

## **Qualidade da auditoria independente a partir das normas internacionais - ISA 220 (REVISED), ISQM 1 E ISQM 2**

Roberta Pontes Pinto Santos  
**Universidade Federal do Ceará**  
Naiara Leite dos Santos Sant'Ana  
**Universidade Federal do Ceará**  
Maria Layane Silva Gomes  
**Universidade Federal do Ceará**  
Roberto Sérgio do Nascimento  
**Universidade Federal do Ceará**  
Thícia Stela Lima Sampaio  
**Universidade Federal do Ceará**

**Resumo:** Em um cenário de volatilidade e incerteza econômica global, a auditoria independente é crucial para reduzir a assimetria da informação contábil, oferecendo maior segurança à gestão e confiança aos investidores. Este estudo teve como objetivo investigar o nível de qualidade das auditorias por meio do Índice de Qualidade das Auditorias - IQUA, a partir da adoção das normas revisadas de gestão de qualidade pelas firmas de auditoria ISA 220 (Revised), ISQM 1 e ISQM2, que tratam da gestão de qualidade das firmas de auditoria. A pesquisa inclui análise documental e comparação, apresenta as inovações normativas e calcula o IQUA (Braunbeck, 2010) acrescentando a variável “transparência das firmas de auditoria”. Os resultados indicam que as firmas de auditoria empregam esforços de governança a fim de mitigar deficiências de qualidade. No entanto, deficiências em componentes de qualidade da ISQM 1 foram observadas em processos de monitoramento e remediação, disposições éticas relevantes e recursos. Ademais, concluiu-se que a qualidade de auditoria de 2022 e 2023 apresentou melhorias nos indicadores IQUA e IQUA Moderado, sendo que este último capturou um resultado menos homogêneo, porém ainda satisfatório.

**Palavras-Chave:** Índice de Qualidade da Auditoria; Auditoria Independente; Normas de Qualidade.

## 1. Introdução

Entendendo a contabilidade como o idioma do mundo corporativo, é possível reconhecer que as informações contábeis oferecem um nível consistente de utilidade, independentemente da língua ou moeda utilizadas em sua elaboração, o que a torna essencial para a existência de uma estrutura econômica ordenada ou mercados eficientemente estruturados (Serafim, 2012).

A auditoria independente é um serviço profissional que consiste em atestar a veracidade da informação contábil (Ribeiro; Coelho, 2013). No contexto da auditoria independente, a qualidade da auditoria é definida como a probabilidade de o auditor identificar falhas contábeis e comunicá-las em seu parecer (DeAngelo, 1981; Ito; Niyama; Mendes, 2008). A importância da qualidade da auditoria independente é evidenciada pela repercussão social causada pela falência de grandes empresas devido a escândalos corporativos, pela sofisticação das operações no mercado de capitais e pela necessidade de fornecer informações relevantes aos *stakeholders* cada vez mais exigentes (Sant'Ana; Sant'Ana, 2021).

Devido ao avanço tanto social quanto tecnológico, as entidades empresariais se veem em um ambiente onde é imprescindível que sua gestão acompanhe essas mudanças, buscando aprimoramento contínuo para alcançar melhores desempenhos e manter-se competitivas no exigente mercado atual (Sá, 2018).

A norma *International Standard on Quality Control (ISQC) 1*, em português "Controle de Qualidade para Firms que Realizam Auditorias e Revisões de Demonstrações Financeiras e Outros Trabalhos de Asseguração e Serviços Relacionados", publicada em dezembro de 2008 pelo IAASB, até 2022, era a norma-chave para assegurar a qualidade e a integridade dos serviços de auditoria e asseguração, fornecendo uma estrutura para que as firmas de auditoria estabeleçam e mantenham sistemas de controle de qualidade robustos (IAASB, 2020a).

A partir de 15 de dezembro de 2022, entrou em vigor um novo conjunto de normas. Esse conjunto inclui a "Norma Internacional de Gestão da Qualidade (ISQM) 1", que trata da gestão da qualidade para empresas que realizam auditorias ou revisões de demonstrações financeiras, ou outros trabalhos de garantia ou serviços relacionados (IAASB, 2020b). Também faz parte desse conjunto a "Norma Internacional de Gestão da Qualidade (ISQM) 2", que aborda as revisões de qualidade de engajamento (IAASB, 2020c) e a "Norma Internacional de Auditoria 220 (Revisada)", que se refere à gestão da qualidade para uma auditoria de demonstrações financeiras.

Desta forma, depreende-se que estas normas têm papel essencial na governança das firmas de auditoria, em linha com a proposta de Lok (2017) que define governança corporativa como a forma pela qual as sociedades são lideradas e monitoradas. A governança corporativa é um sistema que direciona e controla a empresa com o objetivo de proteger os direitos dos acionistas, mitigar riscos e conflitos, otimizar a alocação de recursos, reduzir o custo de capital e assegurar a geração de valor, sendo operacionalizada por mecanismos internos e externos, fundamentando-se nos princípios da transparência, equidade, responsabilidade corporativa e prestação de contas (Sampaio, 2022).

No entanto, a expectativa irreal sobre o trabalho de auditoria independente, assim como a mídia, que retrata escândalos corporativos, tanto no Brasil quanto no exterior, exerce pressão sobre as firmas de auditoria, especialmente as *Big Four* (Deloitte, EY, KPMG e PwC),

levantando questões sobre a responsabilidade por perdas dos investidores, conflitos de interesse e falhas de fiscalização.

Nesse sentido, a transparência e a regulação da atividade de auditoria interessam aos preparadores das demonstrações financeiras, aos próprios auditores, aos investidores, ao Estado e à sociedade em geral (Niyama *et al.*, 2011). As firmas de auditoria são reguladas por normas que variam conforme o país e a jurisdição, incluindo normas contábeis, de auditoria e diretrizes éticas. No Brasil, há também regulações específicas de indústrias, como as da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Banco Central do Brasil (BACEN) e Superintendência de Seguros Privados (SUSEP).

Desta forma, pressupõe-se que um ambiente normativo robusto deve proporcionar a melhoria contínua das ações dos auditores, reduzir falhas de compreensão da abrangência e responsabilidades em cada trabalho, orientar o padrão e a referência dos procedimentos, estabelecer os requisitos profissionais para garantir a independência pessoal e o ceticismo do auditor, entre outros aspectos (Niyama *et al.*, 2011).

Diante da problemática relatada, faz-se necessário o entendimento se as normas atualizadas de gestão de qualidade das firmas de auditoria independente têm sido cumpridas pelas firmas de auditoria, assim como as demais proxies de qualidade de auditoria propostas no IQUA (Braunbeck, 2010). Nesse contexto, para o presente estudo, busca-se responder à seguinte questão proposta: Qual o nível de qualidade das auditorias no índice de qualidade das auditorias (IQUA) considerando a adoção das normas revisadas de gestão de qualidade pelas firmas de auditoria ISA 220 (Revised), ISQM 1 e ISQM 2?

Diante da questão de pesquisa proposta, visando elucidar respostas, estabelece-se como objetivo geral do presente estudo, investigar o nível de qualidade das auditorias por meio do Índice de Qualidade das Auditorias - IQUA, a partir da adoção das normas revisadas de gestão de qualidade pelas firmas de auditoria ISA 220 (Revised), ISQM 1 e ISQM2, que tratam da gestão de qualidade das firmas de auditoria.

Estudos anteriores, como os de Braunbeck (2010), Sant'Ana e Sant'Ana (2021) e Lima, Silva e Tavares (2025), abordaram o Índice de Qualidade da Auditoria (IQUA) sob a perspectiva do uso de regressões, identificando determinantes comuns em suas pesquisas que influenciam a qualidade da auditoria, tais como: situações de maior conflito de agência entre controladores e não controladores, tempo de relacionamento entre auditor e cliente, e o tamanho da firma. Entretanto, verificam-se limitações relacionadas a aspectos até então não questionados ou pouco explorados, além de não haver tratamento específico sobre o marco normativo referente à gestão da qualidade da auditoria pelas firmas de auditoria.

