

O EFEITO DO ESTILO DO AUDITOR NA COMPARABILIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: UMA REVISÃO SISTEMÁTICA DA LITERATURA PARA IDENTIFICAR LACUNAS E OPORTUNIDADES DE PESQUISAS

Ana Paula da Costa Ewerton

Universidade Federal do Pará – UFPA

Allison Manoel de Sousa

Universidade Federal do Pará – UFPA

Resumo

O estilo do auditor consiste no fato de o auditor externo influenciar a forma em que os eventos econômicos são reconhecidos pelos preparadores das demonstrações contábeis, o que afeta diretamente os níveis de comparabilidade destes relatórios reportados aos usuários da contabilidade. Com o objetivo de identificar as oportunidades de pesquisa sobre o efeito do estilo do auditor na comparabilidade das demonstrações contábeis, utilizou-se o método *ProKnow-C*, o qual resultou na seleção de um Portfólio Bibliográfico composto de 14 artigos, examinados com base na análise bibliométrica e análise sistêmica. Os resultados demonstram que o estilo de auditoria contribui para o aumento da comparabilidade das demonstrações contábeis em pares de empresas que são auditadas pelo mesmo auditor. Quando avaliada as especificidades do auditor, os estudos relatam que o estilo de auditoria é mais intensificado quando um determinado par de empresas é auditado por auditores BIG 4, auditores especialistas e por auditores individuais. Como principais resultados, os estudos prévios relatam que o auditor externo tem a capacidade de influenciar a forma em que as práticas contábeis são utilizadas pelos contadores no processo de elaboração das demonstrações contábeis, podendo prejudicar a capacidade de comparação dessas demonstrações contábeis por investidores e credores quando avaliam empresas auditadas por auditores diferentes. Além disso, percebe-se a necessidade de realização de novos estudos sobre a temática em países emergentes, principalmente aqueles que possuem políticas mais restritivas quanto ao rodízio obrigatório de auditoria.

Palavras chave: auditoria, estilo de auditoria, duas empresas auditadas pelo mesmo auditor, comparabilidade das demonstrações contábeis.

1 INTRODUÇÃO

O auditor é um agente externo que objetiva avaliar se as demonstrações contábeis foram elaboradas em conformidade com as normas vigentes. A auditoria externa é um componente essencial para assegurar a qualidade da informação presente nas demonstrações contábeis e, dessa forma, tende a fazer com que com estas demonstrações tenham credibilidade perante os investidores e credores da firma (DeFond & Zhang, 2014). Consequentemente, a figura do auditor é essencial para a redução do conflito de agência entre o agente e o principal devido à redução da assimetria informacional, como postulado pela Teoria da Agência (Agoglia et al., 2015).

Para que o auditor externo possa ser um agente indutor de geração de credibilidade nas demonstrações contábeis, Adams e Evans (2004) e Austin e Herath (2014) descrevem que é necessária a realização de serviços de auditoria de maneira independente. Sousa et al. (2025) e Santos e Sousa (2025) também mencionam que, apesar de as demonstrações contábeis apresentarem maior credibilidade quando auditadas, é necessário que os serviços sejam prestados com qualidade e essa qualidade pode estar relacionada à independência do auditor. Dessa forma, a independência do auditor em relação à empresa auditada visa garantir a credibilidade das demonstrações contábeis e assegurar que o profissional atue com imparcialidade e competência, de maneira a proporcionar confiança às partes interessadas, com o objetivo de aumentar a qualidade da auditoria (DeFond & Zhang, 2014; Santos & Sousa, 2025).

Contudo, quando a independência do auditor é comprometida, os serviços de auditoria tendem a ser prestados com qualidade inferior. DeAngelo (1981) defende que a falta de independência do auditor pode acarretar redução da probabilidade de relatar a descoberta de irregularidades no parecer de auditoria. Em outras palavras, auditores que não exercem os serviços com independência facilitam a apresentação de demonstrações contábeis com qualidade reduzida, de tal modo que não reflitam de maneira fidedigna a real situação econômica da empresa, prejudicando a tomada de decisões dos investidores. Além disso, Causholli (2016) argumenta que, de modo geral, as causas que levam a problemas de independência do auditor estão relacionadas à dependência econômica e ao estreitamento da relação entre o auditor e a auditada.

Em situações em que a independência do auditor encontra-se comprometida, os gestores podem se beneficiar do cenário para realizarem práticas que visem ao atendimento de interesses próprios (Chi et al., 2011). Essas práticas estão relacionadas ao reconhecimento inadequado dos eventos econômicos no processo de elaboração das demonstrações contábeis (Bell et al., 2015; Silvestre et al., 2018; Sousa et al., 2021). Por esse motivo, o comprometimento do nível de independência entre auditor e empresa auditada tende a prejudicar sensivelmente o nível de qualidade empregado nas demonstrações contábeis (Silvestre et al., 2018; Sousa et al., 2021).

Estudos anteriores, como o realizado por Tepalagul e Lin (2015) e Sousa et al. (2022), destacam que alguns fatores estariam associados ao nível de independência do auditor, como a *tenure* do auditor. Chen et al. (2008) classificam a *tenure* do auditor como o período em que o auditor presta serviços de auditoria consecutivamente a uma mesma empresa. Quando esse período é demasiadamente prolongado, fortaleceria a relação entre auditor-auditada, permitindo a ocorrência de um ambiente que prejudica a qualidade do serviço de auditoria empregado e, como consequência, a qualidade das demonstrações contábeis (Bell et al., 2015). Ademais, Sousa et al. (2022) destacam que os problemas ocasionados pela *tenure* longa tende a ser mitigada quando cessada obrigatoriamente a relação auditor-auditada por mecanismos regulatórios, como o rodízio mandatório de auditores.

Em alguns países, como EUA, China, Coreia do Sul, Reino Unido e Alemanha, foi estudada a implementação do rodízio mandatório como forma de coibir os problemas

provocados à independência do auditor decorrentes do aumento prolongado da *tenure* da auditoria, especialmente após a ocorrência de escândalos corporativos envolvendo, por exemplo, a Enron e Arthur Andersen. Dentre esses países, destaca-se o Brasil que, por meio da Instrução Normativa Nº 308/1999, estabelecida pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), possui o rodízio obrigatório tanto para a firma quanto para o sócio quando prestam serviços de auditoria por um prazo de cinco anos consecutivos a uma mesma empresa. Dessa forma, o Brasil foi um dos primeiros países a regular, efetivamente, o rodízio obrigatório com foco em reduzir a perda da independência do auditor decorrente do vínculo entre auditor-auditada (Sousa et al., 2025). Nesse contexto, compreende-se que o rodízio obrigatório tende a ser um instrumento essencial para reduzir os possíveis danos propiciados pelo aumento demasiado da *tenure* da auditoria, possibilitando que as demonstrações contábeis sejam auditadas com mais qualidade e detenham nível superior de capacidade informacional.

