



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS ECONÔMICAS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GABRIEL OLIVEIRA FERNANDES

**ANÁLISE DOS PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA NO SETOR  
DO AGRONEGÓCIO BRASILEIRO**

GOIÂNIA - GO  
2024



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS ECONÔMICAS

## TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR VERSÕES ELETRÔNICAS DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO DE GRADUAÇÃO NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DA UFG

Na qualidade de titular dos direitos de autor, autorizo a Universidade Federal de Goiás (UFG) a disponibilizar, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional (RI/UFG), regulamentado pela Resolução CEPEC no 1240/2014, sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei no 9.610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou download, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data.

O conteúdo dos Trabalhos de Conclusão dos Cursos de Graduação disponibilizado no RI/UFG é de responsabilidade exclusiva dos autores. Ao encaminhar(em) o produto final, o(s) autor(a)(es)(as) e o(a) orientador(a) firmam o compromisso de que o trabalho não contém nenhuma violação de quaisquer direitos autorais ou outro direito de terceiros.

### 1. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação (TCCG)

Nome completo do autor: GABRIEL OLIVEIRA FERNANDES

Título do trabalho: **ANALISE DOS PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA NO SETOR DO AGRONEGOCIO BRASILEIRO**

### 2. Informações de acesso ao documento (este campo deve ser preenchido pelo orientador) Concorda com a liberação total do documento [ X ] SIM [ ] NÃO<sup>1</sup>

[1] Neste caso o documento será embargado por até um ano a partir da data de defesa. Após esse período, a possível disponibilização ocorrerá apenas mediante: a) consulta ao(à)(s) autor(a)(es)(as) e ao(à) orientador(a); b) novo Termo de Ciência e de Autorização (TECA) assinado e inserido no arquivo do TCCG. O documento não será disponibilizado durante o período de embargo.

#### Casos de embargo:

- Solicitação de registro de patente;
- Submissão de artigo em revista científica;
- Publicação como capítulo de livro.

**Obs.: Este termo deve ser assinado no SEI pelo orientador e pelo autor.**



Documento assinado eletronicamente por **Ilirio Jose Rech, Professor do Magistério Superior**, em 08/08/2024, às 09:40, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Gabriel Oliveira Fernandes, Discente**, em 09/08/2024, às 16:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.ufg.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.ufg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **4728618** e o código CRC **96F1BDFB**.

---

Referência: Processo nº 23070.034856/2024-36

SEI nº 4728618

GABRIEL OLIVEIRA FERNANDES

**ANÁLISE DOS PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA NO SETOR  
DO AGRONEGÓCIO BRASILEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso II, apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas da Universidade Federal de Goiás como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof.º Dr. Ilirio José Rech

GOIÂNIA  
2024

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor, através do Programa de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da UFG.

Fernandes, Gabriel Oliveira

Análise dos Principais Assuntos de Auditoria no Setor do Agronegócio Brasileiro [manuscrito] / Gabriel Oliveira Fernandes. - 2024.

XXVI, 26 f.: il.

Orientador: Prof. Ilírio José Rech.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Goiás, Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas (FACE), Ciências Contábeis, Goiânia, 2024.

Bibliografia.

Inclui gráfico, tabelas, lista de tabelas.

1. Auditoria. 2. Agronegócio. 3. Ativos Biológicos. I. Rech, Ilírio José, orient. II. Título.

CDU 657



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS ECONÔMICAS

## ATA DE DEFESA DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Ao(s) dois dia(s) do mês de agosto do ano de dois mil e vinte e quatro iniciou-se a sessão pública de defesa do Trabalho de Conclusão de Curso I (TCC I) intitulado “ANALISE DOS PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA NO SETOR DO AGRONEGÓCIO BRASILEIRO”, de autoria do discente GABRIEL OLIVEIRA FERNANDES, matrícula **20180713** do curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas da UFG. Os trabalhos foram instalados pelo (a) presidente da banca **Prof. Dr. Ilirio José Rech – orientador (FACE/UFG)** com a participação dos demais membros da Banca Examinadora: **Prof. Dr. Julio Orestes da Silva membro 1 (FACE/UFG)** e **Prof Mestranda Lara Elen Dias Furtado membro 2 (PPGCONT/FACE)**. Após exposição de quinze minutos, o (a) discente foi arguido oralmente pelos membros da Banca Examinadora. Nesta arguição a Banca buscou aferir a suficiência de conhecimento e a capacidade de sistematização do tema desenvolvido pelo (a) discente em seu TCC II. Após realização dos comentários de cada um dos professores examinadores, a Banca reuniu-se reservadamente e atribuiu a nota final de 6,0 (**seis**), tendo sido o TCC II considerado **aprovado**.

Proclamados os resultados, os trabalhos foram encerrados e, para constar, lavrou-se a presente ata que segue assinada pelos membros da Banca Examinadora.



Documento assinado eletronicamente por **Ilirio Jose Rech, Professor do Magistério Superior**, em 07/08/2024, às 18:34, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Julio Orestes Da Silva, Professor do Magistério Superior**, em 07/08/2024, às 18:51, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Lara Elen Dias Furtado, Discente**, em 07/08/2024, às 22:59, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.ufg.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_externo=0](https://sei.ufg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_externo=0), informando o código verificador **4727943** e o código CRC **A60D7E51**.

## **AGRADECIMENTOS**

Ao meu orientador, professor Ilirio José Rech pelo, incentivo, paciência e colaboração com o trabalho.

Aos professores, por todos os conselhos, pela ajuda, e pelos ensinamentos que me permitiram apresentar um melhor desempenho no meu processo de formação profissional ao longo do curso.

Aos meus pais, Mara Ilza Borges e Iraci Alves que sempre estiveram ao meu lado, me apoiando, cuidando, sempre acreditando em mim e que compartilharam comigo essa caminhada.

Aos meus colegas de curso, com quem convivi ao longo desses anos, pelo companheirismo e pela troca de experiências.

À UFG, essencial no meu processo de formação profissional, pela dedicação, e por tudo o que aprendi ao longo dos anos do curso.

