide PCAOB e CVM), o que implica numa pressão por preços o que torna, por si só, a qualidade dos trabalhos em uma difícil equação a se equalizar.

Segundo o entrevistado B, apesar de entender que rodízio é fator importante tanto para garantir a independência dos auditores, quanto para garantir a competitividade do mercado, ele sozinho, não é capaz de gerar todos os benefícios a ele imputados.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral da pesquisa foi verificar qual é a percepção dos auditores em relação a obrigatoriedade do rodízio de firmas e a concentração do mercado de auditoria. O objetivo foi atingido com a coleta das respostas realizadas por meio da aplicação de um questionário de dez questões para oito gerentes das *Big Four*.

Além de apresentar aspectos históricos e conceituais relacionados à auditoria, o objetivo específico da pesquisa foi de descrever aspectos legais e comportamentais da profissão do auditor externo e identificar a percepção dos auditores diante a obrigatoriedade do rodízio e o cenário de concentração do mercado de auditoria.

Através da história da auditoria e das transformações ao longo dos anos, notamos a origem da concentração do mercado e que mesmo com o passar dos anos, se mantém nos dias atuais. Por fim, apresentou a percepção de um grupo pesquisado de oito gerentes das *Big Four*. No que tange aos resultados alcançados, a pesquisa mostrou grande parte dos entrevistados do grupo concordam com a obrigatoriedade do rodízio das firmas de auditoria e que a grande maioria discorda que a concentração do mercado de auditoria em apenas 4 grandes empresas poderia comprometer a competitividade no mercado.

Há a possibilidade de grande parte dos auditores acreditarem que não há uma concorrência direta às empresas de menor porte devido à prestação de serviços mais aprimorada e as exigências de sua carteira de clientes. Podemos citar por exemplo as licitações. A série de quesitos solicitados em licitações, impedem ou inibem a participação das empresas de auditoria de pequeno porte e é de inteira responsabilidade do cliente ter máxima diligência na escolha e na contratação do seu auditor, posto que poderão ser responsabilizado:

“quando constado que o auditor contratado não atende aos requisitos de capacitação técnica e de independência, não possui estrutura organizacional compatível com o porte e a complexidade do serviço a ser executado e não se encontra com seu registro regularizado na CVM.” (IN 308/99).

As limitações encontradas estão atreladas apenas ao grupo pesquisado, ou seja, as conclusões feitas referem-se única e exclusivamente aos oito auditores respondentes que trabalham nas *Big Four*. Acredita-se que a percepção dos auditores em relação à obrigatoriedade é que através do rodízio das firmas de auditoria, o auditor passa sim

a ter mais transparência em suas atividades, porém, a competição e a concentração não estão ligadas diretamente a esse fator. Os auditores acreditam que a rotatividade deixa o auditor mais atento ao trabalho, diferente dos profissionais com longos anos de auditoria no mesmo cliente e que não haveria a diminuição da concentração das *Big Four* e nem mais oportunidades para as firmas de médio e pequeno porte para a execução de determinados serviços de auditoria.

## 6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CARCELLO, J.; NAGY, A. **Audit firm tenure and fraudulent financial reporting**. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, v. 23, n. 2, p. 55-69, 2004.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FALCÃO, M. **Mais rigor na auditoria**. *Jornal Valor Econômico*, São Paulo, 3 ago. 2011.

FALCÃO, M. **Para órgão americano, rodízio aumenta risco de fraude nos balanços**. *Jornal Valor Econômico*, São Paulo, 16 dez. 2011.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria**. 4.ed. atual. São Paulo: Atlas, 2001.

HERNANDEZ, José; FERNANDES, Antônio Miguel; RANHA, Antônio; OLIVEIRA, José Carlos. **Auditoria das Demonstrações Contábeis**. 2ª ed. Editora FGV, 2011.

HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de Auditoria Contábil**. 3ª ed. Curitiba: Juruá, 2009.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria. Uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Editora Gen/Atlas, 2017.

OLIVEIRA, A.Q. **O rodízio das firmas de auditoria e seus impactos nas demonstrações contábeis**. 2005. Dissertação. (Mestrado em Ciências Contábeis) – Pontifícia Universidade Católica, São Paulo, 2005.

NIERO, Nelson. **Nova entidade vai defender interesses de pequenas e médias.** Disponível em <<https://www.valor.com.br/impreso/auditorias-e-consultorias-contabeis/nova-entidade-vai-defender-interesse-de-pequenas-e-medi>>. Acesso em: 09 jan. 2019.

PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **Fundamento de Auditoria.** São Paulo: Atlas, 2007.

