



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

BÁRBARA MAFFEI LIRA

A PERCEPÇÃO DA SOCIEDADE SOBRE AS
“BIG FOUR” ATRAVÉS DO TWITTER

RIO DE JANEIRO

2022

BÁRBARA MAFFEI LIRA

**A PERCEPÇÃO DA SOCIEDADE SOBRE AS
“BIG FOUR” ATRAVÉS DO TWITTER**

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: Vinicius Mothe Maia

RIO DE JANEIRO

2022

RESUMO

A Internet constitui-se num conjunto de Tecnologias da Informação de grande crescimento e impacto na sociedade facilitando a utilização de estratégias que possibilitam estreitar a relação empresa e usuário. As empresas de auditoria externa estão incluídas nessa busca pela aproximação com clientes através das mídias digitais, assim como trabalham para manter uma boa reputação perante a sociedade, se utilizando das mídias sociais para melhorar essa relação. Além disso, há uma lacuna entre a percepção da sociedade quanto às responsabilidades da auditoria externa e o seu papel perante a legislação, conhecida como *Expectation Gap* ou, como será tratado nessa pesquisa, Lacuna de auditoria. Diante disso, este trabalho tem o objetivo de verificar a percepção da sociedade sobre as quatro maiores empresas de auditoria, as *Big Four* e entender de que forma elas poderiam se utilizar de suas mídias sociais para diminuir essa lacuna. Nesse contexto, essa pesquisa se propôs a apresentar o tema e levantar descobertas através da coleta dos 104.567 *tweets* publicados entre 2007 e 2021 que continham os nomes das *Big Four* de auditoria. A metodologia adotada está baseada em pesquisa descritiva do tipo levantamento, com abordagem quantitativa. As evidências obtidas, apesar de não terem sido capaz de identificar uma possível lacuna de expectativa, sugerem que a maioria dos usuários está interessada em debater sobre o trabalho que as quatro empresas realizam em entidades conhecidas, principalmente auxiliando na gestão de clubes de futebol, e sobre casos de fraude e corrupção que as empresas de auditoria tenham sido envolvidas. Dessa forma, entende-se que é necessário educar a população, incentivando o debate quanto à função dessas empresas para com a sociedade. Para isso, as *Big Four* podem se utilizar de seu alcance nas mídias sociais para divulgar e informar seus consumidores de conteúdo sobre seu papel, além de contar com a ajuda dos órgãos reguladores de auditoria para alcançar um melhor resultado.

Palavras-Chave: Auditoria; Mídia Social; Lacuna de auditoria; Big Four; Twitter.

ABSTRACT

The Internet consists in a set of Information Technologies with great growth and impact on society, facilitating the use of strategies that make possible to strengthen the relationship between company and user. External audit companies are included in this quest to get closer to clients through digital media, as well as working to maintain a good reputation in society, using social media to improve this relationship. In addition, there is a gap between society's perception of the responsibilities of external auditing and its role under legislation, known as the Expectation Gap or, as will be addressed in this research, Audit Gap. Therefore, this work aims to verify society's perception of the four largest audit companies, the Big Four, and to understand how they could use their social media to reduce this gap. In this context, this research proposed to present the topic and raise findings through the collection of 104,567 tweets published between 2007 and 2021 that contained the names of the Big Four external audit companies. The methodology adopted is based on descriptive research of the survey type, with a quantitative approach. The evidence obtained, despite not being able to identify a possible gap in expectation, suggests that most users are interested in debating the work that the four companies carry out in known entities, mainly assisting in the management of football clubs, and about cases of fraud and corruption that audit firms have been involved in. Thus, it is understood that it is necessary to educate the population, encouraging debate about the role of these companies in society. For this, the Big Four may use their reach on social media to disseminate and inform their content consumers about their roles, in addition to relying on the help of audit regulatory agency to achieve better results.

Keywords: Audit; Social Midia; Audit Expectation Gap; Big Four; Twitter.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Formas de interação no Twitter	31
---	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Índices de Engajamento	37
Tabela 2 - Palavras Mais Mencionadas	41
Tabela 3 - Palavras Agrupadas	44
Tabela 4 - Agrupamento dos Tweets por Conteúdo	46
Tabela 5 - Exemplo de Tweets por categoria	47

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
2. REFERENCIAL TEÓRICO	11
2.1. AUDITORIA	11
2.2. RESPONSABILIDADES E LIMITAÇÕES DA AUDITORIA EXTERNA DE ACORDO COM AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE E TÉCNICAS DE AUDITORIA (NBCs TA)	14
2.3. LACUNA DE AUDITORIA	23
2.4. AS BIG FOUR	29
2.5. A ESCOLHA DO TWITTER	31
3. METODOLOGIA	33
4. APRESENTAÇÃO DOS DADOS	37
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	49
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	51

1. INTRODUÇÃO

Entre a metade e o final do século XX iniciou-se a Era da Informação, onde a globalização da economia, a difusão tecnológica e a Internet começaram a liderar o protagonismo da comunicação (SILVA, 2008). Diante disso, a familiaridade com essas transformações e a boa relação com os usuários se mostra intrínseca na obtenção do sucesso das organizações. Com o crescimento do mercado digital e o consumo de informações obtidas e repassadas de forma instantânea, as entidades começam a ver uma forma de aproximação entre os usuários permitindo que o mercado atribua valor à empresa (TINOCO; KRAEMER, 2011).

Pode-se dizer, neste contexto, que as tecnologias de comunicação e informação são grandes responsáveis por tal integração global, a partir de um sistema digital onde, apesar de ser um ambiente competitivo, as organizações possuem iguais condições (ROSA; CASAGRANDA; SPINELLI, 2017). As empresas de auditoria externa também se incluem nessa era digital, obtendo maior visibilidade dos usuários da informação por meio da divulgação e repercussão de suas atividades nas mídias sociais.

De acordo com Quintaneiro (2016), a utilização de estratégias que possibilitam estreitar a relação empresa e usuário, visando desenvolver relacionamentos duradouros em mercados (inter)nacionais, é facilitada pela internet. Segundo Dias (2021), essa ferramenta cria uma nova abordagem de marketing, o marketing digital, que se faz de medida complementar a outras áreas desse assunto, como o marketing relacional. A disponibilização de conteúdos informativos relacionados com as práticas das empresas de auditoria, novos processos seletivos, assim como atualizações das atividades e posicionamentos das empresas diante de assuntos da atualidade se mostram um importante canal de comunicação com a sociedade.

Segundo Rosa, Casagranda e Spinelli (2017), o marketing digital é um dos assuntos mais abordados no atual momento, adotado pelos gestores e estudado por diversas empresas, ele visa atrair e fidelizar os seus consumidores construindo um relacionamento positivo, lucrativo e de longa duração, assim como no ambiente físico. O marketing digital surgiu como uma estratégia de negócio para ajudar as empresas na melhoria de sua imagem e como uma mola propulsora para as vendas. Todavia, de acordo com Marteleto (2001) assim como a internet impulsiona o crescimento e torna um serviço ou produto conhecido no mercado, também pode destruir em pouco tempo a reputação de anos conquistados com a mídia tradicional.

O avanço da Internet e o fácil acesso à informação fizeram com que a relação usuário e empresa se estreitasse ainda mais, fazendo com que as notícias deixassem de circular apenas no mundo corporativo, para se tornarem globais. Assim, quando se revela um escândalo de corrupção ou fraude em alguma empresa que conta com auditoria externa, há uma repercussão negativa acerca da credibilidade de ambas as entidades. Um estudo realizado por Padula (2016) comprovou esse efeito no caso da operação Lava-Jato envolvendo a empresa Petrobrás. A pesquisa apontou que o retorno do ativo foi afetado pelo evento e respondia de maneira inversa, ou seja, para cada notícia referente à Lava-Jato, o retorno da Petrobrás apresentou uma queda de aproximadamente 40%.

Entretanto, o efeito negativo nas empresas de auditoria externa é fruto, em partes, da Lacuna de auditoria, ou seja, a diferença entre o que o público espera que seja de responsabilidade do auditor e o que o auditor percebe que é de sua responsabilidade (WOLF, 1999), gerado pela desinformação dos usuários. Um exemplo dessa diferença seria na detecção, no combate e na prevenção de fraudes e corrupção, sendo essa questão, pauta de diversas discussões acerca do papel do auditor no que tange essa esfera. Segundo Paixão (2020), existe ainda certa expectativa dos usuários das informações financeiras quanto ao real papel da auditoria em relação à identificação de atos fraudulentos e corrupção, que parte da suposição de que auditores externos desempenham ou são responsáveis por determinadas funções. Esta expectativa aumenta a necessidade de estudos da regulação de auditoria que questionem a aparente exclusão do combate à corrupção dentre as funções do auditor (JEPPESEN, 2019; STERZECK, 2017).

Porter e Gowthorpe (2004) afirmam que para que a auditoria possa realizar grandes progressos, torna-se necessário que os auditores foquem seus esforços na redução da lacuna de auditoria, principalmente no tocante a educar a sociedade sobre a função, o papel, as responsabilidades e limitações do auditor externo.

Desta forma, este trabalho pretende verificar a percepção da sociedade sobre as *Big Four* de auditoria e entender de que forma elas poderiam se utilizar de suas mídias sociais para diminuir a Lacuna de auditoria. Para se atingir esse objetivo, formularam-se os seguintes objetivos específicos: (i) analisar quais seriam as funções, deveres e responsabilidades da auditoria externa; (ii) compreender qual o entendimento da população, através do Twitter, quanto ao papel das quatro empresas; (iii) verificar se os assuntos discutidos têm relação com as responsabilidades da auditoria externa.

Com os objetivos traçados, foi usado um *web crawler* em Python, chamado Snsrape, para a coleta dos *tweets* e posterior coleta das informações através da API de desenvolvedor do Twitter usando o pacote Tweepy, também desenvolvido em Python. Foram coletados os *tweets* e as interações com os *tweets* que continham os nomes das *Big Four*, sendo eles: Deloitte, Ernest & Young, KPMG e PWC. Ao total foram coletados 104.567 *tweets* entre 2007 e 2021.

Nesse contexto, o estudo se justifica na importância de compreender, no ambiente das mídias sociais, a percepção da sociedade em relação a essas empresas, visto que entendendo a opinião dos usuários sobre as *Big Four*, se torna possível utilizar seu alcance nas mídias sociais em caráter educativo e informativo para minimizar a Lacuna de auditoria. As conclusões deste estudo permitirão que as empresas verifiquem os principais tópicos que a sociedade as relacionam, possibilitando que seus gestores desenvolvam estratégias com vistas a aproximar os usuários digitais da concepção destas empresas. Além disso, os achados da pesquisa apresentam relevância por meio das informações geradas para a sociedade, podendo servir de base para haver uma maior disseminação do conhecimento no tocante das responsabilidades das *Big Four* e de seus auditores.

Por conseguinte, os assuntos abordados podem ser utilizados como apoio para que os auditores externos reconheçam a importância de trazer ao conhecimento público quais são as suas reais funções para que não se exija o que está além de suas responsabilidades; ou alertar quanto à possível necessidade de se debater a respeito da alteração das funções desempenhadas pela auditoria, visando atender ao esperado socialmente caso haja divergências de expectativa, além de servir de referencial para novas pesquisas.

Assim, a partir da análise realizada utilizando os dados extraídos de *tweets*, demonstrou-se que, diferentemente do esperado, a visão que a sociedade tem das *Big Four* é, em sua maioria, atrelada ao serviço prestado por elas para entidades conhecidas, principalmente auxiliando na gestão de clubes de futebol, e a casos de fraude e corrupção que as empresas de auditoria tenham sido envolvidas. Com base nisso, tem-se que a função das empresas de auditoria externa ainda é pouco debatida nessa mídia e, portanto, pode-se dizer que esta não é tida como relevante se comparado com os outros assuntos abordados, sendo necessário incentivar essa discussão, começando com a divulgação de informações relevantes pelas empresas de auditoria quanto ao seu papel junto à sociedade.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. AUDITORIA

Segundo Sá (1980) e Crepaldi (2002), em um contexto histórico, a auditoria surgiu na Inglaterra, sendo a dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a possuir grandes companhias de comércio e, conforme registros, acredita-se que o primeiro cargo de auditor foi criado com o intuito de garantir a estabilidade econômica e financeira das empresas que surgiram naquela época. Já no Brasil, a auditoria chegou por volta da década de 1940, pois com as companhias multinacionais que aqui começaram a se instalar, os investidores precisavam de uma garantia de que seus investimentos estavam sendo verificados pelos seus auditores.

Foi somente no início da década de 50 que foram publicados os primeiros trabalhos sobre as técnicas de auditoria e o rol de atividades de seus profissionais. Campíglio (1957, p.4) retrata a visão da função do auditor na época: “A simples existência de serviços de auditoria externa constitui expectativa capaz de induzir os responsáveis ao bom cumprimento de seus deveres pela certeza de que seus erros, suas negligências ou falhas, serão fatalmente apurados e postos em evidência”.

No Brasil, a década de 1960 foi marcada por um alto grau de endividamento e inflação. O país necessitava urgentemente criar mecanismos para a solução desses problemas, e uma das respostas possíveis era a melhoria do mercado de capitais. Andrezo e Lima (2015) explanam que “até 1964, não havia, no Brasil, uma estrutura legal com a finalidade de regular as atividades desenvolvidas no Mercado de Capitais”. A necessidade de trazer recursos ao mercado acionário fez com que o governo brasileiro adotasse uma série de medidas institucionais de modo a tornar o mercado mais atrativo a público, dentre elas a criação da CVM – Comissão de Valores Mobiliários, em 1976, cuja função é fiscalizar, normatizar, disciplinar e desenvolver o mercado acionário. Dentre as suas diversas atribuições encontram-se: a competência para disciplinar e fiscalizar as atividades de auditoria das companhias abertas, possibilitando maior fidedignidade das informações e maior segurança aos investidores (ANDREZO; LIMA, 2015).

No ano de 1971, foi criado o, “Instituto dos Auditores Independentes do Brasil”, que depois foi legalmente reconhecido como IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores, entidade que concentra em um único órgão a representatividade dos profissionais auditores, contadores com atuação em todas as áreas e estudantes de Ciências Contábeis, que através de ações nos mais diversos âmbitos, promove a

atividade de auditoria independente e demonstra a sua contribuição para o desenvolvimento econômico e sustentável do Brasil (IBRACON, 2015).

No mesmo ano da criação da CVM, a Lei 6.404 - Lei das Sociedades por Ações - estabeleceu a obrigatoriedade da Auditoria Independente para as Sociedades e as demonstrações contábeis de grupos que incluem sociedades anônimas. Posteriormente, em 1997, a Resolução nº 829, do Conselho Federal de Contabilidade, aprovou a NBC T-11 - Padrões para a Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, revogada em 2009 originando as chamadas NBC TAs - Normas Brasileiras de Contabilidade e Técnicas de Auditoria. Segundo Caetano, Sversut e Porteira (2018), essas surgiram em decorrência da globalização, onde se viu a necessidade da adequação das normas contábeis nacionais com as *International Financial Reporting Standards* (IFRS), normas e padrões internacionais da contabilidade.

Perez Junior (2012, p. 2), define auditoria como:

O levantamento, o estudo e a avaliação sistemática das transações, procedimentos, rotinas e demonstrações financeiras de uma entidade, com o objetivo de fornecer a seus usuários uma opinião imparcial e fundamental em normas e princípios sobre sua adequação.

