

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA  
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**NAYANE SANTOS RIBEIRO ALVES**

**AUDITORIA INDEPENDENTE:  
um estudo sobre os tipos de opiniões de auditoria no caso da Petrobras**

**UBERLÂNDIA  
DEZEMBRO DE 2017**

**NAYANE SANTOS RIBEIRO ALVES**

**AUDITORIA INDEPENDENTE:**

**um estudo sobre os tipos de opiniões de auditoria no caso da Petrobras**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Ms. Vidigal Fernandes Martins**

**UBERLÂNDIA  
DEZEMBRO DE 2017**

**NAYANE SANTOS RIBEIRO ALVES**

**Auditoria independente: um estudo sobre os tipos de opiniões de auditoria no caso da Petrobras**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Banca de Avaliação:**

---

Prof. Ms. Vidigal Fernandes Martins – UFU  
Orientador

---

Prof. Dr. ... – UFU  
Membro

---

Prof. Dr. ... – UFU  
Membro

## RESUMO

No ano de 2014, iniciou-se uma investigação que levou à descoberta de fraudes, pagamentos de propina, superfaturamento de contratos e desvios de verbas públicas nas operações da Petrobras, que como Companhia Aberta, possui suas demonstrações financeiras auditadas e divulgadas publicamente. Desse modo, este trabalho teve o propósito de verificar quais foram os tipos de opiniões de auditores nas demonstrações contábeis da estatal no período anterior e no ano em que foi deflagrada a investigação, ou seja, no período de 2011 a 2014. O intuito foi verificar se por intermédio de suas opiniões, os auditores apontaram indícios de fraudes nas atividades da empresa. Os dados para análise foram coletados nas demonstrações divulgadas publicamente pela companhia. Os resultados indicaram que os auditores expressaram “Opinião Não Modificada”, seguida de parágrafo de ênfase e de outros assuntos, porém, não houve opinião com ressalva, ou seja, na opinião dos auditores, as demonstrações representavam fidedignamente a posição patrimonial e financeira da estatal. Através deste estudo, pode-se concluir que não é dever do auditor descobrir fraudes. Concluiu-se também que irregularidades podem estar ocultas nas informações financeiras da empresa, por este motivo, é necessária uma avaliação mais profunda sobre os controles internos e sobre a auditoria interna da Petrobras.

Palavras-chave: Auditoria. Lava Jato. Petrobras.

## **ABSTRACT**

*In the year 2014, an investigation was initiated that led to the discovery of fraud, gratuitous payments, over invoicing of contracts and misappropriation of public funds in Petrobras operations, which as Publicly-held Company, has its financial statements audited and publicly disclosed. Therefore, the purpose of this paper was to verify the types of auditors' opinions in the state's financial statements in the previous period and in the year in which the investigation was initiated (2011 to 2014). The intention is to verify if through their opinions, the auditors indicated indications of fraud in the activities of the company. The data for analysis were collected in the statements publicly disclosed by the company. The results indicated that the auditors expressed "Unmodified Opinion", followed by an emphasis paragraph and other matters, but there was no qualified opinion, that is, in the opinion of the auditors, the statements accurately represented the state's financial and equity position. Through this study, it can be concluded that it is not the auditor's duty to detect frauds. It is also concluded that irregularities may be hidden in the financial information of the company, for this reason a more in-depth assessment is needed on Petrobras internal controls and internal audit.*

*Keywords: Audit. Lava Jato. Petrobras.*

## 1 INTRODUÇÃO

Um dos maiores problemas das corporações na atualidade é o risco de corrupção e fraudes em suas demonstrações contábeis. Com a intenção de melhorar o resultado e ocultar a realidade financeira das organizações, alguns executivos manipulam informações e apresentam dados distorcidos e irreais (CONDÉ; ALMEIDA; QUINTAL, 2015). Conforme Costa e Wood (2012), as fraudes corporativas são o motivo de desaparecimento de muitas empresas. São atos que podem diminuir a credibilidade das instituições e gerar sérios prejuízos para clientes, fornecedores e investidores.

No ano de 2014, iniciou-se uma investigação de corrupção e lavagem de dinheiro no país, denominada “Operação Lava Jato”. Na apuração, constataram-se desvios bilionários da maior estatal do país: a Petrobras. O esquema consistia em pagamento de propina a altos executivos e funcionários públicos, por parte de grandes empreiteiras, em troca de favorecimento em licitações e superfaturamento de contratos (MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL - MPF, 2016).

A operação recebeu o nome “Lava Jato” porque inicialmente, a movimentação de recursos ilícitos ocorria em uma rede de postos de combustíveis e em uma empresa de lava a jato de automóveis. Neste primeiro momento, através de interceptações telefônicas, foram investigadas e processadas quatro organizações criminosas, relacionadas entre si, lideradas por operadores do mercado paralelo de câmbio. A primeira organização era comandada pelo doleiro Carlos Habib Chater; a segunda, liderada por Nelma Kodama; a terceira por Alberto Youssef e a quarta por Raul Srour. As investigações receberam os nomes respectivamente de: “Operação Lava-Jato”, “Operação Dolce Vita”, “Operação Binode” e “Operação Casa Blanca”. Posteriormente, o termo “Operação Lava-Jato” passou a ser usado para se referir a todos os casos (MPF, 2016).

O monitoramento telefônico do doleiro Alberto Youssef, revelou sua doação de um veículo de luxo ao ex-diretor de Abastecimento da Petrobras da época. Através desta evidência, na primeira fase da investigação, descobriu-se um esquema criminoso envolvendo a Petrobras. A corrupção ocorria na prestação de serviços de empreiteiras à estatal. No lugar de licitações, o que é obrigatório na contratação de serviços à órgãos públicos, a concorrência dos contratos foi aparente, pois os serviços eram distribuídos em reuniões secretas e os valores eram superfaturados em benefício privado (MPF, 2016).

