UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

THAIS BENINCASA ALVES

O RISCO DE DESCONTINUIDADE FRENTE À PANDEMIA DO COVID-19 PELA VISÃO DOS AUDITORES DAS EMPRESAS B3

Rio de Janeiro

2022

THAIS BENINCASA ALVES

O RISCO DE DESCONTINUIDADE FRENTE À PANDEMIA DO COVID-19 PELA VISÃO DOS AUDITORES DAS EMPRESAS B3

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

Orientador(a): Mônica Sobreira

Rio de Janeiro

2022

THAIS BENINCASA ALVES

O RISCO DE DESCONTINUIDADE FRENTE À PANDEMIA DO COVID-19 PELA VISÃO DOS AUDITORES DAS EMPRESAS B3

Relatório final, apresentado a Universidade Federal do Rio de Janeiro, como parte das exigências para a obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis

Local, ____ de fevereiro de 2022.

BANCA EXAMINADORA

_____
Prof. Monica Cristina Sobreira (Orrientadora)
UFRJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro

_____
Prof. Michael de Lima Ferreira
UERJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro

_____
Prof. Wagner Fernandes dos Santos
UERJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro

RESUMO

Alves, Thais Benincasa. **O risco de descontinuidade frente à pandemia do COVID-19 pela visão dos auditores das empresas B3.** Rio de Janeiro, 2021. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis, na Universidade Federal do Rio de Janeiro, RJ, 2021.

Devido a pandemia do novo COVID-19, o mercado financeiro enfrentou uma serie de adversidades, principalmente as empresas pertencentes ao setor de consumo cíclico. Este tipo de firmas por não serem consideradas serviços essenciais precisaram acatar ao congelamento das suas atividades comerciais, em virtude das regras de isolamento social no Brasil, a partir do momento que o a doença originada pelo vírus sars-cov2 passou a ser considerada uma pandemia pela Organização Mundial da Saúde. Nesse sentido, o objetivo do presente trabalho é averiguar a opinião dos auditores, nos relatórios contábeis das empresas de consumo cíclico listadas na B3, acerca dos riscos de descontinuidade acarretados pela pandemia do COVID-19, por meio de relatórios de revisão ou parecer de auditoria das empresas B3. A metodologia é descritiva de cunho explicativo, realizada por meio de análise de conteúdo. Para estre trabalho acadêmico o objeto de estudo compreende 92 organizações do setor de consumo cíclico, em busca de constatar a elaboração de relatórios de revisão ou novos pareceres das auditorias devido à pandemia. Os resultados da pesquisa apontam que as irregularidades nos relatórios apresentados, bem como uma falta de atenção na avaliação da auditoria sobre o risco de descontinuidade no contexto da pandemia, não vêm sendo avaliada pelas organizações ou se mostraram suficientes para que fosse incluída esta informação em um parecer da auditoria.

Palavras-chave: Auditoria Externa; Pandemia; Descontinuidade; Riscos.

ABSTRACT

Alves, Thais Benincasa. The risk of discontinuity in the face of the COVID-19 pandemic from the point of view of the auditors of B3 companies. Rio de Janeiro, 2021. Completion Work of the Accounting Sciences Course, at the Federal University of Rio de Janeiro, RJ, 2021.

Due to the new COVID-19 pandemic, the financial market faced a series of adversities, especially companies belonging to the cyclical consumption sector. This type of companies, because they are not considered essential services, had to comply with the freezing of their commercial activities, due to the rules of social isolation in Brazil, from the moment that the disease caused by the sars-cov2 virus started to be considered a pandemic by the Organization In this sense, the objective of this work is to investigate the opinion of the auditors, in the accounting reports of the cyclical consumption companies listed on B3, about the risks of discontinuity caused by the COVID-19 pandemic, through review reports or audit opinion of B3 companies. The methodology is descriptive with an explanatory nature, carried out through content analysis. For this academic work, the object of study comprises 92 organizations in the cyclical consumption sector, seeking to verify the preparation of review reports or new audit opinions due to the pandemic. The survey results indicate that the irregularities in the reports presented, as well as a lack of attention in the audit assessment of the risk of discontinuity in the context of the pandemic, have not been evaluated by the organizations or proved to be sufficient for this information to be included in a audit opinion.

Keywords: External Audit; Pandemic; Discontinuity; Scratchs.

LISTA DE SIGLAS

ABNT	Associação Brasileira de Normas Técnicas.
CNJ	Conselho Nacional de Justiça.
CVM	Comissão de Valores Mobiliários.
IFRS	Normas Internacionais de Contabilidade
IIA	Instituto dos Auditores Internos.
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade.
AS	Sociedade Anônima.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Empresas utilizadas por segmento de mercado: 32
Gráfico 2 – Presença de relatório contábil analisado: 35
Gráfico 3 – Presença de dados contábeis: 36
Gráfico 4 - Relatos de descontinuidade: 37

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 9
1 REFERENCIAL TEÓRICO 12
1.1 AUDITORIA: CONCEITOS, EVOLUÇÃO E POSICIONAMENTO AO LONGO DO TEMPO ..12
1.2 A CONFLUÊNCIA DAS AUDITORIAS INTERNA E EXTERNAS 15
1.3 O RISCO DE DESCONTINUIDADE OPERACIONAL DAS EMPRESAS 20
1.4 A INTERFERÊNCIA DA PANDEMIA NAS EMPRESAS DE CONSUMO CÍCLICO DA B3 22
1.5 ESTUDOS E PESQUISAS ANTERIORES 24
2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS 29
2.1 SELEÇÃO DOS DADOS 29
Gráfico 1 - Empresas utilizadas por segmento de mercado: 32
2.2 COLETA DOS DADOS 33
2.3 TRATAMENTO DOS DADOS 33
3 ANÁLISE E DESCRIÇÃO DE DADOS 35
Gráfico 2 – Presença de relatório contábil analisado: 35
Gráfico 3 – Presença de dados contábeis: 36
Gráfico 4 - Relatos de descontinuidade: 37
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS 39
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 41

1 INTRODUÇÃO

Ao logo dos anos a importância das auditorias vem sendo ratificada, uma vez que compreende uma importante ferramenta que viabiliza a compreensão das falhas e lacunas existentes nas empresas, de modo que possa haver mais precisão na hora de definir os objetivos e as metodologias que vão ser utilizadas para que essas problemáticas sejam resolvidas. Do ponto de vista fiscal e financeiro, a auditoria se coloca como fundamental no processo de gestão de uma organização, sendo essa auditoria tanto interna quanto externa (LOPES et al., 2015).

O Instituto dos Auditores Internos (IIA) atribuiu como definição global para auditoria interna um conjunto de atividades independentes criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização (TEIXEIRA, 2006). O autor menciona ainda que também pode ser associada à forma como ajuda as companhias a atingirem seus objetivos, avaliando e melhorando a efetividade dos processos, o gerenciamento dos riscos, os controles internos e a governança corporativa.

As funções principais da auditoria interna exprimem principalmente a percepção do autor mediante os riscos, sendo estes os fatores que mais influenciam na qualidade do serviço, viabilizando pontos estratégicos para a melhoria contínua do processo e garantindo sua preparação para possíveis auditorias externas, muitas vezes certificadoras e de grande importância para a disposição no mercado (LÉLIS; PINHEIRO, 2012).

Como colocam Pereira e Nascimento (2005) a auditoria interna compreende um conjunto de procedimentos que tem como finalidade examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, financeiras, contábeis e operacionais da entidade. Isto posto, é notória sua capacidade de auxiliar a administração, com vistas à possibilidade de eliminar inconvenientes ao desempenho da gestão, tendo suas principais responsabilidades determinadas pelas políticas da empresa.

Tendo em vista a forma como a auditoria interna auxilia as empresas a manterem uma gestão efetiva, sobretudo do ponto de vista financeiro e fiscal,

situações atípicas podem afetar a condução da administração. Assim sendo, a pandemia decorrente do sars-cov2 promoveu o congelamento das atividades não essenciais por um longo período, durante o ano de 2020, em razão do distanciamento social necessário, o que intensificou a importância da auditoria (GERALDES, 2021).

Durante a última década, o Brasil vem enfrentando momentos de dificuldade nos setores econômico, político e social. Adicionalmente, a pandemia do coronavirus intensificou ainda mais essas problemáticas. O coronavírus é composto por uma família de vírus que provocam infecções respiratórias, descoberto em Wuhan na China. Segundo Macedo; Ornelas; Bonfim (2020, p.2) “os primeiros coronavírus humano foram detectados pela primeira vez em 1937, no entanto, foi em 1965 que o vírus foi descrito como coronavírus, em decorrência do perfil na microscópica, assemelhando-se a uma coroa”.

O primeiro teste positivo brasileiro para a doença ocorreu em 26 de fevereiro de 2020, desencadeando o alastramento posterior da doença. Com isso o Brasil está enfrentando uma crise pandêmica que pode piorar sem adoções de medidas restritivas como o isolamento social (SCHUCHMANN, 2020).

Nessas condições, as empresas precisaram se adaptar diante de cenários adversos, a fim de realizar as tarefas possíveis junto ao setor de contabilidade para manter a saúde financeira de suas organizações (NETO, 2020). À luz disto, as empresas listadas no Brasil, Bolsa, Balcão (B3) pertencentes ao setor de consumo cíclico, isto é, de consumíveis, tornaram-se objeto deste estudo. Tal fato decorre de representarem um dos maiores e mais sensíveis setores da Bolsa de Valores, compreendendo setores como: automóveis, comércios, construção civil, hotéis, restaurantes, tecidos, calcados, utensílios domésticos, lazer e muitos outros.

A justificativa para a escolha do presente tema está no fato de que as empresas de consumo cíclico compreendem serviços não essenciais, precipuamente de comércio físico, e que por isso foram amplamente afetadas pela pandemia do COVID-19. Isto se deu em razão das indicações de isolamento social e o congelamento das atividades não essenciais, por aproximadamente

seis meses. Neto (2020) explica que esses impactos foram amplamente mais intensos para aquelas empresas e comércios que ainda não tinham investido em sua presença digital e que nem tão pouco já tinham implementado uma estrutura fixa de e-commerce.

Diante do cenário ilustrado, este trabalho tem como objetivo averiguar a opinião dos auditores, nos relatórios contábeis das empresas de consumo cíclico listadas na B3, acerca dos riscos de descontinuidade acarretados pela pandemia do COVID-19. De modo secundário, este estudo visa: (a) identificar os efeitos da pandemia sobre as empresas analisadas; (b) examinar a composição do parecer de descontinuidade das empresas de consumo cíclico, que apresentaram características de insolvência.