Por fim, agradeço a todos que fizeram parte dessa caminhada até aqui.

## RESUMO

O presente estudo teve por objetivo analisar os principais assuntos de auditoria (PAAs) das demonstrações financeiras das empresas listadas na B3 no ramo do agronegócio. Para alcançar o objetivo, foram analisados os assuntos de auditoria, com destaque para as empresas agroindustriais (grupo 1) e aquelas que possuem ativos biológicos (grupo 2). Dessa maneira, realizou-se uma pesquisa amostral do período de 2022 e 2023. A análise de dados foi realizada através do método dedutivo e do método descritivo tendo por base a análise de conteúdo dos PAAs. Em razão disso, pode-se concluir que os principais assuntos de auditoria refletem áreas críticas de atenção relacionados a tributos, mensuração e reconhecimento de ativos biológicos, hedge accounting e aquisições de empresas. Com isso, verificou-se que a análise comparativa fornece elementos e informações importantes para investidores e gestores de empresas, permitindo uma avaliação mais abrangente do ambiente de investimento e das oportunidades no mercado agrícola.

**Palavras-chave:** Auditoria; Agronegócio; Ativos Biológicos.

## **ABSTRACT**

This study aimed to analyze the main audit issues (PAIs) of the financial statements of companies listed on B3 in the agribusiness sector. To achieve this goal, audit issues were analyzed, with a focus on agro-industrial companies (Group 1) and those with biological assets (Group 2). A sample survey was conducted for the period of 2022 and 2023. Data analysis was carried out using both the deductive and descriptive methods, based on the content analysis of the PAIs. As a result, it can be concluded that the main audit issues reflect critical areas of concern related to taxes, measurement and recognition of biological assets, hedge accounting, and company acquisitions. The comparative analysis provided important elements and information for investors and company managers, enabling a more comprehensive assessment of the investment environment and opportunities in the agricultural market.

**Keywords:** Auditing; Agribusiness; Biological Assets.

## **LISTA DE QUADROS**

<b>QUADRO 1. AMOSTRA DAS EMPRESAS AGRO BOVESPA ECONOMÁTICA.....</b>	<b>16</b>
<b>QUADRO 2. PAAS DAS EMPRESAS DE AGROINDÚSTRIA LISTADAS NA B3.....</b>	<b>18</b>
<b>QUADRO 3. PAAS DAS EMPRESAS DE AGROINDÚSTRIA QUE POSSUEM ATIVOS BIOLÓGICOS</b>	

## **LISTA DE TABELAS**

<b>TABELA 1. EMPRESAS DA AMOSTRA DA PESQUISA .....</b>	<b>17</b>
--	-----------

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

PAA	Principais Assuntos de Auditoria
IAASB	<i>International Auditing and Assurance Standards Board</i>
NBC	Norma Brasileira de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>13</b>
<b>2.1 AUDITORIA NO AGRONEGÓCIO.....</b>	<b>13</b>
<b>2.2 PRINCIPAIS ASSUNTOS DA AUDITORIA EM EMPRESAS DA B3.....</b>	<b>13</b>
<b>3 METODOLOGIA.....</b>	<b>16</b>
<b>3.1 POPULAÇÃO E AMOSTRA DA PESQUISA.....</b>	<b>16</b>
<b>3.2 ANÁLISE DOS DADOS.....</b>	<b>17</b>
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÕES.....</b>	<b>18</b>
<b>5 CONCLUSÕES / CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>24</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>26</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A auditoria teve início na Inglaterra durante a Revolução Industrial, devido ao avanço acelerado das empresas e ao surgimento de novos profissionais para representar os interesses dos proprietários (Boynton; Johnson; Kell, 2002). Para Almeida (2012), com a expansão das empresas e as transformações na economia capitalista, houve a necessidade de criar artefatos para controlar e fiscalizar os registros contábeis das companhias.

Nesse cenário, surgiram as auditorias, um artefato contábil que busca analisar o controle interno, fiscalizar as demonstrações financeiras, bem como as transações e operações de uma entidade. A auditoria é um processo sistemático de avaliação e exame das atividades, registros, transações e operações de uma organização, com o objetivo de garantir que estejam em conformidade com políticas estabelecidas, procedimentos, leis e regulamentos aplicáveis. A auditoria analisa a confiabilidade das informações para os acionistas, investidores, consumidores, governo e a sociedade em geral (Franco; Marra, 2001; Almeida, 2012).

Dessa maneira, a NBC TA 200 do Conselho Federal de Contabilidade (2016) tem por objetivo aumentar o grau de confiabilidade das demonstrações financeiras por parte dos usuários, mediante a opinião do auditor como determinante para preparar a informação contábil aplicável. A opinião do auditor vai ao encontro das estruturas do relatório financeiro, conduzida pela conformidade com as normas de auditoria. A NBC TA 200 assegura um nível elevado de que tal informação esteja livre de erros e distorções, independentemente se o fator da causa for fraude ou erro.

Em conjunto com a NBC TA 200, que trata do objetivo geral do auditor, acompanha a norma que diz a responsabilidade do auditor de evidenciar os assuntos da auditoria no relatório sobre as demonstrações contábeis, denominada de NBC TA 701. A norma entrou em vigência para auditores em 2016 e esclarece que o objetivo do auditor é determinar os principais assuntos auditados e comunicar o referido assunto em seu relatório. A NBC TA 701 estabelece que o auditor deve descrever os principais assuntos e utilizar-se de um subtítulo em uma seção separada do relatório.

Para Venturini, Barbeta e Flach (2021), os relatórios de auditoria são uma fonte importante de informações relevantes para os usuários das demonstrações contábeis, principalmente aos acionistas. O novo formato dos relatórios contém parágrafos sobre os principais assuntos da auditoria (PAA). Seu objetivo é gerar maior transparência sobre os relatórios de auditoria e a prática desenvolvida pelo auditor.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2016) diz que o auditor possui um papel chave na hora de reduzir a discrepância das informações dentro do mercado de capitais assim que emite sua opinião sobre a autenticidade das informações contábeis divulgadas. Dessa forma ele garante que as demonstrações fiquem livres de distorções relevantes.