A Petrobras, como uma sociedade anônima de capital aberto, possui a exigência de ser submetida à auditoria independente, pois conforme a Lei 11.638 (2007), empresas de grande porte e de capital aberto devem, obrigatoriamente, observar as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM (2017) e serem submetidas à auditoria independente por profissionais devidamente nela registrados (Lei 11.638, 2007). Segundo Attiê (2011), o objetivo da auditoria nas demonstrações contábeis é emitir uma opinião sobre as mesmas, e, certificar-se de que elas representam a real situação patrimonial e financeira da organização, de acordo com as práticas contábeis do país.

Longo (2011) ressalta que a opinião do auditor nas demonstrações aumenta o grau de confiança dos usuários sobre as mesmas. Do mesmo modo, a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica de Auditoria NBC TA 200 (2016a) reforça que a finalidade da auditoria é possibilitar maior credibilidade por parte dos usuários, frente às demonstrações contábeis.

Goldkorn (1976, p. 40) afirma que, “o simples fato de virem acompanhadas de um relatório de auditores independentes, não permite concluir que as demonstrações apresentadas merecem crédito.” Já para Santos e Grateron (2003, p. 20):

a crescente perda de credibilidade e confiança por parte dos clientes e usuários no trabalho do auditor, muitas vezes motivada pela falta de qualidade dos trabalhos ou relatórios, tem aumentado as expectativas e influenciado de forma importante um número cada vez maior de processos judiciais contra auditores e empresas de auditoria (SANTOS; GRATERON, 2003, p. 20).

Conforme a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica de Auditoria 700 (CFC, 2016b, p. 4), ao formar sua opinião, “o auditor deve concluir se obteve segurança razoável de que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro”.

Para Perera, Freitas e Imoniana (2014, p. 23), “[...] as empresas de auditoria são agentes responsáveis pela redução da assimetria informacional.” Os autores ressaltam também, a avaliação dos auditores, quanto à necessidade do aprimoramento de suas competências em relação às fraudes corporativas, seja com treinamentos, ou, nos casos necessários, com a presença de especialistas (PERERA; FREITAS; IMONIANA, 2014).

Diante do exposto, esta pesquisa busca tratar a seguinte problemática: Quais são os tipos de opiniões dos auditores nos relatórios contábeis da Petrobras, nos anos que antecederam e no ano em que foi deflagrada a Operação Lava Jato? Logo, esta pesquisa tem como objetivo identificar quais foram os tipos de opiniões dos auditores nas demonstrações

contábeis da Petrobras, nos três anos que antecederam e no ano em que se iniciou a investigação, ou seja, no período de 2011 a 2014.

Mais especificadamente, o propósito consiste em levantar os dados das demonstrações financeiras da Petrobras no período proposto, e através da análise, identificar os tipos de opiniões dos auditores relatadas nas demonstrações. Através desse estudo, será possível inferir se os profissionais identificaram indícios de fraudes, que fizessem com que os mesmos advertissem os *stakeholders* da organização, através de sua opinião.

O Caso Petrobras se justifica por verificar um fato atual e relevante, de grande repercussão e consequências para profissionais da área contábil e de auditoria, para os acionistas e empresas envolvidas, para agentes públicos e o público em geral (FILHO, 2015). Através dos resultados da pesquisa, será possível analisar a avaliação do auditor, frente a real situação financeira da Petrobras no período analisado, e se a análise identificou a existência de fraudes nas operações da estatal. Estudar o assunto é importante para que se obtenha uma análise crítica na verificação do trabalho do profissional de auditoria, segundo as normas e procedimentos vigentes no país, o que contribuirá de forma significativa para o entendimento e conhecimento, a respeito da relevância do trabalho do auditor, no exercício de sua profissão (CARVALHO, PEREIRA, 2013).

Este trabalho é estruturado por cinco seções. A primeira seção é esta Introdução, onde é apresentada uma visão geral sobre o tema, informações detalhadas sobre o Caso Petrobras, os objetivos gerais e específicos e a justificativa. A segunda seção retrata a importância da auditoria, os tipos de opinião de auditores existentes, a relevância do controle interno e da observação do risco de auditoria nas organizações. Também explica a operação Lava Jato e discorre sobre a Petrobras. Na terceira seção, são informados os métodos da pesquisa e suas características, a forma como foram feitas as análises, o material e método utilizado para a coleta de dados, o motivo da escolha da Petrobras para este estudo e as técnicas utilizadas para análise dos dados. A quarta seção expõe a análise dos resultados e por fim, a quinta seção apresenta as conclusões e considerações finais.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

A auditoria surgiu a partir da necessidade dos proprietários e de investidores de comprovação da fidedignidade dos registros patrimoniais das organizações investidas e do crescimento globalizado de grandes empresas. A partir da contabilidade, surgiu a denominada



auditoria, que é o instrumento que confere o trabalho da contabilidade (ATTIÊ, 2011). Nesta seção apresentam-se, de forma conceitual, os temas de auditoria, opinião do auditor, além de apresentar informações sobre a operação Lava Jato e a Petrobras, que é a principal empresa investigada nessa operação.

## 2.1 Auditoria

Conforme Attiê (2011, p. 5), “a auditoria é uma especialização contábil, voltada para testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial, implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”. O exame inclui a verificação de documentos e registros e obtenção de evidências relacionadas ao controle do patrimônio e à veracidade desses registros (ATTIÊ, 2011).

No final dos anos XX, várias influências contribuíram para o desenvolvimento da auditoria no Brasil, dentre elas, citam-se as reformas monetárias e a efetivação do Plano Real em 1994; além de terem sido implantadas medidas econômicas que permitiram ao país, um avanço paralelo à globalização mundial (LONGO, 2011). Através desta aproximação dos mercados financeiros, seria inconcebível a utilização de diferentes normas contábeis e de auditoria, pois dificultaria a análise dos investidores. Diante da necessidade de padronização, o Brasil assumiu o compromisso de adotar as normas contábeis e internacionais de auditoria (LONGO, 2011).