O estudo que aqui se apresenta é dividido em cinco seções, a iniciar por esta introdução; a segunda representada pelo referencial teórico que propiciará sustentação para esta pesquisa; seguido da apresentação dos aspectos metodológicos; posteriormente são apresentadas as análises dos relatórios e organizações, visando o alcance do objetivo proposto por esta pesquisa; e finalmente as considerações finais e propostas de pesquisas futuras.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são apresentados os embasamentos teóricos que consubstanciarão a pesquisa de modo a sustentar os resultados encontrados. Desta forma, esta seção está dividida em quatro partes: (a) a confluência das auditorias interna e externas; (b) o risco de descontinuidade operacional das empresas de consumo cíclico da B3; (c) a interferência da pandemia nas empresas de consumo cíclico da B3; (d) estudos e pesquisas anteriores.

1.1 AUDITORIA: CONCEITOS, EVOLUÇÃO E POSICIONAMENTO AO LONGO DO TEMPO

Inicia-se a presente discussão pontuando que a origem da auditoria está fortemente associada com a história da contabilidade, onde surgiu da necessidade de controle e verificação dos registros das informações encontradas. Os primeiros registros de auditoria da história ocorrem por volta do século XIV. Segundo dados históricos a auditoria surgiu primeiramente na Inglaterra por volta do ano de 1314 era utilizada periodicamente para controle das contas públicas. Já sua evolução está diretamente ligada ao desenvolvimento econômico, ao crescimento do mercado e consequentemente da concorrência que trouxe com a ela a necessidade das empresas de aperfeiçoamento os seus controles e procedimentos internos (SOUZA et al., 2010; CREPALDI, 2016).

O conceito moderno de auditoria contábil emerge com os fracassos financeiros e econômicos das sociedades nascidas da revolução industrial, na segunda metade do século XVIII. A falta de seriedade e profissionalismo, na época, causaram a falência de muitas empresas. E esta situação levou à imposição de revisões tácitas e subsequentemente legais da situação financeira das empresas privilegiadas pelos serviços prestados pelos contadores independentes (SOUZA et al., 2010; LELIS, 2012).

A Inglaterra foi o precursor e máximo expoente das técnicas de auditoria no período em questão. Isso é devido a duas causas de suma importância: o alto nível de desenvolvimento industrial e financeiro do país e os organismos precursores da corrente de associações profissionais de auditores (SOUZA et al., 2010; CREPALDI, 2016).

Começando em 1862, com a aprovação da lei britânica das Corporações, a auditoria como profissão foi oficialmente reconhecida. Esta lei estabeleceu a necessidade de um sistema regulatório contábil para obter, em primeiro lugar, informações contábeis adequadas e, em segundo lugar, prevenir atos fraudulentos. Além disso, a lei enfatizou a necessidade de revisões periodicamente independentes do controle de pequenas e grandes empresas (SOUZA et al., 2010; KOLIVER, 2003).

Em 1900 está profissão foi introduzida nos Estados Unidos, onde seu raio de ação expandiu-se consideravelmente por toda região, ajudando a promover e desvendar detecções de fraudes. E no decorrer do século, os objetivos da auditoria foram evoluindo, como consequência do desenvolvimento e técnica dos processos, do desenvolvimento social, do desenvolvimento econômico dos países, do crescimento das empresas e expansão das atividades, atribuindo com isso maior complexidade na administração dos negócios e das práticas financeiras (KOLIVER, 2003).

No Brasil a auditoria surgiu significativamente após a Segunda Guerra Mundial, quando as multinacionais começaram a se instalar no país. E com essa chegada, vários escritórios de auditoria surgiram, vindos também do exterior, para que pudessem prestar seus serviços (SOUZA et al., 2010).

Dentre as várias definições para auditoria, pode-se inferir que através do processo de auditoria, o auditor (ou grupo de auditores) irá verificar que todas as contas da empresa, refletidas nas demonstrações financeiras estão corretas e se foram preparadas em conformidade com a estrutura de relatórios financeiros regulamentares aplicáveis. Essas estruturas têm que estar de acordo com o IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) e a NBC (Normas Brasileiras de Contabilidade).

As empresas devem sempre se esforçar para manter os custos operacionais o mais baixo possível, sem sacrificar a produtividade. A auditoria contábil analisa os objetivos e metas financeiras da empresa para determinar se as políticas e práticas estabelecidas pela empresa estão sendo executadas conforme o planejado. Os auditores sugerem como a empresa pode fazer ajustes em suas práticas e políticas para criar resultados que se alinhem com essas metas e objetivos (ISHIKAWA; JÚNIOR, 2002).

Diante do exposto, a auditoria constitui uma ferramenta de controle e supervisão que contribui para a criação de uma cultura da disciplina da organização e permite descobrir falhas em estruturas ou vulnerabilidades existentes na organização. Apesar dos anos e do desenvolvimento alcançado pela profissão, a finalidade para a qual a auditoria foi criada, consiste na detecção de fraudes e manutenção dos controles internos em empresas de grande porte modernas.

Com a ampliação do mercado e da concorrência surge também produção em massa e a necessidade de a empresa ampliar seus espaços e serviços investir em tecnologia e aprimorar os controles e procedimentos internos tendo em vista à redução de custos e, portanto, tornando mais competitivos seus produtos e serviços do mercado (ISHIKAWA; JÚNIOR, 2002).

Inicialmente, as auditorias eram denominadas corretivas, com objetivo de detectar fraudes e erros, assegurando aos administradores o controle exato das contas, atingindo todas as operações e registros contábeis. Atualmente sua função vai muito além sendo ela fundamental para auxiliar os administradores até mesmo nas tomadas de decisões e futuros investimentos (ISHIKAWA; JÚNIOR, 2002).

Conforme afirma Vicente (2011), a auditoria é o procedimento utilizado pelo auditor para se assegurar da veracidade das demonstrações contábeis, através da auditoria examina se os procedimentos adotados na demonstração e se estes estão condizem com os princípios e normas da contabilidade.

Sá (1998) destaca um dos princípios da auditoria no qual afirma que a auditoria é um artifício da contabilidade onde examina-se minuciosamente os registros e demonstrativos em busca de conclusões críticas e orientações sobre

o patrimônio da empresa que já tenham ocorrido ou até mesmo os planejados e diagnosticados. A auditoria é uma especialização na área da contabilidade que testa a eficiência do controle patrimonial, é uma técnica utilizada para analisar e validar as informações contábeis da uma empresa a fim de demonstrar a realidade financeira dela.

Assim, a auditoria pode ser classificada de duas formas sendo interna ou externa. A principal diferença entre elas consiste na pessoa que realiza a auditoria. Enquanto a auditoria interna deve ser feita pelos administradores e funcionários da empresa, na externa um auditor é contratado temporariamente para exercer esta função. No que diz respeito ao auxílio para com o administrador no processo de tomada de decisões, a auditoria externa também pode ser tida como auditoria independente, em função da imparcialidade da equipe de avaliação (CREPALDI, 2016).

Isto posto, torna perceptível que a evolução e o significado que a auditoria tomou com o passar dos anos. Nota-se o reposicionamento que foi dado a auditoria, onde em um primeiro momento era visto como uma ferramenta corretiva, o passar do tempo elevou a auditoria a um status colaborativo, ao qual sua atuação ocorre durante e posteriormente ao processo contábil, através das auditorias interna e externa.

1.2 A CONFLUÊNCIA DAS AUDITORIAS INTERNA E EXTERNAS

A importância da auditoria vem se fortificando ao longo dos anos, seja da interna ou da externa. Nesse sentido, Attie (1998, p. 174) *apud* Trindade et al. (2017, p. 102) explicam que a auditoria interna consiste em uma análise minuciosa da demonstração contábil e de procedimentos internos como compras, faturamento, estoque, departamento pessoal verificando se realmente condizem com as declarações contábeis do patrimônio. Já a auditoria externa pode apresentar através de seus relatórios a origem de problemas e suas respectivas soluções. Cada auditor pode usar seus próprios métodos desde que siga as normas usuais de auditoria.

A Auditoria interna consiste em o administrador da empresa e os funcionários acompanharem permanentemente os negócios avaliando controles, patrimônio, identificando riscos e sugerindo melhorias auxiliando na tomada de decisões. (ATTIE, 1998). Assim, tem como suas principais características, segundo Almeida (2010, p.12):

- Profissional interno;
- Objetivo de atender e ajudar na necessidade da administração;
- Melhorar os departamentos e garantir a execução de políticas internas, divisão dos trabalhos, avaliando áreas operacionais e responsabilidade administrativa de modo separado.

Em que pese, a auditoria interna possuir um número maior de testes em função da disponibilidade de tempo do auditor na empresa, o ideal que haja integração entre os dois tipos de auditoria para que o tempo entre elas não se estenda muito. Enquanto a auditoria interna baseia-se em atividades relacionadas com o andamento de cada função ou departamento, em prol da eficiência dos sistemas de controle da empresa. Os papéis da auditoria externa consistem na revisão completa das atividades e de maneira menos detalhada (CUNHA et al., 2013).

Trindade et al. (2017) explica que a auditoria externa não extingue a necessidade da interna e vice-versa, pois elas têm funções e objetivos diferentes. Assim, o trabalho em conjunto das duas deve ser incentivado de forma a evitar duplicidade de trabalho e promover redução de custos em ambas. Deste modo, entende-se que uma auditoria interna é projetada para analisar os principais riscos enfrentados pelo negócio e como o negócio está gerenciando esses riscos com eficiência, resultando normalmente em recomendações para melhorias nos departamentos. No entanto, no que diz respeito à auditoria externa, esta enfoca as finanças e os principais riscos associados aos negócios financeiros da empresa (CUNHA et al., 2013).

Tendo em vista que o foco do presente trabalho é analisar a ação profissional da auditoria externa no cenário pandêmico atual, buscando a ocorrência dos relatórios de revisão ou dos pareceres contábeis no setor de consumo cíclico. Para que o presente tema seja então plenamente

compreendido, é preciso que haja uma contextualização do que pode ser definido como o relatório realizado pelo auditor externo.