## **2. Fundamentação teórica**

A qualidade da auditoria é um conceito multifacetado que pode ser avaliado de diversas formas, incluindo a habilidade do auditor em prever insolvências e ajustar seu parecer para alertar sobre possíveis problemas de continuidade da entidade auditada (Braunbeck, 2010). A literatura sugere uma ou mais combinação de fatores para examinar a qualidade da auditoria, como tamanho da firma, o rodízio, o parecer de auditoria, os honorários, importância do cliente de auditoria, efeito de litígios, especialização, a independência do auditor, entre outros, de modo

que ao medir a qualidade da auditoria seja possível comparar sua relação com o desempenho das empresas (Eshitemi; Omwenga, 2016; Farouk; Hassan, 2014).

Braunbeck (2010) analisou os determinantes da qualidade das auditorias em empresas brasileiras listadas na Bovespa no período de 1998 a 2008, o que resultou no desenvolvimento do Índice de Qualidade das Auditorias (IQUA), concluindo que a qualidade da auditoria é inferior em situações de maior conflito de agência entre controladores e não controladores, assim como quando o relacionamento entre auditor e empresa auditada é prolongado.

O IQUA mostra-se relevante tanto para as empresas que pagam por um serviço a ser prestado quanto para as que precisam exigir qualidade. O índice também é relevante para as firmas de auditoria e para a evolução da profissão por meio da observação de práticas que aumentam e que diminuem a qualidade do trabalho prestado, assim como para o mercado, uma vez que dependem da sinalização de que as informações financeiras reportadas pelas companhias são fidedignas, reduzindo assim a assimetria informacional entre os agentes (Sant’Ana; Sant’Ana, 2021).

Frequentemente, a qualidade da auditoria é associada às grandes firmas de auditoria *Big Four*, que se destacam pela uniformidade e altos padrões, além de maior especialização e treinamento em comparação com outras empresas, representando uma maior probabilidade de desenvolver *expertise*, o que pode resultar em uma melhor qualidade das auditorias (Ramalho, 2018; Leite *et al.*, 2016). Além disso, estudos sugerem que quanto maior a empresa de auditoria, menor será a relação de dependência com o cliente, reduzindo a probabilidade de comportamento oportunista (DeAngelo, 1981; Francis, 2004; Almeida; Almeida, 2009; Arcúrio Júnior; Gonçalves, 2020).

A extensão do tempo (*tenure*) que um auditor permanece no exercício da auditoria pode influenciar a qualidade da auditoria por ser um determinante da deterioração de seu olhar crítico e sua independência ou, inversamente, o tempo pode melhorar sua capacidade de exercer seu julgamento profissional à medida que o tempo lhe agrega maior conhecimento (Braunbeck, 2010).

Para Haveroth e Cunha (2023), o ceticismo profissional é uma característica importante para os auditores independentes, pois envolve uma avaliação crítica e uma mente questionadora em relação à validade das evidências obtidas, além de estar atento a qualquer informação que possa contradizer a confiabilidade dos dados analisados.

A independência é um atributo fundamental na auditoria, servindo como base filosófica da profissão. Ela é definida como a probabilidade de o auditor relatar desconformidades encontradas. Vários fatores, como a possibilidade de troca de auditor, a situação financeira da entidade auditada e a relação entre auditor e cliente, podem impactar essa independência. Por exemplo, a permanência do mesmo sócio na auditoria por longos períodos pode comprometer a qualidade do trabalho. Devido à sua importância, existem restrições para auditores em relação a interesses financeiros em seus clientes, como ações ou relações comerciais significativas, além do contrato de auditoria (Braunbeck, 2010). Portanto, a auditoria de alta qualidade contribui para a manutenção das características fundamentais da informação contábil que são a relevância e a representação fidedigna. A relevância diz respeito à capacidade da informação de influenciar decisões econômicas, auxiliando na previsão de resultados futuros ou na correção de avaliações passadas, enquanto a representação fidedigna exige que a informação reflita com precisão as transações econômicas, sem viés ou erros materiais (Sant’Ana; Sant’Ana, 2021).

### 2.1. IQUA e IQUA Moderado

O Índice de Qualidade das Auditorias (IQUA) é uma ferramenta desenvolvida para avaliar a qualidade das auditorias, a partir de quatro razões significativas: utiliza informações públicas, aplica critérios objetivos de maneira consistente entre empresas e anos, permite aplicar a um banco de dados abrangente e pode ser atualizado em análise comparativa. O IQUA é composto por 8 questões binárias que buscam capturar, por meio de fontes públicas de informação, situações que sugerem qualidade inferior da auditoria realizada (Braunbeck, 2010).

O presente trabalho, como inovação, apresenta uma nova proxy no cálculo do IQUA, o qual foi nomeado IQUA Moderado. Esse novo cálculo combina as características dos relatórios da firma auditada e da transparência da empresa que realizou as auditorias, sob a moderação entre o IQUA e o índice de transparência. Essa nova proxy visa agregar mais especificidade e complexidade ao atual modelo de cálculo do IQUA formulado por Braunbeck (2010), agregando aspectos da empresa de auditoria.

Os relatórios de transparência são documentos anuais das firmas de auditoria que atendem a entidades de interesse público. A sua informação qualitativa visa demonstrar o compromisso com a qualidade da auditoria; divulgar informações sobre governança e estrutura organizacional; apresentar resultados de inspeções internas e externas; e reforçar a independência e a ética profissional.

Estudos anteriores, como os de Braunbeck (2010), Sant'Ana e Sant'Ana (2021) e Lima, Silva e Tavares (2025), analisaram o Índice de Qualidade da Auditoria (IQUA) utilizando regressões para identificar determinantes comuns que influenciam a qualidade da auditoria, como conflitos de agência, tempo de relacionamento entre auditor e cliente e tamanho da firma, mas apresentam limitações em aspectos pouco explorados e não abordam especificamente o marco normativo da gestão da qualidade nas firmas de auditoria.

### 3. Método de pesquisa

A presente pesquisa se classifica quanto aos objetivos como descritiva, quanto à natureza como qualitativa-quantitativa e quanto aos procedimentos como documental. A população selecionada se refere a 100 empresas listadas no IBrX100 da B3 S.A., em 16/12/2024. A amostra de pesquisa é constituída por 87 empresas, distribuídas em 10 setores econômicos e 28 subsetores, cujos dados coletados referem-se aos anos de 2022 e 2023. O tratamento e exclusão de 13 empresas se justificaram após verificação de que a auditoria de suas demonstrações financeiras, no período analisado, não foi realizada por firma de grande porte (*Big Four*). O período de análise se justificou porque em dezembro de 2022 entrou em vigor um novo conjunto de normas de gestão de qualidade das firmas de auditoria, sendo assim um delimitador para fins do objetivo da pesquisa. Para a referida amostra foi calculado o IQUA dos anos de 2022 e 2023.

Após análise do IQUA, formulou-se o IQUA Moderado. Considerando que o cálculo do IQUA Moderado prevê a moderação do IQUA e do índice de transparência da firma de auditoria, sendo necessário os relatórios de transparência das respectivas firmas de auditoria, excluiu-se da amostra inicial 17 empresas que foram auditadas pela firma Deloitte, em 2022 e/ou 2023, a fim de não enviesar os dados gerados, já que a firma de auditoria não teve divulgação de

relatórios que permitissem checar sua transparência, restando 70 empresas na amostra, distribuídas em 10 setores econômicos e 26 subsetores.

### 3.1. Procedimento de coleta e tratamento dos dados

As questões do construto do Índice de Qualidade das Auditorias são apresentadas no Quadro 1.