Para viabilizar o processo da reforma das normas de contabilidade e de auditoria, foi criado em 2007, o Comitê Gestor da Convergência no Brasil, que buscou aprimoramento das práticas profissionais, através das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e dos Pronunciamentos de Contabilidade, emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) (CFC, 2007). A modernização contou ainda com o alinhamento das Normas de Auditoria, emitidas pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IFAC); e as Normas Internacionais de Auditoria, emitidas pelo *International Accounting Standart Board* (IASB) (LONGO, 2011).

Conforme Santos e Bravosi (2013), existem dois tipos de auditoria, a interna e a externa. A auditoria interna é aquela que atende a necessidade dos administradores, que avalia os controles internos e verifica o cumprimento de normas e objetivos. Os profissionais, geralmente são funcionários da empresa, e seu objetivo principal é auxiliar no atingimento das metas da organização. Já a auditoria externa, é realizada por um profissional independente, tem como objetivo analisar as demonstrações da empresa e emitir uma opinião acerca do que

foi analisado. Essa informação é destinada, principalmente ao público externo (fisco, credores, acionistas e outros).

### **2.1.1 Opinião do Auditor**

As Normas Brasileiras Técnicas de Auditoria (NBC TA) estão entre as Normas Brasileiras de Contabilidade. Elas “estabelecem conceitos técnicos doutrinários, de estrutura e procedimentos a serem aplicados” (ATTIÊ, 2011, p. 6). Para este estudo, dentre as normas que regulamentam o trabalho do auditor, se destacam a (NBC TA 700, 2016b), que trata sobre a Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis e a (NBC TA 705, 2016c), que trata das Modificações na Opinião do Auditor Independente.

Conforme a (NBC TA 700, 2016b), após concluir a avaliação das demonstrações contábeis, o auditor deve expressar claramente sua opinião através de relatório por escrito, de acordo com as normas de auditoria. Para tanto, deve-se considerar se as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável, e obter segurança que as informações analisadas estão livres de distorção relevante, seja por fraude ou erro (NBC TA 200, 2016a). Esta norma define ainda as formas de opinião de auditoria: não modificada e modificada. A opinião não modificada é expressa quando as demonstrações auditadas atendem adequadamente aos requisitos de relatório financeiro aplicável. Já a opinião modificada, é expressa quando há evidência de distorções relevantes nas demonstrações, ou quando não se obtém evidências suficientes que não existam tais distorções (NBC TA 200, 2016a).

A (NBC TA 705, 2016c), determinou que, se houver previsão de modificação em sua opinião, o auditor deve informar aos responsáveis pela governança os motivos que levaram à decisão e o texto sugerido na modificação. Dentre as opiniões modificadas, a norma estabeleceu três tipos de opiniões: Opinião com ressalva, Opinião adversa e Abstenção de Opinião. Ao definir o tipo de opinião mais apropriada, o auditor deve considerar a natureza do assunto que gerou sua modificação e também o seu julgamento sobre a propagação dos efeitos ou possíveis efeitos do assunto nas demonstrações (NBC TA 705, 2016c).

A Opinião com ressalva é expressa quando o auditor obtém evidência adequada e suficiente de auditoria, e conclui que as distorções individualmente ou em conjunto são consideráveis, mas não possuem efeitos generalizados. Esse tipo de opinião é utilizado também quando, na hipótese da não obtenção de evidência apropriada e suficiente de

auditoria, houver a conclusão que possíveis consequências de distorções não detectadas, poderiam ser relevantes, mas não abrangentes (NBC TA 705, 2016c).

A Opinião adversa é expressa quando, mesmo obtendo evidência de auditoria apropriada e suficiente, o auditor concluir que as distorções presentes nas demonstrações contábeis são relevantes e generalizadas. Quando não for possível nem mesmo obter a evidência de auditoria e houver conclusão da possível relevância e generalidades dos efeitos das distorções não detectadas, o auditor deve abster-se de expressar sua opinião. E por fim, a Abstenção de opinião ocorre em situações extremamente raras, envolvendo incertezas, quando o auditor concluir que, mesmo obtendo evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre cada uma das incertezas, seja impossível expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis, devido à provável relação das incertezas e seu potencial efeito cumulativo sobre essas demonstrações contábeis (NBC TA 705, 2016c).

Ao emitir uma opinião adversa ou abster-se de emitir sua opinião, o auditor deve informar às razões que o levaram à decisão e suas consequências e, assim, descrevê-las na seção “Base para Opinião”. Nesta seção, que vêm depois da seção “Opinião”, são declaradas também as responsabilidades do auditor e sua independência da entidade, e que a auditoria foi conduzida em conformidade com as normas. Além do mais, deve ser informado se as evidências de auditoria foram suficientes para a fundamentação da decisão do auditor (NBC TA 700, 2016b); (NBC TA 705, 2016c).

De acordo com a (NBC TA 705, 2016c), se porventura, após assumir a auditoria, o auditor constatar limitações da parte da administração, em situações que possivelmente resultariam em uma opinião com ressalva ou abstenção de opinião, o auditor deve solicitar à administração a retirada de tal limitação. Caso haja recusa, ele deve comunicar aos responsáveis pela governança e analisar possíveis alternativas para obter evidências satisfatórias e suficientes. O auditor poderá renunciar o trabalho, de acordo com as leis e regulamentos, quando concluir que uma ressalva, não seria suficiente para comunicar a gravidade da situação investigada. Quando a renúncia não for possível, poderá o auditor abster-se de expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis (NBC TA 705, 2016c).

Após formar sua opinião sobre as demonstrações, caso o auditor necessite de chamar atenção dos usuários para um assunto fundamental e relevante para o entendimento destes, ele deve incluir em seu relatório comunicações adicionais, que podem ser: parágrafo de ênfase e/ou parágrafo de outros assuntos. Tais esclarecimentos deverão ser inclusos em seção separada, com título apropriado, evidenciando o assunto e a nota explicativa que possui o

assunto completo, e a sua inclusão deve ser comunicada aos responsáveis pela governança corporativa (NBC TA 706, 2016d).