Apesar de os auditores serem agentes externos capazes de aumentar a credibilidade das demonstrações contábeis, por meio da verificação da conformidade na aplicação das normas contábeis, eles também poderiam interferir no processo de preparação destas demonstrações. Francis et al. (2014) argumentam que isso ocorre porque os auditores aplicam procedimentos contábeis similares em clientes diferentes, o que resulta em uma tendência de padronização dos serviços de auditoria em variadas corporações. Dessa forma, há o comprometimento da qualidade das informações contábeis, haja vista que os preparadores podem não utilizar as escolhas contábeis mais adequadas no processo de elaboração das demonstrações contábeis, pois considerariam apenas o conjunto de práticas adotadas pelo auditor externo (Sousa & Ribeiro, 2020), visando maior probabilidade de aceite dos relatórios financeiros pelo auditor sem qualquer parecer de auditoria modificado (Chen et al., 2020).

Francis et al. (2014) mencionam que a interferência do auditor é denominada de estilo de auditoria. Esse estilo pode ser entendido como um conjunto de regras que orientam a forma como os auditores interpretam e aplicam as normas contábeis (Francis et al., 2014). Estudos anteriores, como os de Francis et al. (2014) e Chen et al. (2020), revelaram que o estilo de auditoria afeta a comparabilidade das demonstrações contábeis, resultando no aumento dessa característica da informação em empresas auditadas pelo mesmo auditor. Nesse sentido, os auditores responsáveis pela execução de um determinado trabalho podem ter estilos individuais, aplicando o mesmo estilo em todos os clientes.

Para além disso, devido à padronização na aplicação de normas contábeis, empresas que são auditadas pelo mesmo auditor tendem a ter demonstrações contábeis mais similares e clientes auditados por auditores diferentes teriam demonstrações menos similares. Francis et al. (2014) afirmam que a utilização do mesmo conjunto de regras pelos auditores em empresas diferentes pode fazer com que haja uma padronização nos serviços prestados pelos auditores, provocando implicações nos relatórios financeiros. Esse fenômeno proporcionado pelo estilo do auditor tende a ser mais intensificado especialmente em padrões contábeis fundamentados em princípios, como a *International Financial Reporting Standards - IFRS*, por possuírem uma carga maior de julgamento dos preparadores sobre as escolhas contábeis (Francis et al., 2014).

Em relação à comparabilidade das demonstrações contábeis, destaca-se que é uma característica qualitativa de melhoria da informação contábil que permite aos usuários identificarem as semelhanças e as diferenças existentes em pelo menos dois itens (*Financial Accounting Standards Board – FASB*, 2010). O *FASB* ainda menciona que a comparabilidade pode ser utilizada para analisar duas empresas distintas ou a mesma empresa durante, pelo menos, dois períodos distintos. Essa característica da informação auxilia os usuários externos na tomada de decisões.

Barth (2014) aborda que o reconhecimento de aspectos de natureza econômico-financeira da entidade, por meio das demonstrações contábeis, pode auxiliar os usuários

externos nas tomadas de decisões acerca de alocação de recursos financeiros em forma de investimentos. Simmons (1967) destaca que quanto mais comparáveis forem as demonstrações contábeis, maior será o seu nível de utilidade para os investidores. Em função disso, a comparabilidade é uma característica qualitativa de melhoria associada ao adequado reconhecimento dos eventos econômicos no processo de elaboração das demonstrações contábeis que mantém a essência econômica das atividades operacionais de uma determinada empresa (Simmons, 1967; DeFranco et al., 2011). Dessa forma, a comparabilidade possui relevância nas decisões sobre investimentos e tem papel fundamental no que tange o ambiente informacional aos investidores (Guimarães & Rover, 2022; Sousa et al., 2021).

Baseado nesse contexto e considerando que o estilo do auditor é um aspecto capaz de influenciar na forma em que os eventos econômicos são reconhecidos no sistema contábil, implicando diretamente no nível de comparabilidade empregado nas demonstrações contábeis, acredita-se que o estilo de auditoria tende a fazer com que demonstrações contábeis de diferentes empresas auditadas pelo mesmo auditor tenham níveis superiores de comparabilidade em relação àquelas que são auditadas por auditores diferentes. Esse cenário contribui para a divulgação de informações que não refletem a essência das empresas, haja vista que, ao considerar o mesmo estilo do auditor em diferentes empresas, não são levadas em consideração as particularidades de cada empresa. Prejudicando, assim, a tomada de decisão dos usuários.

Diante disso, a questão de pesquisa formulada é: como a literatura internacional aborda o efeito do estilo do auditor na comparabilidade das demonstrações contábeis considerando as lacunas existentes que proporcionam futuras pesquisas sobre o tema? Com isso, o objetivo deste estudo é identificar oportunidades de pesquisas sobre o efeito do estilo do auditor na comparabilidade das demonstrações contábeis. Para atingir o objetivo da pesquisa, foi utilizada a técnica do *Proknow-C* para a seleção do Portfólio Bibliográfico.

O presente estudo justifica-se pela importância e originalidade. A importância ocorre pela necessidade de realizar estudos que identifiquem os efeitos que estilo do auditor pode implicar na comparabilidade das demonstrações contábeis. A originalidade do estudo pode ser verificada pela escassez de estudos aplicados no cenário brasileiro, enfatizando a oportunidade de pesquisas futuras no contexto nacional.

2 METODOLOGIA

O presente estudo tem uma abordagem qualitativa, com natureza descritiva, conforme os objetivos. Para a realização do estudo, visando à identificação de lacunas na literatura como oportunidade de pesquisas futuras relacionadas ao estilo de auditoria e comparabilidade das demonstrações contábeis, foi utilizada uma adaptação do instrumento *ProKnow-C* (*Knowledge Development Process – Constructivist*), presente no estudo de Valmorbidia et al. (2013).

No tocante à consecução da revisão de literatura, realizou-se quatro etapas: (i) seleção do Portfólio Bibliográfico - PB; (ii) análise bibliométrica do PB; (iii) análise sistêmica do PB; e (iv) identificação de lacunas na literatura como oportunidade para pesquisas futuras. Todas essas etapas já são sedimentadas quanto à operacionalização do instrumento *ProKnow-C* (Lacerda et al., 2012).

A primeira etapa consiste na identificação na literatura de publicações científicas referentes ao tema abordado. Essa etapa é composta por: (i) seleção do banco de artigos brutos; (ii) filtragem do banco de artigos; (iii) realização de testes de representatividade do Portfólio Bibliográfico (Ensslin et al. 2014). O resultado dessa etapa consiste na seleção do PB que corresponde a um conjunto restritivo de artigos que representam um fragmento da literatura que o pesquisador tem interesse em investigar (Azevedo et al, 2013).

Já a etapa da análise bibliométrica busca identificar as características das publicações da área de conhecimento em investigação, com objetivo de construir conhecimento do pesquisador, de modo que ele saiba onde buscar novas informações sobre o tema e sobre quem publica ou onde publicar (Valmorbida et al., 2014). A terceira etapa refere-se à análise sistêmica, a qual visa fornecer subsídios para a contribuição de um fragmento da literatura por meio da análise do PB, em termos de evidenciação de lacunas e oportunidades de pesquisa (Valmorbida et al., 2014).

Por fim, como argumentado por Valmorbida et al. (2014), a última etapa consiste no processo em que o pesquisador gera conhecimento à literatura, sendo capaz de determinar “onde” e “como” intervir na literatura. Essa intervenção ocorre a partir do processo inerente à formulação da pergunta de pesquisa e do objetivo (Valmorbida et al., 2014). Assim, promovendo discussões que podem subsidiar lacunas de estudos futuros que buscam se debruçar sobre a temática abordada.