Tendo por base a teoria da agência (Jensen; Meckling, 1976) na presença de conflito entre agente e principal há a necessidade das informações contábeis como forma de mediar o conflito. Neste aspecto surge a relevância da auditoria como certificador das informações contábeis. Desta forma se pode supor que, quanto maior o número de PAA reportado, menor será o risco de conflito entre agente e principal reduzindo a assimetria de informação.

Venturini et al. (2021) analisaram os determinantes da quantidade dos principais assuntos de auditoria (PAA) destacados nos relatórios de auditoria das empresas não financeiras listadas na B3. Os autores consideraram como variáveis explicativas os aspectos do auditor, do auditado e mecanismos de governança corporativa. Os achados demonstraram que a empresa, ao ser auditada por Big Four, está negativamente associada à quantidade de PAA. Ainda, demonstraram que empresas maiores, com rentabilidade baixa e com maior risco operacional tendem a divulgar mais PAA para assegurar sua independência.

Camargo et al. (2019) verificaram a existência de associação entre os principais assuntos de auditoria (PAA) no novo relatório do auditor e o resultado do exercício das entidades que compõem o índice IBRX 100. A pesquisa identificou que os PAA sobre tributos, riscos de fraudes e processos e reorganização societária têm relação com o prejuízo das empresas, o que indica a atenção dos profissionais por terem impacto relevante na continuidade das entidades.

Com a globalização, as empresas buscaram aumentar a lucratividade e a rentabilidade, além de abrir o capital para o mercado de ações (Oliveira, 2003). Com isso, o papel da auditoria tornou-se ainda mais importante. No Brasil, o forte crescimento econômico resultou em uma expansão das empresas agrícolas. Segundo Borges e Wander (2018), o agronegócio é responsável por aproximadamente 23% do Produto Interno Bruto (PIB).

Para Borges e Wander (2018), devido às condições climáticas favoráveis, terras cultiváveis, solos férteis e quantidade favorável de água, o Brasil se tornou um dos maiores produtores agrícolas e pecuários a nível internacional. O Produto Interno Bruto (PIB) do agronegócio brasileiro, calculado pelo Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (Cepea), da Esalq/USP, em parceria com a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), demonstrou avanço de 0,34% no último trimestre de 2022.

Em valores correntes, o PIB no primeiro trimestre de 2023 totalizou R\$ 2.556,5 bilhões, referente ao valor adicionado a preços básicos, e R\$ 317,1 bilhões aos impostos sobre produtos

líquidos de subsídios (IBGE, 2023). Barros (2006) determina que o desempenho do agronegócio brasileiro tem como contrapartida os fatores exógenos e endógenos. Os exógenos têm origem no exterior, originalmente causados pela evolução econômica de caráter macroeconômico, já os fatores endógenos estão relacionados aos eventos do próprio setor decorrentes dos fatores macroeconômicos.

Diante disso, a fim de examinar os principais assuntos de auditoria das empresas do agronegócio, o presente estudo tem a seguinte questão de pesquisa: qual os principais assuntos de auditoria das empresas do agronegócio? Com isso, o objetivo da pesquisa é analisar os principais assuntos dos relatórios de auditoria das empresas listadas na B3 no ramo do agronegócio. Para alcançar o objetivo, foram analisados os assuntos de auditoria, com destaque para as empresas agroindustriais e aquelas que possuem ativos biológicos.

O estudo se apoia no fato de que o agronegócio é uma área de grande importância econômica no país. Além do PIB já citado, o setor é um dos mais dinâmicos no Brasil, uma vez que sua expansão pode oferecer oportunidades para o desenvolvimento local, o que colabora em diversas áreas, e supera a atual estratégia de expansão para novas fronteiras agrícolas com altos custos sociais e ambientais (Alvarenga, 2023).

O agronegócio possui características peculiares e normas específicas em relação ao processo contábil, como o CPC 29, que aborda ativos biológicos e produtos agrícolas, além de outras características que impactam o processo contábil que o difere dos demais setores. A presença de ativos biológicos é considerada a mais relevante dessas características, uma vez que são fatores sujeitos a eventos da natureza, que podem provocar alterações significativas no resultado da operação.

Estudos anteriores, como o de Santos, Machado e Machado (2018), analisaram que os auditores de entidades que divulgaram suas demonstrações contábeis em Goiás conseguiram lidar com os PAA no primeiro ano de vigência da nova norma de auditoria. Diferente do citado acima, este se dedica a analisá-los em um setor específico e peculiar como o agronegócio, com destaque para as características das empresas.

## **2. REVISÃO DE LITERATURA**

### **2.1 Auditoria no Agronegócio**

O setor do agronegócio possui uma série de peculiaridades que o difere de outros setores se analisado do ponto de vista contábil. São exemplos dessas peculiaridades o ativo biológico, a atuação dentro do setor (se é voltado para a agricultura ou para a pecuária), se a empresa em questão é de estrutura familiar ou não, se são auditadas pelas Big Four, entre outros.

O CPC 29 possui uma série de orientações que indicam ao usuário como proceder a respeito do ativo biológico, que é totalmente sujeito a ações da natureza, ou seja, são eventos que podem levar a uma alteração significativa no processo produtivo da instituição. Graças a esse fato, o ativo biológico é um ponto que será abordado no trabalho com relação a que ele difere de outros na hora de ser auditado.

Os PAAs presentes nos relatórios divulgados pelas empresas do agronegócio também devem possuir pontos específicos do setor. Pontos esses que serão específicos da área de atuação da empresa. Por exemplo, se for uma instituição que planta soja, o auditor deve indicar que seja mensurado a valor justo, que é o que consta no CPC 29.

Estudos anteriores apresentam que o agronegócio é uma área que vem sendo cada vez mais cobrado pelos usuários, governos e reguladores para ter um melhor controle, eficiência e rastreabilidade como forma de inovar e manter o negócio seguro. A importância do setor do agronegócio no Brasil dá a auditoria das demonstrações financeiras uma forte relevância para a avaliação dos negócios (Liani, 2020).