Quadro 1. Constructo da variável resposta

Questão	Descrição
Questão 1	As demonstrações contábeis tiveram sua republicação exigida pela CVM?
Questão 2	O auditor das demonstrações contábeis foi objeto de Processo Administrativo Sancionador?
Questão 3	O parecer de auditoria do último ano do período em que um mesmo auditor foi responsável por emitir opinião conteve algum tipo de modificação relevante (ressalva, negativa, abstenção, ênfase ou limitação de escopo), em comparação com opinião emitida por esse mesmo auditor no ano sob análise (i.e., o auditor emitiu um parecer mais "rigoroso" no seu último ano antes de ser substituído)?
Questão 4	O parecer do 1º ou 2º ano de emissão consecutiva de opinião pela empresa de auditoria sucessora teve uma abordagem menos "rigorosa" que no último parecer pelo auditor sucedido?
Questão 5	Caso a resposta de 3 tenha sido "não", o primeiro parecer de auditoria emitido pelo auditor sucessor conteve algum tipo de modificação relevante (ressalva, negativa, abstenção, ênfase ou limitação de escopo), em comparação com a opinião emitida pelo auditor sucedido (i.e., o auditor substituído emitiu parecer mais "rigoroso" no primeiro ano após a substituição)?
Questão 6	O parecer foi emitido com mais de 60 dias após a data-base das demonstrações contábeis?
Questão 7	Caso a empresa tenha apresentado situação de insolvência, caracterizada por concordata, recuperação judicial ou falência, o auditor não emitiu parecer com ressalva no tocante à continuidade e/ou à situação financeira no exercício anterior à divulgação da situação de insolvência?
Questão 8	Caso a empresa tenha apresentado situação de insolvência, caracterizada por concordata, recuperação judicial ou falência, o auditor não emitiu parecer com parágrafo de ênfase no tocante à continuidade e/ou à situação financeira no exercício anterior à divulgação da situação de insolvência?

Fonte: Adaptado de Braunbeck (2010).

As 8 questões do IQUA apresentadas no Quadro 1 assumem valor 1 quando evidenciam problemas de qualidade da auditoria e 0 na inexistência de evidências de problemas de qualidade (Braunbeck, 2010). Os passos para mensuração do IQUA estão descritos na Figura 1.

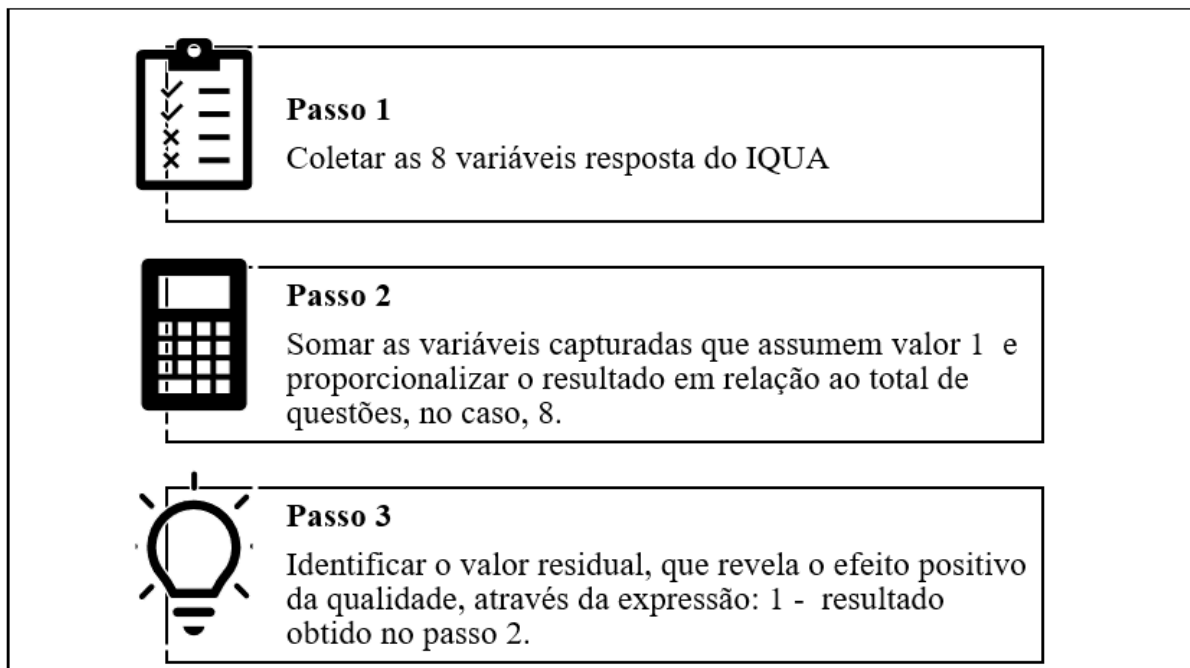


Figura 1. *Framework* de mensuração do IQUA  
Fonte: Elaborada pelos autores (2025).

Isto posto, conforme a Figura 1, as perguntas capturam os efeitos negativos, sendo necessário identificar o valor residual, o qual identifica a qualidade, ou seja, o IQUA. Assim, após somar as variáveis capturadas que assumem valor 1 e proporcionalizar em relação ao número total de respostas possíveis, deve-se converter o valor para a perspectiva da qualidade, diminuindo o valor obtido das variáveis capturadas de 1, objetivando identificar o residual, isto é, o efeito positivo da qualidade.

Além do cálculo do IQUA, operacionalizou-se a mensuração da transparência da empresa de auditoria, de forma similar ao processo aplicado ao IQUA, conforme consta na Figura 2. A pesquisa utilizou variável *dummy* assumindo valor 1 para cada deficiência de componente da ISQM 1 reportada no relatório de transparência e 0 na inexistência de deficiências.

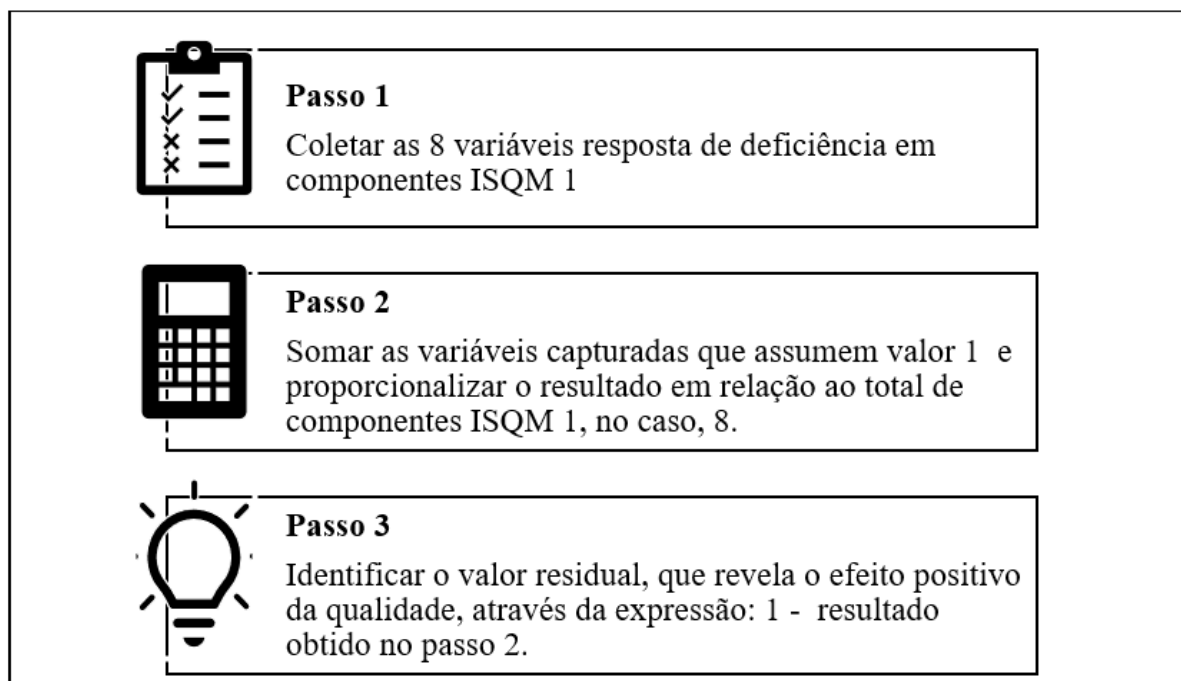


Figura 2. *Framework* de mensuração das deficiências ISQM 1

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Para mensuração da transparência utilizaram-se os relatórios de transparência das firmas de auditoria e pesquisa de resultados do *International Forum of Independent Audit Regulators* (IFIAR), visando obter evidências sobre o nível de transparência em relação à qualidade das firmas de auditoria sobre o que dispõem os componentes existentes na ISQM 1.