2.1 Definição das Palavras-Chave e Seleção dos artigos que comporão o Portfólio da pesquisa

A primeira etapa do estudo consistiu na definição das palavras-chave que foram utilizadas na busca de estudos para a seleção do Portfólio Bibliográfico. Foram definidas as seguintes palavras-chave referente à auditoria: “auditoria”, “estilo de auditoria”, “estilo da firma de auditoria”, “estilo do sócio de auditoria” e “duas empresas auditadas pelo mesmo auditor”. Em relação às palavras-chave relacionadas à característica qualitativa da comparabilidade, foram selecionadas: “comparabilidade”, “comparabilidade dos relatórios financeiros” e “comparabilidade das demonstrações contábeis”. Além disso, destaca-se que, para maior abrangência dos resultados, as palavras-chave foram utilizadas em língua portuguesa e inglesa.

Após a identificação das palavras-chave, houve a escolha das bases de dados a serem utilizadas na pesquisa, as quais resultam em um conjunto de artigos disponíveis a serem considerados no processo de seleção de artigos. Para a presente pesquisa foram adotadas como fonte de dados as bases de artigos da *Web Of Science*, *Scielo* e *Scopus*. Durante o período de 06/04/2025 a 13/04/2025, foi realizada a pesquisa do conjunto de palavras-chave nas bases de dados anteriormente mencionadas, visando à identificação de pesquisas que atendessem ao tema de estudo.

Como resultado, foram obtidos 1.237 artigos, sendo 217 na base *Scopus* (17,5%) e 1.020 na base *Web of Science* (82,5%); na base de dados *Scielo* não foi encontrado nenhum estudo com a combinação das palavras-chave selecionadas. Na sequência, foram aplicados filtros para a seleção de estudos que estivessem mais alinhados ao objetivo proposto por esta pesquisa. Primeiramente, foi realizada a exclusão de 514 referências, as quais se referiam a capítulos de livros, erratas, revisões e cartas, resultando em 723 artigos. Após essa etapa, foi realizada a leitura dos títulos dos artigos, visando a identificar o alinhamento deles com a pesquisa. Com isso, 640 artigos foram excluídos devido ao título não apresentar aderência ao tema do estudo, o que resultou em 83 artigos com títulos alinhados.

De forma sequencial, os 83 artigos foram submetidos a uma nova análise com propósito de identificar títulos repetidos, haja vista que foram utilizadas bases de dados distintas para a seleção do portfólio da pesquisa. Como resultado, identificou-se que 16 artigos estavam repetidos, restando 67 artigos com título alinhados e não duplicados.

Com o objetivo de atender o estado da arte, os 67 artigos foram analisados quanto ao ano de publicação, visando à identificação de referências publicadas nos últimos 5 (cinco) anos. Para essa análise, foram considerados os artigos publicados entre 2020 e 2025. Dessa forma, foram excluídos 24 artigos, cuja publicação era superior a 5 anos, resultando em 43 artigos.

Posteriormente, foi verificado o reconhecimento científico dos 43 artigos restantes, atribuído pelo número de citações do artigo, considerando pelo menos uma citação. Desse montante, 35 artigos apresentaram pelo menos uma citação, enquanto 8 ainda não foram referenciados pela comunidade acadêmica.

Assim, foi realizada a leitura dos resumos dos artigos que possuem reconhecimento científico, sendo descartados 18 artigos dos 35 artigos citados, devido à ausência de alinhado ao tema da pesquisa, resultando em 17 artigos.

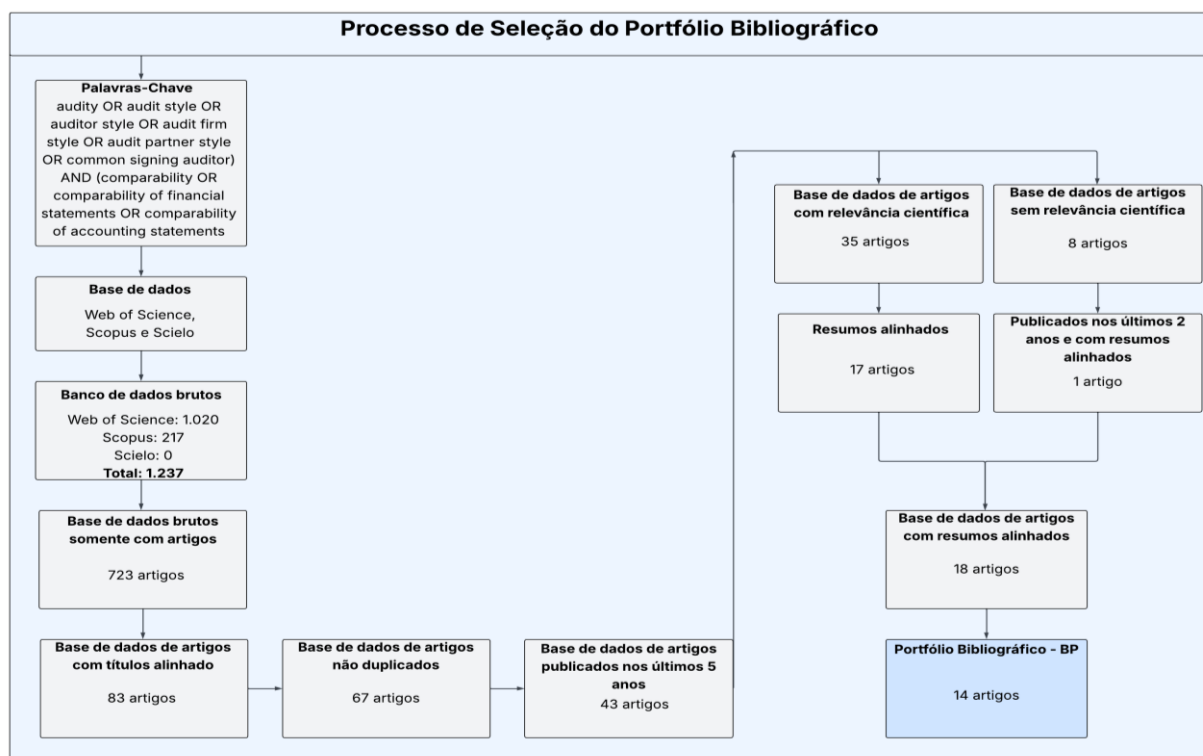
Em relação aos 8 artigos sem reconhecimento científico, foi realizada a classificação de acordo com o ano de publicação, para isso, foi verificada a identificação dos artigos cujo ano de publicação foi de até 2 anos. Após essa filtragem, nenhum artigo foi descartado, pois todos foram publicados entre os anos de 2023 e 2025. Logo, foi realizada a leitura dos resumos dos 8 artigos sem reconhecimento científico para a identificação do alinhado ao tema da pesquisa. Desses, 7 artigos foram eliminados por não estarem alinhados, restando apenas 1 artigo.

Dessa forma, considerando os 17 artigos com pelo menos uma citação e 1 artigo sem citações, cujos resumos estavam alinhados ao tema, houve o resultado de 18 artigos. Ademais, foi verificado o acesso a esses artigos, dos quais, 4 artigos apresentaram acesso bloqueado, o que resultou na eliminação deles do portfólio. Assim, o Portfólio Bibliográfico final do estudo é constituído por 14 artigos, conforme Tabela 1.