### **2.2 Principais Assuntos da Auditoria em Empresas da B3**

Até o ano de 2015, graças ao conteúdo, forma e valor para com os investidores, o relatório de auditoria vinha sendo bastante criticado (Carson et al., 2013), seja pela linguagem muito padronizada que não explicava como chegaram à opinião presente no relatório, ou seja por não se comunicar claramente com os acionistas e investidores que fariam uso daquelas informações que ali constavam (Cordos; Fulop, 2015)

Attie (2010) diz que, após acontecimentos no Brasil e no mundo entre 1990 e 2000 usuários das informações contábeis passaram a se questionar sobre a confiabilidade das Demonstrações Contábeis mesmo elas sendo validadas por auditores independentes. Para ele o principal objetivo da auditoria é “o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações contábeis preparadas pela companhia auditada”.

Ainda segundo Attie (2010), com a criação da Comissão de Valores Mobiliários em 1976, auditores independentes registrados na referida Comissão deveriam ser procurados por empresas de capital abertos para que eles auditassem suas Demonstrações Contábeis, além de se atentarem às normas da CVM, o que acarretaria uma fiscalização e normalização delas.

Diante disso, em 2013, através de pesquisa pública aos usuários dos relatórios de auditoria, o IAASB (*International Auditing and Assurance Standards Board*) anotou uma série de melhorias a se fazer do modelo que estava em uso. O principal item colocado na proposta final foi a divulgação de um *key audit matters* (KAM), que em português passou a ser os Principais Assuntos de Auditoria.

A NBC TA 701 (CFC, 2016) foi onde as novas normas foram adaptadas e regulamentadas pelo CFC em 2016, relatando a responsabilidade do auditor em comunicar os PAAs, os quais consistem nos assuntos mais relevantes evidenciados dentro do relatório de auditoria, apurados de acordo com o critério do auditor.

Esses por sua vez, tem o objetivo de fornecer mais esclarecimento sobre a administração, as demonstrações, o julgamento e a opinião dos auditores. A divulgação desses principais assuntos intensifica o diálogo entre os auditores e a governança da instituição, uma vez que aumenta a preocupação da diretoria em relação aos assuntos reportados e torna o relatório mais informativo, objetivo e transparente, aumentando a confiabilidade da auditoria.

Marques e Souza (2017) observaram que os Principais Assuntos de Auditoria reportados em 2017 pelas empresas que compuseram o Ibovespa no último trimestre de 2016 foram a recuperabilidade de ativos, contingências, reconhecimento de receita e a projeção de resultados futuros, assuntos que podem ser utilizados ou estarem associados ao gerenciamento de resultados.

A empresa MARFRIG, por exemplo, possui como PAAs no relatório do ano de 2023 o tema: mensuração de ativos. Mensuração de ativos, ou reconhecimento de receita (como utilizado pelos auditores nas demonstrações), se dá pelo uso de diferentes sistemas de faturamento e em diversas localidades em virtude da capilaridade de negócios mantidos, que processam grandes volumes de dados, com combinação de diferentes produtos vendidos e preços em diversos países.

Por outro lado, o assunto Mensuração de Ativos pode aparecer, porém de outra forma, que é o caso da POLPAR. Nesse caso a empresa adquiriu cerca quantidade de ações de outra empresa do setor, a Suzano, o que tomou uma atenção maior dos auditores para confirmar a quantidade de ações detidas pela Companhia na investida com o extrato de posição e movimentação do custodiante. Uma vez que as ações da investida não possuem elevada

liquidez, a determinação do valor justo pela Companhia se dá com base na cotação pública das ações da Suzano S.A., investida que representa aproximadamente 93% do ativo da Suzano Holding S.A.

Segundo Abernathy et al. (2018) os auditores e os analistas financeiros exercem papel fundamental no mercado de capitais, atestando credibilidade, qualidade ou utilidade ao que é divulgado nas demonstrações financeiras. Staub, Paulino e Moraes (2016) afirmam que os auditores devem seguir o que foi disposto na norma, a fim de que os Principais Assuntos de Auditoria sejam divulgados de maneira correta, o que torna o relatório mais informativo e garante ainda mais transparência à auditoria.

Sendo assim, ao final do processo de auditoria o auditor deve relatar os Principais Assuntos de Auditoria identificados por ele. Esses assuntos são os temas ou áreas de maior relevância que são identificados durante o planejamento e a execução de uma auditoria contábil. Os PAAs são selecionados de acordo com o potencial de impacto nas demonstrações financeiras, seja por erros, fraudes, ou pela complexidade das transações envolvidas. Eles podem variar de uma auditoria para outra, dependendo das circunstâncias específicas de cada empresa.

### 3. METODOLOGIA DE PESQUISA

#### 3.1 População e Amostra da Pesquisa

A amostra desse estudo implica as empresas brasileiras listadas na B3 do setor do Agronegócio somando total de 100 empresas extraídas da base de dados da Economática. O período escolhido para examinar as determinantes da quantidade de PAA reportados pelas empresas auditadas foi de 2022 e 2023. O Quadro 1, a seguir apresenta a relação de empresas da população obtida.