O Quadro 2 apresenta as fontes de coleta dos dados para a construção do IQUA, do IQUA Moderado e do índice de transparência da auditoria.

Quadro 2. Informação sobre a coleta dos dados

Dados	Fonte
IQUA (2010) - Braunbeck	Por meio de pesquisa no sítio da B3 < <a href="https://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas">https://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas</a> >, de 20/12/24 a 20/01/25, procedeu-se a pesquisa do código da ação listada na carteira IBrX100 (carteira do dia 16/12/24) e na seção “Relatórios Estruturados”, procedeu-se à consulta e à leitura dos relatórios de auditoria necessários para responder às questões do índice. Na sequência, a consulta relacionada a processos administrativos foi realizada. Por último, investigou-se se alguma companhia havia entrado em situação de insolvência, por meio de pesquisas no Google com as palavras-chave: insolvência, recuperação judicial e falência, seguidas do nome da companhia em questão (janeiro/2025).
Relatórios de transparência e qualidade das firmas de auditoria	Por meio de pesquisa no sítio das firmas de auditoria <i>Big Four</i> (Deloitte, EY, KPMG, PwC) da jurisdição do Brasil, procedeu-se à consulta e à leitura dos relatórios de transparência e qualidade de auditoria. Adicionalmente, por meio de pesquisas no Google com as palavras-chave: <i>audit transparency report</i> , relatório de transparência, <i>audit quality report</i> , relatório de qualidade de auditoria, seguidas do nome da firma de auditoria em questão (janeiro/2025).

Pesquisa de resultados de inspeções da IFIAR	Por meio de pesquisa no sítio da IFIAR - <www.ifiar.org> (janeiro/25) na seção <i>Activies</i> , subseção <i>Inspection Findings Survey</i> , procedeu-se à consulta e à leitura de pesquisas de resultados de inspeções da IFIAR.
--	--

Fonte: Adaptado de Sant'Ana e Sant'Ana (2021).

Por fim, para categorizar em níveis distintos o IQUA e o IQUA Moderado, elaborou-se a estratificação dos valores por quartis, conforme o Quadro 3.

Quadro 3. Nível de qualidade

Coefficiente	Nível de qualidade
1,00 - 0,75	Ótima qualidade
0,74 - 0,50	Boa qualidade
0,49 - 0,25	Qualidade precária
0,24 - 0,00	Baixa qualidade

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Dessa forma, tem-se a possibilidade de 4 distintos níveis de IQUA, onde os valores mais altos de IQUA demonstram maior qualidade da auditoria e os valores menores indicam sinais de alerta acerca da qualidade da auditoria, pois refletem maior quantidade de resposta positiva às questões 1 a 8 do Quadro 1.

Por fim, utilizou-se o teste t pareado para avaliar se as médias de duas medidas relacionadas (IQUA 2022 e 2023 e IQUA Moderado 2022 e 2023) são estatisticamente diferentes uma da outra. Especificamente no caso do IQUA Moderado, buscou-se investigar se a proxy de transparência das firmas de auditoria foi capaz de melhorar a qualidade de auditoria.

## 4. Resultados e Discussão

### 4.1 Transparência das firmas de auditoria relativo as normas de gestão de qualidade

Para medir a transparência das firmas de auditoria referentes aos seus controles de qualidade, pesquisaram-se os relatórios de transparência e relatórios de qualidade de auditoria, tendo como resultado sobre o *disclosure* o resultado do Quadro 4.

Quadro 4. Divulgação de relatórios de transparência e qualidade das firmas *Big Four*

Firma de auditoria	2022	2022	2023	2023
	Relatório de transparência	Relatório de Qualidade de Auditoria	Relatório de transparência	Relatório de Qualidade de Auditoria
Deloitte	Não	Não	Não	Não
EY	Sim	Sim	Sim	Sim
KPMG	Sim	Não	Sim	Não
PwC	Sim	Não	Sim	Não

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Conforme dados do Quadro 4, a transparência da empresa de auditoria demonstra que a firma Deloitte não apresentou nenhum dos relatórios. A pesquisa realizada para a firma EY

apresentou o melhor nível de transparência, sendo obtidos ambos os relatórios para os dois períodos cobertos por este estudo. O relatório de transparência e de qualidade de auditoria da EY possui conteúdo informacional muito semelhante, no entanto, o relatório de qualidade de auditoria da EY fornece maior profundidade ao apresentar resultados de qualidade, incluindo resultados de inspeções de órgãos reguladores. A pesquisa realizada para as firmas KPMG e PwC identificou um nível parcial de transparência, sendo obtido apenas o relatório de transparência para os dois períodos cobertos por este estudo.

Na sequência procedeu-se à leitura e análise qualitativa dos relatórios, buscando capturar a ocorrência de deficiências nos componentes indicados na ISQM 1, bem como o indicativo de formulação e implementação de respostas às deficiências e/ou deprender melhorias identificadas pelas firmas de auditoria abordando as áreas mais difundidas nos relatórios e suas causas. Também buscou-se identificar a conclusão sobre a avaliação do Sistema de Gestão da Qualidade (SoQM) para que os objetivos da gestão de qualidade sejam alcançados. Os componentes que relatam deficiência são apresentados no Quadro 5.

Quadro 5. *Disclosure* referente a ISQM 1

Firma de auditoria	2022	2022	2022	2023	2023	2023
	Conclusão SoQM	Componentes com deficiência	Ação implementada	Conclusão SoQM	Componentes com deficiência	Ação implementada
<b>Deloitte</b>	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
<b>EY</b>	Garantia razoável	6, 7, 8	Específicas	Garantia razoável	8	Específicas
<b>KPMG</b>	Garantia razoável	8	Não relatado	Garantia razoável	8	Abrangentes
<b>PwC</b>	Garantia razoável	3	Específicas	Garantia razoável	3	Específicas

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Os dados do Quadro 5 revelam as deficiências e/ou melhorias identificadas que sugerem a ocorrência de deficiências em componentes da ISQM 1 entre os anos de 2022 e 2023, sendo eles: processo de monitoramento e remediação (4 ocorrências); disposições éticas relevantes (2 ocorrências); recursos (1 ocorrência) e informações e comunicação (1 ocorrência). O relatório da firma PwC apresentou, ainda, a causa raiz do componente impactado (disposições éticas relevantes) tratando-se de fatores causais sobre os requisitos de independência. Quanto à implementação de respostas, as firmas EY e PwC apresentaram de forma específica as ações implementadas em resposta aos riscos identificados.

No que tange à pesquisa de resultados do IFIAR, os achados fornecem uma visão geral e consolidada de dados coletados sobre as inspeções individuais de empresas de auditoria (“empresas membros”) afiliadas às seis redes globais de auditoria que compõem o *Global Public Policy Committee* (“GPPC networks”). Em 2022 e 2023, membros de 51 jurisdições participaram da pesquisa. No entanto, os dados consolidados não colaboraram para esta pesquisa, devido ao sigilo das informações.

#### 4.2 IQUA

A análise dos resultados do IQUA foi realizada por subsetor. Esta ampliação, saindo do setor econômico para o subsetor, permite um maior aprofundamento sobre os resultados, pois inicialmente capturou-se uma oscilação quando observados os resultados apenas por setor econômico. A Tabela 1 apresenta os resultados por subsetor.