Por conseguinte, foi realizada a leitura na íntegra dos 14 artigos que compõem o Portfólio Bibliográfico desta pesquisa, com o objetivo de identificar lacunas e oportunidades de pesquisas futuras.

Figura 1

Processo de Seleção do Portfólio Bibliográfico



Na sequência, apresenta-se, na Tabela 1, as informações sobre os estudos que compuseram o Portfólio Bibliográfico (PB) ao considerar informações relacionadas ao título, autores, periódico em que foi publicado e ano de publicação da pesquisa.

Tabela 1

Portfólio Bibliográfico

Título da pesquisa	Autores	Periódico	Ano
Accounting comparability, financial reporting quality and audit opinions: evidence from Iran	Mojtaba Golmohammadi Shuraki Omid Pourheidari Masoud Azizkhani	Asian Review of Accounting	2021
Audit committee characteristics and financial statement comparability	Medhat Endrawes Zhuoan Feng Meiting Lu Yaowen Shan	Accounting & Finance	2020
Audit partner style and financial statement comparability: New evidence from the US market	Tracie Frost Zhijian Chris He Xin Luo Derrald Stice	Journal of Business Finance & Accounting	2024
Auditor Style and Common Disclosure Issues: Evidence from SEC Comment Letters	Matthew D. Baugh Roy Schmardebeck	The Accounting Review	2023
Auditor Style and Financial Reporting Similarity	Joseph A. Johnston Joseph H. Zhang	Journal of Information Systems	2021
Does auditor style influence non-GAAP earnings disclosure?	Frank Heflin Jacqueline Tan Karen Ton Jasmine Wang	Contemporary Accounting Research	2024
Do Firms That Have a Common Signing Auditor Exhibit Higher Earnings Comparability?	Jeff Zeyun Chen Mei-Hui Chen Chen-Lung Chin Gerald J Lobo	The Accounting Review	2020
Financial statement relevance, representational faithfulness, and comparability	Michael Neel Irfan Safdar	Review of Quantitative Finance and Accounting	2024
Is the effect of shared auditors driven by shared audit partners? The case of M&As	Anna Bedford Martin Bugeja Robert Czernekowski David Bond	The British Accounting Review	2023
The effect of engagement auditors on financial statement comparability	Liuchuang Li Baolei Qi Jieying Zhang	A Journal of Practice & Theory	2021
The effect of audit partner style on financial statement comparability	Hyejin Ahn Catherine Heyjung Sonu	Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics	2021
The Effect of Auditor Style on Reporting Quality: Evidence from Germany	Vlad-Andrei Porumb Abe De Jong Carel Huijgen Teye Marra Jan Van Dalen	Abacus	2021
	Allison Manoel De Sousa		2021

The impact of audit rotation on the comparability of financial reports	Alex Mussoi Ribeiro Ernesto Fernando Rodrigues Vicente	Revista Contabilidade & Finanças	
The role of audit styles in financial statement comparability: South African evidence	Christelle Smith	International Journal of Auditing	2022

Nesse sentido, com base nos estudos prévios apresentados na Tabela 1, observa-se uma gama de estudos recentes que discutem a auditoria e a comparabilidade das demonstrações contábeis. Esses estudos apresentam uma capilaridade de ambientes institucionais avaliados, permeando regiões da América do Norte, América do Sul, Ásia, Europa e Oceania.

2.2 Análise dos Dados

Em momento posterior à identificação do Portfólio Bibliográfico, seguiu-se com a realização das análises bibliométricas e sistêmicas. No que toca à análise bibliométrica, etapa segunda do *ProKnow-C*, destaca-se que foi realizada com base no processo de identificação de variáveis textuais com o objetivo de identificar características sobre o tema, sendo aferida a contagem de variáveis que possibilitam o cruzamento de informações. Neste estudo, foram utilizadas as seguintes variáveis: (i) autores com trajetória de pesquisa na área do conhecimento; (ii) periódicos que disponibilizam espaço para publicação de pesquisas relacionadas ao tema e (iii) países onde os estudos estão sendo realizados.

Por conseguinte, a análise sistêmica, etapa 3 do *ProKnow-C*, consistiu na definição de lentes para analisar fragmentos da literatura acerca do assunto pesquisado, evidenciando as lacunas e oportunidades existentes. As lentes utilizadas na pesquisa foram: (i) mesmo auditor; (ii) porte da empresa de auditoria e (iii) relação auditor-auditada.

A primeira lente classificada como “mesmo auditor” tem por fim verificar se empresas que são auditadas pelo mesmo auditor possuem demonstrações contábeis mais comparáveis entre si. A segunda lente, porte da empresa de auditoria, objetiva verificar se o porte da empresa é capaz de interferir na comparabilidade dos demonstrativos financeiros das empresas. A terceira e última lente, verifica se o relacionamento entre o auditor e a auditada influencia na comparabilidade das demonstrações contábeis, como apresenta a Tabela 2.

Tabela 2

Lentes para a análise sistêmica do PB.

Lente	Característica	Aspecto de análise
1	Mesmo auditor	Analisar se a auditoria realizada pelo mesmo auditor em empresas diferentes é capaz tornar as demonstrações contábeis mais comparáveis entre si.
2	Porte da firma de auditoria	Analisar se o porte da firma de auditoria (pequeno, médio ou grande) é capaz de interferir na influência que ela tem sobre a comparabilidade das empresas.
3	Relação auditor-auditada	Analisar se o relacionamento entre o auditor e a auditada exerce influência na comparabilidade das demonstrações contábeis

Considerando o apresentado na Tabela 2, destaca-se três lentes utilizados pelos estudos que tratam sobre auditoria independente e comparabilidade das demonstrações contábeis. Essas três lentes permeiam os diferentes panoramas sobre os possíveis efeitos proporcionados pelo auditor externo na forma em que os eventos econômicos são reconhecidos no sistema contábil das empresas.

3 RESULTADOS

A partir do Portfólio Bibliográfico (PB) sobre o estilo de auditoria e a comparabilidade das demonstrações contábeis, foram identificadas as características bibliométricas, análise sistêmica e identificação de lacunas na literatura como oportunidade para pesquisas futuras.

3.1 Análise Bibliométrica

A segunda etapa do processo envolve a análise bibliométrica. Diante dos 14 artigos que compõem o Portfólio Bibliográfico da pesquisa, foram identificados 43 autores, desses, 20 foram referenciados nos artigos do PB. Dentro do portfólio, há autores que realizaram mais de um estudo sobre a temática, nem todos abrangidos pelo PB, contudo foram referenciados nos artigos que compõem o portfólio bibliográfico.

Dentre os autores com maior destaque dentro do Portfólio, os estudos realizados por Chen-Lung Chin apresentaram 8 referências; e Liuchuang Li e Baolei Qi, apresentaram 7 referências cada. O autor Chen-Lung Chin é professor do Departamento de Contabilidade da Faculdade de Comércio da NCCU em Taiwan e possui experiência nas áreas de contabilidade financeira, controle interno e governança corporativa; Liuchuang Li é professor da Faculdade de Contabilidade e Finanças da Escola de Administração – Universidade Xi'an Jiaotong, com experiência em auditoria e contabilidade financeira; e o autor Baolei Qi também é professor da Faculdade de Contabilidade e Finanças da Escola de Administração – Universidade Xi'an Jiaotong, com experiência nas áreas de auditoria, controle interno e governança corporativa.