Conforme a (NBC TA 710, 2016e), também é responsabilidade do auditor determinar, se as informações contidas nas demonstrações contábeis são comparativas e se estão classificadas de forma adequada. Caso identifique distorção nas informações comparativas, o auditor deve utilizar de procedimentos adicionais, a fim de obter evidências de auditoria necessárias, para verificações de possíveis distorções relevantes (NBC TA 710, 2016e).

### **2.1.2 Controle Interno e o Risco de Auditoria**

O controle interno é um conjunto de procedimentos adotados pela empresa, com a finalidade de proteger seus ativos e elaborar dados confiáveis. Ao executar seu trabalho, o auditor deve avaliar o controle interno da empresa auditada, pois este atua como um filtro de detecção de irregularidades ou erros. Se a empresa possui um bom controle interno, o volume de testes de auditoria é reduzido, caso contrário, os testes são aumentados. É responsabilidade da administração da empresa estabelecer ou ajustar esse controle e verificar se está sendo cumprido pelos funcionários (ALMEIDA, 2003).

Em geral, o objetivo do controle interno é a detecção de todas as irregularidades, porém, o acordo entre duas ou mais pessoas dentro de uma organização, pode invalidar o melhor sistema de controle interno. A auditoria interna, quando é atuante e qualificada, constitui um ponto de apoio importante e proporciona maior confiabilidade ao auditor independente (ATTIÊ, 2011).

Existem também os riscos que podem afetar a conclusão do auditor, porém, cabe ao profissional buscar minimizá-los ao máximo, pois são podem representar a desqualificação do seu trabalho. O risco geral de auditoria é composto por: risco inerente, risco de controle e risco de detecção. O risco inerente independe do efeito do controle interno, sendo próprio da natureza da conta analisada ou do tipo de operação. O risco de controle está ligado à eficiência do controle interno e deve ser avaliado em conjunto com o risco inerente. Já o risco de detecção é a probabilidade da não detecção de erros importantes, diante de possíveis evidências encontradas (AVALOS, 2009).

Segundo Lima e Castro (2009, p. 8):

A responsabilidade de prevenção e identificação de fraudes ou erros é da administração da entidade, mediante manutenção de adequado sistema de controle interno. Mesmo não tendo a responsabilidade pela prevenção de fraudes e erros, o auditor externo deve planejar seu trabalho, avaliando o risco de sua ocorrência, de forma a detectar aqueles que impliquem efeitos relevantes nas demonstrações

contábeis. Quando descobertos, o auditor externo tem a obrigação de comunicar fraudes e erros à administração da entidade, sugerindo medidas corretivas e informando sobre os possíveis efeitos em seu parecer, caso não sejam adotadas (LIMA; CASTRO, 2009, p. 8).

Conforme Ribeiro e Martins (2016), o trabalho do auditor não possui o foco direto na identificação de fraudes, sendo voltado para a verificação das demonstrações financeiras, buscando analisar se estão de acordo com as práticas contábeis.

## **2.2 Operação Lava Jato**

O (MPF, 2016) qualifica a operação Lava Jato como uma das maiores investigações de corrupção e lavagem de dinheiro, ocorrida no Brasil. O primeiro momento da investigação ocorreu em março de 2014, através da investigação de operadores do mercado paralelo de câmbio. Na sequência, apurou-se o esquema criminoso envolvendo empreiteiras, agentes políticos, operadores financeiros e funcionários da Petrobras.

A investigação é considerada como um dos maiores escândalos de corrupção da história do Brasil que colocou atrás das grades diretores das maiores empreiteiras do país, envolvidos em um esquema de lavagem de dinheiro. Os poderosos econômicos sempre tidos como acima da lei, de repente, eles estão na cadeia, investigados por grandes contratos e grande quantidade de lavagem de dinheiro envolvendo figuras importantes do meio empresarial e político (FRAGA; MATOS, 2015, p. 18).

O esquema criminoso, revelado pela investigação do Ministério Público Federal consistia em pagamento de propina a agentes públicos e altos executivos da Petrobras. Através de contratos bilionários superfaturados, obtidos por intermédio de uma concorrência aparente entre empreiteiras, agentes políticos e altos executivos da estatal recebiam o suborno, distribuído por operadores financeiros. As estimativas revelam que os desvios da Petrobras eram em torno de bilhões de reais (MPF, 2016).

### **2.2.1 Petrobras**

A Petróleo Brasileiro S.A. é uma empresa brasileira, fundada em outubro de 1953. É uma sociedade anônima de capital aberto, que atua na indústria de óleo, gás natural e energia. A atuação da Petrobras ocorre em diversas operações como: bacias, refinarias, terminais e oleodutos, termoelétricas, gasodutos e fábricas de fertilizantes. Com presença global em 19 países e empregando cerca de 68 mil empregados, a Petrobras possui como atividade central a produção de petróleo e gás natural. O foco da companhia está na exploração e produção no

Brasil, com concentração na Região Sudeste. As maiores partes das reservas de petróleo estão localizadas nas bacias de Campos, Santos e Espírito Santo (PETROBRAS, 2016).

A principal missão da Petrobras, inicialmente, era descobrir petróleo o suficiente para abastecer o mercado interno e se tornar independente das importações. Os altos gastos com importação fizeram com que o Brasil intensificasse seu esforço de exploração. A necessidade da descoberta de novas fontes levou à superação dos desafios enfrentados na produção de petróleo. Em 2013, “a Petrobras ocupava o primeiro lugar na produção de petróleo em águas profundas e ultra profundas, representando 22% do total mundial” (MORAIS, 2013, p. 19).