Segundo Caetano e outros colaboradores (2018), tendo em vista o objetivo da auditoria externa de analisar a integridade, adequação e veracidade das constas prestadas pela empresa, o documento que compreende no relatório de auditoria externa deve constar o resultado de tal análise. Isso é, por meio da verificação de todas as demonstrações contábeis da empresa, será atestado se a mesma se encontra, ou não, dentro das normas e leis que regem a contabilidade em território nacional.

É importante ressaltar novamente que o conceito de “externo” dentro da auditoria significa que a equipe de profissionais contratada para realizar a auditoria não tem nenhuma relação ou vínculo com a empresa em questão, dando origem ao termo “auditoria independente”. A Lei 11.638/07 define que todas as empresas com renda bruta superior a R$ 300 milhões de reais por ano, de grande porte, devem sujeitar as suas demonstrações contábeis a um processo de auditoria externa que seja legalizada e licenciada pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM (DE MOURA et al., 2016).

O parecer técnico da auditoria sobre as demonstrações contábeis é um documento específico que deve ser emitido pelo auditor de acordo com um formato padronizado estabelecido pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) (KOLIVER, 2003).

Em termos de conteúdo, incluirá, pelo menos, os seguintes dados, além daqueles exigidos pelos regulamentos que regem a atividade de auditoria:

- Identificação da entidade auditada
- Uma descrição geral do escopo da auditoria realizada.
- Um parecer técnico sobre o acordo ou não do relatório de gestão com as contas.
- Data e assinatura do auditor ou auditores sobre o que fizeram.

Às vezes, o relatório de auditoria inclui uma opinião desfavorável do auditor como resultado de que há uma série de circunstâncias significativas que não lhe permitem emitir um parecer favorável ou preferem abster-se por causa

de incertezas e limitações de escopo. E este documento, então pode vir incluído de ressalvas.

Os quatro tipos de opinião na auditoria contábil são:

1. Opinião favorável ou favorável: as demonstrações financeiras foram preparadas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.
2. Parecer com qualificações: pode ter sua origem em algumas das seguintes situações:
   - *Limitações ao alcance:* Ocorrem quando o auditor não é capaz de realizar qualquer teste de auditoria de contas que considere relevante para estabelecer sua opinião.
   - *Erros ou violação* de princípios e regras contábeis.
   - *Omissões* de informações necessárias.
   - *Incertezas*: Surgem devido a situações em que o auditor não pode, com os dados disponíveis, avaliar seu impacto nas contas anuais.
3. Opinião desfavorável: o auditor declara que as contas anuais, no seu conjunto, não apresentam uma imagem fiel dos ativos, da situação financeira, dos resultados das operações ou de alterações na situação financeira da entidade auditada, em conformidade com o os princípios e normas contábeis geralmente aceitos.
4. Opinião Negada: quando o auditor não obteve as evidências necessárias para formar uma opinião sobre as contas anuais tomadas em conjunto, deve declarar em seu relatório que não é possível expressar uma opinião sobre elas.

No final de um exercício, as empresas devem verificar se são ou não obrigadas a realizar a auditoria contábil para determinadas características da empresa. As diferentes circunstâncias em que é obrigatório auditar as contas anuais de uma empresa. As empresas de grande porte, alvo do estudo em questão, são obrigadas a submeter suas demonstrações financeiras à análise de auditores independentes, de acordo com a Lei n° 11.638/2007.

Ou seja, há a obrigatoriedade de publicação das demonstrações financeiras das empresas limitadas de grande porte (as sociedades com ativo

total superior a R$ 240 milhões ou receita bruta anual superior a R$ 300 milhões), a serem realizadas por auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

Existem outros pressupostos para os quais uma empresa qualquer que não seja de grande porte (e que possua ativo total superior a R$ 240 milhões ou receita bruta anual superior a R$ 300 milhões) é obrigada a realizar uma auditoria contábil anual: se os membros o solicitarem.

Como bem coloca Caetano et al. (2018) a análise realizada por essa equipe de auditores externos gera um parecer ou um relatório de revisão, esse documento pode ser de quatro tipos: parecer sem ressalva, parecer com ressalva, parecer adverso e parecer com abstenção. O parecer sem ressalva é aquele destinado a situações em que todas as demonstrações analisadas se encontram em conformidade com as normas contábeis do Brasil.

O parecer com ressalva, por outro lado, demonstra que a maior parte das demonstrações se apresenta de forma correta e adequada, porém, que foram identificados erros e inconformidades em uma minoria deles. O parecer adverso é exatamente ao contrário do parecer sem ressalvas, ele atesta que a organização não se encontra em dia com as normas contábeis e suas demonstrações então incorretas ou incompletas não havendo a possibilidade de atestar a confiabilidade das mesmas. Por fim, o parecer com abstenção sinaliza que a auditoria externa em questão não foi capaz de analisar as demonstrações contábeis da empresa em sua totalidade, logo se abstêm de produzir uma opinião definitiva (CAETANO et al., 2018).

Porém, os adventos recentes que compreendem na instauração da pandemia e no congelamento das atividades comerciais que afetam diretamente o setor de consumo cíclico, podem exigir que essas organizações realizem relatórios de revisão e pareceres de auditoria, tendo em vista que muitas empresas apresentam uma descontinuidade nos serviços prestados e no faturamento resultante do mesmo (DE MOURA et al., 2013). Essa realidade tem base na norma contábil NNC TA 570 que define:

> [...] De acordo com a base contábil de continuidade operacional, as demonstrações contábeis são elaboradas com base no pressuposto de que a entidade está operando e continuará a operar em futuro previsível. As demonstrações contábeis para fins gerais são

> elaboradas utilizando-se a base contábil de continuidade operacional, a menos que a administração pretenda liquidar a entidade ou interromper as operações, ou não tenha nenhuma alternativa realista além dessas. As demonstrações contábeis para propósitos especiais podem, ou não, ser elaboradas de acordo com a estrutura de relatório financeiro para a qual a base contábil de continuidade operacional é relevante (por exemplo, em algumas circunstâncias a base contábil de continuidade operacional não é relevante para algumas demonstrações contábeis elaboradas utilizando bases fiscais). Quando o uso da base contábil de continuidade operacional é apropriado, ativos e passivos são registrados considerando que a entidade será capaz de realizar seus ativos e liquidar seus passivos no curso normal dos negócios. Responsabilidade pela avaliação da capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010, p. 05).

Logo, para Marques e Souza (2017) a descontinuidade operacional ocorre quando fatores internos ou externos indesejáveis afetam os processos de trabalho da organização em questão ou do setor como um todo, de modo que não há mais a chance de manter uma constância nas operações realizadas. Esses fatores podem afetar o nível de produção da organização, o seu faturamento, suas metodologias de ação, as compras que realizam, sua relação com os clientes e outros. De modo que, em caso de organizações de grande porte, é preciso que seja realizado um relatório de revisão para que um novo parecer contábil seja produzido.

1.3 O RISCO DE DESCONTINUIDADE OPERACIONAL DAS EMPRESAS

A auditoria contábil é um meio de avaliar a eficácia dos controles internos de uma empresa. A manutenção de um sistema eficaz de controles internos é vital para alcançar os objetivos de negócios de uma empresa, obter relatórios financeiros confiáveis sobre suas operações, evitar fraudes e apropriação indevida de seus ativos e minimizar seu custo de capital.

As informações contábeis, independentemente do porte da empresa, devem ser completas e confiáveis, além de estarem preparadas de acordo com os princípios e conceitos básicos geralmente aceitos. Os auditores avaliam o risco de distorção relevante nos relatórios financeiros de uma empresa (SANTOS, 2011).

Para certificar as informações contábeis e dar credibilidade às contas da empresa, é necessário realizar periodicamente uma auditoria contábil. Além disso, em uma situação de crise econômica generalizada, torna-se ainda mais necessário fornecer informações financeiras transparentes e úteis para a tomada de decisões, a fim de prevenir ou alertar sobre situações de risco (KOLIVER, 2003).

O principal benefício da auditoria contábil para empresas de grande porte é autenticar a integridade e confiabilidade das informações contábeis e financeiras, expressas através das contas anuais. Os auditores são profissionais independentes que lidam com essa verificação, que detalham no relatório ou parecer de auditoria (KOLIVER, 2003).

A auditoria interna permite que as organizações possam melhorar a saúde financeira das organizações, principalmente neste cenário epidemiológico desde o segundo semestre de 2019 do qual ocasionou um relevante índice de descontinuidade operacional de diferentes setores. Muitos tiveram que parar por um tempo, outros vieram a falência e outros para se manterem na ativa e respeitando as normas de segurança estabelecidas pelo governo, tiveram que se adaptar a novas tecnologias e métodos de compra alternativas (HAAS; VIEIRA; BRIZOLLA, 2020).

> [...] Apesar desses esforços, a busca pela asseguração das informações que são divulgadas é uma preocupação constante, pois o risco moral, como processo inerente na relação entre agentes (gestores) e principais (acionistas) pode resultar em seleção adversa no processo decisório destes. Diante disso, a auditoria assume um papel de destaque, pois ela tem como objetivo assegurar que as informações contábeis divulgadas sejam fidedignas, relevantes e representem adequadamente a essência econômica da entidade que divulga (MARQUES; SOUZA, 2017, p.4).

Logo, Ponte (2019) afirmam que também é um papel fundamental da auditoria avaliar os riscos de maior proporção que possam impactar diretamente na capacidade produtiva e sua continuidade no mercado. Assim, quando o auditor detecta incertezas na continuidade operacional, o mesmo precisa verificar os riscos presentes nas demonstrações financeiras.

Ainda, Pinheiro et al (2021) declaram que os principais motivos pelos quais as companhias apresentaram descontinuidade foram:

- Oferta Pública de aquisição-OPA.

- Incorporação Empresarial.
- Regressão de Segmento.
- Cancelamento de registro Junto à CVM.
- Deslistagem Voluntária
- Dissolução e liquidação empresarial
- Falência Empresarial
- Reorganização Societária.
- Resgate Empresarial
- Descumprimento do Regulamento da B3.

É evidente que para manter a estabilidade e conseguir se manter no mercado diante de períodos de pandemia, precisam plotar estratégicas que atendam os seus clientes de forma segura de acordo com as demandas de distanciamento social e as auditorias internas e externas, sendo peças fundamentais para o orquestramento e monitoramento das atividades produtivas, também precisam ser modificadas de acordo com as necessidades acrescidas com o surgimento da pandemia (VALDEVINO et al, 2020).