Tabela 1. Comparativo IQUA 2022 e 2023 por subsetor

Setor econômico/Subsetor	Quant. de Cia	%	IQUA 2022	Posição 2022	IQUA 2023	Posição 2023	ΔIQUA
Bens Industriais/Máquinas e equipamentos	1	1,1	1,0000	1	1,0000	1	Manteve
Bens Industriais/Material de transporte	2	2,3	0,9375	6	0,9375	10	Manteve
Bens Industriais/Serviços	1	1,1	0,7500	25	0,8750	16	Aumentou
Bens Industriais/Transporte	5	5,7	0,9000	14	0,9000	14	Manteve
Comunicações/Telecomunicações	1	1,1	1,0000	2	1,0000	2	Manteve
Consumo Cíclico/Comércio	4	4,6	0,8438	23	0,8750	17	Aumentou
Consumo Cíclico/Construção Civil	6	6,9	0,7917	24	0,8750	18	Aumentou
Consumo Cíclico/Diversos	5	5,7	0,8500	22	0,8500	25	Manteve
Consumo Cíclico/Tecidos, Vestuário e Calçados	2	2,3	0,8750	19	0,8750	19	Manteve
Consumo Cíclico/Viagens e Lazer	2	2,3	0,7500	26	0,8750	20	Aumentou
Consumo não Cíclico/Agropecuária	1	1,1	0,7500	28	0,7500	28	Manteve
Consumo não Cíclico/Alimentos Processados	1	1,1	0,8750	20	0,8750	21	Manteve
Consumo não Cíclico/Bebidas	1	1,1	0,8750	15	1,0000	3	Aumentou
Consumo não Cíclico/Comércio e Distribuição	3	3,4	1,000	3	1,000	4	Manteve
Consumo não Cíclico/Produtos de Uso Pessoal e de Limpeza	1	1,1	0,8750	21	0,8750	22	Manteve
Financeiro/Exploração de Imóveis	3	3,4	0,9167	10	0,9583	7	Aumentou
Financeiro/Intermediários Financeiros	6	6,9	0,9375	7	0,9375	11	Manteve
Financeiro/Previdência e Seguros	3	3,4	0,9167	11	0,9583	8	Aumentou
Financeiro/Serviços Financeiros Diversos	1	1,1	0,8750	16	1,0000	5	Aumentou
Materiais Básicos/Madeira e Papel	3	3,4	0,9583	5	0,9583	9	Manteve
Materiais Básicos/Mineração	2	2,3	0,8750	17	0,9375	12	Aumentou
Materiais Básicos/Siderurgia e Metalurgia	3	3,4	1,0000	4	1,0000	6	Manteve
Petróleo, Gás e Biocombustíveis/Petróleo, Gás e Biocombustíveis	9	10,3	0,9028	13	0,8472	26	Diminuiu
Saúde/Comércio e Distribuição	2	2,3	0,9375	9	0,8750	23	Diminuiu
Saúde/Serv. Méd. Hospit...Análises e Diagnósticos	3	3,4	0,9167	12	0,8333	27	Diminuiu
Tecnologia da Informação/Programas e Serviços	2	2,3	0,9375	8	0,9375	13	Manteve
Utilidade Pública/Água e Saneamento	1	1,1	0,7500	27	0,8750	24	Aumentou
Utilidade Pública/Energia Elétrica	13	14,9	0,8750	18	0,8846	15	Aumentou
Total	87	100	0,8908	-	0,9023	-	Aumentou

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Conforme a Tabela 1, os resultados do IQUA 2022 e 2023 indicam um nível de “ótima qualidade” para todos os setores econômicos, tendo em vista que a qualidade de auditoria ficou

acima de 0,7500 (1º quartil). Verificou-se que os subsetores energia elétrica e petróleo, gás e biocombustíveis representam 25,3% das companhias auditadas, sendo 14,9% e 10,3% respectivamente. No entanto, tais subsetores não mantiveram a liderança no indicador IQUA nos anos de 2023 e 2022, sendo ainda observada uma discreta variação positiva para energia elétrica e negativa para petróleo, gás e biocombustíveis. Os dados mostraram que 10 empresas, que representam 11,5% da amostra, apresentaram nível máximo de qualidade e estão distribuídas em 6 subsetores: máquinas e equipamentos, telecomunicações, bebidas, comércio e distribuição, serviços financeiros diversos e siderurgia e metalurgia.

As baixas variações na mensuração dos IQUAs das empresas têm base no argumento de Manita (2009) e Dantas e Medeiros (2015), os quais alegam que o ambiente de padronização dos relatórios propicia pouca diferenciação entre os relatórios emitidos. Afora isso, Dang (2004) argumenta que as pesquisas em qualidade de auditoria que diferenciaram empresas auditadas por *Big Four* e *Não Big Four* não apresentam grandes oscilações, predominando uma homogeneização. Os altos valores observados para o IQUA se alinham com os argumentos de Arcúrio Júnior e Gonçalves (2020) acerca de sinalizar ao mercado uma alta qualidade de informação por meio da auditoria.

Ao comparar o IQUA 2022 e 2023 por setor econômico/subsetor, verificou-se uma queda na qualidade no período comparativo em 3 subsetores: petróleo, gás e biocombustíveis; saúde/comércio, distribuição e saúde/serv.méd.hospit...análises e diagnósticos. Tais subsetores são representados por 14 empresas (16% da amostra), para as quais observou-se que os efeitos negativos das questões 1 e 6 do IQUA foram fatores significativos no impacto do indicador de qualidade, conforme Tabela 2, que capturou as respostas do IQUA.

Tabela 2. Causas de queda de qualidade

Setor Subsetor	Econômico/	Ano	Quant. de Cia	Q.1	Q.2	Q.3	Q.4	Q.5	Q.6	Q.7	Q.8	Total resposta	IQUA
Petróleo. Biocombustíveis/	Gás	e	2022	9	-	-	-	-	7	-	-	7	0,9028
Petróleo. Biocombustíveis	Gás	e	2023	9	3	-	-	-	8	-	-	11	0,8472
Saúde/ Comércio e Distribuição			2022	2	-	-	-	-	1	-	-	1	0,9375
			2023	2	-	-	-	-	2	-	-	2	0,8750
Saúde/ Serv.Méd.Hospit...Análises e Diagnósticos			2022	3	-	-	-	-	2	-	-	2	0,9167
			2023	3	1	-	-	-	3	-	-	4	0,8333

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

Verificou-se na Tabela 2, no que tange às reapresentações (questão 1), que o subsetor petróleo, gás e biocombustíveis teve as reapresentações relatadas por: “Reapresentação por conta de ajuste de redação no parecer dos auditores independentes” (1 empresa) e “Adequação de valor entre linhas do quadro de serviços prestados pelo auditor independente no Relatório

da Administração” (2 empresas). Já no subsetor de saúde/serv.méd.hospit...análises e diagnósticos, a reapresentação foi motivada por “Adoção inicial IFRS17/CPC50” (1 empresa). As causas justificadas na questão 1 são fundamentadas, tendo em vista que a determinação da CVM para republicação de informações contábeis indica qualidade inferior da informação originalmente divulgada. Assim, essa evidência é considerada útil na avaliação da qualidade da auditoria independente das demonstrações contábeis.

No que tange ao parecer emitido com mais de 60 dias após a data-base (questão 6), onde todas os subsetores analisados tiveram o acréscimo de 1 empresa em relação ao período anterior, o tempo evidencia as tratativas entre o auditor e seu cliente sobre ajustes nas demonstrações contábeis, partindo do pressuposto de que companhias abertas têm incentivos para divulgar rapidamente seus resultados (questão 6).

No Brasil, Andrade e Ohayon (2022) relatam que poucos estudos têm contemplado a realidade brasileira, havendo um predomínio, segundo Ciger (2020) e Taqi *et al.* (2021), pela investigação da qualidade de auditoria de empresas estadunidenses. Apesar desse obstáculo, os valores médios do IQUA nesta pesquisa são consistentes com os da pesquisa de Sant’Ana e Sant’Ana (2021), apresentando uma média superior, o que corrobora a tendência de aumento observada pelos pesquisadores desde 2010. Por conseguinte, analisou-se, a partir da amostra de 87 empresas, as respectivas firmas de auditoria *Big Four* e sua quantidade de empresas auditadas.

Tabela 4. Rodízio de empresas auditadas por *Big Four*

	Firma de Auditoria			
	Deloitte	EY	KPMG	PwC
Qtde. empresas auditadas 2022	16	22	23	26
Rodízio observados 2022	-1	-3	+2	-
Rodízio observados 2023	+1	+1	-1	+1
Qtde. empresas auditadas 2023	16	20	24	27
Variação	0.00%	-9.09%	4.35%	3.85%

Fonte: Elaborada pelos autores (2025).