De modo geral, a auditoria contábil é classificada em dois tipos quanto à relação da entidade auditada com o auditor: auditoria interna e externa.

Para Pinheiro e Cunha (2003), a auditoria interna é aquela realizada permanentemente por funcionários da própria empresa, e pretende, principalmente, colaborar com a administração através de um controle gerencial contínuo que funciona por meio da implementação de análises e avaliações da eficiência dos controles internos da empresa, além de vigiar as normas internas definidas e sugerir aperfeiçoamentos das normas e controles operacionais, caso se faça necessário. Ainda segundo os autores, o auditor interno deve estar atento a identificação de possíveis fraudes.

Em complemento, Sammour e Cintra (2019), dissertam que o auditor interno possui um grau de independência e executa a auditoria contábil e operacional. Seus principais objetivos consistem em analisar se as normas internas estão sendo seguidas conforme planejado; verificar a necessidade de aperfeiçoá-las; examinar o grau de necessidade de novas normas internas e realizar a auditoria de diversas áreas operacionais das demonstrações contábeis. Crepaldi (2002) explana sobre o auditor interno que, segundo o autor, é uma pessoa de confiança dos condutores e está unido à empresa por um contrato trabalhista. “A Auditoria Interna é uma atividade de avaliação

independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração” (CREPALDI, 2002 p. 39).

Sobre a auditoria externa, Pinheiro e Cunha (2003) explanam que, por outro lado, essa é exercida por profissional liberal ou independente, sem qualquer relação de vínculo empregatício que promova subordinação à empresa contratante. Franco e Marra (2000) complementam que o auditor externo poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual da entidade. Ribeiro e Ribeiro (2011) comentam que esses profissionais são contratados pela organização para examinar as suas demonstrações contábeis e expressar opinião imparcial sobre a adequação das demonstrações financeiras conforme as normas contábeis vigentes. Essa opinião é emitida por intermédio do relatório de auditoria, com o propósito de aumentar o grau de confiança dos usuários das respectivas demonstrações.

Segundo Sammour e Cintra (2019), o auditor externo realiza a auditoria contábil da empresa, tendo como objetivo final a emissão de um relatório de opinião sobre as demonstrações verificadas, de modo a examinar se os dados analisados refletem corretamente a posição e situação financeira da empresa, o resultado das operações e as mutações do patrimônio líquido. Além disso, o auditor externo também tem o papel de verificar se essas demonstrações foram organizadas conforme os princípios contábeis e correspondem as normas contábeis vigentes, conduzindo avaliações seguindo o padrão das Normas Brasileiras de Contabilidade e da legislação específica, emitindo, ao término, uma opinião sobre o que fora verificado (CAETANO; SVERSUT; PORTEIRA, 2018).

Nas palavras de Ribeiro e Ribeiro (2011), a auditoria externa ou independente, também denominada auditoria das demonstrações contábeis, é uma técnica contábil que consiste na verificação da fidedignidade dos dados contidos nas demonstrações contábeis por diversos exames dos registros de contabilidade e dos documentos que deram origem a eles. De acordo com Sammour e Cintra (2019), o auditor externo, diferente do auditor interno, possui um menor volume de testes devido ao interesse em distorções que, individualmente ou acumuladas possam alterar de maneira fundamental as informações das demonstrações contábeis.

Peixoto (2018) explica que, o fato de as demonstrações financeiras das empresas serem auditadas traduz uma imagem verdadeira e apropriada conforme o referencial de relato financeiro. Os auditores dão uma “razoável garantia de fiabilidade” de que as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material devido à fraude

ou erro, minimizando assim o risco de que a informação financeira apresentada não esteja consoante um determinado quadro contábil, ou esteja “materialmente” distorcida.

Segundo Merchant (1985), a auditoria deve ter um papel central na formação da credibilidade da informação financeira disponibilizada pelas empresas, sendo esta informação importante para a tomada de decisão dos usuários da informação como: administradores da companhia, acionistas, investidores, reguladores, instituições financeiras, imprensa, e até empresas que tenham relações comerciais com a mesma. Os investidores recorrem aos relatórios de auditoria a fim de obter uma visão dos resultados financeiros da entidade, servindo de guia para as suas decisões de investimento.

Frente à habitual atribuição de responsabilidades ao auditor independente que não são inerentes à sua função, Longo (2011) assevera a importância da divisão quanto a estas responsabilidades, visto que tal divisão trará maior entendimento aos usuários das informações contábeis. Nesse contexto, é necessário estudar e entender as Normas Brasileiras que regem o trabalho, a função, o objetivo, as responsabilidades e as limitações do auditor externo.

2.2. RESPONSABILIDADES E LIMITAÇÕES DA AUDITORIA EXTERNA DE ACORDO COM AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE E TÉCNICAS DE AUDITORIA (NBCs TA)

Segundo Resolução do CFC nº 1.328/11, as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) constituem-se num conjunto de regras, procedimentos de conduta, padrões e procedimentos técnicos que devem ser observados como requisitos para o exercício da profissão contábil, bem como os conceitos doutrinários, princípios, estrutura técnica e procedimentos a serem aplicados na realização dos trabalhos previstos nas normas aprovadas por resolução emitidas pelo CFC. As Normas Brasileiras de Contabilidade classificam-se em Profissionais e Técnicas; são editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e devem seguir os mesmos padrões de elaboração e estilo utilizados nas normas internacionais e compreendem as Normas propriamente ditas, as Interpretações Técnicas e os Comunicados Técnicos.

Souza (2017) explica que as NBCs TA (Normas Brasileiras de Contabilidade e Técnicas de Auditoria), que surgiram com o intuito de adequar as normas contábeis nacionais com as IFRS (*International Financial Reporting Standards*), elucidam quais são as responsabilidades técnicas do auditor independente ao prestar um serviço de

auditoria, e quais procedimentos devem ser adotados na realização desse trabalho. Normas como a NBC TA 200 (CFC, 2016), NBC TA 240 (CFC, 2016), NBC TA 250 (CFC, 2019) e NBC TA 260 (CFC, 2016) estabelecem os limites da responsabilidade do auditor independente no contexto de fraudes, não conformidade com as leis e regulamentos e deficiências do controle interno. Bem como asseveram a quais partes cada um desses assuntos devem ser comunicados.

De acordo com a NBC TA 200 (R1) (CFC, 2016), no que concerne a auditoria de demonstrações contábeis, o objetivo desse trabalho é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se essas demonstrações foram elaboradas e se estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. A auditoria conduzida conforme as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião.

Em relação ao nível de confiabilidade e assertividade dos números apresentados nas demonstrações financeiras, as NBCs TA exigem que, como base para a opinião do auditor, ele obtenha segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro. Segundo a NBC TA 240 (R1) (CFC, 2016), o fator distintivo entre fraude e erro está no fato de ser intencional ou não intencional a ação subjacente resultando em distorção nas demonstrações contábeis. Em geral, as distorções, inclusive as omissões, são consideradas relevantes se for razoável esperar que, individual ou conjuntamente, elas influenciem as decisões econômicas dos usuários, tomadas com base nas demonstrações contábeis.

A NBC TA 200 (R1) (CFC, 2016) afirma ainda que a asseveração razoável não é um nível absoluto de segurança, mas um nível elevado de segurança conseguido quando o auditor obtém evidência apropriada e suficiente para reduzir a um nível aceitavelmente baixo o risco de auditoria (isto é, o risco de que o auditor expresse uma opinião inadequada quando as demonstrações contábeis contiverem distorção relevante). Por conta das limitações inerentes em uma auditoria, dado que a maioria das evidências em que o auditor baseia suas conclusões e sua opinião, é persuasiva e não conclusiva, não é possível obter segurança absoluta nas demonstrações financeiras.

Para entender melhor essa limitação, a NBC TA 200 (R1) (CFC, 2016) cita, no item A49, alguns exemplos dos limites práticos e legais à capacidade do auditor de obter evidências de auditoria, como:

- Existe a possibilidade de que a administração ou outros possam não fornecer, intencionalmente ou não, as informações completas relevantes para a elaboração das demonstrações contábeis ou que tenham sido solicitadas pelo auditor. Portanto, o auditor não pode ter certeza da integridade da informação, embora tenha executado os procedimentos de auditoria para obter certeza de que todas as informações relevantes foram obtidas.
- A fraude pode envolver esquemas sofisticados e cuidadosamente organizados para sua ocultação. Portanto, os procedimentos de auditoria aplicados para coletar evidências podem ser ineficazes para a detecção de distorção relevante que envolva, por exemplo, conluio para a falsificação de documentação que possa fazer o auditor acreditar que a evidência de auditoria é válida quando ela não é. O auditor não é treinado nem obrigado a ser especialista na verificação de autenticidade de documentos.
- A auditoria não é uma investigação oficial de suposto delito. Portanto, o auditor não recebe poderes legais específicos, tais como o poder de busca, que podem ser necessários para tal investigação.

Considerando as abordagens descritas no item A49, as normas de auditoria contêm exigências para o planejamento e execução da auditoria e exigem que o auditor, entre outras coisas:

- identifique e avalie os riscos de distorção relevante nos níveis de demonstração contábil e afirmação mediante a execução de procedimentos de avaliação de riscos e atividades relacionadas; e
- aplique testes e outros meios para examinar populações de uma maneira que forneça base razoável para que o auditor tire conclusões a respeito da população.

Assim, a opinião da auditoria considera as demonstrações contábeis como um todo e, portanto, essa norma afirma que o auditor não é responsável pela detecção de distorções que não sejam relevantes para as demonstrações contábeis. Apesar disso, ela determina também que o auditor deve manter o ceticismo profissional ao longo de toda

a auditoria, reconhecendo a possibilidade de que possa existir uma distorção material devido à fraude ou erro, independente se a sua experiência for positiva quanto à honestidade e integridade da gerência e dos encarregados da governança da entidade, além de reconhecer que procedimentos de auditoria eficazes na detecção de erros podem não ser eficazes na detecção de fraude.

A NBC TA 200 (R1) (CFC, 2016) define ceticismo profissional como a postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria.

Ainda conforme a NBC TA 200 (R1) (CFC, 2016), nos casos de fraude, particularmente fraude que envolva a alta administração ou conluio; integridade de relações e transações com partes relacionadas; ocorrência de não conformidade com leis e regulamentos e eventos futuros ou condições adicionais que possam interromper a continuidade da entidade, os efeitos potenciais das limitações inerentes à capacidade do auditor de detectar distorções relevantes são particularmente significativos.

Por fim, a NBC TA 200 (R1) (CFC, 2016) explica que, em decorrência das limitações inerentes de uma auditoria, há um risco inevitável de que algumas distorções relevantes das demonstrações contábeis não sejam detectadas, embora a auditoria seja adequadamente planejada e executada conforme as normas de auditoria. Portanto, descoberta posterior de uma distorção relevante das demonstrações contábeis, resultante de fraude ou erro, não indica por si só, uma falha na condução de uma auditoria em conformidade com as normas aplicáveis. Contudo, os limites inerentes de uma auditoria não são justificativas para que o auditor se satisfaça com evidências menos que persuasivas.

De modo a entender a fundo sobre as responsabilidades do auditor em relação à fraude, a NBC TA 240 (R1) (CFC, 2016) explica que embora a fraude constitua um conceito jurídico amplo, para efeitos das normas de auditoria, o auditor está preocupado com a fraude que causa distorção relevante nas demonstrações contábeis. Dois tipos de distorções intencionais são pertinentes para o auditor: distorções decorrentes de informações contábeis fraudulentas e da apropriação indébita de ativos. Apesar de o auditor poder suspeitar ou, em raros casos, identificar a ocorrência de fraude, ele não estabelece juridicamente se ela realmente ocorreu.

Diante do que tange esta Norma, são estabelecidos os objetivos do auditor como sendo: identificar e avaliar os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis decorrentes de fraude; obter evidências de auditoria suficientes e apropriadas sobre os

riscos identificados de distorção relevante decorrente de fraude, por meio da definição e implantação de respostas apropriadas; e responder adequadamente face à fraude ou à suspeita de fraudes identificada durante a auditoria.

Em complemento, a NBC TA 240 (R1) (CFC, 2016) informa que o auditor tem o papel de definir e aplicar procedimentos de auditoria para:

- Testar a adequação dos lançamentos contábeis registrados no razão e outros ajustes efetuados na elaboração das demonstrações contábeis. - Para efetuar tais testes o auditor deve: fazer indagações aos responsáveis pela informação financeira da entidade a respeito de atividade inadequada ou não usual referente ao processamento de lançamentos contábeis e outros ajustes; selecionar e testar lançamentos contábeis e outros ajustes realizados durante o período sob exame;
- Revisar estimativas contábeis em busca de vícios (critérios ou resultados tendenciosos) e avaliar se as circunstâncias que geram esses vícios, se houver, representam risco de distorção relevante decorrente de fraude; e
- Para operações significativas fora do curso normal dos negócios da entidade, ou que de outro modo pareçam não usuais, tendo em vista o entendimento da entidade e do seu ambiente e outras informações obtidas pelo auditor durante a auditoria, ele deve avaliar se a justificativa de negócio das operações (ou a ausência dela) sugere que elas podem ter sido realizadas para gerar informações contábeis fraudulentas ou para ocultar a apropriação indevida de ativos.

De acordo com a NBC TA 240 (R1) (CFC, 2016), o risco de não ser detectada uma distorção relevante decorrente de fraude é mais alto do que o risco de não ser detectada uma distorção relevante decorrente de erro, ainda mais se a fraude for cometida por um integrante da administração, uma vez que esta tem condições frequentes de manipular, direta ou indiretamente, os registros contábeis, apresentar informações contábeis fraudulentas ou burlar procedimentos de controle destinados a prevenir fraudes semelhantes, cometidas por outros empregados. Isso porque a fraude pode envolver esquemas sofisticados e cuidadosamente organizados, destinados a ocultá-la, tais como falsificação, omissão deliberada no registro de operações ou prestação intencional de falsas representações ao auditor.

A NBC TA 240 (R1) (CFC, 2016) alerta, no item A3, quanto as maneiras pelas quais as informações contábeis podem ser fraudadas, tais como: manipulação, falsificação (inclusive de assinatura) ou alteração de registros contábeis ou documentos

comprobatórios que serviram de base à elaboração de demonstrações contábeis; mentira ou omissão intencional nas demonstrações contábeis de eventos, operações ou outras informações significativas; e aplicação incorreta intencional dos princípios contábeis relativos a valores, classificação, forma de apresentação ou divulgação.

A capacidade de o auditor de detectar uma fraude depende de fatores como a habilidade do perpetrador, a frequência e a extensão da manipulação, o grau de conluio, a dimensão relativa dos valores individuais manipulados e a posição dos indivíduos envolvidos. Dessa forma, a principal responsabilidade pela prevenção e detecção da fraude é dos responsáveis pela governança da entidade e da sua administração. É necessário que esses atores enfatizem a prevenção da fraude e alertem sobre a probabilidade de detecção e punição aos indivíduos que assim a cometerem, como meio de reduzir a possibilidade de sua ocorrência. Para isso, deve ser criada uma cultura de honestidade e ética a partir da supervisão ativa dos responsáveis pela governança, possibilitando a observação quanto ao potencial de burlar controles ou outras formas de alteração criminosa das informações contábeis.