1.4 A INTERFERÊNCIA DA PANDEMIA NAS EMPRESAS DE CONSUMO CÍCLICO DA B3

É notória a importância da auditoria, seja ela interna ou interna para as organizações modernas. Entretanto, essa realidade é ainda mais intensificada com o advento da pandemia do COVID-19. É de conhecimento geral que o mundo vem enfrentando uma grande adversidade, seguramente nunca vista no período contemporâneo.

O novo Coronavírus compreende em uma gripe altamente viral que afeta diretamente o sistema respiratório humano, devido ao seu recente surgimento não existem defesas imunológicas para o vírus, bem como vacinas, medicamentos ou similares (SENHORAS, 2020).

Apesar de o índice de mortalidade, o perigo desse novo vírus está na sua transmissão. A facilidade de contrair o vírus advém de suas propriedades,

problemática que é somada com a restrita e insuficiente quantidade de informações comprovadas sobre o novo vírus. A quantidade de pessoas contaminadas, em condições de coalização normais, causaria um grande colapso no sistema de saúde do Brasil, como ocorreu em outros países do mundo como a Itália, Espanha e os Estados Unidos.

Em busca de conter essa transmissão em curto prazo, os maiores governos do mundo, bem como a Organização Mundial de Saúde, passaram a incentivar o isolamento social e a quarentena voluntária. Como medida de incentivo a essa prática, os comércios locais precisaram ser fechados, assim como restaurantes, cinemas, casas noturnas, bares e todo e qualquer evento onde uma quantidade considerável de pessoas estivesse concentrada (SANTOS, 2011).

Tal realidade causou um grande colapso no sistema econômico dos países, principalmente no caso do Brasil que ainda não havia se quer se recuperado da crise que o assola desde o ano de 2015 com questões de natureza política complexas envolvidas. Cruz (2006) inicia sua narrativa baseada nesse fato: as complicações implicadas pelas restrições de abertura de estabelecimentos e todos os tipos de eventos e como isso implica na continuação ou restrição das atividades profissionais exercidas pelas empresas de consumo cíclico. Logo, é explicável que muitos sejam os custos que as implicações da pandemia estão gerando para todos os setores da economia, mas impactando ainda mais aqueles setores que não correspondem a serviços essenciais.

Diante do cenário pandêmico mencionado, os processos de auditorias nas organizações têm sido mais complicados, isso porque a prática de auditorias se tem para encontrar as ameaças e os pontos fracos. Ainda, o autor explica que com a necessidade do distanciamento social, as auditorias passaram, em grande parte, a serem de forma virtual, logo, há um grande risco que que haja adulterações nos resultados para a apresentação ao auditor, além disso, dificulta a percepção do processo em geral (GERALDES, 2021).

Diogo (2021) ressalva que a auditoria interna precisa estar em constante evolução para se adequar as novas necessidades dos processos produtivos das organizações, logo, é prudente afirmar que:

> [..] Apesar das contingências, o mundo continuou a girar e as Organizações adaptaram-se à nova realidade da melhor forma que conseguiram, em grande parte graças às novas tecnologias. Realidade que teve também impacto na função de Auditoria Interna e que implicou de algum modo a sua reorganização e mudança, designadamente dos métodos de trabalho, o recurso ao teletrabalho tornou-se essencial, o reforço da utilização de ferramentas de *data analytics* assim como a utilização de plataformas digitais (Teams, Zoom, entre outras) que passaram a substituir as tradicionais salas de reunião, de formação e/ou fóruns, permitiram aos auditores prosseguir com a sua atividade e continuar a criar valor para as Organizações (DIEGO, 2021, p.11).

Oliveira; Araújo (2021) apresenta a utilização da auditoria *Just in time* e gestão de risco como meio de se adaptar aos novos deferimentos com a Covid-19. Este método consiste em um sistema de administração da produção que determina que tudo deve ser produzido, transportado ou comprado na hora exata.

Logo, entende-se que a covid-19 trouxe muitos danos a sociedade, porém, também forçou a progressão da era tecnológica e, portanto, a modificação de alguns métodos se tornaram necessários para que os processos fossem continuados mesmo tendo as restrições com relação ao isolamento social e a auditoria interna teve que se adequar tanto quanto os outros setores profissionais (GERALDES, 2021).

Ao observar os inúmeros setores presentes na B3 certifica-se que a pandemia do covid-19 gerou efeitos inesperados sobre a volatidade das ações, agregando problemas intermináveis e custos elevados, fazendo com que os empreendedores tivessem que modificar os preços e os retornos (CALDAS et al, 2021).

Com isso entende-se que os impactos na B3 giram em torno de uma crise pandêmica global e por isso, estabiliza o circuito produtivo, dando diferentes rumos para o comportamento dos mercados acionários em uma escala internacional (CALDAS et al, 2021).

1.5 ESTUDOS E PESQUISAS ANTERIORES

O objetivo da pesquisa de Pontes (2019) era identificar e compreender quais eram os fatores que poderiam motivar uma troca de opinião por parte dos auditores sobre a continuidade operacional nas empresas para as quais prestam, ou prestavam, serviços. Tendo em vista o tamanho da amostra e a complexidade dos fatores analisados, a pesquisa foi dívida em categorias, sendo elas:

1. Temporal;
2. Firma de Auditoria;
3. Segmento Econômico da Entidade;
4. Assunto.

Os resultados obtidos apontam que o ano de 2013, dentre os anos analisados, foi o ano em que mais auditores apresentaram troca de opinião sobre a continuidade operacional, ou seja, o ano em que mais foram notados riscos de descontinuidade operacional na opinião dos auditores das empresas analisadas. Enquanto isso, a firma de auditoria BDO, dentre todas as analisadas, se destaca com o maior número de relatórios de auditoria com opiniões trocadas no que se refere à continuidade operacional (PONTES, 2019).

Especificando ainda mais os dados coletados, Pontes (2019) coloca que os setores que correspondem aos de tecido, calçados e vestuários foram os que mais apresentarem relatórios com maiores riscos de descontinuidade operacional segundo a opinião dos auditores em questão. O autor pontua:

> [...] Dentre os assuntos, prejuízo e passivo a descoberto foram os temas que mais levaram à modificação do relatório de auditoria sobre continuidade operacional. De acordo com os resultados, conclui-se que o cenário de crise econômica é determinante para a modificação de opinião sobre continuidade operacional e que as firmas de pequeno porte emitem a maior parte desses relatórios (PONTES, 2019, p. 06).

Enquanto isso, Morgado (2015) discute os riscos que essa descontinuidade operacional pode trazer para as empresas e define ainda qual seria o papel do profissional que atua como auditor nesse cenário. Inicialmente, a autora faz uma reflexão importante sobre o conceito de continuidade aplicado ao mercado corporativo.

Morgado (2015) pontua que a continuidade é extremamente importante e positiva para as empresas, bem como para o desempenho do trabalho de um auditor. Sendo a continuidade que garante a forma como a empresa pode direcionar os seus serviços, processos, posicionamentos e ações. Ou seja, garante um futuro positivo, levando em consideração o comportamento do mercado.

Existe, então, uma relação clara entre a administração, a gestão empresarial e a continuidade operacional (MORGADO, 2015). Para que essa relação seja compreendida, torna-se necessário realizar um pequeno recorte histórico-social sobre a economia, a administração e as alterações que resultaram na continuidade como um estado a ser alcançado pelas empresas.

Desde meados de 1980, período em que o mundo passava por uma crise econômica, as empresas se posicionaram de diferentes formas no contexto organizacional, impulsionadas pela globalização da economia, evolução das comunicações, desenvolvimento tecnológico, competitividade, dentre outros fatores que contribuíram para que as empresas passassem por uma nova estruturação organizacional (RIBEIRO, 2017).

No Brasil, as turbulências da economia e as mudanças provocadas pelo plano Real na década de 80 fez com que as empresas começassem a rever suas práticas administrativas e as políticas de administração de pessoas adotadas pelas empresas da época. A crescente concorrência internacional gerou a necessidade da busca por instrumentos que permitissem condições mínimas de competitividade e práticas modernas na administração de pessoas. Na década de 90 ainda era possível notar a grande diversidade na estrutura e na abrangência das áreas de recursos humanos nas empresas, porém, algumas empresas ainda continuavam mantendo um departamento de pessoal, outras já possuíam departamentos de recursos humanos, enquanto um conjunto crescente limitado adotava modelos com estrutura enxuta e papel estratégico e consultivo (SANTOS, 2017).

Ainda segundo Santos (2017) dentre as grandes mudanças provenientes da evolução organizacional ocorrida está à valorização do papel do funcionário, que passou a ser tratado como colaborador, deixando de ser visto apenas como

uma ferramenta dentro do processo da cadeia produtiva transformando-se em um parceiro na conquista dos objetivos da empresa.

Da sucessão do tradicional e burocrático departamento de recursos humanos surgiu a administração de pessoas, evidenciando o propósito de aprimorar o desempenho dos colaboradores, dos processos de treinamento e do desenvolvimento que contribui tanto na busca do objetivo da organização, quanto ao incentivo e valorização do capital humano (SANTOS, 2017).

A administração de pessoas surgiu no final do século XIX, com a ascensão da indústria moderna, quase que ao mesmo tempo na Inglaterra, França, Alemanha e Estados Unidos, no Japão somente uma década após, não associado a uma área específica – pois, estava relacionado às atividades de selecionar, admitir, treinar, pagar e demitir empregados, além de serem realizadas pelos proprietários das empresas, gerentes ou capatazes (MARRAS, 2017).

Ainda de acordo com Marras (2017) tais atividades foram consolidadas no início do século XX como um departamento, que geralmente assumia duas funções específicas, a de cuidar do bem estar dos empregados e suas famílias em assuntos relacionados à alimentação, assistência médica, moradia, etc. e gerir de forma centralizada e padronizada, as atividades essenciais com a relação de emprego, como registros, contratação, pagamentos, atividades estas que se tornavam mais complexas na medida em alguns países começaram a legislar sobre a relação de trabalho civil.

Em todo processo de desenvolvimento social ou econômico de um país ou de uma empresa, necessariamente o caminho passa pela administração. Desta forma, apenas o avanço tecnológico e o desenvolvimento do conhecimento humano, não são capazes de produzirem efeitos esperados se a qualidade da administração aplicada à administração de pessoas não permitir uma aplicação efetiva dos recursos humanos e materiais disponíveis pela empresa, assim, a Administração está sendo ponderada como a principal base para a solução dos problemas que surgido na atualidade (CHIAVENATO, 2014).