O resultado evidencia o rodízio de companhias auditadas por *Big Four* em três setores econômicos: consumo cíclico, financeiro e materiais básicos. Ressalta-se que não houve mudança de parecer, mantendo-se assim nos dois períodos a emissão de parecer “Sem ressalva”. Os respectivos subsetores, pertencentes a estes setores econômicos com rodízio de firma de auditoria, apresentaram aumento da qualidade no período comparativo de 2022 e 2023 (serviços financeiros diversos, exploração de imóveis e construção civil), exceto para o subsetor siderurgia e metalurgia, que manteve o nível máximo de qualidade já antes observado, conforme Tabela 1.

A observação do rodízio das firmas de auditoria possibilita capturar os possíveis efeitos das questões 3, 4 e 5 do IQUA, fundamentando-se que se o auditor anterior não agir com independência e omitir falhas no sistema contábil, pode-se esperar que o auditor sucessor seja mais independente e revele, em seu primeiro parecer, as falhas que foram ignoradas pelo auditor anterior, apesar dos incentivos no contrato de auditoria que se encerra (auditor antecessor) e que se inicia (auditor sucessor).

Acerca do rodízio das firmas de auditoria, Silvestre (2016) e Bronson, Harris e Whisenant (2016) abordam em seus resultados que a existência do rodízio obrigatório de auditoria reduz o gerenciamento de resultados, característica marcante no contexto brasileiro segundo Vieira *et al.* (2019). Além disso, a existência do rodízio previne a criação de compromissos do auditor com o cliente (Formigoni *et al.*, 2008; Tomaz *et al.*, 2022), o que comprometeria a independência e ceticismo do auditor (Haveroth; Cunha, 2023) e, por conseguinte, a qualidade da auditoria, pela perspectiva do efeito da aprendizagem e o efeito da familiaridade relatado por Brooks *et al.* (2017).

As empresas, ao demonstrarem o rodízio, indicam ao mercado o cumprimento de marcos regulatórios que indicam um contexto interno de menor risco de ocorrência de gerenciamentos de resultados ou relacionamentos que podem ser vistos como prejudiciais pelo mercado.

Os resultados observados, destacam a força regulatória emanada pela CVM (1999) sobre as empresas de capital aberto brasileiras e que as empresas contratantes podem estar buscando, mesmo com a priorização do rodízio entre *Big Four*, sinalizar ao mercado qualidade de auditoria, haja vista que houve pouca oscilação no quantitativo geral de contratos mantidos por cada uma das *Big Four* no período analisado. Assim, muda-se a empresa de auditoria, mas o *status* de qualidade fica ainda conectado ao respaldo dessas empresas no mercado, e evita-se que empresas de auditorias entrantes impactem na qualidade da auditoria pelo desconhecimento sobre o novo cliente (Lennox; Wu; Zang, 2014).

### 4.3 IQUA Moderado

Para cálculo do IQUA Moderado, excluíram-se da amostra as empresas que foram auditadas pela firma Deloitte, em 2022 e/ou 2023, a fim de não enviesar os dados gerados, já que a firma Deloitte não teve divulgação de relatórios que permitissem checar sua transparência, restando 70 empresas na amostra, distribuídas em 26 subsetores.

Para melhor interpretação, analisaram-se os dados por nível de qualidade, conforme proposto no Quadro 2. Os achados apresentaram que 11 subsetores obtiveram nivelção de “Ótima qualidade” nos anos de 2022 e 2023; 10 subsetores apresentaram “boa qualidade” em 2022 e “ótima qualidade” no ano de 2023; 4 subsetores mantiveram “boa qualidade” nos dois períodos analisados, e 1 subsetor que apresentou “qualidade precária” em 2022 teve melhoria significativa apresentando “ótima qualidade” no ano de 2023. Desta forma, observou-se que o modelo do IQUA Moderado permitiu capturar o efeito das deficiências identificadas nos relatórios de transparência das firmas de auditoria, em contraponto ao IQUA que apresentou resultados mais homogêneos.

O Gráfico 1 apresenta os valores comparativos do IQUA Moderado por subsetor.

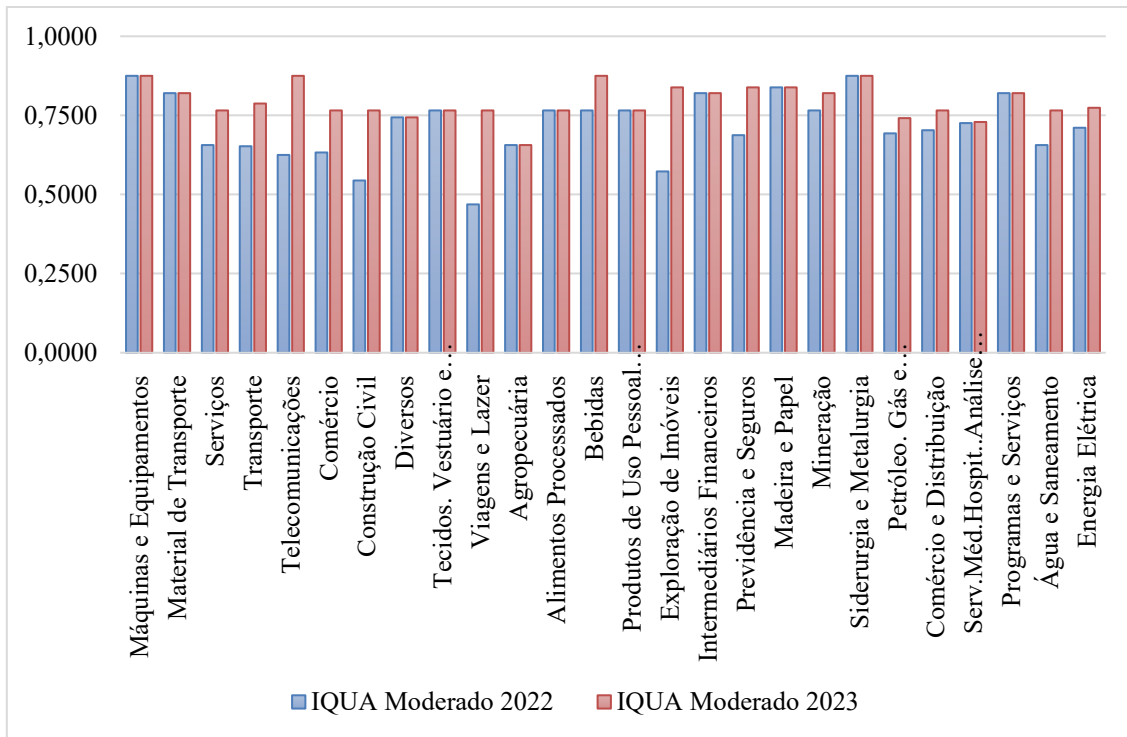


Gráfico 1. Comparativo IQUA Moderado ano 2022 vs. IQUA ano 2023 por subsetor  
Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

O Gráfico 2 apresenta a estratificação das empresas, pertencentes aos subsectores do Gráfico 1, por nível de qualidade para o IQUA e IQUA Moderado.

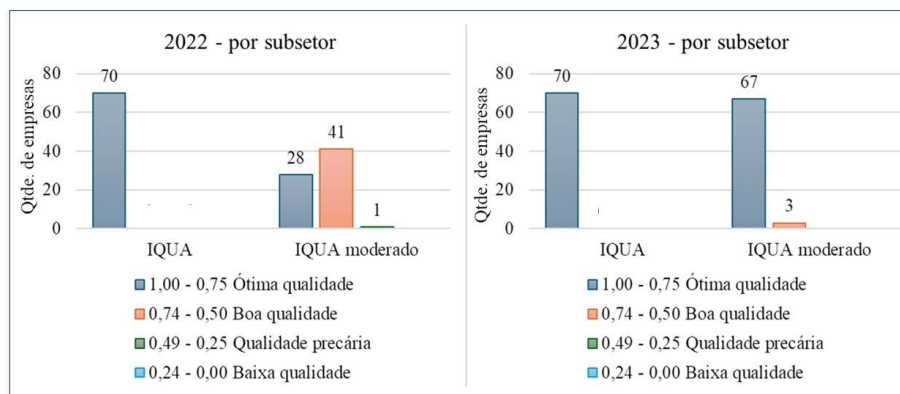


Gráfico 2. Estratificação IQUA Moderado ano 2022 vs. IQUA ano 2023 por nível de qualidade

Fonte: Elaborado pelos autores (2025).