De acordo com a NBC TA 240 (R1) (CFC, 2016), o auditor deve obter representações da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança, de que:

- eles reconhecem sua responsabilidade pelo desenho, implementação e manutenção do controle interno de prevenção e detecção de fraude;
- eles revelaram ao auditor os resultados da avaliação do risco da administração de que as demonstrações contábeis podem ter distorções relevantes decorrentes de fraude;
- eles revelaram ao auditor seu conhecimento sobre a suspeita ou ocorrência de fraude afetando a entidade, envolvendo qualquer parte da mesma;
- eles divulgaram ao auditor todos os casos de não conformidade ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos, cujos efeitos devam ser considerados na elaboração das demonstrações contábeis.

Com relação ao ceticismo profissional, a NBC TA 240 (R1) (CFC, 2016) define que, exceto se existam razões para crer o contrário, o auditor deve aceitar os registros e os documentos como legítimos, porém, mantendo um contínuo questionamento sobre se a informação e a evidência de auditoria obtidas sugerem a possibilidade de distorção

relevante decorrente de fraude. Caso as condições identificadas durante a auditoria o levem a acreditar que um documento pode não ser autêntico ou que os termos no documento foram modificados sem que o fato fosse revelado ao auditor, este deve investigar o caso. Nesses casos, o auditor pode optar por procedimentos de investigações tais como a confirmação diretamente com o terceiro ou até mesmo recorrer a um perito para avaliar a autenticidade do documento. Quando as respostas às indagações junto à administração ou aos responsáveis pela governança são inconsistentes, o auditor deve investigar as inconsistências.

Ainda de acordo com esta Norma, caso o auditor identifique uma distorção, seja relevante ou não, e tiver razão para acreditar ser ou poder ser decorrente de fraude, com o envolvimento da administração, o auditor deve reavaliar os riscos de distorção relevante decorrente de fraude e do impacto resultante na natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria para responder aos riscos avaliados, ressaltando que o auditor é livre para realizar outros procedimentos adicionais, além dos já mencionados. Ao reconsiderar a confiabilidade da evidência anteriormente obtida, o auditor também deve considerar se as circunstâncias ou condições indicam eventual conluio envolvendo empregados, diretores ou terceiros.

Já sobre a comunicação do auditor externo com a entidade, a NBC TA 240 (R1) (CFC, 2016) estabelece que o auditor deve fazer indagações à auditoria interna (caso a entidade conte com uma), à administração e outros responsáveis da entidade, conforme apropriado, para determinar se eles têm conhecimento de quaisquer casos reais, suspeitas ou indícios de fraude, que afetem a mesma, além de obter o ponto de vista dos auditores internos sobre os riscos de fraude. Uma vez identificados os riscos de distorção relevante decorrente de fraude, nos termos da NBC TA 330, o auditor deve desenhar e aplicar procedimentos adicionais de auditoria, cuja natureza, época e extensão respondam melhor aos riscos identificados de distorção relevante decorrente de fraude nas demonstrações contábeis no nível das afirmações, além de determinar respostas globais para tratar desses riscos.

Caso o auditor tenha identificado uma fraude ou obtido informações que indiquem a possibilidade de fraude, ele deve comunicar esses assuntos tempestivamente à pessoa de nível apropriado da administração com a responsabilidade primordial de prevenir e detectar fraude em assuntos relevantes. Nos casos onde o auditor suspeita de envolvimento da administração em fraudes, ele deve comunicar essas suspeitas aos responsáveis pela governança, assim como quaisquer outros assuntos relacionados a

fraudes que, no seu julgamento, são relevantes para suas responsabilidades, e discutir com eles a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de auditoria necessários para concluir a auditoria. Essas comunicações são necessárias a menos que a comunicação seja proibida por lei ou regulamento.

Por fim, conforme NBC TA 240 (R1) (CFC, 2016), se, como resultado de uma distorção decorrente de fraude ou suspeita de fraude, o auditor encontrar circunstâncias excepcionais que coloquem em dúvida sua capacidade de continuar a realizar a auditoria, este pode, se permitido, se retirar do trabalho exercido na entidade, cumprindo com as exigências da lei ou regulamentação aplicável.

Com relação à conformidade com essas leis e regulamentos, a NBC TA 250 (CFC, 2019) estabelece ser responsabilidade da administração, sob a supervisão dos responsáveis pela governança, assegurar que as operações da entidade e as divulgações reportadas nas demonstrações contábeis sejam conduzidas segundo as disposições de leis e regulamentos. O auditor pode identificar distorção relevante das demonstrações contábeis devido à não conformidade com leis e regulamentos. Contudo, ele não é responsável pela prevenção de não conformidade e não se pode esperar que ele detecte a não conformidade com todas as leis e regulamentos. Nesse contexto, a mesma Norma explica que os efeitos potenciais de limitações inerentes à capacidade de o auditor de detectar distorções relevantes são maiores por razões como as seguintes:

- existem muitas leis e regulamentos, relacionados principalmente com aspectos operacionais da entidade, que geralmente não afetam as demonstrações contábeis e não são capturados pelos sistemas de informação da entidade relevantes para as informações contábeis;
- a não conformidade pode envolver conduta destinada a ocultar as distorções relevantes, como conluio, falsificação, falha deliberada no registro de transações, transgressão dos controles ou representações imprecisas e intencionais da administração para o auditor;
- se um ato constitui uma não conformidade, é, em última instância, um assunto a ser determinado por tribunal ou outra autoridade legal apropriada.

A NBC TA 250 (CFC, 2019) complementa que, normalmente, quanto mais distante a não conformidade estiver dos eventos e transações refletidos nas demonstrações contábeis, menor é a probabilidade de que o auditor tome conhecimento disso ou a reconheça.

Diante do que tange esta Norma, são estabelecidos os objetivos do auditor como sendo: obter evidência de auditoria apropriada e suficiente referente à conformidade com as disposições legais e regulamentares geralmente reconhecidas por terem efeito direto sobre a determinação dos valores e divulgações relevantes nas demonstrações contábeis; executar procedimentos de auditoria específicos para ajudar a identificar casos de não conformidade com outras leis e regulamentos que possam ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis; e responder adequadamente à não conformidade ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos identificada durante a auditoria.

Além disso, o auditor deve obter entendimento geral sobre a estrutura legal e regulamentar aplicável à entidade e à atividade ou setor de atividade em que opera; e como a entidade está cumprindo com essa estrutura. Na ausência de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade, não é requerido ao auditor executar procedimentos adicionais de auditoria referentes à conformidade com leis e regulamentos pela entidade. No entanto, a NBC TA 260 (R2) (CFC, 2016) estabelece que ao identificar a ocorrência ou a suspeita de ocorrência, de não conformidade com leis e regulamentos, ou ao identificar a ocorrência de fraude, no Brasil, embora haja o dever de manter a confidencialidade das informações do cliente, o auditor de instituição financeira tem a obrigação legal de comunicar a ocorrência às autoridades de supervisão.

Efetuando um breve sumário das responsabilidades do auditor, segundo as NBCs TA mencionadas anteriormente, acerca de fraudes contábeis, tem-se que: o auditor não tem a obrigação de prevenir ou detectar fraudes, não podendo também ser responsabilizado caso seja encontrada alguma fraude que por ele não foi identificada no seu exame. Destaca-se que a responsabilidade primária na prevenção e identificação de fraude é da administração da entidade. Acerca da conformidade com as leis e regulamentos, tem-se que: é de responsabilidade da administração assegurar que as operações da entidade sejam conduzidas conforme as disposições de leis e regulamentos e que o auditor é responsável por conhecer apenas aquelas leis e regulamentos que possam ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis e incluir na documentação de auditoria a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos, e as comunicações sobre fraude efetuadas à administração, aos responsáveis pela governança, aos órgãos reguladores e outros.

Tendo apresentado o conteúdo de algumas das principais Normas Brasileiras de Contabilidade e Técnicas de Auditoria, é notório, , ao analisar os trabalhos desenvolvidos por alguns autores, que seus entendimentos divergem do expressado pelas normas, principalmente no que tange às responsabilidades da auditoria frente à fraude. Guy e Sullivan (1988) defendem que os utilizadores da informação financeira acreditam que os auditores devem assumir mais responsabilidade pela detecção de fraudes e atos ilegais; aperfeiçoar a detecção de distorções materiais; comunicar aos *stakeholders* mais informação útil sobre a natureza e resultados dos processos de auditoria, incluindo um aviso prévio sobre a possibilidade de colapso da empresa.

Sousa (2016) também compartilha desse pensamento ao abordar que, devido aos recentes e sucessivos escândalos financeiros, a auditoria possui o dever ético de localizar e apurar os eventuais casos de desfalques e furtos contra o patrimônio das empresas, enfatizado por Singleton (2006), que considera ser competência da auditoria provar ou não a existência de fraude. Wanderley (2017) complementa ao afirmar que devido ao impacto das fraudes na credibilidade do mercado financeiro, das empresas de auditoria, das finanças e governanças das entidades, a auditoria deve se atentar para esse assunto.

Por outro lado, Albuquerque (2010) acredita que embora as normas de auditoria não apontem esse aspecto, as raízes históricas sugerem aos usuários das demonstrações contábeis que a prevenção e detecção de fraude fazem parte do papel do auditor, levando os auditores a acreditar que, na verdade, suas funções são mais amplas que as descritas pela legislação vigente. Não raro, também, presumem muitos que a auditoria tem por finalidade a investigação de fraudes e desfalques. Nada mais errôneo do que esse entendimento. O descobrimento de fraudes já foi o propósito primário da auditoria; todavia, com o desenvolvimento econômico, o número de transações cresceram tanto que esse propósito se tornou menos importante comparado com a opinião sobre as demonstrações financeiras, consideradas em seu conjunto (LATTORRACA, 1970).

A partir disso, é perceptível que há uma lacuna entre o que as normas de auditoria estabelecem e as expectativas dos usuários das demonstrações financeiras referente às responsabilidades das firmas de auditoria externa.

2.3. LACUNA DE AUDITORIA

Apesar da NBC TA 200 (CFC, 2016) estabelecer que a função do auditor independente é de emitir uma opinião se as demonstrações contábeis concordam com o

modelo de relatório aplicável no país, parte da população acredita que o foco da auditoria está na detecção de fraudes. Tal fato pode ser observado na pesquisa de Menezes e Costa (2012), onde se pôde identificar haver uma lacuna de expectativas por parte dos usuários, especialmente no que concerne a “identificação, indagação e comunicação do risco de fraude” e a “responsabilidade e objetivo do auditor” (SOUZA, 2017).

Almeida (2004) explana que, como é reconhecido por Godsell (1992), existe a opinião generalizada, entre os utilizadores da informação financeira, de que, caso tenham um determinado interesse numa empresa, devem conseguir confiar nas contas auditadas como garantia da solvência e viabilidade da entidade. Por esse motivo, ao ser do conhecimento público que uma empresa está em sérias dificuldades financeiras, a opinião generalizada é responsabilizar o auditor por essa situação.

Cabe ressaltar, que Ahmed Sameer El Khatib, coordenador da área Técnica do Ibracon, discursou que não é objetivo da auditoria independente elaborar as demonstrações contábeis; prevenir e identificar fraudes e erros; garantir que todos (100%) os lançamentos contábeis foram efetuados corretamente; representar garantia de viabilidade futura da entidade; ou atestar a eficácia da administração na gestão dos negócios. Para Asare, Williams, Adafula e Onumah (2016), a auditoria estabelece os limites nos quais ela presta o seu serviço, entretanto, os usuários tendem a formar expectativas com base nas suas necessidades de informação.

A falta de conhecimento por parte da população acerca das responsabilidades do auditor faz com que usuários das informações financeiras criem expectativas não realistas, como a de que ao emitir um parecer favorável a uma instituição, o auditor assegura que as demonstrações financeiras auditadas são 100% precisas, ou que, ao prestar um trabalho de auditoria, o auditor examina todas as transações da empresa (PORTER, 1993; PORTER E GOWTHORPE, 2004). Siddiqui e Lema (2009) afirmam que essas expectativas excessivas da população acerca do trabalho dos auditores independentes se dá devido à falta de conhecimento das normas e de quais são as reais responsabilidades do auditor.

Albuquerque, Dias Filho e Bruni (2010) acrescentam que, pela possível legitimidade que a auditoria externa possui, os usuários alimentem a crença de que a auditoria fornece respostas e soluções para problemas empresariais e financeiros que estejam totalmente fora do seu campo de atuação. Ideia essa reforçada pelo pensamento de Guy e Sullivan (1988), Porter (1993), Power (1994; 2003), Harris e Marxen (1997) e

Wolf, Tackett e Claypool (1999) de que há uma diferença entre a responsabilidade que a sociedade atribui ao auditor e o seu real papel e responsabilidades baseadas nas normas aplicáveis, além das divergências entre diferentes grupos de usuários. É o que se denomina de Lacuna de auditoria.

O conceito de Lacuna de auditoria teve seu surgimento na década de 70 com Liggio (1974). Seu artigo já mencionava questionamentos à credibilidade do trabalho dos auditores independentes nos Estados Unidos desde a década de 60, mencionando as diferenças de expectativas como sendo a causa por trás dessas constantes críticas. Aponta ainda que, sem a redução dessas diferenças, as críticas e litígios persistiriam, como de fato ocorre até os dias atuais. Conforme a definição de Liggio (1974), há diferenças entre o desempenho idealizado pelos auditores e pelos utilizadores da informação financeira. Isto é, existe uma divergência entre o que o público deseja da auditoria e o que os auditores entendem ser seu papel realizar.

Porter (1993) faz um ajuste à expressão original para *Audit Expectation-Performance Gap*, que define como a lacuna existente entre as expectativas da sociedade em relação aos auditores e o desempenho dos auditores conforme percebido pela sociedade. Para Porter, essa lacuna compreende dois grandes componentes, que são:

1. A "lacuna da razoabilidade" – a lacuna entre o que a sociedade espera dos auditores e o que os auditores podem razoavelmente esperar para realizar;
2. A "lacuna de desempenho" – a lacuna entre o que a sociedade pode razoavelmente esperar dos auditores e o que percebe que eles entregam. Isso pode ser subdividido em:
 - (A) o "déficit de padrões" – a lacuna entre as responsabilidades que a sociedade espera razoavelmente que os auditores exerçam, e as responsabilidades reais dos auditores, tal como definidas no estatuto, jurisprudência, regulamentação e promulgações; e
 - (B) a "lacuna de desempenho deficiente" - a diferença entre o padrão esperado de desempenho dos auditores que executam essas responsabilidades e o desempenho real dos auditores.

Ou seja, o enfoque foi desviado do que o auditor se propõe a entregar para o que a sociedade percebe que é desempenhado. Essa visão enriquece o debate para casos

onde a auditoria, mesmo tendo sido realizada efetivamente, não consegue se comunicar claramente com a sociedade.

Ao complementar o assunto, a obra de Porter aponta que tal lacuna de expectativas é originada essencialmente por:

- a) Insuficiência das normas: diferenças entre as responsabilidades que se podem esperar dos auditores e as responsabilidades determinadas pelas normas profissionais ou legislação vigente;
- b) Insuficiência dos resultados: divergência entre os resultados obtidos pelo auditor, em linha com suas responsabilidades legais, e os resultados reconhecidos socialmente.