Logo, Morgado (2015) relaciona a administração com o papel do auditor e a importância da continuidade para a manutenção da saúde financeira das

empresas modernas. A autora explica que o auditor e seu parecer devem estar diretamente relacionados com a administração e a gestão empresarial da organização em questão, isso porque as funções exercidas por esses setores dependem dos resultados das ações realizadas por eles mesmos. Isso é, a administração deve gestar a organização com base no parecer do auditor, bem como esse auditor deve produzir suas análises com base nas ações tomadas por essa mesma administração.

Trazendo a discussão para o cenário atual, a pandemia da COVID-19, Lira e Almeida (2020) discutem a volatilidade do mercado financeiro frente uma pandemia mundial e de todas as consequências causadas pela mesma, definem o termo como:

> A Volatilidade é uma característica sistêmica do Mercado Financeiro e pode ser definida como uma medida estatística de disseminação do retorno de um título, ou mesmo de um índice de Mercado. Falar de Volatilidade é falar de risco, o que está em evidência com maior visibilidade nesses tempos da Pandemia e da Covid-19 (LIRA; ALMEIDA, 2020, p. 12).

Através das contribuições de Lira e Almeida (2020) é possível compreender um fato importante: uma pandemia a nível mundial que compreende na maior crise sanitária e humanitária da história moderna causa, inegavelmente e inevitavelmente, uma série de transformações no mercado financeiro. Essas modificações podem ser positivas para alguns setores, como os da saúde, higiene e limpeza, mas também incrivelmente negativos como os setores que se relacionam ao comércio e a educação. Sendo assim, não deve ser função do auditor ou um objetivo de a empresa tentar não ser afetada de nenhuma forma por esse cenário, mas sim buscar a formulação de relatórios que apontem o estado atual da mesma, bem como metodologias ativas que reduzam esses dados e que se transformem em ações de recuperação e de reestruturação.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção são ilustrados os procedimentos adotados para a pesquisa além a seleção realizada. Desta forma, esta parte divide-se em quatro momentos: (a) seleção dos dados; (b) coleta dos dados; e (c) tratamento dos dados.

2.1 SELEÇÃO DOS DADOS

Em decorrência da forte crise econômica que atingiu o país nos últimos meses, agravado pela pandemia do COVID-19, esta pesquisa tem por objetivo apresentar os riscos de descontinuidade frente a pandemia do covid-19 pela visão dos auditores das empresas B3. Esta necessidade surge em decorrência da forma como a auditoria interna auxilia as empresas a manterem uma gestão efetiva, sobretudo do ponto de vista financeiro e fiscal, situações atípicas podem afetar a condução da administração. Nesse sentido, a pandemia decorrente do sars-cov2, que promoveu o congelamento das atividades não essenciais por um longo período em razão do distanciamento social necessário, o que intensificou ainda mais sua importância.

Assim sendo, para realizar este trabalho optou-se pela análise das empresas de consumo cíclico da B3, motivado pelo fato de que esse seria o setor mais sensível as adversidades ocorridas com a pandemia do COVID-19, visto que compreendem, em sua maioria, em atividades não essenciais. Nessas condições, foram selecionadas 92 empresas, listadas no Quadro 1:

Quadro 1 – Empresas utilizadas como objeto de estudo

SUBSETOR	SEGMENTO	RAZÃO SOCIAL
Construção civil	Incorporações	PDF REALTY
Viagens e Lazer	Bicicletas	BICICLETAS MONARK S.A.
Utilidades domésticas	Eletrodomésticos	VIA VAREJO S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	CIA INDUSTRIAL CATAGUASES
Comercio	Produtos diversos	GRUPO SBF S.A.
Diversos	Aluguel de carros	MAESTRO LOCADORA DE VEICULOS S.A.
Automóveis e bicicletas	Automóveis e bicicletas	IOCHPE MAXION S.A
Automóveis e bicicletas	Automóveis e bicicletas	MAHLE-METAL LEVE S.A.
Comercio	Eletrodoméstico	MAGAZINE LUIZA

SUBSETOR	SEGMENTO	RAZÃO SOCIAL
Comercio	Eletrodoméstico	VIA VAREJO S.A.
Comercio	Eletrodoméstico	WHIRPOOL S.A.
Comercio	Produtos diversos	B2W COMPANHIA DIGITAL
Comercio	Produtos diversos	LOJAS AMERICANAS
Comercio	Produtos diversos	LOJAS QUERO QUERO S.A.
Comercio	Produtos diversos	PET CENTER COMERCIO E PART S.A.
Comercio	Tecidos vestuário e calcados	AREZZO INDUSTRIA E COMERCIO S.A.
Comercio	Tecidos vestuário e calcados	CEA MODAS S.A.
Comercio	Tecidos vestuário e calcados	GRAZZIOTIN S.A.
Comercio	Tecidos vestuário e calcados	GRUPO DE MODAS SOMA S.A.
Comercio	Tecidos vestuário e calcados	GUARARAPES CONFECÇÕES S.A.
Comercio	Tecidos vestuário e calcados	LOJAS RENNER S.A.
Comercio	Tecidos vestuário e calcados	MARISA LOJAS S.A.
Construção civil	Incorporações	CONSTRUTORA ADOLPHO LINDERBERG S.A.
Construção civil	Incorporações	CONSTRUTORA TENDA S.A.
Construção civil	Incorporações	CR2 EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS
Construção civil	Incorporações	CURY CONSTRUTORA E INCORPORADORA S.A.
Construção civil	Incorporações	CYRELA BRAZIL REALTY S.A.
Construção civil	Incorporações	DIRECIONAL ENGENHARIA
Construção civil	Incorporações	EVEN CONSTRUTORA E INC. S.A.
Construção civil	Incorporações	EZ TEC EMPREEN. S.A.
Construção civil	Incorporações	GAFISA S.A.
Construção civil	Incorporações	HELBOR EMPREEND S.A.
Construção civil	Incorporações	INTER CONSTRUTORA E INC S.A.
Construção civil	Incorporações	JHSF PARTICIPAÇOES S.A.
Construção civil	Incorporações	MELNICK EVEN DES. S.A.
Construção civil	Incorporações	MITRE REALTY S.A.
Construção civil	Incorporações	MOURA DUBEUX
Construção civil	Incorporações	MRV ENGENHARIA PART S.A.
Construção civil	Incorporações	RNI NEGOCIOS IMOBILIARIOS
Construção civil	Incorporações	TECNISA S.A.
Construção civil	Incorporações	TRISUL S.A.
Viagens e Lazer	Atividades Esportivas	SMARTFIT ESCOLA DE GINÁSTICA E DANÇA S.A.
Viagens e Lazer	Produção de Eventos e Shows	T4F ENTRETENIMENTO S.A.
Utilidades domésticas	Eletrodomésticos	MAGAZINE LUIZA S.A.
Utilidades domésticas	Móveis	UNICASA INDÚSTRIA DE MÓVEIS S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Acessórios	TECHNOS S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Acessórios	VIVARA PARTICIPAÇOES S.A
Tecidos. Vestuário e Calçados	Calçados	ALPARGATAS S.A.

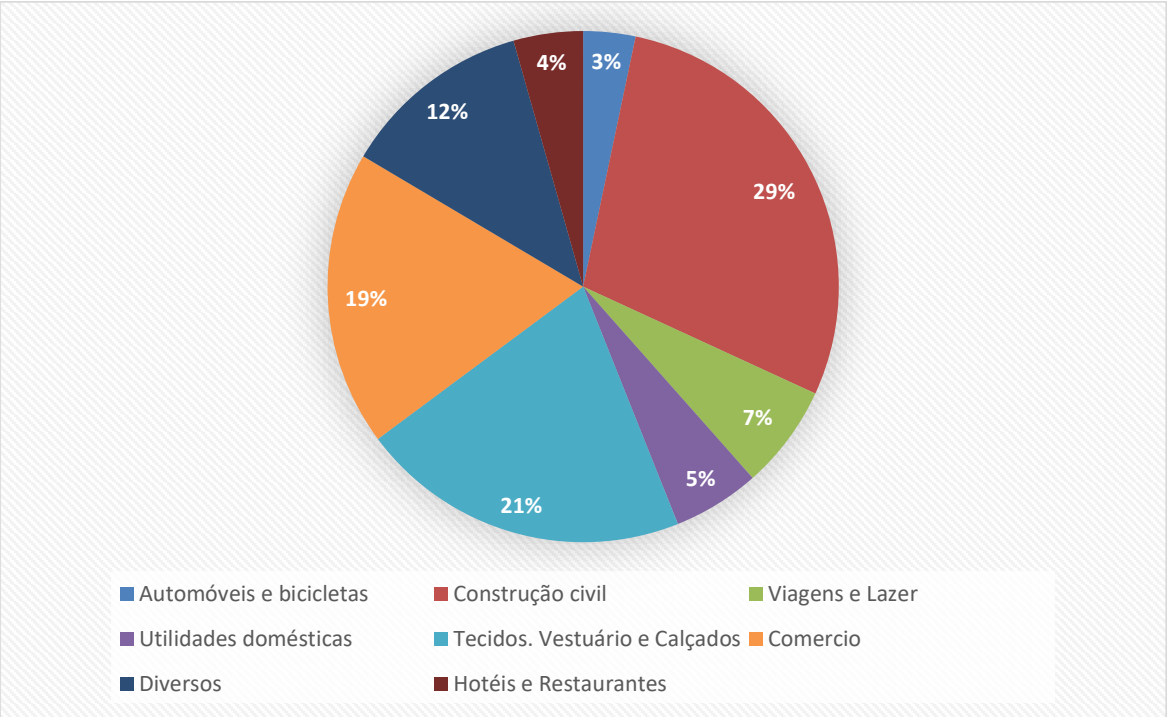
SUBSETOR	SEGMENTO	RAZÃO SOCIAL
Tecidos. Vestuário e Calçados	Calçados	VULCABRAS/AZALEIA S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	CIA FIACAO TECIDOS CEDRO CACHOEIRA
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	CIA TECIDOS NORTE DE MINAS COTEMINAS
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	CIA TECIDOS SANTANENSE
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	DOHLER S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	EMPRESA NAC COM REDITO PART S.A.ENCORPAR
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	SPRINGS GLOBAL PARTICIPACOES S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Vestuário	CIA HERING
Hotéis e Restaurantes	Restaurante e Similares	BK BRASIL OPERAÇÃO E ASSESSORIA A RESTAURANTES SA
Hotéis e Restaurantes	Restaurante e Similares	INTERNATIONAL MEAL COMPANY ALIMENTACAO S.A.
Diversos	Aluguel de carros	CIA LOCAÇÃO DAS AMERICAS
Diversos	Aluguel de carros	LOCALIZA RENT A CAR S.A.
Diversos	Aluguel de carros	MOVIDA PARTC S.A.
Diversos	Programa de fidelização	SMILE
Diversos	Serviços educacionais	ANIMA HOLDING S.A.
Diversos	Serviços educacionais	BAHEMA EDUCAÇÃO S.A.
Diversos	Serviços educacionais	COGNA EDUCAÇÃO S.A.
Comercio	Produtos diversos	SARAIVA LIVREIROS S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	TEKA-TECELAGEM KUEHNRICH S.A.
Automóveis e bicicletas	Automóveis e bicicletas	PLASCAR PARTICIPAÇÕES INDUSTRIAIS S.A.
Comercio	Tecidos vestuário e calcados	RESTOQUE COMERCIO E CONFECÇAO DE ROUPAS S.A.
Construção civil	Incorporações	ROSSI RESIDENCIAL
Construção civil	Incorporações	VIVER INCOP. S.A.
Viagens e Lazer	Produção de Eventos e Shows	SAO PAULO TURISMO S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Acessórios	MUNDIAL S.A. - PRODUTOS DE CONSUMO
Tecidos. Vestuário e Calçados	Calçados	CAMBUCI S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	KARSTEN S.A.
Hoteis e Restaurantes	Hotelaria	HOTEIS OTHON S.A.
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	TEXTIL RENAUXVIEW S.A.
Utilidades domésticas	Eletrodomésticos	WHIRLPOOL S.A.
Diversos	Serviços educacionais	SER EDUCACIONAL S.A.
Diversos	Serviços educacionais	YDUQS PARTICIPACOES
Utilidades domésticas	Utensílios domésticos	HERCULES S.A. FABRICA DE TALHERES
Construção civil	Incorporações	JOAO FORTES ENGENHARIA
Construção civil	Incorporações	TEGRA INCOP. S.A.
Viagens e Lazer	Viagens e Turismo	CVC BRASIL OPERADORA E AGÊNCIA DE VIAGENS S.A.