**Quadro 1 - Amostra das empresas Agro Bovespa Economática**

1	3tentos	26	Dohler	51	M. Dias Branco	76	Rumo S.A.
2	Agribrasil	27	Embpar S/A	52	Marfrig	77	Sansuy
3	Agrogalaxy	28	Eucatex	53	Melhor SP	78	Sansuy
4	Aliperti	29	Eucatex	54	Melhor SP	79	Sansuy
5	Aliperti	30	Excelsior	55	Metisa	80	Santanense
6	All Norte	31	Excelsior	56	Metisa	81	Santanense
7	All Norte	32	Fer Heringer	57	Minerva	82	Sao Martinho
8	All Norte	33	Grazziotin	58	Minupar	83	SLC Agrícola
9	Ambev S/A	34	Grazziotin	59	Mrs Logist	84	Springs
10	Arezzo Co	35	Grupo Mateus	60	Mrs Logist	85	Suzano Hold
11	Armac	36	Hidroviás	61	Mrs Logist	86	Suzano Hold
12	Assai	37	Ind Cataguases	62	Nutriplant	87	Suzano Hold
13	Bbmlogistica	38	Ind Cataguases	63	Oderich	88	Suzano S.A.
14	Boa Safra	39	Irani	64	Oderich	89	Teka
15	Brasilagro	40	Jalles Machado	65	Ouro Fino S/A	90	Teka
16	BRF SA	41	JBS	66	P.Acucar-Cbd	91	Terrasantapa
17	Camil	42	Josapar	67	Pettenati	92	Tex Renaux
18	Carrefour BR	43	Josapar	68	Pettenati	93	Tex Renaux
19	Cedro	44	JSL	69	Polpar	94	Trevisa
20	Cedro	45	Karsten	70	Pomifrutás	95	Trevisa
21	Cosan	46	Karsten	71	Raizen	96	Tupy
22	Coteminas	47	Kepler Weber	72	Randon Part	97	Vamos
23	Coteminas	48	Klabin S/A	73	Randon Part	98	Vittia
24	Dexco	49	Klabin S/A	74	Recrusul	99	Wlm Ind Com
25	Dohler	50	Klabin S/A	75	Recrusul	100	Wlm Ind Com

**Fonte:** Elaborada pelo autor

Com base na população as empresas foram selecionadas aquelas que possuíam atividades diretamente relacionadas com a produção de alimentos ou possuíam em suas demonstrações financeiras ativos biológicos. Foram excluídas aquelas que não apresentavam os pontos de auditoria ou não possuíam informações suficientes para a realização da pesquisa.

Tem por base os critérios de seleção as empresas foram segregadas por dois grupos. O grupo 1 contém empresas relacionadas as atividades agroindustriais e o grupo dois àquelas empresas que possuem ativos biológicos em suas demonstrações financeiras. A tabela 1, a seguir, apresenta as empresas que compõe a amostra da pesquisa.

**Tabela 1 - Empresas da amostra da pesquisa**

<b>Grupo 1</b>	<b>Grupo 2</b>
JBS	AMBEV
SUZANO	AREZZO
KLABIN	CEDRO TEXTIL
BRF	COSAN
SÃO MARTINHO	COTEMINAS
MARFRIG	DOHLER
SLC AGRÍCOLA	EMBP
DEXCO	D.DIASBRANCO
MINERVA	POLPAR
RAÍZEN	VITTIA
BRASILAGRO	CAMIL
3TENTOS	IRANI
JALLES MACHADO	KEPLER WEBER
BOA SAFRA	

Como se observa da tabela 1, acima, foram acessados todos os relatórios contábeis de das 29 empresas que fazem parte da amostra. Como parte principal do estudo, foram identificados, “notas explicativas” os Principais Assuntos de Auditoria relatados pelos auditores. Os dados deste estudo foram obtidos acessando as demonstrações financeiras divulgadas pelas empresas no site da B3.

### **3.2 Análise dos dados**

A metodologia de análise de conteúdo aplicada ao texto permite uma análise sistemática e detalhada dos PAA das empresas do agronegócio. A combinação de métodos descritivos e quantitativos fornece uma visão abrangente dos PAA e como eles se distribuem entre diferentes tipos de empresas dentro do setor.

Dessa maneira, a **análise** de dados foi realizada levando em consideração o método dedutivo e descritivo. De acordo com Gil (2017), o método dedutivo busca partir do particular para explicar os gerais, buscando explicações racionais e baseadas na lógica. Além disso, o método descritivo busca estabelecer uma relação entre as variáveis sem necessariamente apresentar uma intervenção sobre elas.

#### 4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Considerando os elementos construídos na metodologia, a análise foi dividida entre dois grupos. O primeiro grupo consiste em empresas de agroindústria e o segundo está relacionado a empresas que possuem ativos biológicos. Optou-se por realizar uma discussão dos grupos separados e, posteriormente, uma análise em relação a suas semelhanças e dinâmicas em comum.

Logo, pode-se observar no Quadro 2 dos principais assuntos de auditoria das empresas do grupo 1, agroindustriais, listadas na B3.

**Quadro 2 – PPA das empresas de agroindústria listadas na B3**

<b>Principais Assuntos de Auditoria</b>	<b>Empresas</b>
Exclusão do ICMS da base de cálculo para PIS e COFINS, passivos contingentes tributários	KARSTEN, AMBEV
Redução ao valor recuperável de unidade geradora de caixa que contém ágio por expectativa de rentabilidade	AREZZO
Reconhecimento de receita	CEDRO TEXTIL, COSAN (gás não faturado), D. DIASBRANCO
Avaliação de perda por impairment	CEDRO TEXTIL, EMBPAR, CAMIL
Gasto com infraestrutura de concessão pública	COSAN
Combinação de negócios	COSAN, CAMIL, DOHLER, D. DIASBRANCO
Mensuração de ativos	COTEMINAS, D. DIASBRANCO (ágios), POLPAR (ações da Suzano Holding), VITTIA (provisão de perda de crédito), IRANI (ativos biológicos), KEPLER WEBER (ativos fiscais)
Incorporação de controlada	DOHLER
Caixa e equivalentes de caixa	DOHLER
Redução de capital de controlada	EMBPAR
Provisão para créditos de liquidação duvidosa	EMBPAR, VITTIA
Empréstimos e financiamentos	EMBPAR, CAMIL
Instrumentos financeiros derivativos	EMBPAR
Provisões para demandas judiciais	EMBPAR, CAMIL
Mensuração do valor justo das ações	POLPAR
Provisão para perdas de crédito esperadas	VITTIA
Cláusulas restritivas (“covenants”) incidentes sobre empréstimos	CAMIL
Reconhecimento de ativos fiscais diferidos relativos a diferenças temporárias, prejuízos fiscais e base negativa	KEPLER WEBER

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024).