A pesquisa desenvolvida por Porter (1993) é vista como referência sobre o tópico analisado, e classifica as diferenças de expectativas em auditoria em 3 causas: deficiências no desempenho do auditor, deficiências nas regras de auditoria e expectativas não razoáveis dos usuários da informação, que muitas vezes não compreendem com clareza os objetivos, a natureza e as limitações de suas análises. O estudo atribuiu os seguintes percentuais de participação em relação à composição das diferenças de expectativas em auditoria: 16% referentes a deficiências de desempenho, 50% referentes a deficiências nas normas de auditoria e 34% referentes a expectativas não razoáveis.

Segundo Souza, Sousa e Jacome (2020), muitos usuários acreditam que a principal atribuição do auditor externo é a detecção e denúncia de atos ilícitos, erros e fraudes nas demonstrações contábeis, além de que o auditor seria responsável pela previsão da continuidade operacional da empresa, revisão de todos os documentos da entidade, minimização de riscos operacionais, fornecimento de subsídios para a avaliação de desempenho de gestores e para o planejamento estratégico. Em concordância, Bastos (2007) explica que, apesar de a detecção e prevenção de fraudes não serem responsabilidades da auditoria externa, é exigido e esperado pela sociedade que o auditor possa realizar essas tarefas. Assim, mesmo não sendo determinado pelas normas aplicáveis, há uma certa expectativa sobre a auditoria quanto a esse tipo de assecuração.

Essa divergência de expectativa se relaciona com aspectos como a natureza da auditoria, as expectativas pouco razoáveis da sociedade, as incertezas associadas ao seu objetivo e as crises das empresas, configurando fatores determinantes para que os

usuários venham atribuir ao auditor um papel mais amplo do que aquele estabelecido nas normas, havendo um aumento dessa diferença e ainda o surgimento de novas expectativas por parte da população (HUMPHREY; MOIZER; TURLEY, 1992).

Para Costa (2017), a existência de expectativas não satisfeitas (lacuna de auditoria) é um risco sempre presente quando se fala em auditoria. Apesar de útil, a auditoria não pode, por si só, resolver todas as expectativas sobre a credibilidade da informação, atuação dos gestores na legalidade, eficácia e eficiência no seu desempenho. Em adição, Albuquerque, Dias Filho e Bruni (2010) alertam que, pela auditoria ser legitimada pela sociedade, as expectativas dos usuários não podem estar muito distantes do seu real papel estabelecido pelas normas, visto que, caso isso ocorra, a auditoria pode entrar em um processo de redução da sua legitimação frente a seus usuários. Segundo Ojo (2005), um maior grau da Lacuna de auditoria origina em um menor grau de credibilidade e de prestígio associado aos trabalhos dos auditores.

Essa circunstância vai ao encontro do estudo de Humphrey, Moizer e Turley (1992), que concluiu que quando a economia mundial é abalada por escândalos financeiros, a auditoria é geralmente muito criticada, sendo questionado o seu papel perante a sociedade e, conseqüentemente, sofrendo perdas na sua credibilidade. Peixoto (2018) complementa que, com todos os acontecimentos que envolveram empresas de auditoria, a profissão que até então era tida como bastante credível que respeitava e seguia à regra todos os princípios éticos, é agora vista como praticante de comportamentos criminais. Assim, acredita-se ser fundamental entender as principais causas da Lacuna de auditoria e buscar sua mitigação, de modo a reconquistar a confiança do público.

Humphrey (1992) afirma que a tendência de associar os auditores a um detetive prevalece como causa central na Lacuna de auditoria. Os estudos realizados por Dejong e Smith (1984) e Hooks (1992) realçam que a recusa por parte da profissão de auditoria de assumir deveres de detecção de fraude tem alimentado essa lacuna pelo fato de existir um acréscimo de interesse da sociedade acerca deste assunto. Essa informação também é encontrada nos estudos de Souza, Sousa e Jacome (2020), cujos resultados confirmam a existência de diferenças de expectativas entre os grupos analisados e as normas de auditoria, sendo estas expectativas relacionadas a quatro construtos: “fraude”, “não conformidade com leis e regulamentos”, “comunicação” e “controle interno”. De modo geral, os aspectos referentes à “fraude” se mostram propensos a maiores graus de expectativas, sobretudo pelo grupo de usuários das informações

contábeis, que não possuem conhecimento acerca de auditoria contábil, sugerindo então, que há uma expectativa quanto à identificação de fraudes ser função da auditoria.

Segundo o estudo de Souza, Sousa e Jacome (2020), acerca da referida lacuna, é possível reconhecer que o perfil dos grupos questionados influencia os níveis de expectativa. Tal fato se confirma pela tendência de menores médias para as respostas dos grupos de estudantes, o que torna relevante considerar que o grau de proximidade e conhecimento acerca de auditoria proporciona expectativas mais realistas quanto às responsabilidades do auditor.

Ainda relacionado às conclusões de Souza, Sousa e Jacome (2020), esses informam que, dado que o nível de conhecimento acerca de auditoria se mostra um aspecto importante para haver expectativas mais realistas por parte da população, surge então a necessidade de uma maior disseminação de conhecimento acerca do papel da auditoria e suas responsabilidades, principalmente para o público, em virtude do aumento de pessoas físicas operando no mercado de valores mobiliários brasileiro, o que conseqüentemente os tornou usuários das informações contábeis e dos relatórios de auditoria.

Em concordância, Epstein e Geiger (1994) buscaram identificar a visão dos investidores acerca da garantia que a auditoria traz, chegando à conclusão de que aqueles que possuíam um maior nível de educação na área de contabilidade, finanças e análises de investimento, e que recorriam aos relatórios de auditoria, tenderam a exigir um menor nível de segurança absoluta por parte dos auditores, demonstrando que a educação pode ser uma ponte para a diminuição da Lacuna de auditoria.

Em todos os estudos foram identificadas diferenças entre as expectativas dos usuários das informações financeiras acerca do que eles esperam como produto de um serviço de auditoria, principalmente no contexto da responsabilidade do auditor no tocante à prevenção e detecção de fraudes, mostrando que a população atribui ao auditor responsabilidades que são pertencentes à administração de entidade. Também foi identificado que a educação pode ser uma ferramenta para a diminuição da Lacuna de auditoria, ou ainda a revisão, ou alteração das normas de auditoria vigentes.

Dessa forma, percebe-se que é primordial estabelecer diálogos com a sociedade, promover a conscientização dos profissionais de auditoria quanto ao esperado por parte deles e realizar mudanças nos normativos pertinentes, caso se mostre necessário. Além disso, considerando a forte influência detida pela mídia, pode-se utilizá-la em caráter informativo, criando diálogos e esclarecimentos voltados para o público que consome

esse conteúdo. Essa ação deve ser estudada e implementada em conjunto com as demais medidas, de modo a diminuir a Lacuna de auditoria e trazer maior credibilidade ao trabalho realizado pelos auditores.

Diante dos pontos analisados, é verificável que a literatura contábil aponta para a existência de distanciamento entre as expectativas geradas socialmente e as funções realizadas pela auditoria, com foco na auditoria externa, sobretudo quanto ao tema de fraude. Baseado nisso, este trabalho se propõe a estudar o que a sociedade expressa no Twitter a respeito das quatro maiores prestadoras de serviços de auditoria do mundo, as *Big Four*.

2.4. AS BIG FOUR

Segundo Velozo, Pinheiro, Santos e Cardozo (2013), na década de 80 ocorreu um impulso para a expansão das firmas de auditoria. O intuito era atender as demandas empresariais e dos investidores geradas pelas complexidades inerentes aos negócios globalizados. A partir desse momento, surgiu a necessidade de formação de parcerias, o que acabou acarretando fusões, aquisições e incorporações no setor de auditoria independente.

Ainda nos anos 80, destacavam-se no mercado de auditoria as *Big Eight* (Arthur Andersen; Arthur Young & Co.; Coopers & Lybrand; Ernst & Whinney; Deloitte Haskins & Sells; Peat Marwick Mitchell; Pricewaterhouse; e Touché Ross), possuindo uma forte e reconhecida marca global. Essas firmas de auditoria adotavam um marketing moderno e apresentavam taxas de crescimento expressivas. Em 1998, após algumas fusões e incorporações, o mercado mundial de auditoria contava com cinco grandes firmas, as *Big Five*.

De acordo com Li (2010), ao longo da década de 90, a Enron Corporation era conhecida universalmente como uma das empresas americanas mais inovadoras. Entretanto, um escândalo financeiro revelado em 2001 acabou falindo a empresa, e levando à dissolução da firma Arthur Andersen, que era responsável pela auditoria externa da corporação. Com este episódio, o mercado se tornou ainda mais concentrado, surgindo as *Big Four*, sendo elas: Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte), Ernst & Young (E&Y), KPMG e PricewaterhouseCoopers (PWC), hegemonia que se perpetua até os dias de hoje.

Conforme Almeida (2004), quando uma empresa contrata os serviços de auditoria de uma dessas entidades, sinaliza seu desejo para que a sua contabilidade seja

examinada por profissionais altamente treinados. Para Teoh e Wong (1993) os investidores confiam mais nos resultados divulgados pelas firmas auditadas pelas grandes empresas de auditoria, do que das firmas auditadas pelas demais entidades. Contratar uma auditoria neste nível representa que sua contabilidade será colocada à expertise de profissionais treinados em grandes corporações, podendo aumentar a reputação da firma, pois, assim, os executivos terão um melhor baseamento em suas decisões contábeis.

Para Almeida (2004), auditoria externa é aquela que examina as demonstrações contábeis de uma empresa e emite uma opinião sobre estas. Na visão dos investidores, a opinião da auditoria externa se tornou uma medida de segurança fundamental. Dessa forma, os *stakeholders* exigem que as demonstrações contábeis sejam examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica, oferecendo mais fundamentos para suportarem as suas decisões.

A respeito da concentração do mercado de auditoria, Dantas (2012) menciona algumas constatações do relatório elaborado em 2008 pelo Government Accountability Office (GAO), como a inclinação das grandes corporações nas contratações das *Big Four*, dado que na visão das empresas consultadas, “as firmas de auditoria de menor porte não teriam a capacidade e expertise técnica que elas esperam de um auditor”, denotando, assim, uma tendência para a manutenção da concentração do mercado.

Estudos realizados por Pedrosa (2018), mostram que a realidade do mercado de capital brasileiro não difere do resto do mundo no quesito da concentração global entre as maiores firmas de auditoria. Essas entidades ganham destaque por ditarem as tendências do setor e atuarem globalmente. Sua reputação se estende por décadas, e para se manterem no topo da lista, as *Big Four* estão sempre buscando inovação. Segundo Dantas (2012), parte da credibilidade que as entidades atestam aos clientes é o fato de serem auditadas por uma empresa consolidada e reconhecida no mercado, propiciando a hegemonia dessas quatro entidades.

Em adição, Albuquerque, Dias Filho e Bruni (2010) acreditam que, para que uma prática se torne legítima, os usuários devem acreditar nela. Dessa forma, a legitimidade da auditoria independente se apoia na credibilidade do auditor perante os seus usuários. Por isso, auditores e empresas de auditoria estão sempre preocupados em manter sua reputação, que está diretamente ligada à sua independência e competência.

2.5. A ESCOLHA DO TWITTER

Segundo Java 2007, o Twitter é um serviço de microblog criado em 2006 nos Estados Unidos, através do qual os usuários postam mensagens curtas, de até 280 caracteres, para informar seus seguidores sobre diversos assuntos. Trata-se de um autêntico representante da movimentação de uma web estática para uma web dinâmica, com a participação ativa das pessoas (OLIVEIRA, 2019).

O Twitter representa a chamada web social, apresentando características de mídia e rede social, como: a) a consideração de um usuário-participante, ao invés de um usuário-consumidor; b) a disponibilização de serviços e plataformas que permitam e incentivem a publicação de conteúdo gerado pelos usuários; c) a manutenção de perfis pessoais; d) a identificação de redes a partir da conexão entre os diferentes perfis de usuários (OBAR; WILDMAN, 2015).

Conforme explicação de Da Silva et al. (2021), no Twitter, a interação entre seus usuários se dá de maneira livre, e ocorre, conforme Figura 1, através de: a) “comentar” (*reply*): permite o diálogo virtual, também limitado a 280 caracteres, acerca de determinada publicação; b) “republicar” (*retweet*): ato de divulgar em seu próprio perfil uma postagem publicada por outro participante; c) “curtir” (*like*): sinaliza a concordância ou apreciação à publicação; e d) “compartilhar” (*share*): permite o compartilhamento da postagem em outras plataformas de mídias sociais.

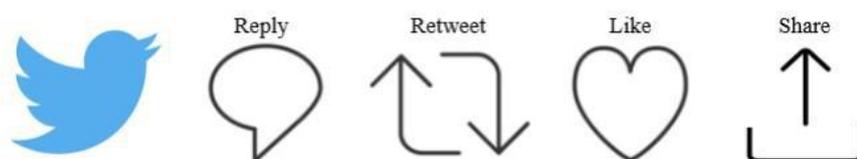


Figura 1. Formas de interação no Twitter

Fonte: DA SILVA et al. (2021)

Devido à dinamicidade da plataforma e da velocidade com que as mensagens circuladas ali se espalham, o Twitter cresce em número de usuários e em relevância na sociedade a cada ano, fazendo parte do cotidiano social como um meio chave para a disseminação rápida de notícias, informações e acontecimentos (HERMIDA, 2010). Através de serviços como o do Twitter, a formação de redes de compartilhamento e distribuição de informação, anteriormente apenas imaginada, passa a ser uma realidade acessível às pessoas (LICKLIDER; TAYLOR, 1968; WU, 2012).

Souto (2019) acredita que, além de sua funcionalidade voltada para conexão entre pessoas, o Twitter é considerado uma fonte de informação com conteúdo de identidade própria, sendo ágil, transitório e efêmero, classificando-o como um importante meio de comunicação por permitir interação entre diversos indivíduos e circulação de diferentes assuntos.

Segundo Castells (2015) e Zago (2013), a presença de plataformas sociais como o Twitter na sociedade é forte e constante, não sendo restrita à sua exploração e uso por parte de pessoas. As organizações, por exemplo, utilizam a plataforma para os mais diversos fins por suas características funcionais que permitem que informações sejam compartilhadas e ganhem alcance.

Desde o início de suas operações, o Twitter se mostra como uma plataforma que oferece condições bastante adequadas para funcionar como um mecanismo de disseminação rápida de informações, praticamente em tempo real, atraindo usuários e organizações, principalmente, veículos de notícias (BEAUMONT, 2009; ZAGO, 2013). Em virtude disso, apesar de ocorrer de forma menos acelerada desde 2015, o Twitter é um empreendimento que tem sua adoção crescendo constantemente ao longo dos anos.

Interatividade, participação e imersão são considerados como pontos-chave na mídia digital (SOLER-ADILLON, 2017). O Twitter, além de reunir estas características, é um espaço onde a conversação pode ocorrer de maneira com que as limitações de tempo e espaço sejam rompidas (CORRÊA, 2008). Dessa forma, é amplamente adotado tanto por indivíduos quanto por veículos de comunicação, pois as informações ali postadas tem um grande potencial de difusão (JENKINS; FORD; GREEN, 2013).