SUBSETOR	SEGMENTO	RAZÃO SOCIAL
Tecidos. Vestuário e Calçados	Fios e Tecidos	PETTENATI S.A. INDUSTRIA TEXTIL
Hotéis e Restaurantes	Hotelaria	BHG S.A. - BRAZIL HOSPITALITY GROUP
Tecidos. Vestuário e Calçados	Calçados	GRENDENE S.A.
Construção civil	Incorporações	LAVVI EMPREEND.
Construção civil	Incorporações	PLANO E PLANO DESEN S.A.
Viagens e Lazer	Brinquedos e Jogos	MANUFATURA DE BRINQUEDOS ESTRELA S.A.
Diversos	Aluguel de carros	UNIDAS S.A.

FONTE: Dados da Pesquisa (2021)

Além disso, os segmentos das organizações variam entre: automóveis e bicicletas, eletrodomésticos, produtos diversos, tecidos, vestuários e calçados, incorporações, atividades esportivas, brinquedos e jogos, produção de eventos e shows, turismo, móveis, acessórios, programas de fidelização e serviços educacionais. Os relatórios analisados datam do dia 30 de junho de 2020, quando a pandemia do COVID-19 já se encontrava em curso no mundo todo, justificando a necessidade de uma revisão dos dados da empresa, mas não de uma auditoria final, conforme gráfico 1 abaixo.

Gráfico 1 - Empresas utilizadas por segmento de mercado:



FONTE: Dados da pesquisa (2021)

Adicionalmente, as empresas de auditoria independente de cada uma das firmas selecionadas foram divulgadas para enriquecer a coleta de informações do presente trabalho. Os auditores das 92 empresas analisadas são: EY, KPMG, PricewaterhouseCoopers, DELOITTE, Grant Thornton, BDO RCS Auditores, PP&C Auditores, Baker Tilly 4Partners, RSM Brasil Auditores Independentes - Sociedade Simples, Berkan Auditores Independentes S.S., GF Auditores Independentes, Next Auditores Independentes S.S. e apenas uma organização respondeu à questão apenas com “outros”.

2.2 COLETA DOS DADOS

A fim de levantar os dados utilizados para a elaboração do presente trabalho utilizou-se as plataformas como Google Acadêmico e *Scientific Electronic Library Online* (SCIELO), nos idiomas português e inglês. Os critérios de inclusão se relacionavam com o período em que o artigo ou o livro foi publicado, não podendo ser superior há vinte anos, os idiomas supracitados e a relação direta com o tema e seus conceitos: Pandemia, auditoria interna, auditoria externa, descontinuidade.

Foram excluídos dos referenciais bibliográficos aqueles artigos que não sejam academicamente reconhecidos, produzidos e publicados fora do período mencionado ou que estejam em outro idioma além dos supracitados. Os dados recolhidos através das pesquisas bibliográficas realizadas nas plataformas de artigos acadêmicos foram criteriosamente analisados e compreendidos para que fosse viabilizada a produção do presente trabalho.

2.3 TRATAMENTO DOS DADOS

A etimologia da palavra “metodologia” está associada ao conceito de “método”. Ou seja, por definição podemos colocar que a metodologia é o caminho utilizado para se concluir o objetivo de pesquisa, dentro do contexto acadêmico. Sendo variados os tipos de metodologia, a utilizada no presente trabalho é descritiva e qualitativa (BARDIN, 1997).

Este estilo metodológico se deu em função da precípua característica do trabalho de descrever para que seja possível esclarecer um fenômeno para que a partir de então seja possível identificar relações. Nesse sentido, Vergara (1998) entende que este estudo vai além da descrição e mostra um cunho explicativo também, uma vez que leva o pesquisador a entender as motivações de um fato anteriormente descrito.

A metodologia utilizada compreende na análise de conteúdo proposta por Bardin (1997) composta pela pré-análise onde os dados teóricos e quantitativos foram analisados, organizados e categorizados. Seguindo para a exploração propriamente dita do material, onde a organização foi realizada por meio da categorização dos dados de acordo com o seu subtema, sendo eles: auditoria contábil, auditoria interna, pandemia e o impacto econômico e descontinuidade operacional. Por fim, os resultados foram analisados, interpretados e descritos para que fosse viabilizada a presente produção.

Em um segundo momento, foi preciso definir se todos os relatórios contábeis foram analisados de acordo com as diretrizes NBC TG 21 e o IAS 34 aplicáveis à elaboração de Informações Trimestrais – ITR. Sendo assim, a primeira fonte direta de análise foi à presença, ou não, da seguinte sentença no relatório: "Nossa responsabilidade é a de expressas uma conclusão sobre essas informações contábeis intermediárias com base em nossa revisão".

Dando sequência nas análises realizadas, o segundo critério avaliativo compreende na conclusão dos relatórios e se os mesmos chegaram ao seguinte parecer: "com base em nossa revisão, não temos conhecimento de nenhum fato que nos leve a acreditar que as informações contábeis intermediárias individuais e consolidadas incluídas nas informações trimestrais acima referidas não foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a NBC TG 21 e o IAS 34 aplicáveis à elaboração de Informações Trimestrais - ITR".

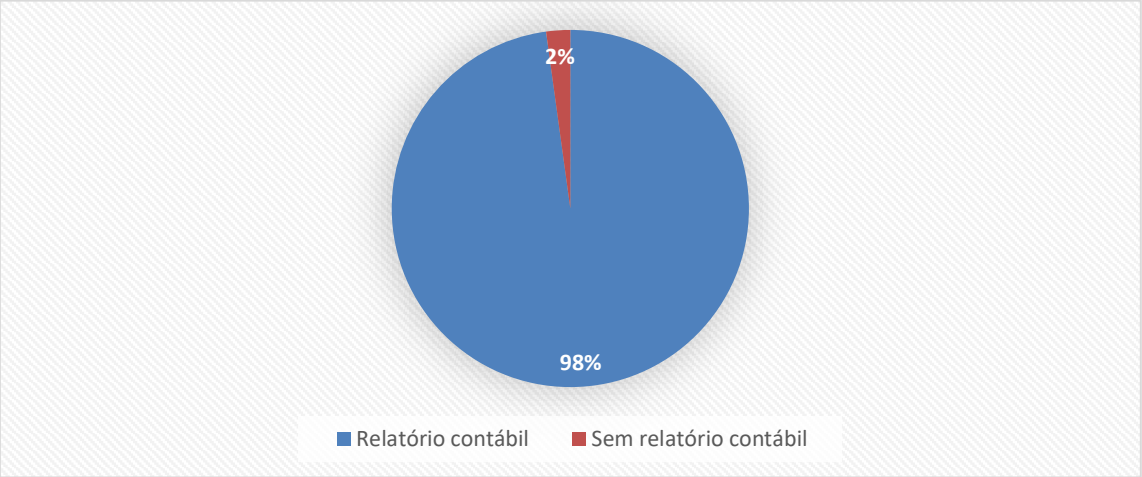
3 ANÁLISE E DESCRIÇÃO DE DADOS

As 92 empresas selecionadas, apresentadas na tabela que consta na metodologia deste trabalho, representam quase todas as divisões do setor de consumo cíclico, sendo:

- 03 do subsetor de automóveis e bicicletas;
- 17 do subsetor de comércio;
- 26 do subsetor de construção civil;
- 06 do subsetor de viagens e lazer;
- 05 do subsetor de utilidades domésticas;
- 21 do subsetor de Tecidos, vestuário e calçados;
- 04 do subsetor de Hotéis e Restaurantes;
- 11 do subsetor de diversos.