Devido à Operação Lava Jato, a Petrobras teve sua imagem corporativa “manchada”, por isso, adotou várias providências para a recuperação de sua reputação. Dentre as medidas, se destacam a colaboração com as investigações e auditorias; o impedimento de participação em licitações e de celebração de novos contratos de todas as empresas investigadas pela Lava Jato; a contratação de dois escritórios de investigação interna independente; a implantação de medidas disciplinares e treinamentos; a criação de um novo canal de denúncias e também um Comitê Especial independente. A Petrobras aplicou também, maior rigor no processo de contratação de fornecedores, para reduzir o risco de fraudes e corrupção e ingressou com diversas ações na justiça para garantir ressarcimentos de danos morais e físicos. Sendo assim, até julho de 2017, a empresa obteve restituição de R\$716 milhões de reais (PETROBRAS, 2017).

No fim do ano 2011, motivada pelo rodízio obrigatório de auditoria, a Petrobras contratou a PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes, em substituição à KPMG Auditores Independentes (WESTPHALEN, 2012). Na opinião do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON (2011, p. 27), “a obrigatoriedade do rodízio de firmas de auditoria não é apropriada, pois não existe evidência de que o rodízio de fato tenha impacto positivo sobre a qualidade dos serviços e a independência do auditor”.

### **3 METODOLOGIA**

Esta pesquisa se caracteriza como documental, com método qualitativo e descritivo. Conforme Gil (2008), a pesquisa documental é bem parecida com a bibliográfica, mas se caracteriza pela utilização de materiais que podem ser adaptados ao objetivo da pesquisa. Em relação à pesquisa descritiva, Gil (2008, p. 28) afirma que esta, possui como característica principal, a forma uniformizada na coleta dos dados e “têm como objetivo primordial a

descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

As análises das informações foram feitas de forma qualitativa, que, conforme Kerlinger (2003) é caracterizada pelo seu caráter interpretativo, baseado no interesse pela experiência, que leva em consideração o contexto e busca a análise e a compreensão de dados.

O material utilizado para a coleta dos dados consiste em quatro Relatórios de Opiniões de auditores em Demonstrações Financeiras da Petrobras, divulgados em 2011, 2012, 2013 e 2014. Este recorte temporal foi escolhido, de forma a possibilitar a realização de uma análise das opiniões anteriores à investigação, nos períodos de 2011 a 2013, buscando verificar se, após o conhecimento da fraude, fato ocorrido em 2014, houve alterações relevantes, no tipo de opinião dos auditores.

A coleta de dados foi feita através de pesquisa, no site da empresa em questão. O Relatório de Opinião de auditoria é parte integrante das Demonstrações Financeiras publicadas pela entidade. É o espaço reservado ao auditor, para emitir sua opinião sobre sua análise das informações (NBC TA 700, 2016b).

Para a análise dos dados, utilizou-se a técnica de análise de conteúdo, que, para Bardin (2002, p. 38), é “um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição de conteúdo das mensagens”.

Dentre as empresas investigadas pela operação Lava Jato, este estudo limitou-se na pesquisa de dados secundários, da empresa Petrobras. Esta foi escolhida por ser a maior dentre as empresas envolvidas, por fazer parte do patrimônio público e por ter suas informações contábeis auditadas por profissionais de auditoria independente.

#### 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

O Quadro 1, apresenta os relatórios de opinião, elaborados com base no Relatório dos Auditores Independentes:

Quadro 1 – Opinião dos auditores nas Demonstrações Contábeis de 2011

<b>2011</b>
<p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis individuais</b></p> <p>Em nossa opinião, as demonstrações contábeis individuais acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras em 31 de dezembro de 2011, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.</p>

**Opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas**

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira consolidada da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras e suas controladas em 31 de dezembro de 2011, o desempenho consolidado de suas operações e os seus fluxos de caixa consolidados para o exercício findo naquela data, de acordo com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* - IASB e as práticas contábeis adotadas no Brasil.

**Ênfase**

Conforme descrito na Nota Explicativa nº 2, as demonstrações contábeis individuais foram elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil. No caso da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras essas práticas diferem do IFRS, aplicável às demonstrações contábeis separadas, somente no que se refere à avaliação dos investimentos em controladas, coligadas e controladas em conjunto pelo método de equivalência patrimonial, enquanto que para fins de IFRS seria custo ou valor justo; e pela opção pela manutenção do saldo de ativo diferido, existente em 31 de dezembro de 2008, que vem sendo amortizado. Nossa opinião não está ressalvada em função desse assunto.

**Outros assuntos****Demonstrações do valor adicionado, da segmentação de negócios e do balanço social**

Examinamos, também, as demonstrações individuais e consolidadas do valor adicionado (DVA), referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2011, cuja apresentação é requerida pela legislação societária brasileira para companhias abertas, as demonstrações consolidadas da segmentação de negócios e as informações contábeis consolidadas contidas no balanço social, elaboradas sob a responsabilidade da administração da Companhia, como informação suplementar pelas IFRS, que não requerem a apresentação da DVA e balanço social. Essas demonstrações foram submetidas aos mesmos procedimentos de auditoria descritos anteriormente e, em nossa opinião, estão adequadamente apresentadas, em todos os seus aspectos relevantes, em relação às demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

Rio de Janeiro, 9 de fevereiro de 2012

KPMG Auditores Independentes

CRC SP-014428/O-6 F-RJ

Bernardo Moreira Peixoto Neto

Contador CRC RJ-064887/O-8

Fonte: Elaboração própria com base no Relatório do Auditor Independente nas Demonstrações Contábeis da Petrobras, (PETROBRAS, 2012).

Ao analisar os Relatórios de Auditoria Independente, obtidos através da divulgação das Demonstrações Financeiras da Petrobras, pode-se verificar que em 2011, o auditor emitiu “Opinião não modificada”, seguido do parágrafo de ênfase, ao qual chama atenção aos usuários, para o fato de que as demonstrações contábeis individuais da Petrobras se diferem das práticas internacionais, por dois motivos: o método utilizado para avaliação dos investimentos em coligadas, controladas e controladas em conjunto é a equivalência patrimonial, enquanto para as normas internacionais, se utiliza a avaliação pelo custo ou valor justo. O segundo motivo da inserção do parágrafo de ênfase, ocorre pela amortização por parte da empresa de saldo de ativo diferido. No entanto, a opinião do auditor não ficou ressalvada quanto a esses assuntos.