Observa-se que os autores de destaque são especialistas nas áreas de contabilidade financeira, auditoria, governança corporativa e controle interno. Os estudos realizados pelos autores se concentraram na China, contribuindo para o desenvolvimento de pesquisas acerca do efeito do estilo do auditor na comparabilidade das demonstrações financeiras.

A Tabela 3 apresenta os autores que compõem o PB e que foram referenciados pelos artigos.

Tabela 3

Autores do PB e suas referências

Autores do PB	Número de artigos do PB	Número de citações no PB
Baolei Qi	1	7
Catherine Heyjung Sonu	1	1
Chen-Lung Chin	1	8
Derrald Stice	1	1
Gerald J Lobo	1	5
Hyejin Ahn	1	1
Jeff Zeyun Chen	1	5
Jieying Zhang	1	6
Joseph A. Johnston	1	3
Joseph H. Zhang	1	3
Liuchuang Li	1	7
Matthew D. Baugh	1	3
Martin Bugeja	1	1
Medhat Endrawes	1	2
Meiting Lu	1	2
Mei-Hui Chen	1	5
Michael Neel	1	1

Roy Schmardebeck	1	4
Yaowen Shan	1	4
Zhuoan Feng	1	3

Além disso, foram identificados os periódicos que apresentam maior relevância entre os artigos do PB. O objetivo da análise dos periódicos de destaque é identificar aqueles que dedicaram espaço para publicações sobre o tema de pesquisa. Este estudo indica os periódicos mais receptivos à pesquisa sobre o estilo do auditor na comparabilidade das demonstrações contábeis.

Observou-se que os artigos do PB foram publicados em 12 (doze) periódicos diferentes. Na Tabela 4 são destacados os cinco periódicos que apresentaram maior relevância no Portfólio, dentre eles destaca-se o periódico *The Accounting Review*, com 2 artigos do PB publicados e com 6 referências nos artigos do PB. O estudo realizado por Chen-Lung Chin foi publicado nesse periódico.

O periódico *The Accounting Review* é um jornal da associação americana de contabilidade, publicada pela *American Accounting Association*, que abrange estudos da área das ciências contábeis.

Tabela 4
Periódicos do PB e suas referências

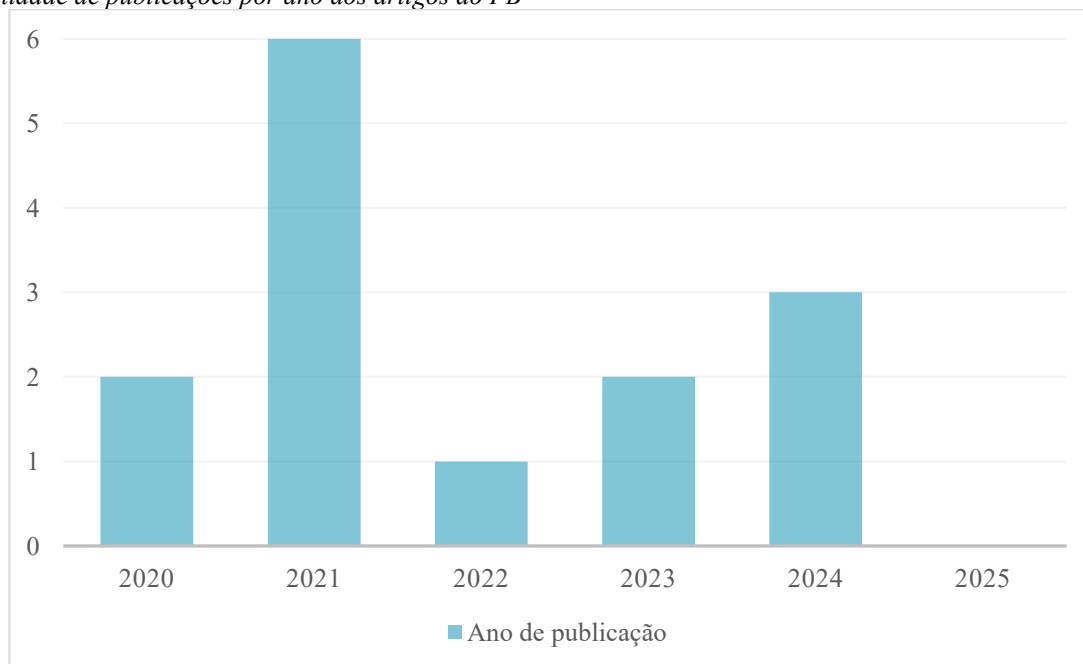
Periódico	Quantidade de artigos no PB	Número de citações nos artigos do PB
<i>Journal of Information Systems</i>	1	3
<i>Accounting & Finance</i>	1	2
<i>The Accounting Review</i>	2	6
<i>Journal of Business Finance & Accounting</i>	2	4
<i>Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics</i>	1	1

Na sequência, foi realizada a análise do ano de publicação dos estudos para determinar se o tema está em declínio ou ascensão, considerando os últimos 5 anos. Foi observado que cerca de 43% dos estudos do PB foram publicados em 2021, após esse ano, houve um declínio nas pesquisas acerca do tema estudado, em 2022 houve apenas 1 estudo. Em 2024 houve um novo crescimento nas pesquisas, com 3 publicações sobre o tema. Contudo, até a realização da presente pesquisa, em 2025 não houve publicação que compusesse o Portfólio Bibliográfico.

A escassez de estudos realizados no ano de 2025 pode ocorrer devido ao fato de que a presente pesquisa foi realizada no primeiro semestre do ano de 2025. Dessa forma, não é possível afirmar que não há estudos atuais sobre a temática, sendo necessária a realização de pesquisas futuras que analisem a progressão dos estudos sobre a temática, haja vista que no ano de 2024 houve um aumento. Assim, será possível vislumbrar se o tema se encontra em declínio ou ascensão. A Figura 2 abaixo demonstra a quantidade de publicação por anos dos artigos que compõem o PB.

Figura 2

Quantidade de publicações por ano dos artigos do PB



Ademais, foram analisados os países onde os estudos sobre o tema foram realizados. Os estudos desenvolvidos nos Estados Unidos da América (EUA) apresentaram maior representatividade frente aos 14 artigos que compõem o PB, com 5 estudos. Seguido da Austrália e China, com 2 estudos cada. Apenas 1 estudo desenvolvido no Brasil foi evidenciado no PB. No ano de 2021, que apresentou maior número de artigos do PB, os países que publicaram estudos foram os EUA, Alemanha, Irã, China, Coréia do Sul e Brasil.

Diante desse dado, analisar os países onde os estudos foram realizados demonstra a importância dada ao tema, considerando que a maioria dos continentes estão representados no PB, o que demonstra que há o interesse no desenvolvimento de estudos sobre a temática. Apesar disso, o resultado evidencia que a maioria dos estudos se concentra em países da América, sobretudo nos EUA, destacando a necessidade de realizar novos estudos em outros países, dada a sua relevância prática e teórica. Dessa forma, apesar de os autores com maior destaque no PB apresentarem pesquisas na China, as pesquisas nos EUA ainda possuem maior volume.