Além disso, ao analisar os trabalhos que utilizam as mídias sociais como meio de pesquisa, parece haver uma predileção da comunidade científica pelo uso do Twitter, sobretudo em pesquisas na área de negócios. A conclusão dos estudos de Santos, Magalhães, Nascimento, Correia-Neto e Dornelas (2012) foi que pode ser gerada uma vantagem competitiva por meio da utilização dessa ferramenta.

Os componentes do Twitter apresentados anteriormente como curtir, comentar, republicar e compartilhar, permitem, segundo Araújo (2018), que serviços que utilizam seus dados para análise, possuam a capacidade de projetar e desenvolver esquemas de modo a compreender dados essenciais para estudos exploratórios de monitoramento do público, sendo elas: a frequência de *tweets* postados sobre determinado assunto, o tipo de usuário que consome essas informações, a exposição alcançada em

compartilhamentos, os marcadores ou tópicos discutidos nos *tweets*, quem interagiu com eles e quem foi mencionado.

Segundo Soares e Recuero (2017), o Twitter permite a observação da opinião pública acerca de determinado assunto, tornando-se, então, de grande valia para estudos desse tipo. A pesquisa desses autores teve como propósito investigar a respeito da construção da opinião e esfera pública no Twitter. Eles definem esfera pública como um espaço de participação, onde os indivíduos podem debater questões significativas, conceito que vem sendo debatido por diversos outros autores.

Nesse sentido, em relação à utilização dessa mídia social como fonte de pesquisa, a escolha foi baseada no critério de que com 500 milhões de *tweets* publicados todos os dias, o Twitter conquistou grande espaço no mercado brasileiro. Com 14,5 milhões de perfis nacionais em 2021, o Brasil ocupa o 4º lugar na lista de países mais ativos nessa plataforma (STATISTA, 2021). Uma matéria publicada no Jornal The New York Times mostrou que uma postagem nesta rede pode ser vista por milhões de pessoas, tornando-se mais eficiente que outros meios de propaganda (ORLIKOWSKI; THOMPSON, 2010).

Diante do exposto por este referencial sobre o papel da auditoria, a Lacuna de auditoria e o potencial das mídias sociais, esta pesquisa tem por objetivo analisar a percepção do trabalho das quatro maiores empresas de auditoria do mundo, as *Big Four*, e a realidade desempenhada com base na comparação dos conceitos das normas contábeis e da opinião pública. Os procedimentos utilizados e os resultados são expressos pelas seções a seguir.

3. METODOLOGIA

O objetivo dessa pesquisa é verificar a percepção da sociedade sobre as *Big Four* de auditoria e entender de que forma elas poderiam se utilizar de suas mídias sociais para diminuir a Lacuna de auditoria. Para se atingir esse objetivo, formularam-se os seguintes objetivos específicos: (i) analisar quais seriam as funções, deveres e responsabilidades da auditoria externa; (ii) compreender qual o entendimento da população, através do Twitter, quanto ao papel das quatro empresas; (iii) verificar se os assuntos discutidos têm relação com as responsabilidades da auditoria externa.

Para tal, esta pesquisa caracteriza-se como descritiva, uma vez que, de acordo com Cavalcanti, Calazans e Lucian (2015), esse método descreve características ou relações existentes dentro de um objeto de estudo. Assim, ele foi utilizado para permitir

o desenvolvimento dos temas auditoria e Lacuna de auditoria, tanto por meio da revisão da literatura e das normativas vigentes, quanto pelas opiniões extraídas dos *tweets* coletados.

Além disso, foi utilizada uma abordagem quantitativa e qualitativa na análise dos dados para permitir que as informações obtidas sejam analisadas de uma forma mais completa. A primeira abordagem foi aplicada para verificar opiniões e características mais populares (baseadas em índices de engajamento e em palavras mais utilizadas no contexto) e, a partir disso, foi realizada uma investigação qualitativa quanto aos aspectos observados anteriormente.

Partindo disso, haja visto que se buscou alcançar o primeiro objetivo com a revisão bibliográfica acerca das funções, deveres, responsabilidades e limitações da auditoria, pretendeu-se atingir os objetivos (ii) e (iii) através dos resultados obtidos a partir dos *tweets* coletados.

Nesse contexto, o presente estudo mostra-se de suma importante, pois visa compreender, no ambiente das mídias sociais, a percepção da sociedade em relação as *Big Four*, uma vez que, entendendo a opinião dos usuários sobre essas empresas, torna-se possível utilizar seu alcance nas mídias sociais como um marketing digital em caráter educativo e informativo para minimizar a Lacuna de auditoria. As conclusões deste estudo permitirão que as empresas verifiquem os principais tópicos que a sociedade as relacionam, possibilitando, assim, que seus gestores desenvolvam estratégias com vistas a aproximar os usuários digitais da concepção destas empresas. Além disso, os achados da pesquisa apresentam relevância por meio das informações geradas para a sociedade, podendo servir de base para uma maior disseminação do conhecimento no tocante das responsabilidades das *Big Four* e de seus auditores.

Ademais, esse assunto é relevante para alertar os órgãos reguladores da profissão e as firmas de auditoria quanto à necessidade de esclarecimento por parte da sociedade a respeito das obrigações, extensão do trabalho desempenhado e sua limitação, garantindo que as expectativas dos usuários da informação estejam alinhadas ao que de fato é analisado pelos auditores em seus procedimentos de validação e adequação das demonstrações contábeis divulgadas.

A partir dos aspectos abordados no Referencial Teórico, torna-se explícito que diversas pesquisas vêm sendo desenvolvidas através do uso das informações obtidas em *tweets*, inclusive na área de negócios. Assim, o meio de coleta de dados utilizado para este trabalho foi o Twitter devido à sua popularidade no meio de pesquisa, bem como

seus variados benefícios oferecidos, dentre eles, suas funcionalidades que permitem que os usuários expressem, em pequenos textos, o que estão pensando, para que os demais vejam, compartilhem e opinem sobre determinado assunto. Essa limitação de caracteres permite obter uma base de dados mais compacta e com menos ambiguidades (ATTUX, 2017). Além disso, a utilização do Twitter como fonte de pesquisa apresenta algumas vantagens em relação a outros métodos, como, por exemplo, o *survey*, onde pode haver erros associados às respostas encontradas, geralmente gerados pela má compreensão das questões abordadas ou por distorção intencional das respostas.

Assim, ao utilizar os dados extraídos de *tweets*, pode-se desconsiderar o risco mencionado, haja vista que não foram realizados questionamentos diretos e as postagens normalmente podem ser pensadas como a livre expressão dos indivíduos.

Outro fator que motivou a escolha do Twitter para este estudo é que há nele uma circulação mais aberta de informações, uma vez que todos os perfis são públicos, permitindo, também, uma possibilidade de coleta de dados maior e mais acessível, principalmente no que diz respeito a informações públicas. Ademais, essa é uma ferramenta de fácil acesso tanto para uso quanto para a efetuação de análises, além de proporcionar sua utilização de forma gratuita.

Em complemento, conforme Attux (2017), o Twitter é a mídia social menos afetada por algoritmos de filtragem que “escondem” a informação, como no caso do Facebook, por exemplo, onde a informação só circula se houver ação da rede, enquanto no Twitter a ação é dependente de uma circulação feita ativamente através de *retweets* e menções (@), tornando-o, assim, potencialmente mais democrático e público.

Para a extração das informações contidas no *tweets* foi utilizado um *Web Crawler sncrape*, desenvolvido em *Python*, para coleta de dados iniciais. De acordo com Moraes (2019), *Web Crawler* é um programa de computador criado para acessar e extrair dados de páginas da internet automaticamente, através da cópia das informações encontradas nas páginas visitadas, e é normalmente utilizado por sites de busca, como Google, Bing e Yahoo, apesar de seu uso ter se difundido nos últimos anos para diversas outras áreas como marketing e geração de banco de dados, por exemplo.

O *Web Crawler* empregado se baseia na busca avançada do Twitter para extração dos *tweets*. Foram coletados os *tweets* que continham o termo “auditoria” e as respostas a esses *tweets*, em português, durante o período de 2007 (lançamento dessa mídia social) até dezembro de 2021, resultando num total de 104.567 *tweets*.

Em conjunto com o conteúdo textual expresso em cada *tweet* extraído, foi obtida uma série de informações para esta análise como: data da postagem, número de *retweets* e de *likes* da respectiva publicação.

Após a coleta de dados, fundamentada na análise feita por Haro-de-Rosario, Sáez-Martín e Caba-Pérez (2018) com a finalidade de medir o envolvimento dos usuários nas publicações, foi realizada a contagem do número de *tweets*, *likes* e *retweets* por ano para o cálculo de dois índices. São eles: (1) Popularidade – pode ser vista como um engajamento *light* por se originar da média de *likes* de determinado ano; e (2) Viralidade – considerada como um engajamento mais forte por se derivar da média de *retweets*, visto que quando um usuário “retweeta” uma publicação significa que ele não somente se interessou pelo conteúdo dela, como quer que este esteja presente em sua *timeline* pois está em encontro com sua ideologia.

$$\textit{Popularidade} = \textit{Número de Likes} / \textit{Número de Tweets} \quad (1)$$

$$\textit{Viralidade} = \textit{Número de Retweets} / \textit{Número de Tweets} \quad (2)$$

Uma vez calculada a evolução do engajamento ao longo dos anos (de 2007 até 2021), foi possível analisar e explicar suas flutuações. O objetivo dessa etapa foi capturar eventos e condições que podem ter refletido em aumento ou diminuição da relevância do tópico estudado.

O próximo passo foi a limpeza do conteúdo desnecessário das publicações para aplicação de uma abordagem qualitativa para análises das palavras mais relevantes. Nessa fase, foram eliminados os caracteres estranhos, isto é, que não possuem significado algum, como *hashtags*, “@” e “rt” (de *retweet*), por exemplo, além das pontuações. A partir disso, foi feita a contagem das palavras que formam cada publicação para identificar quantas vezes elas aparecem, possibilitando que fosse identificado um padrão que demonstrassem os termos mais presentes sobre o assunto.

Contudo, nessa etapa foi determinado um índice de esparcividade de 99% para eliminar palavras que aparecem em menos de 1% das publicações coletadas por serem consideradas de baixo impacto. Ainda, foram eliminadas palavras que, por si só, são consideradas sem significado (*stop words*), estando presentes nas frases apenas para complementar seu sentido, como “a”, “que” e “de”, por exemplo.

Baseada no tratamento apresentado, foi possível, então, realizar o desdobramento dos resultados obtidos ao identificar quais termos estão mais presentes nos discursos publicados, e classificá-los em grupos de acordo com sua semelhança de sentido. Assim, conforme a análise quantitativa dos grupos de palavras segregadas, buscou-se compreender, qualitativamente, como os indivíduos descrevem as *Big Four* e o que estes pensam a respeito delas.

Ainda, foi feita a comparação entre o resultado obtido acerca da percepção da sociedade e um diálogo com a revisão bibliográfica apresentada no Referencial Teórico. Essa etapa possui o objetivo de identificar se há relação entre o expressado pelos indivíduos e o real papel das quatro maiores empresas de auditoria externa. Para a execução dessa análise qualitativa, de modo a obter maior entendimento quanto ao conteúdo das postagens, foram selecionados os 15 *tweets* mais curtidos e os 15 que tiveram mais *retweets*, de cada uma das 4 empresas estudadas, eliminados os que se repetem em ambas as classificações.

4. APRESENTAÇÃO DOS DADOS

A primeira etapa consistiu na análise das variações dos índices de popularidade e viralidade, em conjunto com o entendimento de eventos que possam ter causado tais oscilações. Para isso, foram analisados os dados apresentados na Tabela 1 referente aos *tweets* que continham as palavras “PWC”, “KPMG”, “Deloitte”, “Ernst” e “Young”, entre os anos de 2007 à dezembro de 2021.

Preferiu-se apresentar os dados das 4 empresas em uma única tabela, visto que as variações observadas por ano se repetiam entre elas.

Tabela 1 – Índices de Engajamento

Ano	Dados Extraídos			Índices de Engajamento	
	Nº de <i>Tweets</i>	Nº de <i>Likes</i>	Nº de <i>Retweets</i>	Popularidade	Viralidade
2007	6	0	0	0,00	0,00
2008	72	3	0	0,04	0,00
2009	953	35	26	0,04	0,03
2010	5.665	296	1.092	0,05	0,19
2011	10.164	344	2.215	0,03	0,22
2012	13.812	354	1.963	0,03	0,14
2013	11.659	586	2.340	0,05	0,20
2014	9.909	1.484	2.742	0,15	0,28
2015	12.469	2.665	4.450	0,21	0,35
2016	8.779	3.458	2.495	0,39	0,28
2017	7.967	13.103	8.187	1,64	1,03

2018	7.246	14.125	4.021	1,95	0,55
2019	5.882	46.227	7.930	7,86	1,35
2020	5.586	52.902	9.976	9,47	1,79
2021	4.398	54.840	4.678	12,47	1,06
Total	104.567	190.422	52.115	1,82	0,50

Fonte: Elaborada pela autora.

A partir da Tabela 1, observa-se que os anos de 2010, 2011, 2012 e 2015 foram os que apresentaram maior aumento, em relação aos anos anteriores, no número de *tweets* publicados contendo o nome das empresas. Ademais, o ano com o maior número de *tweets* publicados foi 2012. Dessa forma, foi analisado o conteúdo dos *tweets* desses anos e percebeu-se um padrão entre eles, em que o maior volume se concentrava em assuntos referentes a:

1. Oportunidades de emprego e processos seletivos para ingressar nas *Big Four*;
2. Estudos, pesquisas e rankings realizados pelas empresas;
3. Publicações nas contas oficiais das *Big Four*, *check-ins* dos funcionários em suas localidades, e os mesmos contando sobre seu dia a dia profissional.

Destacam-se duas situações que ganharam atenção do público em 2015, sendo elas: O maior circuito de corrida de verão no Brasil, patrocinado pela EY, que contou com mais de 25 mil pessoas incluindo o medalhista paralímpico Felipe Gomes, ouro nos 200m classe T11 (perda total de visão) nos Jogos Paralímpicos de Londres 2012. E a renovação do contrato entre Petrobrás e PWC para prestação de serviços de auditoria contábil nos exercícios sociais de 2015 e 2016, além da repercussão dos processos abertos nos EUA contra às duas empresas, entre outros réus. À época, a empresa de auditoria se negava a assinar as demonstrações financeiras da estatal sobre o terceiro trimestre de 2014, devido ao escândalo de corrupção revelado pela Operação Lava Jato, da Polícia Federal.

Ainda conforme a Tabela 1, observa-se que o ano de 2017 é expressivo, onde podemos perceber diversas mudanças. Este ano apresenta, num primeiro momento, um crescimento mais acentuado de ambos os índices (popularidade de 1,64 e viralidade de 1,03), apesar de marcar, também, o início da queda do número de *tweets*, em comparação aos anos anteriores. Comparando os anos de 2017 e 2016, verifica-se uma queda de, aproximadamente, 9,25% no número de *tweets* publicados, porém, são

observados no mesmo período saltos de, aproximadamente, 279% no número de *likes* e 228% de *retweets*.