A comparação apresentada no Gráfico 2 evidencia que o IQUA foi mais homogêneo nos dois anos analisados, já o IQUA Moderado reflete variações em decorrência da transparência da firma de auditoria responsável.

Por fim, realizou-se o teste de diferença de média para verificar se há diferença significativa entre médias entre os dois grupos distintos: IQUA e IQUA Moderado, conforme apresentado nas Tabelas 5 e 6.

Tabela 5. Teste de diferença de média do IQUA ano 2022 vs. IQUA ano 2023 por subsetor

Grupo	Qtd.	Média IQUA
2022	26	0,8844
2023	26	0,9063
Total observações	26	
Diferença entre as médias		-0,0218
Estatística <i>t</i>		-1,9789
Graus de liberdade		25
Grupo 1 → 2022; $\mu_0$		
Grupo 1 → 2023; $\mu_1$		
Diferença: $\mu_0 - \mu_1$		
H0: Diferença = 0		
		Ha: há diferença unilateral a direita; $\mu_0 > \mu_1$
		<i>p-value</i> 0,0295

Fonte: Elaborada pelos autores (2025).

Nota: A técnica empregada para o teste de médio foi o Teste *t* para amostras pareadas, ou “Two-sample *t* test using groups” no Stata®. Se *p-value* menor que 0,1, 0,05 ou 0,001 o resultado é que há diferença de média estatisticamente significativa a 90%, 95% e 99% de confiança, respectivamente.

Com base na Tabela 5, há diferença de média estatisticamente significativa entre os valores médios de IQUA do ano 2022 e 2023, sendo a diferença unilateral à direita, ou seja, os valores do IQUA de 2023 têm médias menores que os valores do IQUA de 2022.

Tabela 6. Teste de diferença de média do IQUA Moderado ano 2022 vs. IQUA Moderado ano 2023 por subsetor

Grupo	Qtd.	Média IQUA Moderado
2022	26	0,7156
2023	26	0,7930
Total observações	26	
Diferença entre as médias		-0,0774
Estatística <i>t</i>		-4,1873
Graus de liberdade		25
Grupo 1 → 2022; $\mu_0$		
Grupo 1 → 2023; $\mu_1$		
Diferença: $\mu_0 - \mu_1$		
H0: Diferença = 0		
		Ha: há diferença unilateral a direita; $\mu_0 > \mu_1$
		<i>p-value</i> 0,002

Fonte: Elaborada pelos autores (2025).

Nota: A técnica empregada para o teste de médio foi o Teste *t* para amostras pareadas, ou “Two-sample *t* test using groups” no Stata®. Se *p-value* menor que 0,1, 0,05 ou 0,001 o resultado é que há diferença de média estatisticamente significativa a 90%, 95% e 99% de confiança, respectivamente.

Com base na Tabela 6, há diferença de média estatisticamente significativa entre os valores médios de IQUA Moderado dos anos de 2022 e 2023, sendo a diferença unilateral à direita, ou seja, os valores do IQUA Moderado de 2023 têm médias menores que os valores do IQUA Moderado de 2022. Os resultados da Tabela 5 se alinham com os resultados da Tabela 6, mas apresentam valores que podem expressar de forma mais precisa a qualidade da auditoria

das firmas, haja vista que no IQUA Moderado considerou-se a transparência das empresas que realizam a auditoria.

Os achados sugerem que o IQUA de 2023 reflete as mudanças nas normas, o que pode ter exigido maior tempo para a adequação das empresas, assim como a necessidade de se adequar às novas normas. Por outro lado, o IQUA Moderado apresenta média geral menor que a média geral do IQUA, -0,17 pontos percentuais em 2022 e -0,11 pontos percentuais em 2022 e 2023, respectivamente.

Tal dado se mostra relevante para o ambiente acadêmico, haja vista a observação acerca da dificuldade metodológica de aplicar uma forma de mensurar a qualidade da auditoria (Dang, 2004; Dantas; Medeiros, 2015), considerando aspectos inerentes à empresa e aspectos externos que podem afetar a qualidade da auditoria.

Os achados acerca da reduzida variação dos clientes das firmas *Big Four* sinalizam um rodízio de clientes entre as *Big Four*, indicando um ambiente concentrado de contratação de firmas de auditoria, o que, conforme argumenta Vieira *et al.* (2019), Kallapur, Sankaraguruswamy e Zang (2010), Dantas e Medeiros (2015), Lima, Silva e Tavares (2025) e Martani *et al.* (2021) pode ser fator tanto prejudicial como positivo para a qualidade da auditoria a depender da abordagem de análise.

Tais observações corroboram os argumentos de Manita (2009), Farouk e Hassan (2014), Braunbeck (2010) e Dantas e Medeiros (2015) acerca da complexidade e das diferentes camadas de interferências na qualidade da auditoria. Além disso, os resultados observados tanto para o IQUA como para o IQUA Moderado sinalizam um campo de estudo a ser explorado do *mister* cliente-firma e considerado nas mensurações da qualidade de auditoria, não sendo prudente desprezar os efeitos dessa relação.

## 6. Conclusões

A pesquisa teve como objetivo investigar o nível de qualidade das auditorias por meio do Índice de Qualidade das Auditorias - IQUA, a partir da adoção das normas revisadas de gestão de qualidade pelas firmas de auditoria ISA 220 (Revised), ISQM 1 e ISQM2, que tratam da gestão de qualidade das firmas de auditoria.

O estudo revelou que três das quatro maiores firmas (*Big Four*) apresentam deficiências em componentes da ISQM 1 ou melhorias implementadas após inspeções. A implementação das novas normas de gestão pode ter causado atrasos na entrega de relatórios anuais à CVM.

A pesquisa contribuiu academicamente ao analisar a conformidade com as novas normas e sugere que as firmas de auditoria ampliem a acessibilidade de seus relatórios em sites próprios, aumentando a transparência perante *stakeholders*.

O índice de qualidade de auditoria (IQUA) apresentou melhora entre 2022 (0,8908) e 2023 (0,9023). Setores como petróleo, gás e biocombustíveis e saúde tiveram quedas no IQUA, impactadas por problemas nas demonstrações financeiras e atraso na emissão de pareceres. Empresas do IBrX100 mantiveram alta qualidade de auditoria.

Introduziu-se o IQUA Moderado, que pondera o IQUA tradicional com o nível de transparência das firmas. Esse novo indicador mostrou-se mais específico para diferenciar a qualidade entre empresas. A EY reduziu deficiências (três em 2022 para duas em 2023), enquanto KPMG e PwC mantiveram as mesmas, indicando desafios contínuos. A PwC relacionou sua deficiência ao componente “Disposições éticas relevantes” da ISQM 1.

O estudo oferece uma contribuição metodológica ao correlacionar deficiências na ISQM 1 com o IQUA. Limitações incluíram a dificuldade de obter relatórios de transparência, já que não há obrigatoriedade de divulgação no Brasil. Pesquisas futuras podem aplicar regressões para testar a influência do IQUA Moderado e explorar a evolução da divulgação desses relatórios.

## Referências

ALMEIDA, J. E. F. de; ALMEIDA, J. C. G. de. Auditoria e earnings management: estudo empírico nas empresas abertas auditadas pelas Big Four e demais firmas de auditoria. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 20, n. 50, p. 62-74, 2009.

ANDRADE, A. M. de; OHAYON, P. Como medir a qualidade da auditoria? Uma reflexão sobre as possíveis contribuições de fatores regulatórios do contexto brasileiro. *In*: ENCONTRO NACIONAL DA ANPAD – ENANPAD, 46., 2022, Rio de Janeiro. **Anais [...]**. Rio de Janeiro: ANPAD, 2022. Disponível em: <<https://anpad.com.br/uploads/articles/120/approved/89abe98de6071178edb1b28901a8f459.pdf>>. Acesso em: 04 jun. 2025.