Esse resultado pode ocorrer devido aos dois estudos realizados na China terem sido publicados nos anos de 2020 e 2021 e os estudos realizados nos EUA se concentrarem no ano de 2024, como demonstrado na Figura 4. Logo, pode-se observar que os estudos acerca do tema possuem maior expressividade nos Estados Unidos da América. Esse resultado pode ser influenciado pela ocorrência de escândalos corporativos envolvendo, por exemplo, as empresas Enron e Arthur Andersen, o que pode motivar os estudiosos da área a investigar o cenário das empresas de forma a proporcionar contribuições teóricas e práticas ao mercado.

A Figura 3 abaixo apresenta a quantidade de estudos realizados por país:

Figura 3

Quantidade de estudos realizados por país

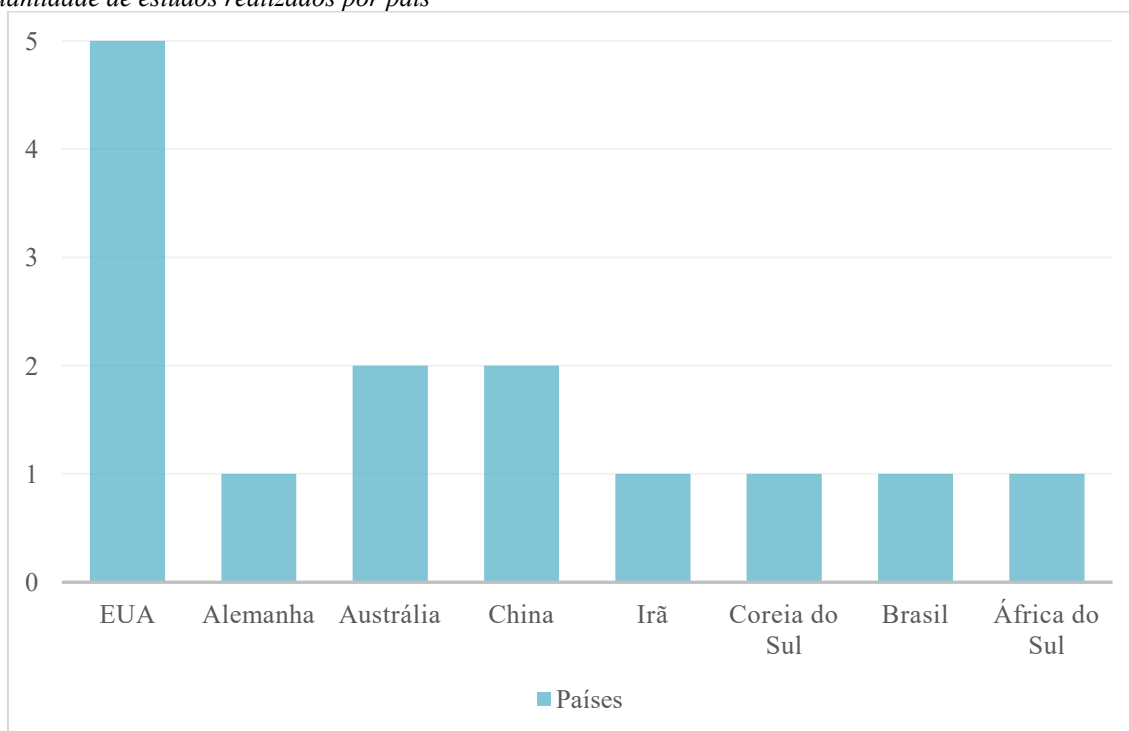
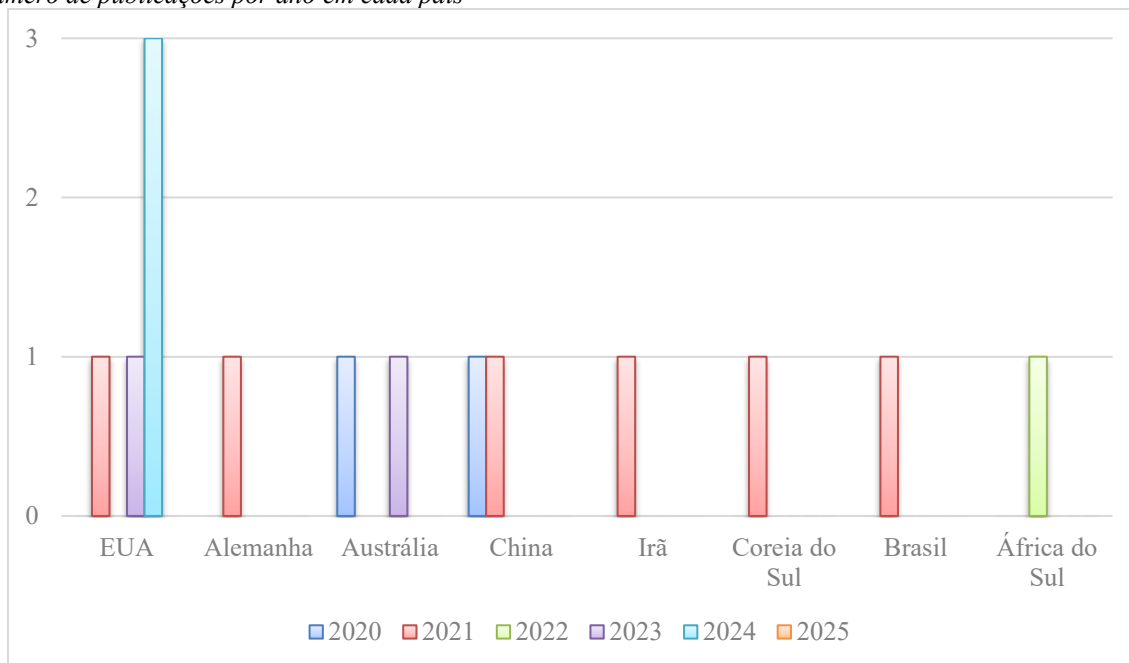


Figura 4

Número de publicações por ano em cada país



De maneira complementar a discussão sobre o número de estudos publicados, nota-se a necessidade de avaliação sobre a auditoria e comparabilidade em países emergentes. Esses países possuem ambiente institucional que tende a ser permeado com níveis superiores de assimetria informacional, o que torna o auditor externo um agente ainda mais relevante para os investidores e credores. Dessa forma, estudos em economias emergentes com alta carga de assimetria informacional poderia proporcionar contribuições teóricas e práticas mais

abrangentes sobre o fenômeno do estilo do auditor na comparabilidade das demonstrações contábeis.

3.2 Análise Sistêmica

A terceira etapa do *Proknow-C* apresenta o conteúdo dos artigos no Portfólio Bibliográfico, que é a sua análise sistêmica. Uma análise crítica dos artigos é realizada utilizando as lentes subjacentes de um problema. Essas lentes são definidas pelos pesquisadores, a fim de identificar padrões, lacunas e oportunidades de pesquisa acerca da temática. A Figura 5 evidencia a quantidade de artigos que compreendem as lentes definidas.

3.2.1 Mesmo auditor

A primeira lente visa a analisar se a auditoria realizada pelo mesmo auditor em empresas diferentes é capaz tornar as demonstrações contábeis mais comparáveis entre si. Para isso, foi realizada a leitura na íntegra dos 14 artigos que compõem o portfólio bibliográfico da pesquisa. Dentre esses artigos, 6 tinham como objetivo avaliar o nível de comparabilidade entre empresas do mesmo setor de atividade econômicas que são auditadas pelo mesmo auditor. Os estudos foram realizados nos Estados Unidos, China, Coreia do Sul e na África do Sul, entre os períodos de 2001 a 2020. Como resultado, os autores demonstraram que há maior comparabilidade das demonstrações contábeis entre as empresas que compartilham o mesmo auditor.