De modo geral, destacam-se alguns dos assuntos mais comentados nos *tweets* analisados no ano de 2017, sendo eles: a) auditorias elaboradas pela KPMG e PWC na Petrobrás, referentes aos anos de 2006 a 2011 e 2012 a 2016, respectivamente, concluem que não foram identificados ou trazidos ao conhecimento das auditorias, atos de corrupção ou atos ilícitos com a participação do ex-presidente Lula na gestão da Petrobrás; b) PWC se responsabiliza pela troca de envelopes na premiação do Oscar. Empresa é responsável pela contabilização dos votos do Oscar há 83 anos; c) satisfação da contratação dos serviços das *Big Four*, tanto de auditoria quanto de consultoria, pelos times de futebol brasileiros; d) Estudos e rankings realizados pelas quatro empresas, como: Países como principais destinos globais de investimento (PWC); Ranking de maiores economias mundiais (PWC); Ranking dos clubes de futebol mais valiosos do mundo (KPMG); Estudos “Football Money League” e “Global Mobile Consumer Survey” (Deloitte); Programa “Gestão de Campeão”, com clubes das Séries A e B do Brasileiro, parceria da Ambev com a EY.

Os dois primeiros assuntos abordados acima foram os principais responsáveis pelo aumento do engajamento no Twitter no ano de 2017. Por se tratar de 1: tópico relacionado ao maior e mais falado esquema de corrupção à época e; 2: erro grave considerando a dimensão da premiação do Oscar e rigidez com que a Academia é conhecida. É possível que esses tenham sido alguns dos conteúdos que resultaram em mais *posts* e engajamentos envolvendo as *Big Four*, pois o Twitter é utilizado pelos seus usuários para debater sobre questões que possuam alguma relevância social, conforme exposto na seção anterior.

O próximo salto considerável nos índices de popularidade (de 1,95 para 7,86) e viralidade (de 0,55 para 1,35), ocorreu em 2019, a partir do aumento de 227% do número de *likes* e 97% de *retweets*, apesar da redução de 19% das postagens, se comparado ao ano anterior. Destacam-se nesse período os seguintes assuntos: a) Atlético-MG assinou com a EY uma parceria para desenvolver um plano de gestão para o clube; b) irmãos Moreira Salles contratam EY para fazer um estudo a respeito das finanças do Botafogo; c) levantamentos feitos pela PWC sobre Fusões e Aquisições no Brasil; d) descontentamento em relação ao estudo feito pela Deloitte para o clube São Paulo S/A ter sido engavetado; e) informativos e novidades divulgadas no perfil oficial

da KPMG no Twitter; f) satisfação da contratação dos serviços das *Big Four*, tanto de auditoria quanto de consultoria, pelos times de futebol brasileiros.

O ano seguinte, 2020, também é marcado por um aumento nos índices de engajamento para 9,47 de popularidade e 1,79 de viralidade, associados a 14% de acréscimo da quantidade de *likes*, 28% de *retweets* e uma queda de 5% de *tweets*. Por fim, vale destacar, também, o ano de 2021, onde há um crescimento de 3 na popularidade, acompanhado de um aumento de 3% no número de likes, apesar da baixa de 0,73 na viralidade, acompanhada de uma queda de 53% no número de *retweets* e 21% no número de *tweets* publicados.

Nesses dois últimos anos, os assuntos mais comentados sobre as *Big Four* no Twitter continuaram girando em torno de pesquisas, estudos e rankings realizados por essas empresas, e da contratação de serviços prestados pelas mesmas para grandes clubes de futebol como Palmeiras, Cruzeiro, Atlético-MG, Botafogo e Flamengo, assim como a repercussão de seus pareceres sobre a situação financeira dos clubes. Também se foi discutido sobre as medidas trabalhistas que às quatro empresas tomaram em relação à pandemia da Covid-19, como a adoção do trabalho remoto e do movimento de não-demissão de seus funcionários nesse período. Destaca-se no ano de 2020 a repercussão negativa sobre o envolvimento da PWC no escândalo conhecido como “Luanda Leaks”, envolvendo contratos superfaturados e lavagem de dinheiro público para empresas da empresária Isabel dos Santos, para as quais a PWC prestava serviços de consultoria e auditoria. Além disso, outra polêmica que ganhou repercussão neste mesmo ano foi a venda da seguradora GNB Vida por um preço considerado 70% menor que o valor de mercado a uma sociedade com ligações ao magnata Greg Lindberg, condenado por corrupção. A negociação foi feita pelo Novo Banco, empresa auditada pela Deloitte.

A segunda etapa consistiu na análise das palavras que apareceram mais vezes nos *tweets* coletados, considerando um índice de esparcividade de 99% e a eliminação de *stop words* e de palavras que representavam menos que 1% da amostra. Nessa etapa, preferiu-se conduzir uma análise separada das 4 empresas, de modo a obter uma inspeção mais aprofundada do conteúdo dos *tweets*. A partir disso, verificam-se as seguintes palavras na Tabela 2:

Tabela 2 – Parte 1 - Palavras Mais Mencionadas

DELOITTE								
Palavras	Nº de observações	Percentual*	Palavras	Nº de observações	Percentual*	Palavras	Nº de observações	Percentual*
job	5.748	12,03%	pesquisa	1.532	3,21%	talentos	1.056	2,21%
senior	3.966	8,30%	estudo	1.480	3,10%	consultor	986	2,06%
vagas	3.604	7,54%	são	1.270	2,66%	analista	875	1,83%
digital	2.442	5,11%	experientes	1.269	2,66%	mundo	810	1,70%
brasil	2.331	4,88%	global	1.234	2,58%	emprego	784	1,64%
manager	2.168	4,54%	rio	1.230	2,57%	trabalho	720	1,51%
consultant	1.980	4,14%	auditoria	1.164	2,44%	novo	706	1,48%
empresas	1.782	3,73%	barcelona	1.155	2,42%	banco	682	1,43%
paulo	1.673	3,50%	consultoria	1.103	2,31%	tax	676	1,41%
profissionais	1.612	3,37%	programa	1.077	2,25%	negócios	668	1,40%
Total	27.306	57,15%	Total	12.514	26,19%	Total	7.963	16,66%

EY								
Palavras	Nº de observações	Percentual*	Palavras	Nº de observações	Percentual*	Palavras	Nº de observações	Percentual*
maior	1.767	8,79%	empresas	850	4,23%	rio	390	1,94%
brasileiro	1.748	8,70%	brasil	846	4,21%	consultoria	383	1,91%
vagas	1.699	8,45%	são	802	3,99%	emprego	354	1,76%
patrocina	1.691	8,41%	auditoria	696	3,46%	pesquisa	314	1,56%
corrida	1.686	8,39%	estudo	628	3,12%	inscrições	309	1,54%
verão	1.681	8,36%	paulo	567	2,82%	assistente	307	1,53%
circuito	1.681	8,36%	programa	432	2,15%			
trainee	879	4,37%	consultor	391	1,95%			
Total	12.832	63,84%	Total	5.212	25,93%	Total	2.057	10,23%

KPMG								
Palavras	Nº de observações	Percentual*	Palavras	Nº de observações	Percentual*	Palavras	Nº de observações	Percentual*
brasil	3.515	8,68%	aquisições	1.233	3,05%	consultoria	724	1,79%
vagas	3.187	7,87%	pesquisa	1.196	2,95%	senior	646	1,60%
aponta	2.211	5,46%	crescimento	1.146	2,83%	global	629	1,55%
trainee	2.503	6,18%	job	1.096	2,71%	lula	622	1,54%
empresas	1.997	4,93%	inscrições	1.039	2,57%	tax	612	1,51%
paulo	1.946	4,81%	programa	1.034	2,55%	área	606	1,50%
setor	1.851	4,57%	registra	887	2,19%	mundo	594	1,47%
auditoria	1.813	4,48%	financeiras	875	2,16%	sp	584	1,44%
são	1.520	3,75%	instituições	842	2,08%	ti	574	1,42%
estudo	1.525	3,77%	auditores	811	2,00%	banco	565	1,40%
fusões	1.353	3,34%	mercado	750	1,85%			
Total	23.421	57,85%	Total	10.909	26,95%	Total	6.156	15,21%

PWC								
Palavras	Nº de observações	Percentual*	Palavras	Nº de observações	Percentual*	Palavras	Nº de observações	Percentual*
brasil	3.470	12,25%	economia	845	2,98%	negócios	556	1,96%
empresas	1.576	5,56%	vagas	818	2,89%	setor	548	1,93%
pesquisa	1.531	5,40%	fusões	797	2,81%	anos	533	1,88%
paulo	1.446	5,10%	aquisições	773	2,73%	balanço	531	1,87%
auditoria	1.213	4,28%	inscrições	770	2,72%	relatório	515	1,82%
petrobras	1.196	4,22%	trainee	769	2,71%	geração	512	1,81%
programa	1.051	3,71%	mundo	676	2,39%	digital	491	1,73%
estudo	1.025	3,62%	mercado	638	2,25%	segurança	408	1,44%
global	903	3,19%	portugal	623	2,20%	rio	400	1,41%
nova	899	3,17%	maior	596	2,10%	office	389	1,37%
consultoria	861	3,04%	são	581	2,05%	país	389	1,37%
Total	15.171	53,55%	Total	7.886	27,84%	Total	5.272	18,61%

Nota: *A taxa percentual é o número de observações de cada palavra divididas pelo total.

Fonte: Elaborada pela autora.

A fim de facilitar sua interpretação, essas palavras foram segregadas em 6 (seis) diferentes tipos de grupos atrelados aos possíveis significados identificados, sendo eles:

1. Oportunidades de emprego e processos seletivos para ingressar nas *Big Four*;
2. Estudos, pesquisas e rankings realizados pelas empresas;
3. Seminários, projetos, parcerias e eventos promovidos pelas mesmas;
4. A atuação das mesmas realizando os trabalhos de auditoria e consultoria;
5. Notícias na mídia sobre as *Big Four*;
6. Casos e eventuais escândalos que as empresas tenham sido associadas.

Contudo, algumas palavras não puderam ser associadas a apenas um grupo e, por isso, foram repetidas, pois poderiam apresentar algum sentido para mais de um grupo ao mesmo tempo.

Tabela 3 – Parte 1 - Palavras Agrupadas

Grupo 1							
Palavras	Observações	Palavras	Observações	Palavras	Observações	Palavras	Observações
vagas	9.308	manager	2.168	experientes	1.269	negócios	668
job	6.356	inscrições	2.118	global	1.234	área	606
paulo	5.632	rio	2.020	barcelona	1.155	geração	512
senior	4.612	consultant	1.980	emprego	1.138	novo	508
são	4.173	setor	1.851	talentos	1.056	empresas	448

trainee	4.151	profissionais	1.612	nova	899	assistente	307
auditoria	3.722	trainees	1.398	analista	875	administrativo	298
programa	3.594	consultor	1.377	mundo	810		
digital	2.442	tax	1.288	trabalho	720		
Total	43.990	Total	15.812	Total	9.156	Total	3.347
Percentual*	28,82%	Percentual*	10,36%	Percentual*	6,00%	Percentual*	2,19%

Grupo 2							
Palavras	Observações	Palavras	Observações	Palavras	Observações	Palavras	Observações
brasil	10.162	mundo	2.080	financeiras	875	anos	533
empresas	6.205	aquisições	2.006	economia	845	relatório	515
estudo	4.658	mercado	1.388	instituições	842	novo	508
pesquisa	4.573	são	1.270	negócios	668	digital	491
global	2.766	rio	1.230	maior	596	segurança	408
aponta	2.211	crescimento	1.146	ti	574	país	389
fusões	2.150	registra	887	setor	548		
Total	32.725	Total	10.007	Total	4.948	Total	2.844
Percentual*	21,44%	Percentual*	6,56%	Percentual*	3,24%	Percentual*	1,86%

Grupo 3					
Palavras	Observações	Palavras	Observações	Palavras	Observações
maior	1.767	corrida	1.686	negócios	556
brasileiro	1.748	verão	1.681	digital	491
patrocina	1.691	circuito	1.681	rio	390
Total	5.206	Total	5.048	Total	1.437
Percentual*	3,41%	Percentual*	3,31%	Percentual*	0,94%

Grupo 4					
Palavras	Observações	Palavras	Observações	Palavras	Observações
auditoria	4.886	mundo	676	office	389
consultoria	3.071	novo	508		
auditores	811	empresas	448		
Total	8.768	Total	1.632	Total	389
Percentual*	5,74%	Percentual*	1,07%	Percentual*	0,25%

Grupo 5			
Palavras	Observações	Palavras	Observações
mundo	810	maior	596
global	629	novo	508
portugal	623	rio	400
Total	2.062	Total	1.504
Percentual*	1,35%	Percentual*	0,99%

Grupo 6			
Palavras	Observações	Palavras	Observações
petrobras	1.196	banco	1.247
novo	706	lula	622
Total	1.902	Total	1.869
Percentual*	1,25%	Percentual*	1,22%

Nota: *A taxa percentual é dado pela proporção do número de observações de cada agrupamento em relação ao total dos seis grupos.

Fonte: Elaborada pela autora.

O primeiro grupo, representado pelo maior índice de termos “tweetados” (47,01%), foi composto por 34 palavras que trazem informações referentes, principalmente, à abertura do Programa de Novos Talentos das *Big Four*. Tais processos seletivos são bastante concorridos e empregam cerca de 250 novos trainees todos os anos. Foram segregadas, nele, palavras como “vagas”, “programa”, “trainee”, “inscrições”, entre outras, demonstrando que, em muitas das postagens coletadas, o objetivo desses *tweets* é a divulgação das oportunidades de se tornar parte do time das empresas estudadas.

O grupo 2 aborda uma outra vertente das empresas, a realização de estudos e rankings, em sua maioria econômicos, realizados pelas *Big Four*. Tais pesquisas abordam a saúde financeira de empresas, países, clubes de futebol, entre outros temas, despertando o interesse da sociedade. Alguns dos estudos que se destacam são: Países como principais destinos globais de investimento (PWC); Ranking de maiores economias mundiais (PWC); Ranking dos clubes de futebol mais valiosos do mundo (KPMG); “Football Money League” e “Global Mobile Consumer Survey” (Deloitte); Programa “Gestão de Campeão”, com clubes das Séries A e B do Brasileirão, parceria da Ambev com a EY.

O terceiro grupo demonstrado na tabela 3 é composto, quase que em sua totalidade, por 1 único *tweet*, mencionado 1680 vezes, sendo ele: “Ernst&Young patrocina o maior circuito de corrida do verão brasileiro”. Trata-se de um evento patrocinado pela EY, em 2015, que teve grande adesão e repercussão nas mídias sociais à época.

O grupo 5 é representado por *tweets* informativos sobre as empresas, como implementação de novas metodologias, conquista de prêmios, reconhecimentos, entre outros.

Os grupos 4 e 6 representam uma porcentagem mais singela em relação aos outros agrupamentos, porém, seu conteúdo é mais relevante para esta pesquisa. O grupo 4 é composto por *tweets* referentes à atuação das *Big Four* realizando seus trabalhos principais, auditoria externa e consultoria. Encontram-se nesse grupo, termos como “empresa”, “auditoria”, “consultoria”, “mundo”, entre outros como “independentes”, “contrato”, “clube”, que foram eliminados por serem menos representativos, mas que permitem formular o conceito de auditoria externa como um sistema que não é parte da entidade auditada, mas que possui o objetivo de verificar a existência de irregularidades nas informações contábeis, e emitem uma opinião independente sobre a adequação do relatório financeiro às normas e pronunciamentos vigentes. Conceito esse que está razoavelmente em conformidade com as funções e responsabilidades da auditoria externa analisadas através de alguns autores como Pinheiro e Cunha (2003), Ribeiro e Ribeiro (2011), Sammour e Cintra (2019), entre outros, além das NBC TAs, que aborda essa auditoria como uma figura independente responsável por expressar uma opinião imparcial para o mercado sobre a adequação do relatório financeiro às normas aplicáveis e princípios contábeis geralmente aceitos.