ARCÚRIO JÚNIOR, T.; GONÇALVES, R. de S. Qualidade da auditoria e assimetria informacional: uma análise no período pré e pós-adoção às normas internacionais de contabilidade. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 17, n. 42, p. 38–56, 2020.

AZEVEDO, F. B.; COSTA, F. M. da. Efeito da troca da firma de auditoria no gerenciamento de resultados das companhias abertas brasileiras. **Revista de Administração Mackenzie**, v. 13, n. 5, p. 65-100, 2012.

BRAUNBECK, G. O. **Determinantes da qualidade das auditorias independentes no Brasil**. 2010. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

BRONSON, S.t; HARRIS, K.; WHISENANT, S. **Mandatory audit firm rotation: an international investigation**. Working paper, 2016.

BROOKS, L. L. Z.; CHENG, C. A.; JOHNSTON, J. A.; REICHELTL, K. J. Estimates of optimal audit firm tenure across different legal regimes. **Journal of Accounting, Auditing & Finance**, v. 32, n. 1, p. 3-39, 2017.

CIGER, A. Audit quality: a bibliometric analysis (1981–2020). **Scientific Annals of Economics and Business**, v. 67, n. 4, p. 473-494, 2020.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Instrução nº 308, de 14 de maio de 1999. Dispõe sobre o registro e exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do

mercado de valores mobiliários. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, 17 maio 1999.

DANG, L. **Assessing actual audit quality**. 2004. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Drexel University, Philadelphia, Pennsylvania, EUA.

DANTAS, J. A.; MEDEIROS, O. R. de. Determinantes de qualidade da auditoria independente em bancos. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 26, n. 67, p. 43-56, 2015.

DEANGELO, L. E. Auditor independence ‘low balling, and disclosure regulation. **Journal of Accounting and Economics**, v. 3, n. 2, p. 113-117, 1981.

ESHITEMI, B.P.; OMWENGA, J. Effect of Audit Quality on the Financial Performance of Listed Parastatals in Nairobi Security Exchange. **Social Science and Humanity Journal**, v. 3, n. 12, p. 186-199, 2016.

FAROUK, M. A.; HASSAN, U. S. Impact of Audit Quality and Financial Performance of Quoted Cement Firms in Nigeria. **International Journal of Accounting and Taxation**, v. 2, n. 2, p. 01-22, 2014.

FORMIGONI, H.; ANTUNES, M. T. P.; LEITE, R. S.; PAULO, E. A contribuição do rodízio de auditoria para a independência e qualidade dos serviços prestados: um estudo exploratório baseado na percepção de gestores de companhias abertas brasileiras. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 19, n. 3, p. 149–167, 2008.

FRANCIS, J. R. What do we know about audit quality? **The British Accounting Review**, v. 36, n. 4, p. 345-368, 2004.

HAVEROTH, J.; CUNHA, P. R. da. Influência do estresse ocupacional no ceticismo profissional de auditores independentes. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 42, n. 2, p. 141-156, 2023.

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB). **ISA 220 (Revised)**: Quality Management for an Audit of Financial Statements. New York: International Federation of Accountants (IFAC), 2020a.

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB). **Proposed International Standard on Auditing 240 (Revised)**: The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements. New York: International Federation of Accountants (IFAC), 2024.

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB). **ISQM 1**: Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements. New York: International Federation of Accountants (IFAC), 2020b.

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB).

**ISQM 2: Engagement Quality Reviews.** New York: International Federation of Accountants (IFAC), 2020c.

ITO, E. Y. H.; NIYAMA, J. K.; MENDES, P. C. de M. Controle de Qualidade dos Serviços de Auditoria Independente: Um Estudo Comparativo entre as Normas Brasileiras e as Normas Internacionais. **Contabilidade Gestão e Governança**, v. 11, n. 1-2, p. 312-328, 2009.

KALLAPUR, S.; SANKARAGURUSWAMY, S.; ZANG, Y. **Audit market concentration and audit quality.** SSRN Working Papers, 2010. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=1546356>. Acesso em: 4 jul. 2025.

LEITE, R. R.; FORMIGONI, H.; SEGURA, L. C.; MANTOVANI, F. R. Avaliação do uso de *accruals* discricionários: uma abordagem qualitativa quanto às práticas de auditoria e seu poder de mitigação. **Redeca**, v. 3, n. 1, p. 90-105, 2016.

LENNOX, C. S.; WU, X.; ZHANG, T. Does mandatory rotation of audit partners improve audit quality? **The Accounting Review**, v. 89, n. 5, p. 1775–1803, 2014.

LIMA, E. B. de; SILVA, P. V. J. da G.; TAVARES, N. A. Análise do gerenciamento de resultados, da qualidade da auditoria e da conformidade contábil-tributária: um estudo de caso das Americanas S.A. à luz da governança corporativa. **Revista Observatorio de La Economía Latinoamericana**, v. 23, n. 4, p. 01-31. 2025.

LOK, M. **Compliance e governança corporativa:** atualizado de acordo com a Lei Anticorrupção Brasileira (Lei 12.846) e o Decreto-Lei 8.421/2015. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2017.

MANITA, R. The quality of audit process: proposal of scaling measure. *In*: CONGRESSO IAAER-ANPCONT, 3., 2009, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: IAAER-ANPCONT, 2009.

MARTANI, D.; RAHMAH, N. A.; FITRIANY, F.; ANGGRAITA, V. Impact of audit tenure and audit rotation on the audit quality: Big 4 vs non Big 4. **Cogent Economics & Finance**, v. 9, n. 1, 2021.

NIYAMA, J. K.; COSTA, F. M.; DANTAS, J. A.; BORGES, E. F. Evolução da Regulação da Auditoria Independente no Brasil: Análise Crítica, a partir da Teoria da Regulação. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 4, n. 2, p. 127–161, 2011.

RAMALHO, M. R. **A qualidade da Auditoria:** as Big Four. 2018. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Instituto Politécnico do Porto, Porto, 2018.

RIBEIRO, O. M.; COELHO, J. M. R. **Auditoria Fácil**: Contempla as Normas Internacionais de Auditoria derivadas da IFAC, em vigor no Brasil a partir de 1º de janeiro de 2010. 2. ed. São Paulo, Saraiva: 2013.

SÁ, A. L. **Curso de auditoria**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

SAMPAIO, T. S. L. **Estrutura de capital, governança corporativa e concentração de propriedade das empresas brasileiras**. 2022. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2022.

SANT’ANA, N. L. dos S.; SANT’ANA, P. C. P. Percepção de confiança na auditoria independente: Índice de qualidade. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 32, n. 2, p. 258–282, 2021.

SERAFIM, L. E. **O poder da inovação**: como alavancar a inovação na sua empresa. São Paulo: Saraiva, 2012.

SILVESTRE, A. O. **Rodízio de auditoria e a qualidade dos lucros**: uma análise a partir dos *accruals* residuais. 2016. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Porto Alegre, 2016.

TAQI, M.; RAHMAWATI, R.; BANDI, B.; PAYAMTA, P.; RUSYDIANA, A. S. Audit quality research: a bibliometric analysis. **Library Philosophy and Practice** (e-journal), 2021. Disponível em: <https://digitalcommons.unl.edu/libphilprac/5221/>. Acesso em: 04 jun. 2025.

TOMAZ, M. C. B. de S.; OLIVEIRA, D. E. de.; PINHEIRO, L. E. T.; PINHEIRO, J. L.; FRANCISCO, J. R. D. S. Rodízio de auditoria independente e gerenciamento de resultados: uma análise do setor agropecuário brasileiro. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 26, n. 1, p. 80–92, 2025.

VIEIRA, C. A. M.; QUEIROZ, M. M. M.; CAVALCANTE, P. R. N. Qualidade da informação contábil no mercado de capitais da América Latina: evidências empíricas de gerenciamento de resultados em resposta aos níveis de regulação. *In*: USP INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING, 19., 2019, São Paulo. **Anais** [...]. São Paulo: USP, 2019. Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/19UspInternational/ArtigosDownload/1591.pdf>. Acesso em: 04 jun. 2025.