O estudo realizado por Li et al. (2021) evidenciou ainda que dois clientes auditados pelo mesmo auditor apresentam *accruals* mais comparáveis do que dois clientes auditados por auditores diferentes. Os autores também identificaram que o estilo de auditoria que determina o nível de comparabilidade das demonstrações contábeis passado dos auditores tende a ser um elemento que indica o nível de comparabilidade dos *accruals* de seus novos clientes, sugerindo que o estilo dos auditores de trabalho persiste ao longo do tempo.

Em paralelo, Frost et al. (2024) evidenciaram que o efeito do estilo do sócio de auditoria na comparabilidade das demonstrações financeiras persiste no ambiente altamente regulamentado e com um padrão contábil mais restritivo e baseado em regras, como nos EUA. O estudo também fornece evidências de que sócios individuais têm um efeito maior na comparabilidade das demonstrações financeiras do que firmas de auditoria ou escritórios de auditoria. Dessa forma, indicando que os sócios de auditoria possuem um escopo de escolhas contábeis mais restritivo na condução do serviço de auditoria, fazendo com que as demonstrações contábeis de empresas auditadas pelo mesmo sócio de auditoria sejam mais padronizadas e com nível de comparabilidade superior. Por outro lado, evidenciaram que, quando duas empresas de um mesmo setor de atividade econômica são auditadas por sócios diferentes, tendem a serem menos comparáveis, o que dificulta o processo decisório dos investidores e credores no que confere à alocação de recursos financeiros na empresa.

Adicionalmente, Frost et al. (2024) detectaram que o fenômeno do estilo do sócio de auditoria na comparabilidade das demonstrações contábeis também é influenciado pelo nível de expertise do auditor no setor. Quando o auditor possui expertise no setor de atividade econômica, os resultados indicaram que o estilo do sócio de auditoria se torna ainda mais pronunciado, tornando as demonstrações ainda mais comparáveis. Dessa forma, Frost et al. (2024) apresentaram uma contribuição inovadora acerca da temática ao evidenciar que a expertise setorial do sócio de auditoria também é um fator relevante no tocante ao estudo do fenômeno do estilo de auditoria na comparabilidade das demonstrações contábeis.

Em uma evidência complementar, Smith (2022) demonstrou que o estilo da firma de auditoria da firma de auditoria determina o escopo de escolhas contábeis a serem utilizadas no processo de auditoria das demonstrações contábeis. Em sequência, o estilo do sócio de auditoria tende a ser mais restrito ao considerar o escopo de escolhas recomendadas pela firma de

auditoria durante os serviços de auditoria. Em função disso, o estilo do sócio de auditoria tende a influenciar de maneira mais considerável o processo de reconhecimento dos eventos econômicos no sistema contábil em relação ao estilo da firma de auditoria em empresas sul africanas.

Já o estudo realizado por Ahn et al. (2021), em empresas sul-coreanas, identificou que o grau de comparabilidade presente nas demonstrações contábeis de um mesmo sócio de auditoria é influenciado pelo nível de expertise setorial deste auditor. Ahn et al. (2021) explicam que, em decorrência dos sócios de auditoria serem os responsáveis por uma gama específica de empresas auditadas, quando possuem expertise em um determinado setor de atividade econômica, são mais propensos a fornecer implementação de determinadas escolhas contábeis em toda a sua base de clientes. Além disso, a influência do especialista no sócio de auditoria é mais pronunciada em firmas auditadas pelos Big 4, indicando que a experiência e reputação dessas firmas reforçam o uso de procedimentos contábeis padronizados que uniformiza as escolhas contábeis aceitas pelo sócio e firma de auditoria.

Em complemento, Endrawes et al. (2020), realizaram um estudo conduzido nos EUA que evidenciou características dos comitês de auditoria como indutores do nível de comparabilidade das demonstrações contábeis. Os resultados evidenciaram que, quando o comitê de auditoria possui membros com nível superior de expertise financeira e contábil, têm melhor capacidade de monitoramento dos relatórios financeiros, levando à maior comparabilidade. Além disso, comitês maiores estão associados a uma maior comparabilidade das demonstrações financeiras, devido à maior quantidade de recursos e conhecimento disponíveis para supervisionar os relatórios financeiros.

De modo geral, os resultados das pesquisas revelam que o estilo de auditoria contribui para o aumento da comparabilidade das demonstrações contábeis de empresas que são auditadas pelo mesmo auditor. O resultado é aplicável aos auditores Big 4 e não Big 4, e auditores especialistas e não especialistas em um determinado setor de atividade econômica, bem como a firma e sócio de auditoria. Adicionalmente, percebe-se que os estudos prévios demonstram que o efeito proporcionado pelo estilo de auditoria é mais proeminente quando a firma e o sócio de auditoria são do grupo Big 4 (Deloitte, Ernst & Young, KPMG e PricewaterhouseCoopers).

Em que pese o fato do estilo da firma e do sócio seja um fator que influencie no nível de comparabilidade das demonstrações contábeis, destaca-se que este fenômeno tende a possuir dois resultados contraditórios que provoca implicações para investidores e credores. De um lado, quando as demonstrações são auditadas por um mesmo sócio e firma de auditoria, os investidores possuem demonstrações com nível de comparabilidade superior que poderia auxiliar no processo de tomada de decisões a partir da comparação das demonstrações contábeis de diferentes empresas. Por outro lado, quando os investidores e credores precisam comparar demonstrações de empresas de um mesmo setor que são auditadas por firma e sócio distintos, tendem a ser prejudicados devido ao acesso de demonstrações contábeis com nível inferior de comparabilidade. Dessa maneira, o estilo de auditoria tende a ser considerado como um fenômeno que altera a qualidade das demonstrações contábeis a ponto de influenciar a tomada de decisões de investidores e credores associadas à alocação de capital financeiro na empresa.

Para além disso, destaca-se que o estilo da auditoria é uma temática recente que apresenta certo nível de atenção dos pesquisadores devido ao fato de 42,86% dos artigos que compõem o portfólio apresentam estudos que buscam evidenciar a comparabilidade dos demonstrativos contábeis entre empresas que são auditadas pelo mesmo auditor (firma e sócio de auditoria). Dos estudos evidenciados, 2 foram realizados nos EUA, os quais se dedicaram em compreender o fenômeno do estilo da auditoria na capacidade de comparação de

demonstrações contábeis. Em função disso, nota-se uma possível necessidade de expansão da temática, principalmente para países emergentes que podem também estar sendo acometidos com o fenômeno do estilo do auditor. Por fim, destaca-se que a avaliação em países emergentes ganha contornos de relevância adicionais devido ao fato de possuir nível de assimetria informacional superior, em relação a países desenvolvidos, fazendo com que o auditor externo seja um agente ainda mais relevante para salvaguardar demonstrações contábeis dotadas de qualidade.