Através do parágrafo de outros assuntos, os auditores expressam também sua opinião quanto às demonstrações individuais e consolidadas do valor adicionado (DVA), sobre as demonstrações consolidadas da segmentação de negócios e sobre as informações consolidadas contidas no balanço social. Em relação às demonstrações em conjunto, a análise dos auditores



concluiu também, que elas estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes.

Quadro 2 - Opinião dos auditores nas Demonstrações Contábeis de 2012

<b>2012</b>
<p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis individuais</b> * Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2012.</p> <p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas</b> * Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2012.</p> <p><b>Ênfase</b> * Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2012.</p> <p><b>Outros assuntos</b> <b>Auditoria dos valores correspondentes ao exercício anterior</b> O exame das demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 2011, apresentadas para fins de comparação, foi conduzido sob a responsabilidade de outros auditores independentes, que emitiram relatório de auditoria, com data de 9 de fevereiro de 2012, sem ressalvas.</p> <p><b>Informação suplementar - demonstrações do valor adicionado, da segmentação de negócios e do balanço social</b> Idêntica à publicada em 2011 altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2012.</p> <p>Rio de Janeiro, 4 de fevereiro de 2013 PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes CRC 2SP000160/O-5 "F" RJ Marcos Donizete Panassol Contador CRC 1SP155975/O-8 "S" RJ</p>

Fonte: Elaboração própria com base no Relatório do Auditor Independente nas Demonstrações Contábeis da Petrobras, (PETROBRAS, 2013).

No relatório de 2012, a opinião dos auditores quanto às demonstrações contábeis individuais e consolidadas e o parágrafo de ênfase e de outros assuntos, foram iguais ao ano anterior. Houve apenas uma modificação no parágrafo de outros assuntos, no qual o auditor informa para fins de comparabilidade, que, no ano anterior, as demonstrações foram auditadas por outra empresa de auditoria.

Quadro 3 - Opinião dos auditores nas Demonstrações Contábeis de 2013

<b>2013</b>
<p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis individuais</b> * Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2013.</p> <p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas</b> * Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2013.</p> <p><b>Ênfase - Base de preparação</b> * Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2013.</p> <p><b>Outros assuntos</b> <b>Demonstrações contábeis de período anterior examinadas por outro auditor independente</b> As demonstrações contábeis mencionadas no primeiro parágrafo incluem informações contábeis</p>

correspondentes aos balanços patrimoniais, individual e consolidado, obtidas das demonstrações contábeis em 31 de dezembro de 2011, preparadas originalmente antes dos ajustes descritos na Nota 2.3, que foram efetuados em decorrência da adoção da nova política contábil trazida pelo CPC 33(R1) - Benefícios a Empregados e IAS 19 (*revised*) *Employee Benefits*. O exame das demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 2011, como preparadas originalmente, foi conduzido sob a responsabilidade de outros auditores independentes, que emitiram relatório de auditoria sem ressalva, com data de 9 de fevereiro de 2012. Como parte do nosso exame das demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 2013, examinamos também os ajustes efetuados no balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2011, apresentado como saldo de abertura em 1º de janeiro de 2012. Com base em nosso exame, nada chegou ao nosso conhecimento de que tais ajustes não sejam apropriados ou não foram corretamente efetuados, em todos os aspectos relevantes. Não fomos contratados para auditar, revisar ou aplicar quaisquer outros procedimentos sobre o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2011 e, portanto, não expressamos opinião ou qualquer forma de asseguuração sobre esta demonstração contábil.

**Informação suplementar - demonstrações do valor adicionado**

\* Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2013. Retira-se também a opinião sobre as demonstrações consolidadas da segmentação de negócios e as informações contábeis consolidadas contidas no balanço social

Rio de Janeiro, 25 de fevereiro de 2014  
PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes  
CRC 2SP000160/O-5 "F" RJ  
Marcos Donizete Panassol  
Contador CRC 1SP155975/O-8 "S" RJ

Fonte: Elaboração própria com base no Relatório do Auditor Independente nas Demonstrações Contábeis da Petrobras, (PETROBRAS, 2014).

Em 2013, novamente se repetiu a opinião dos auditores. A modificação ocorreu apenas no parágrafo de outros assuntos, onde os auditores reiteram a não responsabilidade quanto às demonstrações de 2011, que foram examinadas por outro auditor independente. Conforme justificado, em 2011, foram feitos ajustes em decorrência de uma nova política contábil exigida pelo CPC 33 (R1) – Benefícios a Empregados. Esses ajustes também foram analisados em 2013 e não houve nenhuma retificação sobre incoerências.

Quadro 4 - Opinião dos auditores nas Demonstrações Contábeis de 2014

<b>2014</b>
<p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis individuais</b> * Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2014.</p>
<p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas</b> * Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2014.</p>
<p><b>Ênfase - Base de preparação</b> * Idêntica à publicada em 2011, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2014.</p>
<p><b>Ênfase – Efeitos da Operação Lava Jato nas operações da Companhia</b> Chamamos a atenção para a nota explicativa 3 às demonstrações contábeis, que descreve os reflexos da “Operação Lava-Jato” sobre a Companhia, abrangendo: (i) a baixa contábil de R\$ 6.194 milhões nas demonstrações contábeis consolidadas (R\$ 4.788 milhões nas demonstrações contábeis individuais) referentes a gastos adicionais capitalizados indevidamente na aquisição de ativos imobilizados; (ii) as providências que estão sendo adotadas em relação ao tema, incluindo as investigações internas que vêm sendo conduzidas por escritórios de advocacia, sob a direção de um Comitê Especial constituído pela</p>

Companhia; e

(iii) a investigação que vem sendo conduzida pela *Securities and Exchange Commission* – SEC. Chamamos também a atenção para a nota explicativa 30.2 às demonstrações contábeis, que descreve a proposição de ações judiciais contra a Companhia, para as quais uma possível perda ou intervalo possível de perdas não podem ser estimados em função do estágio preliminar em que se encontram. Nossa opinião não está modificada em relação a esses assuntos.