As empresas de agroindústria listadas na B3 enfrentam uma série de desafios de auditoria que são intrinsecamente ligados aos seus modelos de negócio e às características peculiares do setor. Uma das questões centrais é a exclusão do ICMS da base de cálculo para

PIS e COFINS, um tema que gera controvérsias devido a interpretações variadas da legislação tributária. Essa controvérsia não apenas impacta diretamente a KARSTEN e a AMBEV, mas também evidencia a complexidade das operações tributárias no setor agroindustrial, onde o volume de transações e a natureza diversificada dos produtos ampliam os desafios de conformidade e reporte financeiro.

Além disso, o reconhecimento de receita representa outro ponto crítico para empresas como CEDRO TEXTIL, COSAN e D. DIAS BRANCO. Observa-se que em um setor caracterizado por produtos sazonais e contratos de fornecimento complexos, a precisão no reconhecimento de receita é crucial para refletir com precisão a performance financeira das empresas ao longo do tempo. Em razão disso, COSAN, por exemplo, enfrenta desafios específicos no reconhecimento de receita de fornecimento de gás não faturado, o que tem impacto direto em seus relatórios financeiros e na percepção dos investidores.

A avaliação de perda por *impairment* é outra área crítica de auditoria, especialmente para empresas como CEDRO TEXTIL, EMBPAR e CAMIL. No contexto agroindustrial, onde condições de mercado podem mudar rapidamente devido a fatores como clima e flutuações econômicas, constata-se que garantir que os valores contábeis dos ativos não excedam seus valores recuperáveis é essencial para manter a integridade dos balanços patrimoniais e a transparência financeira.

Desta maneira, pode-se observar que as estratégias de combinação de negócios e aquisição de empresas, frequentemente empregadas para expansão e consolidação no setor agroindustrial, introduzem desafios adicionais de auditoria. Destaca-se empresas como, por exemplo, a COSAN, CAMIL, DOHLER e D. DIAS BRANCO que precisam assegurar que as transações sejam contabilizadas de maneira precisa, capturando o valor justo dos ativos adquiridos e as sinergias esperadas, ao mesmo tempo em que busca manter a conformidade com as normas contábeis e jurídicas.

A mensuração de ativos, incluindo ativos biológicos, é um aspecto crítico para empresas como IRANI e KEPLER WEBER, cujas operações dependem significativamente de fatores externos como condições climáticas e de mercado. Assim sendo, a precisão na mensuração desses ativos não apenas afeta diretamente a saúde financeira das empresas, mas também sua capacidade de mitigar riscos e otimizar decisões estratégicas.

Pode-se observar que a gestão de riscos financeiros e legais é destacada pela necessidade de provisões adequadas para créditos de liquidação duvidosa, uma prática essencial para empresas como EMBPAR e VITTIA, que operam em mercados sujeitos a ciclos econômicos e flutuações de preços. Verifica-se ainda que as provisões para demandas judiciais são

fundamentais para empresas como EMBPAR e CAMIL, que enfrentam litígios complexos e regulamentações rigorosas que podem impactar significativamente suas operações e resultados financeiros.

Desta maneira, evidencia-se que as cláusulas restritivas em contratos de empréstimos representam um ponto crítico para CAMIL e outras empresas do setor agroindustrial, que dependem de financiamento externo para suportar suas operações e expansões. Assim, destaca-se que manter a conformidade com essas cláusulas é essencial para evitar a aceleração da dívida e preservar a estabilidade financeira.

Portanto, esses elementos permitem considerar que os principais assuntos de auditoria nas empresas de agroindústria listadas na B3 não apenas refletem os desafios específicos do setor, como complexidades tributárias e volatilidade de mercado, mas também destacam a importância da conformidade rigorosa com normas contábeis e regulatórias.

Na segunda parte da análise foram verificados os PAAs das empresas da amostra que possuem ativos biológicos em suas demonstrações financeiras. Partiu-se do pressuposto que estas por explorarem atividades “dentro da porteira” possuem aspectos contábeis que podem suscitar a aplicação de critérios contábeis diferentes das demais empresas.

Desta forma foram analisados os PPAs do segundo grupo, que se encontra no quadro 3, a seguir.

**Quadro 3 – PPAs das empresas de agroindústria que possuem ativos biológicos**

<b>Principais Assuntos de Auditoria</b>	<b>Empresas</b>
Avaliação de recuperabilidade de ativos biológicos	JBS
Redução ao valor recuperável de intangível	SUZANO
Mensuração de ativos biológicos	SUZANO, KLABIN, SLC AGRÍCOLA, DEXCO, JALLES MACHADO, BOA SAFRA
Tributos	KLABIN, SÃO MARTINHO, MARFRIG, DEXCO
Recuperação do imposto de renda e contribuição social diferidos	BRF
Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS	SÃO MARTINHO
Avaliação da perda por redução a valor recuperável	MARFRIG
Realização dos créditos tributários	MARFRIG
Reconhecimento da receita	MINERVA, RAÍZEN
Aquisição de controle da Biosev S.A.	RAÍZEN
Estimativa do valor justo das propriedades para investimento	BRASILAGRO
Reconhecimento de receita de venda propriedades	BRASILAGRO
Valor justo de ativos e passivos atrelados as commodities	3TENTOS
Subvenções governamentais	3TENTOS

Hedge Accounting	KLABIN, SLC AGRÍCOLA, MINERVA, RAÍZEN, BOA SAFRA
Combinação de negócios	SLC AGRÍCOLA

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024).

No subsetor agro “dentro da porteira”, as principais questões de auditoria enfrentadas pelas empresas são diferentes das demais. Observa-se que assuntos relacionados aos ativos biológicos, que representam uma parte significativa dos PAAs reportados. A avaliação e mensuração dos ativos biológicos são críticas devido às características específicas do ciclo de vida dos produtos agrícolas e às variabilidades associadas ao mercado.

Nesse sentido, pode-se observar que empresas como, por exemplo, a Suzano, Klabin, SLC Agrícola, Dexco, Jalles Machado e Boa Safra enfrentam desafios na mensuração de ativos biológicos. Esses ativos incluem culturas como soja, milho, cana-de-açúcar e florestas de eucalipto, cujos valores são determinados pelo valor justo, frequentemente calculado usando metodologias de fluxo de caixa descontado. Observa-se que essa abordagem depende de premissas como produtividade esperada, preços futuros das commodities e taxas de desconto, todas altamente suscetíveis a mudanças climáticas, tecnológicas e de mercado.