Das 92 organizações que participaram do presente estudo, apenas duas delas, a Unidas S.A e Guararapes Confecções S.A, não contavam com a divisão do setor apresentada no relatório contábil analisado. Dentre essas duas empresas, uma delas pertence ao subsetor de comércio e outra ao subsetor de diversos, ao passo que o segmento é de produtos diversos e aluguel de carros respectivamente. Além disso, os auditores das organizações são a KPMG e a EY, respectivamente, como pode ser visualizado no gráfico 2 abaixo:

Gráfico 2 – Presença de relatório contábil analisado:

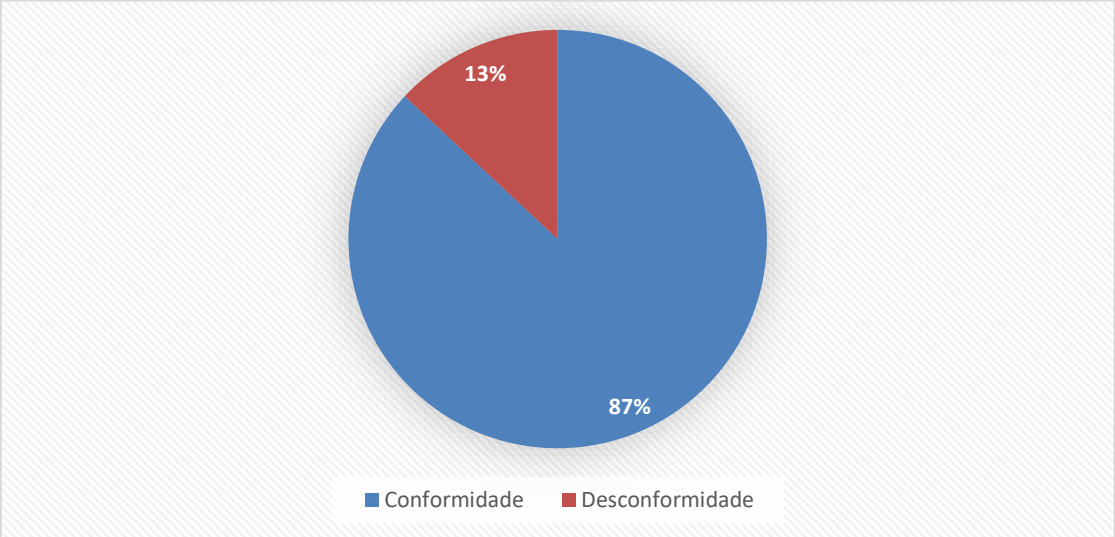


FONTE: Dados da pesquisa (2021)

Os resultados mostram que apenas oito organizações, PDF Realty; Grupo SBF; Whirpool S.A; Grazziotin; Cyrela Brazil Realty S.A; Even Construtora; Marisa Lojas S.A; e Mitre Realty S.A, chegaram a conclusão de que não é necessário a presença do relatório contábil analisado.

Outras cinco organizações, Grupo de Modas Soma; Moura Dubeux; Technos; Alpargatas; e T4F Entreterimento apresentaram relatórios contábeis onde não havia uma conclusão sobre a presença do relatório de modo que 80 das 92 organizações, Direcional Engenharia; Azaleia; Lojas Americanas; Arezzo; CIA Fiação Tecidos; CIA Hering; Smile; Anima Holding; Movida; Viver Incorporação; Cogna Educação; e Rossi Residencial possuíam a sentença de que é fundamental a presença de dados contábeis no relatório, indicando a sua conformidade com as diretrizes, como mostra o gráfico 3 abaixo:

Gráfico 3 – Presença de dados contábeis:

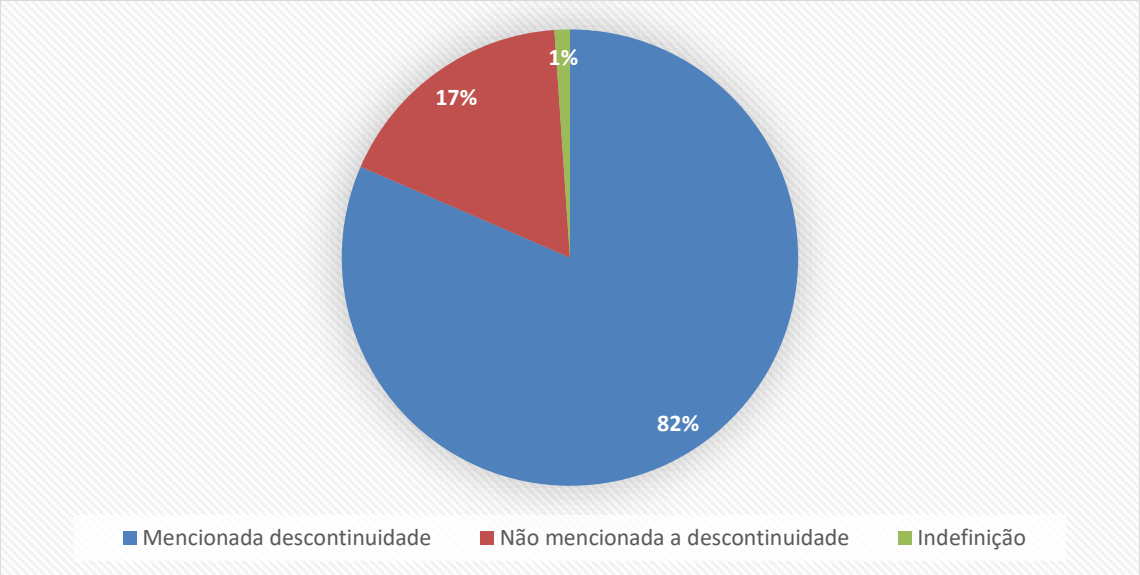


FONTE: Dados da pesquisa (2021)

Tendo em vista as problemáticas causadas pela nova pandemia do COVID-19 e a sensibilidade do setor de consumo cíclico frente alterações de cenário, promoveu o congelamento das atividades não essenciais por um longo período, durante o ano de 2020, o que intensificou a importância da auditoria, julgando-se necessário que os relatórios contábeis contemplem uma análise da possibilidade de descontinuidade sendo esse o terceiro critério de avaliação dos relatórios.

Os resultados apontaram que 75 das 92 organizações que foram integrantes da presente pesquisa não possuem nenhuma menção de análise de descontinuidade frente a pandemia, assim, demonstrando a importância da auditoria julgar necessário a apresentação dos relatórios integrando as informações para que haja uma análise completa sobre as possíveis descontinuidades. Apenas 16 relatórios, Magazine Luiza; B2W Companhia Digital; Lojas Renner; Cyrela Brazil; Gafisa; MRV Engenharia; RNI Negócios Imobiliarios; Vivara Participações; CIA Tecidos Norte de Minas Coteminas; Localiza; Restoque Comercio e Confecção de Roupas; Cambuci; Hoteis Othon; Ser Educacional; Textil Renauxviem; João Fortes Engenharia; e CVC Brasil Operadora e Agência de Viagens fazem menção a possibilidade de descontinuidade e o relatório da Iochpe Maxion S.A foi diagnosticado como indefinido, auditada pela EY, conforme Gráfico 4 abaixo.

Gráfico 4 - Relatos de descontinuidade:



FONTE: Dados da pesquisa (2021)

Dentre as os relatórios em que foram mencionadas a descontinuidade, as empresas Cyrela Brazil; Gafisa; MRV Engenharia; RNI Negócios Imobiliarios; Ser Educacional; João Fortes Engenharia; e CVC Brasil Operadora e Agência de Viagens informaram que apenas a pandemia influenciou a descontinuidade de suas operações. Nos demais relatórios, foram identificados outros problemas para as descontinuidades, de questões operacionais e lucrativa das empresas,

que a pandemia não teve interferência, tais como: falência; regressão de segmento; reorganização societária, entre outros, que de acordo com Pinheiro et al (2021), são os principais motivos para as companhias apresentarem descontinuidade.

Por fim, o último critério de avaliação faz relação com as ressalvas que foram, ou não, feitas pelos auditores responsáveis pelos relatórios, sendo necessário fornecer informações financeiras transparentes e úteis para a tomada de decisões, a fim de prevenir ou alertar sobre situações de risco (KOLIVER, 2003).

Das 92 organizações integrantes da pesquisa, apenas a empresa Plascar Participações Industriais S.A auditada pela KPMG, teve ressalvas realizadas pela auditoria em seu relatório contábil apresentado, demonstrando a forma como a pandemia, não recebeu a atenção necessária nesse setor das organizações e da área contábil de maneira geral.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do presente é averiguar a opinião dos auditores, nos relatórios contábeis das empresas de consumo cíclico listadas na B3, acerca dos riscos de descontinuidade acarretados pela pandemia do COVID-19, que compreendem em serviços não essenciais e que são extremamente sensíveis a alterações de cenário econômico, como o atual provocado pela pandemia do COVID-19.

Os controles internos são implantados pela administração e por todos os colaboradores, no entanto cabe à administração disseminar a cultura de implantação, e monitoramento dos controles internos. Esses controles relacionam-se com outros setores e informações além dos contábeis e financeiros, uma vez que proporcionam maior confiança para projetos e políticas da administração e eficiência operacional.

Assim, observa-se que a auditoria é essencial dentro de uma organização, sendo responsável pela identificação de falhas, maus métodos de controle de processos que causam ineficiência na gestão, avaliar a eficiência da administração, pois com a competitividade do mercado é de extrema importância o parecer da auditoria interna para melhorar a qualidade dos processos e segurança na tomada de decisão. O setor de auditoria está vinculado diretamente à administração, fornecendo maior segurança e veracidade das informações e contribuindo para melhor desempenho e organização das suas atividades.

Visando cumprir o objetivo desse trabalho, foi realizado uma análise dos relatórios de auditoria de 92 organizações do setor de consumo cíclico. Como resultados, verificou-se que além de ainda existirem irregularidades nos relatórios, a questão da descontinuidade não vem sendo avaliada pelas organizações, ou tão pouco se mostraram suficientes para que fosse incluída esta informação em um parecer da auditoria.

Tendo em vista os efeitos causados pela pandemia do COVID-19, é necessário que os relatórios contábeis contemplem uma análise da possibilidade de descontinuidade mais completa para avaliação dos relatórios, visando ter

informações mais completas para as tomadas de decisões, a fim de prevenir ou alertar sobre situações de risco futuros as companhias.

Assim, prezando pela ampliação dos estudos nesta área, tendo como pano de fundo a pandemia acarretada pelo sars-cov2, sugere-se que novos estudos sejam realizados ampliando o período ou averiguando outro nicho de empresas. É aconselhável ainda, que seja avaliado através de um corte transversal, a fim de verificar tendências de informação sobre o risco de descontinuidade das empresas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMORIM, Diego. F. B. **A importância da contabilidade gerencial para a gestão de negócios.** 2015. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/artigo_contabilidade_gerencial_0.pdf>. Acesso em 29 ago. 2021

ATTIE, William. Auditoria – **conceitos e aplicações**. 7ª ed. São Paulo. Atlas, 2018.