**Outros assuntos**

**Informação suplementar - demonstrações do valor adicionado**

\* Idêntica à publicada em 2012, altera-se apenas a data para 31 de dezembro de 2014. Retira-se também a opinião sobre as demonstrações consolidadas da segmentação de negócios e as informações contábeis consolidadas contidas no balanço social

Rio de Janeiro, 22 de abril de 2015

PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes

CRC 2SP000160/O-5 "F" RJ Marcos Donizete Panassol

Contador CRC 1SP155975/O-8 "S" RJ

Fonte: Elaboração própria com base no Relatório do Auditor Independente nas Demonstrações Contábeis da Petrobras, (PETROBRAS, 2015).

A opinião emitida para as demonstrações de 2014, ano em que já se tinha conhecimento da investigação, foi idêntica aos anos anteriores para: a Opinião sobre as demonstrações contábeis individuais, a Opinião sobre as demonstrações consolidadas, o Parágrafo de ênfase (parte - base de preparação) e o parágrafo de outros assuntos. No entanto, o auditor chamou atenção sobre os efeitos da Operação Lava Jato nas operações da Companhia através do segundo parágrafo de ênfase. Dentre os assuntos abordados, foram mencionados: a baixa contábil de R\$ 6.194 milhões referentes a valores capitalizados indevidamente na aquisição de ativos imobilizados, as providências relacionadas à investigação e também o alerta quanto às ações judiciais contra a Companhia, que poderiam levar a perdas ainda não estimadas, naquele momento, em função de sua fase iminente.

Nos anos que antecederam à fraude, não houve qualquer advertência por parte dos auditores frente a inconsistências dos dados contábeis analisados. Esse fato demonstra que, o grau de confiança e credibilidade que se espera do trabalho de auditoria, não foi atingido. A alteração da mudança da firma de auditoria, no período anterior ao conhecimento das práticas ilícitas, também não alterou os tipos de opinião dos auditores.

Conforme a literatura apresentada neste estudo, a responsabilidade de detecção de fraudes é da administração da entidade, por intermédio de um adequado sistema de controle interno. Porém, o auditor deve planejar e avaliar o risco da ocorrência de irregularidades que causem impactos relevantes nas demonstrações contábeis. Para tanto, o auditor deve avaliar a necessidade do aprimoramento de suas competências, relacionadas à fraudes corporativas, seja com treinamentos ou em conjunto com especialistas.

## 5 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho verificou os tipos de opinião de auditores nas demonstrações contábeis da Petrobras, no período que antecedeu e no ano da investigação denominada Operação Lava Jato (2011-2014). Os dados analisados foram colhidos através da divulgação dos pareceres da auditoria, nos relatórios financeiros da empresa.

Através do estudo, constatou-se que os auditores expressaram o mesmo tipo de opinião para todos os anos analisados. Foi emitida a “Opinião não Modificada”, complementada por parágrafos de ênfase e de outros assuntos no período analisado (2011-2014). Assim, pode-se inferir que os profissionais de auditoria, atestaram que as demonstrações representaram fidedignamente a posição patrimonial e financeira da empresa e que foram elaboradas em conformidade com os padrões exigidos para divulgação das mesmas. Ademais, não houve opinião com ressalva ou modificação de opinião, em nenhum dos períodos analisados.

Deste modo, pode-se concluir que as contabilizações relativas à fraude, ocorrida na Petrobras, não foram detectadas pelos auditores. Portanto, consoante com (ATTIÊ, 2011) e (LIMA; CASTRO, 2009), é necessário avaliar o controle interno da Petrobras, em conjunto com sua auditoria interna, pois estes possuem o objetivo de prevenir fraudes, assegurar a proteção dos ativos e garantir a eficiência na gestão financeira, administrativa e contábil da empresa. Para futuras pesquisas, sugere-se um estudo sobre o papel do controle interno, da governança corporativa, do conselho de administração e da auditoria interna da Petrobras, frente ao caso “Lava Jato”.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ATTIÊ, W. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

AVALOS, J. M. A. **Auditoria e gestão de riscos**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. 70.ed. Portugal, 2002.

CARVALHO, F.L.de; PEREIRA, N. A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA EXTERNA NA DETECÇÃO DE FRAUDES. **Revista Científica Semana Acadêmica**. Fortaleza, 2013, nº. 000043. Disponível em: <<http://semanaacademica.org.br/artigo/importancia-da-auditoria-externa-na-deteccao-de-fraudes>>. Acesso em: 15 dez. 2017.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/legislacao/instrucoes.html>> / Acesso em: 11 dez. 2017.

CONDÉ, R.A. D; ALMEIDA, C. O. F. de; QUINTAL, R. S. Fraude Contábil: Análise empírica à luz dos pressupostos teóricos do triângulo da fraude e dos escândalos corporativos. **Revista Gestão & Regionalidade** - v. 31, nº 93, set-dez. /2015. Disponível em: <[http://seer.uscs.edu.br/index.php/revista\\_gestao/article/view/2929](http://seer.uscs.edu.br/index.php/revista_gestao/article/view/2929)>. Acesso em: 13 dez. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Cria o Comitê Gestor da Convergência no Brasil, e dá outras providências. RESOLUÇÃO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC Nº 1.103 DE 28.09.2007. Disponível em: <[http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocfc1103\\_2007.htm](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocfc1103_2007.htm)>. Acesso em: 15 dez. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TA 200. Brasília, 2016a. Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>>. Acesso em: 10 out. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TA 700. Brasília, 2016b. Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>>. Acesso em: 10 out. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TA 705. Brasília, 2016c. Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>>. Acesso em: 10 out. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TA 706. Brasília, 2016d. Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>>. Acesso em: 10 out. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TA 710. Brasília, 2016e. Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>>. Acesso em: 10 out. 2017.