Além da mensuração, verifica-se que questões relacionadas a tributos também são críticas. Assim, destaca-se organizações como a Klabin, BRF, São Martinho, Dexco, Marfrig e 3Tentos, que enfrentam desafios na recuperação e utilização de créditos tributários, especialmente aqueles vinculados aos benefícios fiscais concedidos à indústria agropecuária, como isenções e incentivos para exportadores. Desta forma, esses créditos muitas vezes envolvem julgamentos complexos sobre a probabilidade de realização futura, impactando diretamente os resultados financeiros das empresas.

Concomitantemente, pode-se destacar o impacto do *hedge accounting* (expressão americana referente a prática de “tentar proteger o indivíduo ou empresa de possíveis perdas relacionadas à oscilação dos preços”), especialmente visível em empresas como Klabin, Minerva, Raízen, SLC Agrícola e Boa Safra. Consequentemente, a volatilidade dos preços das commodities agrícolas leva essas empresas a utilizar instrumentos financeiros derivativos para proteger seus fluxos de caixa contra flutuações adversas. Ao mesmo tempo, a correta contabilização desses hedges requer avaliações precisas das relações de hedge e da efetividade dos instrumentos utilizados, o que adiciona uma camada adicional de complexidade às demonstrações financeiras.

Nesse contexto, analisando ainda os dados, evidencia-se que as transações de aquisição de empresas, como observado em SLC Agrícola, Raízen e Minerva, envolvem determinações

críticas de valor justo de ativos adquiridos e *goodwill* associado. À vista disso, destaca-se que esses processos exigem julgamentos significativos sobre a rentabilidade futura dos ativos intangíveis e o potencial de geração de valor através da integração de novos negócios.

Desse modo, observa-se que as empresas do setor agroindustrial enfrentam desafios únicos em suas auditorias devido à natureza dos ativos biológicos, à complexidade dos mercados de commodities e às regulamentações fiscais específicas. Assim, a precisão na mensuração desses ativos, aliada à gestão eficaz de riscos tributários e à aplicação adequada de *hedge accounting*, tornam-se demasiadamente importante para a constituição de elementos que confirmam maior transparência e conformidade nas demonstrações financeiras dessas organizações.

Ao comparar os dois grupos de empresas do setor agroindustrial em relação aos aspectos de auditoria, pode-se observar diferenças e semelhanças em relação aos PAAs. Como principal diferença destaca-se aqueles relacionados a mensuração de ativos biológicos, como culturas agrícolas e florestas, devido à necessidade de refletir com precisão o valor justo desses ativos nas demonstrações financeiras.

Como semelhança, constata-se que as empresas de ambos os grupos lidam com questões complexas em relação aos tributos, incluindo a utilização de incentivos fiscais, recuperação de créditos tributários e o impacto das regulamentações fiscais específicas do setor agropecuário.

No entanto, as estratégias e práticas variam entre os grupos. O Grupo 1, que inclui empresas como AMBEV, Suzano e Klabin, destaca-se pela diversificação de ativos e envolvimento em aquisições estratégicas. Esse processo, por sua vez, aumenta a complexidade na avaliação de ativos adquiridos e *goodwill*, além de requerer uma gestão cuidadosa de *hedge accounting* para mitigar os riscos associados à volatilidade dos preços das commodities, levando os auditores a destacar tais fatores nos PAAs.

Por outro lado, ao considerar o Grupo 2, composto por empresas como Minerva, SLC Agrícola e JBS, concentra-se principalmente na mensuração de ativos biológicos. Observa a presença desses ativos em seus balanços, o que exige que essas empresas adotem práticas rigorosas para garantir uma avaliação precisa e adequada, o que muitas vezes implica, por exemplo, na utilização de modelos de fluxo de caixa descontado ajustados para refletir as características específicas do setor agropecuário. Da mesma forma que no grupo 1, tais fatores levam os auditores a relatar tais questões nos PAAs.

Observa-se que o Grupo 2 pode ter uma ênfase maior devido à sua dependência de incentivos fiscais específicos do setor. Destaca-se também que enquanto os PAAs compartilham desafios comuns relacionados à mensuração de ativos biológicos e gestão

tributária, as estratégias e enfoques distintos dos grupos refletem as nuances operacionais e estratégicas dentro do setor agroindustrial. Assim, verifica-se que essas abordagens são importantes para sustentar o desempenho financeiro das empresas e assegurar a conformidade com as normas regulatórias vigentes.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise do comportamento dos principais assuntos dos relatórios de auditoria das empresas listadas na B3 no ramo do agronegócio relevou um conjunto de elementos importantes. Desse modo, evidenciou-se que auditoria no agronegócio possui desafios e especificidades que a diferenciam de outros setores, especialmente devido à presença significativa de ativos biológicos e à influência de fatores naturais e climáticos.

Com base nisso, observou-se que os principais assuntos de auditoria (PAA) identificados nas empresas do agronegócio englobam, predominantemente, a mensuração de ativos biológicos, hedge accounting, tributos e aquisições de empresas. Portanto, destaca-se que essas dinâmicas refletem a complexidade e a dinâmica do setor, onde a valorização e a depreciação dos ativos biológicos, bem como a gestão de riscos financeiros e fiscais, são aspectos críticos para a transparência e a confiabilidade das demonstrações financeiras.

Além disso, verificou-se que a presença constante de ativos biológicos nos relatórios de auditoria evidencia a necessidade de critérios rigorosos de mensuração e avaliação, conforme estabelecido pelo CPC 29, que aborda ativos biológicos e produtos agrícolas. Com isso, a volatilidade dos preços e as condições climáticas impactam diretamente esses ativos, exigindo dos auditores um conhecimento aprofundado e uma abordagem criteriosa na avaliação desses elementos.