REIS, G.M.R. **O Rodízio de auditores independentes e a análise se existe ou não impactos no gerenciamento de resultados das empresas auditadas.** 2009. 167 f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Mestrado em Contabilidade, Faculdade de Ciências Contábeis, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2009.

RICARDINO, Álvaro. CARVALHO, L. Nelson. **Breve Retrospectiva do Desenvolvimento das Atividades de Auditoria no Brasil,** Revista de Contabilidade & Finanças – USP. São Paulo, n. 35, p. 22-34, maio/ago. 2004.

SÁ, Antônio L. de. **Curso de Auditoria,** 10 Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

TANOUE, L. **Maioria é contra o rodízio de auditoria nos Estados Unidos.** Revista Capital Aberto, São Paulo, n. 103, mar. 2012.

TORRES, F. **Rodízio de firmas de auditoria: até breve, auditor.** Jornal Valor Econômico, São Paulo, 28 dez. 2011.

VELOZO, Erica Jann; PINHEIRO, Leonardo Barboza; SANTOS, Marcos José Araújo dos; CARDOZO, Julio Sergio de Souza. **Concentração de Firmas de Auditoria: Atuação das Big Four no Cenário Empresarial Brasileiro.** Disponível em <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/index/search/results>>. Acesso em: 17 out. 2018.

Outros acessos:

**COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS.** Auditores Independentes. Disponível em<[http://www.cvm.gov.br/menu/regulados/auditores\\_independentes/sobre.html](http://www.cvm.gov.br/menu/regulados/auditores_independentes/sobre.html)>.

Acesso em: 09 jan. 2019.

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE (NBC). NBC T 11:** \_Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis. Rio de Janeiro. 2003.

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE (NBC). NBC TI 01:** \_Da Auditoria Interna. Rio de Janeiro. 2003.

**ANEXO A – QUESTIONÁRIO APLICADO****Questionário: A Percepção dos Auditores sobre a Questão da Obrigatoriedade do Rodízio as Firmas de Auditoria.****Dados Pessoais**

- A) Nome
- B) Idade
- C) Empresa
- D) Tempo de Serviço
- E) Área de Atuação

- 1) Concorda com a obrigatoriedade do rodízio das firmas de auditoria?  
( ) Sim ( ) Não
  
- 2) A concentração do mercado de auditoria em apenas 4 grandes empresas poderia comprometer a competitividade no mercado?  
( ) Sim ( ) Não

**Módulo 1 - A respeito da concentração do mercado de auditoria, responda:**

- 3) Crepaldi (2010) acredita que uma política de "rotatividade obrigatória" minimizaria a concentração das Big Four e geraria mais oportunidades para firmas de médio e pequeno porte para efetuarem determinados serviços de auditoria. Você concorda?  
( ) Sim ( ) Não
  
- 4) Outra sugestão apresentada por Crepaldi (2010), seria a rotatividade de auditores, exigindo que eles não pudessem auditar para uma grande companhia por mais de nove anos, reforçando assim a independência e estimulando a competição. Você concorda?  
( ) Sim ( ) Não

**Módulo 2 - A respeito da obrigatoriedade do rodízio das firmas de auditoria, responda:**

- 5) Baseado na instrução CVM nº 509/2011, você acredita que com o rodízio, o mercado de auditoria vem se tornando menos concentrado e mais competitivo?

Sim  Não

- 6)** Você acredita que através do rodízio das firmas de auditoria, o auditor passa a ter mais transparência em suas atividades?

Sim  Não

- 7)** De acordo com Myers et al.(2003), a proposta de estabelecer um tempo para determinada firma de auditoria trabalhar é baseada na noção de que longos períodos resultam numa maior possibilidade de cumplicidade nas decisões relativas a apresentação dos relatórios financeiros. Você concorda que a independência do auditor vem sendo reforçada com a implantação do rodízio de firmas?

Sim  Não

- 8)** A respeito da rotatividade entre auditores: Segundo Daniels e Booker(2001), alguns especialistas acreditam que manter um relacionamento por algum tempo com o cliente compromete a independência do auditor e a qualidade da auditoria, em virtude da convivência entre clientes e auditores. Você concorda?

Sim  Não

- 9)** Você acredita que a rotatividade deixa o auditor sempre mais desconfiado, realizando o trabalho com uma perspectiva diferente, algo que pode faltar para os profissionais com longos anos de auditoria numa mesma empresa?

Sim  Não

- 10)** Você acredita que a rotação obrigatória tem maiores chances de prejudicar a qualidade da auditoria que de aprimorá-la, além de ser uma alternativa dispendiosa para as empresas auditadas?

Sim  Não

Espaço reservado caso queira acrescentar alguma informação para agregar minha pesquisa.