COSTA, A. P. P. da.; WOOD JR., T. Fraudes corporativas. **RAE-Revista de Administração de Empresas**, v. 52, n. 4, julho-agosto, p.464-472, 2012. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S0034-75902012000400008>>. Acesso em: 13 dez. 2017.

FILHO, A.C.de. A. Falhas de Governança corporativa Caso: Petrobras. **TCC (Graduação)** - Curso de Administração de Empresas, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <<https://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/28968/28968.PDF>>. Acesso em: 15 dez. 2017.

FRAGA, J. M. L.; MATOS, R. G. F. As Instituições por trás da Operação Lava-Jato. **TCC (Graduação)** - Curso de Direito, Universidade Tiradentes, Aracaju, 2015. Disponível em: <<http://openrit.grupotiradentes.com/xmlui/bitstream/handle/set/1486/MONOGRAFIA - Jonhanny.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 08 dez. 2016.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6.ed. São Paulo: Atlas,2008.

GOLDKORN, H. O que significa um parecer de auditoria. **Revista Administração de empresas**, Rio de Janeiro, jan. /fev. 1976, v.16, n.1, p. Disponível em: <<http://rae.fgv.br/rae/vol16-num1-1976/que-significa-parecer-auditoria>>. Acesso em: 15 dez. 2017.

IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. Não ao rodízio obrigatório de auditorias. **Revista Transparência Ibracon**, v. 1, n. 3, p. 27–31, 2011. Disponível em: <[www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detRevistaTransparencia.php?cod=4](http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detRevistaTransparencia.php?cod=4)>. Acesso em: 15 dez. 2017.

KERLINGER, F. N. **Metodologia da pesquisa em Ciências Sociais: um tratamento conceitual**. 9.ed. São Paulo: Editora Pedagógica e Universitária Ltda, 2003.

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 dez. 2007. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm)>. Acesso em: 11 dez. 2017.

LIMA, D. V. de; CASTRO, R. G. de. **Fundamentos da auditoria governamental e empresarial**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LONGO, C. G. **Manual de auditoria e revisão de demonstrações financeiras**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL - MPF. **Entenda o caso**. 2016. Disponível em: <<http://lavajato.mpf.mp.br/entenda-o-caso>>. Acesso em: 21 out. 2016.

MORAIS, J. M. de. **Petróleo em águas profundas: uma história tecnológica da Petrobras na exploração e produção offshore**. 1.ed. Brasília: Ipea: Petrobras, 2013.

PERERA, L. C. J; FREITAS, E. C. de; IMONIANA, J. O. Avaliação do sistema de combate às fraudes corporativas no Brasil. **Revista Contemporânea de contabilidade**, Florianópolis, v. 11, n. 23, maio/ago. 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2014v11n23p3>>. Acesso em: 15 dez. 2017.

PETROBRAS. **Demonstrações contábeis em 31 de dezembro de 2014 e 2013**. Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <<http://www.investidorpetrobras.com.br/pt/resultados-financeiros/holding>>. Acesso em: 18 set. 2017.

PETROBRAS. **Demonstrações contábeis em 31 de dezembro de 2013 e 2012**. Rio de Janeiro, 2014. Disponível em: <<http://www.investidorpetrobras.com.br/pt/resultados-financeiros/holding>>. Acesso em: 18 set. 2017.

PETROBRAS. **Demonstrações contábeis em 31 de dezembro de 2012 e 2011**. Rio de Janeiro, 2013. Disponível em: <<http://www.investidorpetrobras.com.br/pt/resultados-financeiros/holding>>. Acesso em: 18 set. 2017.

PETROBRAS. **Demonstrações contábeis em 31 de dezembro de 2011 e 2010**. Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: <<http://www.investidorpetrobras.com.br/pt/resultados-financeiros/holding>>. Acesso em: 18 set. 2017.

PETROBRAS. **Relatório da administração 2016**. Rio de Janeiro, 2017. Disponível em: <<http://www.investidorpetrobras.com.br/pt/relatorios-anuais/relatorio-de-administracao>>. Acesso em: 18 set. 2017.

PETROBRAS. **Perfil**. Rio de Janeiro, 2017. Disponível em: <<http://www.petrobras.com.br/pt/quem-somos/perfil/>>. Acesso em: 18 set. 2017.

PETROBRAS. **Relatório de sustentabilidade 2015**. Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <<http://www.petrobras.com.br/pt/sociedade-e-meio-ambiente/relatorio-de-sustentabilidade/>>. Acesso em: 18 set. 2017.

RIBEIRO, A. G; MARTINS, V. F. Investigação no Brasil: a opinião dos auditores independentes nos relatórios das empresas envolvidas na “Operação Lava Jato” **Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas** (AJOICA), n.15, 2016. Disponível em: <[http://elcriterio.com/revista/contenidos\\_15/10.pdf](http://elcriterio.com/revista/contenidos_15/10.pdf)>. Acesso em: 15 dez. 2017.

SANTOS, A.; GRATERON, I. R. G. Contabilidade Criativa e responsabilidade dos auditores. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo, v.14, n. 32, maio/ago. 2003. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34091/36823>>. Acesso em: 15 dez. 2017.

SANTOS. S; BRAVOSI, J. Breves considerações acerca da auditoria interna e externa. Paranaíba: **Fiscosoft**, 2013. Disponível em: <[http://www.fiscosoft.com.br/main\\_online\\_frame.php?page=index.php?PID=282347::o=6&home=&secao=1&optcase=>](http://www.fiscosoft.com.br/main_online_frame.php?page=index.php?PID=282347::o=6&home=&secao=1&optcase=>)>. Acesso em: 15 dez. 2017.

WESTPHALEN, A.L. Petrobras escolhe PwC como novo auditor. **Valor Econômico**, São Paulo, 20 dez. 2012. Empresas. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/empresas/2493722/petrobras-escolhe-pwc-como-novo-auditor>>. Acesso em: 15 dez. 2017.