Por fim, o sexto grupo é representado pelos termos “lula”, “petrobras”, “novo” e “banco”, mencionados em contextos de exposição de fatos ocorridos e/ou opiniões sobre escândalos financeiros de fraude em grandes empresas. A maioria desses *tweets* responsabiliza as empresas de auditoria pela não identificação das fraudes.

Esses *tweets* podem ser ligados a alguns pensamentos de autores mencionados anteriormente, como Guy e Sullivan (1988), Singleton (2006) e Souza (2016), entre outros, que defendem que, devido aos sucessivos escândalos financeiros, a auditoria possui o dever de localizar e apurar os eventuais casos de desfalques e furtos contra o patrimônio das empresas, sendo competência da auditoria provar ou não a existência de fraude.

O próximo passo, após agrupar e avaliar as palavras mais presentes nos discursos dos indivíduos, foi selecionar os 15 *tweets* mais curtidos e os 15 que tiveram mais *retweets*, de cada uma das 4 empresas estudadas, de uma base de dados de 104.567 *tweets* no total. Das 120 postagens selecionadas, 39 foram eliminadas por estarem em duplicidade, restando 81 *tweets* para terem seu conteúdo analisado.

Para isso, o conteúdo dos *tweets* selecionados foi analisado e estes foram classificados em 5 categorias, conforme podem ser vistas na tabela 4:

Tabela 4 – Agrupamento dos *Tweets* por Conteúdo

Agrupamento	Deloitte	PWC	EY	KPMG	Nº de <i>Tweets</i>	% de <i>Tweets</i>	Nº de <i>Likes</i>	% de <i>Likes</i>	Nº de <i>Retweets</i>	% de <i>Retweets</i>
Estudos, pesquisas e rankings	14	8	3	6	31	38%	24.579	30%	4.102	26%
Trabalhos de auditoria e consultoria	0	1	16	5	22	27%	33.488	41%	3.625	23%
Casos e eventuais escândalos	4	4	0	10	18	22%	19.651	24%	7.850	50%
Notícias na mídia	1	8	0	0	9	11%	4.015	5%	250	2%
Seminários, projetos, parcerias e eventos	1	0	0	0	1	1%	238	0%	12	0%
Total	20	21	19	21	81	100%	81.971	100%	15.839	100%

Fonte: Elaborada pela autora.

Ao analisar a Tabela 4, é possível perceber uma coerência dos resultados quando comparados à análise da Tabela 1, sendo o tópico dos assuntos mais “tweetados”: “estudos, pesquisas e rankings” promovidos pelas empresas, principalmente pela Deloitte; o tópico dos *tweets* mais populares (com mais likes): “trabalhos de auditoria e consultoria” das *Big Four*, principalmente da EY; e o tópico dos *tweets* mais virais (com mais *retweets*): “casos e eventuais escândalos” que foram associados às empresas estudadas, principalmente à KPMG.

Diante disso, algumas justificativas para esses resultados puderam ser observadas. Voltando ao pensamento de Beaumont (2009) e Zago (2013) mencionado anteriormente, uma vez que o Twitter serve como meio de informação, muitos perfis divulgam, em caráter informativo e de conhecimento, o resultado de pesquisas feitas pelas empresas sobre diversos assuntos, com ênfase em rankings de desenvolvimento econômico dos países, rendimento financeiro anual dos times de futebol e estudos sobre empresas em queda ou em ascensão. Além disso, pelo fato de algumas das *Big Four* auditarem os maiores clubes de futebol do Brasil, e a repercussão da atual situação financeira dos mesmos ser de grande interesse para a maioria do público brasileiro, ela se torna o tópico principal em termo de número de *likes*, devido ao mundo futebolístico ter grande alcance e popularidade. Por fim, pelo Twitter ser uma mídia social onde as

peças expressam sua opinião e divulgam seus pensamentos e posicionamentos sobre os assuntos que estão em evidência naquele momento, é coerente alcançar o resultado de que os *tweets* mais virais, ou seja, aqueles cujo usuário opta por deixar exposto em seu perfil, sejam os que englobem os chamados “assuntos polêmicos”, que no caso da auditoria, são os escândalos de fraude e erros, envolvendo esquemas políticos e lavagem de dinheiro, assim como sua repercussão e o andamento das investigações, atingindo grandes empresas brasileiras e pessoas públicas, além das próprias empresas de auditoria.

Ainda, para obter maior compreensão acerca do conteúdo desses *tweets*, foram selecionados alguns que representam as características mais marcantes de cada categoria na tabela 5:

Tabela 5 – Exemplo de *Tweets* por categoria

Categoria	<i>Tweets</i>
Estudos, pesquisas e rankings	"Mais sinais da rápida recuperação da economia: Levantamento da PwC Brasil mostra recorde em fusões e aquisições. É o resultado da política econômica liberal.#obrasilvaidercerto!"; "Estudo “Football Money League”, da @Deloitte, põe o SLB no top 30 mundial dos clubes com mais receitas"; "Pesquisa Agenda 2020 da Deloitte entrevistou mais de 1000 empresas, responsáveis por gerar 50% do PIB brasileiro. Algumas respostas chamam a atenção, e contam ao governo coisas diferentes do que ele tem feito até aqui."; "Brasil volta ao topo do ranking de investimento direto da Ernst&Young. Por favor, escondam essa informação para não prejudicar os candidatos bonzinhos."; "O Benfica está entre os clubes mais valiosos da Europa, segundo a @KPMG!"
Trabalhos de auditoria e consultoria	"O Atlético assinou, nesta semana, um contrato de prestação de serviços com a Ernst & Young Assessoria Empresarial, para desenvolvimento de um plano estratégico de gestão."; "A Falconi e a KPMG estão auditando o Corinthians. Duas das maiores e mais tradicionais empresas de auditoria. Todo gasto passa pelas duas. Mas o entedidão do Twitter jura por Deus que o Corinthians vai se afundar mais ainda em dívidas"; "Grupo de investimento está analisando futebol brasileiro e, dentre os clubes, enxergou no Vasco grande potencial de crescimento e rentabilidade. Projeto do CT, modernização de São Januário, base forte e gestão profissional com grandes empresas KPMG e BDO são diferenciais"
Casos e eventuais escândalos	"Juiz destaca "erros inaceitáveis" da PwC na recuperação da Oi https://t.co/GDKjLBKICI "; "Situação da Petrobras é caótica: empresa que faz auditoria da estatal, a PwC, se recusa a assinar balanço do terceiro trimestre"; "Deloitte Brasil paga multa recorde nos EUA por fraudar balanços https://t.co/tckYw42CVd "; "KPMG acaba de informar ao Juiz Moro que ao auditar a Petrobras jamais identificou qualquer ato ilícito praticado por Lula."

Notícias na mídia	"Segundo Ministro, escolha da PwC não arrisca isenção da medição de velocidade da web http://t.co/TTb03lbs "; "Deloitte é nomeada como líder global em Serviços de Implementação Salesforce pela Forrester Reaserch. Confira outros reconhecimentos da Deloitte em https://t.co/8eTsrFcbh https://t.co/eBcJhcZGdf "; "A KPMG alcançou a primeira colocação no relatório Perceptions of Risk Firms 2021 — elaborado pela Source Global Research —, que avalia a qualidade dos #serviçosedesegurança de empresas globais. Saiba mais: https://t.co/xD5LKzAIL0 #KPMGBrasil #Reconhecimento https://t.co/nC3nwuhJTW "; "Finanças e rastreamento A Ernst & Young (EY) lançou plataforma blockchain ...Leia em Notas de AZ: https://t.co/ES9gg6xY5t https://t.co/yd5AFU9Lri "
Seminários, projetos, parcerias e eventos	"Deloitte lança aplicação Guia Fiscal 2012: A Deloitte passou a ter disponível na App Store a aplicação Guia Fisc... http://t.co/jo3kAjLn "; "Acesso a linhas de crédito é tema de palestra da KPMG em evento no Rio de Janeiro http://t.co/980xobWL (@SiteRefrescante>"; "Ernst & Young patrocina o maior circuito de corrida do verão brasileiro http://t.co/0ckwHCytt1 "; "PwC e FIA abrem segunda turma de pós-graduação em detecção de fraudes http://t.co/MDTsgj1b "

Fonte: Elaborada pela autora.

Assim, baseado nas análises feitas, não foi possível compreender, com clareza, qual o entendimento da população quanto à função das *Big Four*, e, conseqüentemente, o grau da Lacuna de auditoria no Brasil. Isso se deu pelo fato da grande maioria dos *tweets* que tiveram seu conteúdo lido não conterem uma opinião expressa sobre essas empresas por parte dos usuários, mas sim a divulgação de fatos concretos referente às mesmas. Dessa forma, não se pode afirmar, apenas com os dados coletados, se há ou não uma diferença de expectativa entre a função desempenhada pelas *Big Four* e o que é esperado socialmente delas. É interessante acrescentar que, nos *tweets* em que pôde ser identificada alguma crítica pessoal, foi observado um consenso de opiniões acerca da expectativa dos torcedores na contratação dos serviços de auditoria e consultoria das *Big Four* pelos clubes brasileiros de futebol, visando uma melhora na situação financeira dos times. Ainda, essa análise permitiu identificar que o papel das empresas de auditoria externa não é o assunto mais relevante para a sociedade em termos de discussões no Twitter.

Dessa forma, é importante mencionar que o fato de não haver uma discussão ativa sobre o papel e a relevância dessas empresas quando estão em pauta; e dos *tweets* que possuem essa fala representarem uma minoria da amostra analisada, evidencia a falta de informação, por parte da população, sobre a função das empresas de auditoria. Essa falta de entendimento aliada às limitações impostas pela legislação vigente, apartam a possibilidade de atribuir outras funções a essas entidades. É importante frisar

que essa discussão mostra-se de extrema relevância, principalmente no contexto econômico no qual estamos inseridos, em que os casos de corrupção e fraude estão cada vez mais sofisticados e ganhando notoriedade. Este cenário evidencia a necessidade de adequação da legislação, levando, assim, ao investimento na capacitação dos profissionais que atuam nas empresas de auditoria, de forma a potencializar a identificação de condutas fraudulentas.

Os estudos de Souza, Sousa e Jacome (2020), demonstraram que o nível de conhecimento acerca de auditoria se mostrou um aspecto importante para que haja expectativas mais realistas por parte da população, sugerindo, então, a necessidade de uma maior disseminação de conhecimento acerca do papel da auditoria e suas responsabilidades, principalmente para o público em geral, que não possui ligação com a área de auditoria.

5 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve o objetivo de verificar a percepção da sociedade sobre as *Big Four* e entender de que forma elas poderiam se utilizar de suas mídias sociais para diminuir a Lacuna de auditoria existente. Esse tipo de análise é imprescindível para ampliar o conhecimento do público em geral sobre o escopo, as responsabilidades e as limitações relacionadas aos trabalhos das empresas de auditoria, além de colaborar para a promoção de um diálogo produtivo com outros setores da sociedade e, caso necessário, para a revisão das normas vigentes, visando a extensão e melhoria da qualidade do trabalho desenvolvido por esses profissionais.

Conforme analisado na revisão bibliográfica, de um modo geral, as normas enfatizam que os procedimentos realizados pelos auditores possuem o objetivo de garantir que as demonstrações contábeis auditadas estejam livres de distorções relevantes, seja por erro ou fraude. Contudo, deve ser levado em consideração que distorções irrelevantes podem não ser identificadas mesmo que sejam feitas todas as análises necessárias de forma correta, visto que o escopo de auditoria se preocupa apenas com informações que possam gerar distorções materiais.

Fator esse que, se não for de conhecimento comum, pode gerar críticas quanto à qualidade do trabalho da auditoria, sendo alimentada, geralmente, pelos veículos da mídia. Dessa forma, seria interessante que os órgãos reguladores, em conjunto com as empresas de auditoria, utilizassem desses veículos, em caráter educativo e informativo, visando melhorar o nível de compreensão social sobre as responsabilidades do auditor

independente e as limitações de seus procedimentos, minimizando, assim, a Lacuna de auditoria.

Desse modo, para identificar se há essas divergências, *tweets* de 2007 a 2021 foram coletados e analisados em comparação com os conceitos de outros autores e das normas vigentes apresentadas. Entretanto, por se tratar de um assunto pouco debatido no Twitter, não foi possível identificar com clareza a ocorrência de diferenças entre a expectativa da sociedade quanto ao papel das *Big Four* e o que de fato é determinado pelas normas que regem a profissão da auditoria externa. Pelo contrário, essa análise permitiu identificar que o papel das empresas de auditoria externa não é o assunto mais relevante para a sociedade em termos de discussões no Twitter.

Assim, entende-se que é necessário educar a população, incentivando o debate quanto à função dessas empresas para com a sociedade. Para isso, as *Big Four* podem se utilizar do seu alcance nas mídias sociais para divulgar e informar seus consumidores de conteúdo sobre seu papel, além de contar com a ajuda dos órgãos reguladores de auditoria para alcançar um melhor resultado. Entretanto, assim como evidenciado na pesquisa de Almeida (2004), a responsabilidade para ultrapassar a Lacuna de auditoria não reside apenas nos profissionais dessa área, pois aos utilizadores da informação, também compete ter um papel ativo nessa questão.

Para que a Lacuna de auditoria se encerre, se é que isso é possível, os profissionais de auditoria e a comunidade financeira necessitam reexaminar o papel da auditoria na sociedade, alcançando um acordo entre as partes envolvidas. Assim, torna-se interessante, em complemento a este estudo, uma análise em relação às fontes de informação em que os usuários baseiam sua opinião quanto ao papel, responsabilidades e limitações das empresas de auditoria, buscando assim, resolver a questão da lacuna de auditoria pela raiz.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBUQUERQUE, K.; FILHO, J.; BRUNI, A. Um Estudo Empírico Sobre A Produção de Legitimidade em Auditoria e As Expectation Gap. **XX Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. São Paulo, 2010.

ALMEIDA, B. Auditoria e sociedade: o diálogo necessário. **Revista de Contabilidade & Finanças**, v. 5, n. 34, 2004.

ANDERSSON, C.; EMANDER, C. **The new auditing standards in Sweden**. 2005. 47 p. Bachelor Thesis (Department of Business Administration Accounting and Finance) - School of Economics and Commercial Law, Goteborg, 2005.

ANDREZO, A. F.; LIMA, I. S. **Mercado Financeiro** - Aspectos Conceituais e Históricos. 3. ed. São Paulo: Atlas, 384 p., 2015.

ARAÚJO, R. F. Almetria e Rede de Comunidades de Atenção no Twitter: Primeiros Passos de uma Proposta Teórico-Metodológica. **XIX Encontro Nacional de Pesquisa em Ciência da Informação (ENANCIB)**. v. 24, n. 2, 2018.