Pode-se destacar ainda que a globalização e a busca por maior rentabilidade e abertura de capital para o mercado de ações intensificaram a importância das auditorias no agronegócio. Desse modo, a expansão econômica do Brasil no setor agrícola, que contribuiu significativamente para o Produto Interno Bruto (PIB), ressalta a necessidade de práticas contábeis transparentes e confiáveis, promovidas pelas auditorias.

Ao mesmo tempo, evidencia-se que as normas NBC TA 200 e NBC TA 701 desempenham um papel crucial ao fornecer diretrizes claras para os auditores, assegurando que as informações financeiras estejam livres de erros e distorções e aumentando a confiança dos investidores e demais stakeholders nas demonstrações financeiras das empresas do agronegócio.

Os dados indicam que empresas maiores, com baixa rentabilidade e maior risco operacional, tendem a divulgar mais PAA para assegurar sua independência e reduzir a assimetria de informação, corroborando com a teoria da agência. Ademais, a análise do comportamento dos principais assuntos de auditoria no agronegócio destaca a relevância das

práticas contábeis específicas para o setor e a importância das auditorias na promoção da transparência e da confiança nas informações financeiras.

Por fim, o estudo contribui na análise dos Principais Assuntos de Auditoria em relação as empresas do setor do Agronegócio, evidenciando quais são os mais apontados pelos auditores e firmas de auditoria, como os de mensuração de ativos, recuperação de créditos fiscais e manobras de *hedge accounting*. Para futuras pesquisas, o estudo pode ser ampliado quando analisado a influência da auditoria das Big Four sobre os PAAs, se os assuntos tendem a variar de acordo com a companhia ou se é um assunto comum do setor do agronegócio, ou se as empresas estão acatando as opiniões dos auditores.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, José Elias Feres de; ALMEIDA, Juan Carlos Goes de. Auditoria e earnings management: estudo empírico nas empresas abertas auditadas pelas big four e demais firmas de auditoria. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 20, p. 62-74, 2009.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 2012.
- ALVARENGA, Alessandro. **Agronegócio no Brasil: qual a importância para o país**. RehagroBlog, 2023.
- ALVES Jr., E., & GALDI, F. C. Impacto do tamanho e da lucratividade no processo de auditoria. **Revista Universo Contábil**, v. 15, n. 4, 2019.
- ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à auditoria operacional**. FGV Editora, 2001.
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. São Paulo: Atlas 2003.
- BARROS, A. **Desempenho do agronegócio brasileiro: fatores exógenos e endógenos**. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.
- BORGES, J. B.; WANDER, A. E. Agronegócio brasileiro e o cenário econômico. **Boletim Técnico do Senac**, v. 44, n. 1, 2018.
- BOYNTON, W. C., JOHNSON, R. N., & Kell, W. G. **Modern Auditing**. John Wiley & Sons, 2002.
- CALDERELLI, Antônio. **Enciclopédia contábil e comercial brasileira**. São Paulo: CETEC, 2003.
- CAMARGO, M. M. S., et al. Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) e Resultado do Exercício: Evidências de Empresas do IBRX 100. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 22, n. 2, 2019
- CASTRO, Rafael Lopes Cardozo; VASCONCELOS, João Paulo Barros; DANTAS, José Alves. Impactos das normas internacionais de auditoria nos relatórios dos auditores sobre as demonstrações financeiras dos bancos brasileiros. **Revista Ambiente Contábil-Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036**, v. 9, n. 1, p. 1-20, 2017.
- COELHO, Idésio. O papel do auditor. **Revista Transparência**, São Paulo, ano 5, edição 17, 2015.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TA 701: Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente**. Brasília: CFC, 2016.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TA 200: Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria**. Brasília: CFC, 2016.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 5ªed. São Paulo: Atlas, 2009.
- CRISTIANE, M. M. Abordagens e procedimentos qualitativos: implicações para pesquisas em organizações **Revista Alcance**. vol. 21, núm. 2. 2014.

FRANCO, Hilario; MARRA, Ernesto. R.. **Auditoria Contábil**. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antônio C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2017.

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB). Key Audit Matters. **IAASB**, 2013.

JENSEN, Michael C.. MECKLING, William H.. Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, Volume 3, Issue 4. 1976,

LIANI, J. **Auditoria no Agronegócio: Um Estudo sobre as Peculiaridades do Setor**. Tese (Doutorado em Administração) - Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2020.

LIMA, Hyder Marcelo Araújo et al. Controle interno como ferramenta essencial contra erros e fraudes dentro das organizações. **Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia-SEGeT [Em Linha]**, v. 9, 2012.

MANOEL, Jorge; QUEL, Luiz Felipe. Innovation in the international standards for the new independent audit report. **Journal on Innovation and Sustainability**, v. 8, n. 1, p. 130-143, 2017.

Marques, V.A.; Souza, M. K. P. (2017). **Principais assuntos de auditoria e opinião sobre o risco de descontinuidade: uma análise das empresas do Ibovespa**. *Revista de Informação Contábil*.

MATOS, Thiago Macedo Pereira de et al. Lobbying na regulação de auditoria no âmbito do IAASB. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 29, p. 246-265, 2018.

OLIVEIRA, M. F. S.. **Globalização: A opção do Brasil**. Petrópolis: Vozes, 2003.

PAREDES, Troy A. Blinded by the light: Information overload and its consequences for securities regulation. **WaSh. ulQ**, v. 81, p. 417, 2003.

SANTOS, Anna Cláudia Laureção; MACHADO, Lúcio; MACHADO, Michele Rílany Rodrigues. Principais assuntos de auditoria (PAA) no contexto goiano. **RAGC**, v. 7, n. 28, 2019.

STAUB, L. G. J. O.; PAULINO, Viviane Asanuma; MORAES, Romildo de Oliveira. **Principais assuntos de auditoria do novo relatório dos auditores independentes das empresas do novo mercado**. 2019.

VENTURINI, Lauren Dal Bem et al. Determinantes da divulgação dos principais assuntos de auditoria nas companhias não financeiras da B3. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, n. 22, p. 3, 2021.