CAETANO, Isabela Sgobbi; SVERSUT, Camila Ruccini; PORTEIRA, Mário Henrique Sellis. **O relatório do auditor independente e seu papel na auditoria externa**. Revista Empreenda UniToledo Gestão, Tecnologia e Gastronomia, v. 2, n. 1, 2018.

CALDAS, Antônio Vinícius Silva et al. **Os efeitos da Covid-19 sobre os desempenhos das ações dos setores da B3**. Revista Contemporânea de economia e gestão. 2021, 19 (2), 15-28. Disponível em: http://www.periodicos.ufc.br/contextus/article/view/60146/165462.

CALIJURI, M. BASTOS, N. SANTOS, R. **Perfil do Controller no Contexto Organizacional Brasileiro**. IX Congresso Internacional de Custos – Florianópolis-SC, nov. 2015.

CHIAVENATO, Idalberto. **Príncipios da administração:** o essencial em teoria geral da administração. Editora Manole. Barueri-SP 3ed, 2014.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria contábil**. Grupo Gen-Atlas, 2016.

CUNHA, Ana Sofia Valente et al. **Relação entre a auditoria interna e a auditoria externa e o impacto nos honorários dos auditores externos**. Revista Universo Contábil, v. 9, n. 1, p. 135-146, 2013.

DE MOURA, Renan Gomes; DE LAVOR LOPES, Paloma; FARIA, Sandi Siqueira Louzada Amum. **O papel da auditoria externa no combate à sonegação**. Cadernos UniFOA, v. 11, n. 31, p. 75-86, 2016.

DE SOUZA, Luiziane Agostine Alves; DYNIEWICZ, Ana Maria; KALINOWSKI, Luísa Canestraro. **Auditoria**: uma abordagem histórica e atual. Revista de administração em Saúde, v. 12, n. 47, p. 71-78, 2010.

DIAS, Sidney. **O papel da auditoria interna nas empresas**. 2006. Disponível em: <http://espacocont.com/Rio/index.php/artigos-em-contabilidade/461-o-papel-da-auditoria-interna-nas-empresas.html>. Acesso em 20 out. 2020

DIEGO, Sandra Alonso. **O papel da auditoria interna no regime geral de proteção de dados enquanto terceira linha de defesa**. Instituto politécnico de Lisboa. 2021. Disponível em: https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/13312/1/Dissertaa%cc%81%e2%88%86o%20Mestrado_Vers%e2%88%86o_Definitiva_Sandra%20Diogo_20180304_05_03_2021.pdf.

GERALDES, Pedro António Ribeiro. **Auditorias e acontecimentos subsequentes**: Efeitos da Pandemia Covid-19. Universidade Católica Portuguesa. 2021. Disponível em: https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/34875/1/202749711.pdf.

GRZESZEZESZYN, Gilberto. **Contabilidade Gerencial Estratégica**: conceito e caracterização. REVISTA CAPITAL CIENTÍFICO Guarapuava - P R v. 3 n. 1 p. 09-27 jan/dez. 2005.

HAAS, Kelly Regina; VIEIRA, Euselia Paveglio; BRIZOLLA, Maria Margarete Baccin. **Apontamentos da auditoria interna e de compliance em uma cooperativa de crédito e seus reflexos na qualificação dos controles internos**. Revista Gestão e Planejamento, Salvador, v.21, p.23-38, jan-dez, 2020. Disponível em: https://revistas.unifacs.br/index.php/rgb/article/view/6227/3939.

ISHIKAWA, Marcio Toshikazu; JÚNIOR, Vicente da Fonseca Bezerra. **A Responsabilidade e o Papel da Auditoria Independente de Demonstrações Contábeis**. In: Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC. 2002.

KOLIVER, Olivio. **A alteração do modelo do parecer de auditoria pela Resolução CFC nº. 953-03**. Revista Mineira de Contabilidade, v. 3, n. 11, p. 28-33, 2003.

LELIS, Debora Lage Martins; PINHEIRO, Laura Edith Taboada. **Percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna em uma empresa do setor energético**. Rev. contab. finanç. 23 (60), Dez 2012. Disponível em: https://www.scielo.br/j/rcf/a/tSgP7SXqJPKsKD4Hcb8XVkc/?lang=pt.

LIRA, Matheus Cunha; DE ALMEIDA, Severina Alves. **A Volatilidade no Mercado Financeiro em tempos da Pandemia do (Novo) Coronavírus e da Covid-19**: Impactos e Projeções. Facit Business and Technology Journal, v. 1, n. 19, 2020.

LOPES, Isadora de Souza et al. **Avaliação sob a perspectiva de seus stakeholders: um estudo de caso em uma cooperativa de reciclagem**. Textos e Debates, v. 2, n. 24, 2015.

LUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial.** 6ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MACEDO, Yuri Miguel; ORNELLAS, Joaquim Lemos; BOMFIM, Helder Freitas do. **Covid-19 no Brasil**: o que se espera para a população Subalternizada?. Disponível em: file:///C:/Users/User/Downloads/8189-21211-2-PB.pdf

MARQUES, Vagner Antônio; DE SOUZA, Marcella Kattiany Pereira. **Principais assuntos de auditoria e opinião sobre o risco de descontinuidade: uma análise das empresas do IBOVESPA**. Revista de Informação Contábil, v. 11, n. 4, p. 1-22, 2017.

MARQUES, Vagner Antônio; SOUZA, Marcella Kattiany Pereira de. Principais assuntos de auditoria e opinião sobre o risco de descontinuidade: uma análise das empresas do IBOVESPA. Vol. 11, n o 4, p. 1-22, Out-Dez/2017. Disponível em: file:///D:/users/TKB00258130/Downloads/230107-77036-1-PB.pdf.

MARRAS, Jean Pierre. **Administração de recursos humanos**. Saraiva Educação SA, 2017.

MARTIN, N. Da **Contabilidade à Controladoria Rev.** Contab. Financ. Vol.13 no 28. São Paulo. Jan./abr. 2002.

MIRANDA, Ticiane de Aguiar Moutinho de. **As mulheres executivas e seus estilos de gestão**. 2012. 35p. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Gestão Empresarial) – AVM Faculdade Integrada, Universidade Candido Mendes, Rio de Janeiro, 2012.

MORGADO, Tetyana Pokutnya. **Riscos de Quebra de Continuidade e o Papel do Auditor**. 2015. Tese de Doutorado.

NETO, Ernesto Mascellani; CORDEIRO, José Lucas. **Campanha de desenvolvimento habitacional e urbano.** 2014. Disponível em: http://www.cdhu.sp.gov.br/documents/20143/37075/CADERNO+DO+CONDOMINIO+-+Gestao+condominial_DIGITAL.pdf/85ffedf5-46be-cf39-6810-c4772d6b03d1

NETO, Ricardo Borges Gama. **Impactos da covid-19 sobre a economia mundial**. Boletim de Conjuntura (BOCA), v. 2, n. 5, p. 113-127, 2020.

OLIVEIRA, Patricia Alvares de Azevedo; ARAÚJO, Fernanda Guedes. **Auditoria Just-in-time e gestão de riscos no contexto da Covid-19**: a experiência do ICMBio. Revista da CGU • Volume 13 • Nº 23 • Jan-Jun 2021 • ISSN 2595-668X

PEREIRA, Anísio Candido; DO NASCIMENTO, Weslley Souza. **Um estudo sobre a atuação da auditoria interna na detecção de fraudes nas empresas do setor privado no Estado de São Paulo**. Revista Brasileira de Gestão de Negócios-RBGN, v. 7, n. 19, p. 46-56, 2005.

PINHEIRO, Julio Cesar et al. **Motivos da descontinuidade das empresas nos segmentos de governança Corporativa da Brasil Bolsa Balcão B3**. 18º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade. São Paulo, 28 a 30 de julho 2021. Disponível em: https://congressousp.fipecafi.org/anais/21UspInternational/ArtigosDownload/3539.pdf.

PONTE, Darlan de Moura. **Risco de descontinuidade operacional: posicionamento dos auditores no Brasil**. 2019. 40 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis)—Universidade de Brasília, Brasília, 2019.

PONTE, Darlan de Moura. Risco de descontinuidade operacional: posicionamento dos auditores no Brasil. Universidade de Brasília-Faculdade de Economia, administração, contabilidade e gestão de políticas públicas. FACE. Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias-CCA. 2019. Disponível em: https://bdm.unb.br/bitstream/10483/22760/1/2019_DarlanDeMouraPonte_tcc.pdf.

RIBEIRO, Antônio de Lima. **Teorias da administração**. Saraiva Educação SA, 2017.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade Intermediária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

SANTOS, Elinaldo L. **O campo científico da administração**: uma análise a partir do círculo das matrizes teóricas. Cadernos Ebape. Br, v. 15, p. 209-228, 2017.

SANTOS, Franklin. Auditoria contábil. **Clube de Autores (managed**), 2011.

SCHIMIDT, Paulo. SANTOS José Luiz dos. **História do Pensamento Contábil**. São Paulo: Atlas, 2006.

SCHUCHMANN, Alexandra Zanella et al. **Isolamento social vertical X isolamento social horizontal:** Os dilemas sanitários e sociais no enfrentamento da pandemia de COVID-19. Disponível em: file:///C:/Users/User/Downloads/9128-23802-1-PB.pdf

SENHORAS, Elói Martins. **Novo Coronavírus e seus impactos econômicos no mundo**. Boletim de conjuntura (BOCA), v. 1, n. 2, p. 39-42, 2020.

TEIXEIRA, Maria de Fátima. **O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz.** 2006. Tese de Doutorado.

TRINDADE, H. de A.; PEREIRA, P. R. da S.; THEREZA, M. A. A **importância da auditoria interna das empresas**. Org. Soc., Iturama (MG), v. 6, n. 5, p. 98-107, jan./jun. 2017.

VALDIVINO, Rosângela Queiroz Souza et al. **Controles internos para o gerenciamento de riscos: percepção de auditores e gestores**. Gecont-V.7, n.1, Floriano-PI, Jan-Jun, 2020. P.54-70. Disponível em: file:///C:/Users/User/Downloads/11330-47724-1-PB.pdf.

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

VICENTE, Ernesto Fernandes Rodrigues. **Auditoria Contábil** - Florianópolis: UFSC /CSE / Departamento de Ciências Contábeis, 2011.