ASARE, N.; WILLIAMS, A; ADAFULA, B; ONUMAH, J. **Deconstructing the Audit Expectation Gap Concept**. Research Journal of Finance and Accounting. v. 7, n. 15, 2016.

ATTUX, R. C. **Predição dos resultados das eleições 2014 para presidente do Brasil usando dados do Twitter**. Monografia – UFU/ FACOM, 2017.

BASTOS, P. S. S. Nova ou antiga demanda em auditoria: a detecção de fraudes. RCA: **Revista de Controle e Administração**, v. 3, n. 1, p. 89-106, 2007.

BEAUMONT, C. **New York plane crash**: Twitter breaks the news, again, 2009. Disponível em: <<http://www.telegraph.co.uk/technology/twitter/4269765/New-York-plane-crash-Twitter-breaks-the-news-again.html>>. Acesso em: 17 jan. 2022.

CAETANO, I. S.; SVERSUT, C. R.; PORTEIRA, M. S. O relatório do auditor independente e seu papel na auditoria externa. **Revista Empreenda UniToledo Gestão, Tecnologia e Gastronomia**, v. 2, n. 1, 2018.

CAMPÍGLIA, A. O. Funções da Auditoria Interna. **Revista Paulista de Contabilidade**, v. 378, p. 4-11, 1957.

CARDOZO, J. S. O papel do auditor na sociedade ou o que a sociedade espera do auditor. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**, v. 18, n. 56, p. 44-52, 1989.

CASTELLS, M. **O poder da Comunicação**. 4 ed. São Paulo/Rio de Janeiro: Paz e Terra, 630 p., 2015.

CAVALCANTI, G. K. M.; CALAZANS, J. H. C.; LUCIAN, R. Quando as marcas encontram consumidores online: uma análise da repercussão deste encontro no Twitter. **Revista Interdisciplinar de Marketing**, v. 5, n. 1, p. 15-29, 2015.

CORRÊA, E. S. Reflexões para uma Epistemologia da Comunicação Digital. **Observatório (OBS*)**, v. 2, n. 1, 2008.

COSTA, C. **Auditoria Financeira - Teoria & Prática**, 11º ed. São Paulo: Rei dos livros, 840 p., 2017.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil - Teoria e Prática**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 980 p., 2002.

DA SILVA, S. O. et al. Papel da Auditoria: uma visão a partir do Twitter. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 20, p. e3183-e3183, 2021.

DANTAS, J. A. Concentração de auditoria no mercado de capitais brasileiro. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 6, n. 14, p. 4-21, 2012.

DE CONTABILIDADE, Conselho Federal. **NBC TA 200 (R1)**: Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. 2016. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>> Acesso em 13 de dezembro de 2021.

DE CONTABILIDADE, Conselho Federal. **NBC TA 240 (R1)**: Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis. 2016. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>> Acesso em 13 de dezembro de 2021.

DE CONTABILIDADE, Conselho Federal. **NBC TA 250**: Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis. 2019. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>> Acesso em 13 de dezembro de 2021.

DE CONTABILIDADE, Conselho Federal. **NBC TA 260 (R2)**: Comunicação com os Responsáveis pela Governança. 2016. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>> Acesso em 13 de dezembro de 2021.

DE CONTABILIDADE, Conselho Federal. **NBC TA 330 (R1)**: Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados. 2016. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>> Acesso em 13 de dezembro de 2021.

DE SOUZA, D.; DE SOUSA, R.; JÁCOME, M. Expectation gap: análise da percepção social quanto às responsabilidades do auditor independente. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 17, n. 45, p. 66-81, 2020.

DEJONG, D.; SMITH, J. The Determination of Audit Responsibilities: on Application of Agency Theory. **Auditing: A Journal of Theory and Practice**, v. 4, n. 1, p. 20-34, 1984.

DIAS, R. **O papel do marketing digital no âmbito das estratégias de marketing relacional: o caso da Do It Better.** 2021. 96 p. Tese (Mestrado em Marketing e Comunicação) - Escola Superior de Educação de Coimbra. Coimbra, 2021.

EPSTEIN, M.; GEIGER, M. Investor views of audit assurance: recent evidence of the expectation gap. **Journal of accountancy**, v. 177, n. 1, p. 60-66. 1994.

FRANCO, H. MARRA, E. **Auditoria contábil.** 1 ed. São Paulo: Atlas, 230 p., 200.

GODSELL, D. Legal liability and the audit expectation gap. **Singapore Accountant**, v. 8, n. 9, p. 25-28, 1992.

GOMES, E. D.; ARAÚJO, A. F. de; BARBOZA, R. J. Auditoria: alguns aspectos a respeito de sua origem. **Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis.** Ano VII, n. 13, 2009.

GUY, D.; SULLIVAN, D. The Expectation Gap Auditing Standards, **Journal of Accountancy**, v. 165, n. 4, p. 36, 1988.

HARO-DE-ROSARIO, A.; SÁEZ-MARTÍN, A.; DEL CARMEN CABA-PÉREZ, M. Using social media to enhance citizen engagement with local government: Twitter or Facebook?. **New media & society**, v. 20, n. 1, p. 29-49, 2018.

HARRIS, S.; MARXEN, D. The auditor expectation and performance gaps: views from auditors and their clients. **Research in Accounting Regulation**, v. 11, p. 159-176, 1997.

HERMIDA, A. From TV to Twitter: How Ambient News Became Ambient Journalism. **M/C Journal**, v. 13, n. 2, 2010.

HOOKS, K. Professionalism and Self-interest: A Critical View of the Expectation Gap. **Crit. Perspect. Account**, v. 3, n. 2, p. 109-136, 1992.

HUMPHREY, C.; MOIZER, P.; TURLEY, S. **The Audit Expectation Gap in the United Kingdom**. 1 ed. London: The Institute of Chartered Accountants in England and Wales, 112 p., 1992.

JAVA, Akshay et al. Why we twitter: understanding microblogging usage and communities. In: **Proceedings of the 9th WebKDD and 1st SNA-KDD 2007 workshop on Web mining and social network analysis**, p. 56-65, 2007.

JENKINS, H.; FORD, S.; GREEN, J. **Spreadable Media: Creating Value and Meaning in a 15 Networked Culture**. New York University Press, 2013.

JEPPESEN, K. K. The role of auditing in the fight against corruption. **The British Accounting Review**, v. 51, n. 5, p. 100798, 2019.

JUNIOR PEREZ, J. **Auditoria das demonstrações contábeis**. 2. ed. Rio de Janeiro: Saraiva, 456 p., 2012.

LATTORRACA, Nilton. A Responsabilidade do Auditor. **Revista Paulista de Contabilidade**, n. 433, 1970.

LI, Y. The Case analysis of the scandal of Enron. **International Journal of Business and Management**, v. 5, n. 10, p. 37-41, 2010.

LICKLIDER, J. C.; TAYLOR, R. W. The computer as a communication device. **Science and technology**, v. 76, n. 2, p. 1-3, 1968.

LIGGIO, C. The Expectation Gap: The Accountant's legal Waterloo. **Journal of Contemporary Business**, vol. 3, n. 3, p. 27 - 44, 1974.

LONGO, C. **Manual de auditoria e revisão das demonstrações financeiras**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 440 p., 2011.

LOPES DE SÁ, A. **Aspectos Contábeis da Inconfidência Mineira**. 1 ed. Ouro Preto: Ministério da Fazenda – Escola de Administração Fazendária, 66 p., 1980.

MARTELETO, R. M. Análise de redes sociais-aplicação nos estudos de transferência da informação. **Ciência da informação**, v. 30, p. 71-81, 2001.

MENEZES, A.; COSTA, F. Expectation Gap em Auditoria: Impactos no Brasil Após a Adoção do Projeto Clarity. **XXVI Encontro da ANPAD**. Rio de Janeiro, 2012.

MERCHANT, K. **Control in business organizations**. 1 ed. Boston: Pittman Publishing Company, 176 p., 1985.

MORAES, D. **Web crawler: saiba o que é e qual a sua relação com o Marketing Digital**. 2019. Disponível em: <<https://rockcontent.com/blog/web-crawler/>> Acesso em: 20 de março de 2021.

OBAR, J. A.; WILDMAN, S. Social media definition and the governance challenge: An introduction to the special issue. **Telecommunications Policy**, v. 39, n. 9, p. 745-750, 2015.

OJO, M. The external auditor's role in bank regulation a supervision: helping the regulator avoid regulatory capture. **MPRA Paper**, v. 1, p. 33, 2005.

OLIVEIRA, C.C. Alcance de posts no twitter: evidenciando a diferença entre audiência potencial e impressões de mensagens. **Ciência da comunicação**, v. 3, n. 2, p. 15, 2019.

ORLIKOWSKI, W.; THOMPSON, S. Leveraging the Web for Customer Engagement: A Case Study of BT's Debatescape. **Center for Information Systems Research. Massachusetts Institute of Technology**, v. 1, n. 3, p. 15, 2010.

PADULA, A. **Análise da corrupção e impactos no mercado de capitais**. 2016. 64 f. Monografia (Bacharelado em Administração) - Universidade de Brasília, Brasília, 2016.

PAIXÃO, L. **O Papel da Auditoria Independente no Combate à Corrupção**. 2020. 20 f. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual de Montes Claros, São Paulo, 2020.

PEDROSA, R. **Concentração das firmas líderes de auditoria dentre as maiores empresas por setor: perspectiva do mercado nacional e medidas assertivas.** 2018. 38 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade de Brasília, Brasília, 2018.

PEIXOTO, J. **Audit expectation gap e as responsabilidades do auditor na prevenção e detecção da fraude.** 2018. 43 f. Dissertação de Mestrado (Mestrado em Auditoria) – Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto, 2018.

PINHEIRO, G. J.; CUNHA, L. R. S. A importância da auditoria na detecção de fraudes. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 14, n. 1, p. 31-48, 2003.

PORTER, B. An empirical study of the audit expectation performance gap. **Accounting and Business Research**, v. 24, n. 93, p. 49-68, 1993.

PORTER, B.; GOWTHORPE C. **Audit Expectation-Performance Gap In The United Kingdom In 1999 And Comparison With The Gap In New Zealand In 1989 And In 1999.** 1 ed. United Kingdom: The Institute of Chartered Accountants of Scotland Edinburgh, 142 p., 2004.

POWER, M. **The audit society: Accounting as social and institutional practice.** 1 ed. New York: Cambridge University Press, 398 p., 1994.

POWER, M. **The audit society: rituals of verification.** 1 ed. New York: Oxford University Press, 200 p., 1997.

POWER, M. Auditing and the production of legitimacy. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 4, p. 379-394, 2003.

QUINTANEIRO, V. **A influência da internet no marketing internacional e relacional das empresas.** 2016. 113 p. Tese (Mestrado em Marketing Relacional) - Escola Superior de Tecnologia e Gestão, Leiria, 2016.

RIBEIRO, O. M.; RIBEIRO, J. M. **Auditoria Fácil**. 1 ed. São Paulo: Saraiva, 365 p., 2011.

RICARDINO, A.; CARVALHO, L. N. Breve retrospectiva do desenvolvimento das atividades de auditoria no Brasil. **Revista de Contabilidade & Finanças**, v. 3, n. 35, p. 22-34, 2004.

ROSA, R.; CASAGRANDA, Y.; SPINELLI, F. A importância do marketing digital utilizando a influência do comportamento do consumidor. **Revista de tecnologia aplicada**, v. 6, n. 2, 2017.

SAMMOUR, J. R.; CINTRA, D. G. B. AUDITORIA EXTERNA X INTERNA: Funções e Diferenças. **Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia-REIVA**, v. 2, n. 2, p. 14-14, 2019.

SANTOS, R. E., MAGALHÃES, C., NASCIMENTO, R., CORREIA-NETO, J., DORNELAS, J. O twitter como ferramenta de obtenção de vantagem competitiva: um estudo multicaso com empresas de compras coletivas. **Revista Eletrônica de Sistemas de Informação**, v. 11, n. 2, p. 20, 2012.

SIDDIQUI, J.; NASREEN, T.; LEMA, A. **The audit expectation gap and the role of audit education: the case of na emerging economy**. *Managerial Auditing Journal*, v. 24, n. 6, p. 564-583. 2009.

SILVA, J. **Análise da presença na Internet das maiores empresas de auditoria em Portugal, através da aplicação do modelo PHIMA**. 2008. 155 p. Tese (Mestrado em Contabilidade e Auditoria) - Universidade Aberta, Lisboa, 2008.

SINGLETON, T. W., SINGLETON, A. J., BOLOGNA, G. J., LINDQUIST, R. J. **Fraud auditing and forensic accounting**. 3 ed. New Jersey: John Wiley & Sons, 2006.

SOARES, F. B.; RECUERO, R. Opinião pública no Twitter: análise da indicação de Alexandre de Moraes ao STF. **Logeion: Filosofia da Informação**, v. 3, n. 2, p. 18-37, 2017.

SOLER-ADILLON, J. Three key concepts in Digital Media. **Hipertext.net**, n. 15, p. 4–6, 2017.

SOUSA, N. **A importância da Auditoria na detecção e prevenção da fraude**. Tese (Doutorado) - ISCAP/P.PORTO. Matosinhos, 2016.

SOUTO, C. Crítica em 280 caracteres: Uma análise da crítica de televisão no Twitter. **Revista Panorama-Revista de Comunicação Social**, v. 9, n. 1, p. 2-6. 2019.

SOUZA, D. **Expectation GAP em Auditoria**: análise da percepção de contadores, estudantes e outros usuários quanto às responsabilidades do auditor independente. 2017. 63 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal da Paraíba, Paraíba, 2017.

STATISTA. Forecast of the number of Twitter users in Brazil from 2017 to 2025, 2021 Disponível em: <https://www.statista.com/forecasts/1146589/twitter-users-in-brazil>. Acesso em: 25 jun de 2021.

STERZECK, G. **Audit expectation gap nos litígios das firmas de auditoria**. 2017. 200 p. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2017.

TEOH, Siew Hong; WONG, Tak J. Perceived auditor quality and the earnings response coefficient. **Accounting review**, p. 346-366, 1993.

KRAEMER, M. E.; TINOCO, J. E. **Contabilidade e gestão ambiental**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 303 p., 2011.

VELOZO, E. J.; PINHEIRO, L. B.; SANTOS, M. J. A. D.; CARDOZO, J. S. S. Concentração de firmas de auditoria: atuação das Big Four no cenário empresarial brasileiro. **Pensar Contábil**, v. 15, n. 58, p. 55-61, 2013.

WANDERLEY, L. **As diferenças de expectativas em auditoria no ambiente brasileiro**. Dissertação (Mestrado) – FGV/EBAPE. Rio de Janeiro, 2017.

WOLF, F.; TACKETT, J.; CLAYPOOL, G. Audit disaster futures: antidotes for the expectation gap? **Managerial Auditing Journal**, v. 14, n. 9, p. 468-478. 1999.

WU, T. **Impérios da comunicação: do telefone à internet, da AT&T ao Google**. 1 ed. Rio De Janeiro: Zahar, 432 p., 2012.

ZAGO, G. D. S. Sites de Redes Sociais e Jornalismo: Explorando a Percepção dos Usuários sobre a Circulação Jornalística no Twitter e no Facebook. **Novos Olhares**, v. 2, n. 2, p. 49. 2013.