3.2.2 Porte da empresa de auditoria

A lente 2 visa a analisar se o porte da empresa de auditoria é capaz de exercer influência no nível de comparabilidade das demonstrações contábeis. Sobre essa temática, destaca-se que 21,43% dos estudos que compõem o PB discorrem sobre o assunto, fornecendo evidências como o tamanho da firma de auditoria tende a concentrar estilos de auditoria semelhantes que ecoam sobre a forma em que os eventos econômicos são reconhecidos no sistema contábil.

O estudo realizado por Heflin et al. (2024) em empresas norte americanas apresentou evidências de que firmas de auditoria de grande porte (firmas de auditoria Big4) tendem a influenciar os contadores no processo de elaboração das demonstrações contábeis ao ponto de torná-las mais similares com pares de empresas que também são auditadas por firmas de auditoria Big4. Essa influência, de acordo com as evidências de Heflin et al. (2024), é mais considerável quando as empresas são auditadas por firmas de auditoria classificadas como Big4 do que empresas que são auditadas por firmas de auditoria não Big4. Assim, evidenciando que as grandes firmas de auditoria possuem estilos semelhantes na condução dos serviços de auditoria em empresas estadunidenses.

Em trabalho semelhante, Chen et al. (2020) destacam que o efeito do estilo de auditoria em organizações Big4 e organizações não Big4 possuem relevância adicional quando avaliado o sócio de auditoria. Ao avaliar o papel do sócio de auditoria na capacidade de comparação dos lucros das empresas chinesas, Chen et al. (2020) evidenciaram que o estilo do sócio de auditoria sobressai de forma mais proeminente do que o estilo da firma de auditoria e do porte da firma de auditoria (Big4 ou não Big4). Além disso, destaca-se que o estilo do sócio de auditoria é mais significativo em firmas Big4 do que firmas de auditoria não Big4. Assim, evidenciando que existe um estilo de auditoria mais forte das firmas de auditoria Big4 em que é intensificado pelo estilo do sócio de auditoria destas firmas.

De forma complementar, destaca-se que membros internos de uma organização que ocupam o comitê de auditoria também desempenham papel relevante no nível de comparabilidade das demonstrações contábeis. Endrawes et al. (2020) evidenciaram que o tamanho do comitê de auditoria possibilita melhor capacidade de monitoramento de todo o processo envolto na elaboração das demonstrações contábeis, o que implica em demonstrações com maior grau de comparabilidade. Um outro ponto encontrado pelos autores foi a descoberta de que características do comitê de auditoria, como a expertise na área financeira, é relevante ao ponto de aumentar a capacidade do comitê de auditoria em assegurar demonstrações contábeis com qualidade. Por esse motivo, comitês com mais membros com expertise na área financeira estão associados a demonstrações mais comparáveis (Endrawes et al., 2020).

Diante desse contexto, observa-se que o porte da firma de auditoria é um fator relevante que deve ser considerado quando se trata sobre o estilo de auditoria e comparabilidade das demonstrações contábeis. Esse estilo das firmas de auditoria de grande porte tende a ser potencializado pelo estilo do sócio de auditoria, que tende a ser mais proeminente. Em função disso, destaca-se que o porte da firma de auditoria consiste em um elemento considerável no que tange ao nível de comparação intrínseca das demonstrações contábeis que é utilizado pelos investidores e credores como alicerce para tomada de decisões.

3.2.3 Relação auditor-auditada

A terceira lente teve o objetivo de analisar se o relacionamento existente entre o auditor e a auditada exerce influência na comparabilidade das demonstrações contábeis. Apenas um estudo que compõe o PB buscou analisar o estreitamento da relação e a comparabilidade dos relatórios financeiros.

Sousa et al. (2021) realizaram um estudo que analisou o efeito do rodízio e da *tenure* de auditoria na comparabilidade das demonstrações contábeis. Os resultados indicam que a troca de auditoria não prejudica a comparabilidade dos relatórios financeiros. As evidências sugerem que períodos de relacionamentos mais curtos entre o auditor e a auditada contribuem com o aumento significativo da comparabilidade. O estudo inferiu que com o aumento do período da *tenure* da firma de auditoria, a comparabilidade dos relatórios financeiros diminui ao ponto de poder prejudicar o processo decisório dos investidores.

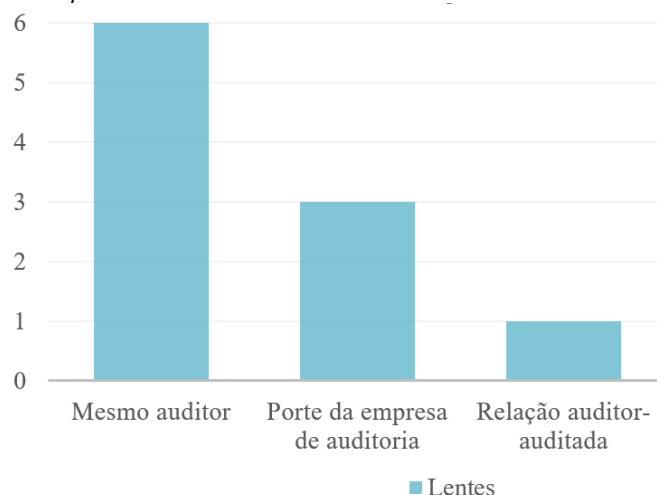
Nesse sentido, observa-se que ainda há poucos estudos que vislumbram analisar o efeito da relação auditor-auditada e a comparabilidade das demonstrações contábeis. Fato esse que se configura como uma oportunidade para a literatura, bem como investigar se esse relacionamento pode influenciar no gerenciamento de resultados da auditada.

3.2.4 Quantificação dos artigos publicados por lente analisada

Ao considerar as três lentes avaliadas, realizou-se a quantificação dos estudos que se dedicaram em estudar ao considerar estas três lentes. Na Figura 5, apresenta-se a quantidade de artigos que compreendem as lentes da revisão sistêmica.

Figura 5

Quantidade de artigos que compreendem as lentes da revisão sistêmica



3.3 Oportunidades de Pesquisa

Os resultados relatados permitem ressaltar oportunidades para futuras pesquisas, a partir da identificação de lacunas existentes que possibilitam a realização de estudos em relação às pesquisas realizadas sobre a temática proposta.

Os objetivos descritos referem-se às lacunas de pesquisa percebidas nos artigos que compõem o PB, considerando o efeito do estilo de auditoria na comparabilidade das demonstrações contábeis. Os resultados demonstram que a maioria dos estudos realizados sobre a temática se concentram no ano de 2021, apresentando um declínio após esse ano, com pequena ascensão em 2024, cenário esse que configura a necessidade de realização de novos

estudos sobre a temática. Como os estudos foram realizados na maioria dos continentes, pressupõe-se que o tema possui relevância teórica e prática, contudo, os estudos permanecem concentrados em alguns países, como nos EUA e China, demonstrando que existem uma lacuna a ser preenchida acerca da aplicabilidade do estudo em outros países.

Ademais, os artigos que compõem o PB da pesquisa realizaram estudos em grandes empresas, como em empresas brasileiras que negociam ações na B3, empresas africanas listadas na Bolsa de Valores de Joanesburgo – JSE e grandes empresas estadunidenses. Nesse sentido, infere-se uma ausência de pesquisas realizadas em micro e pequenas empresas, demonstrando a primordialidade na realização de estudos que abranjam outros setores muitas vezes esquecidos pela literatura e por órgãos de controle. A maioria dos artigos que compõem o Portfólio apresentam estudos que buscam evidenciar a comparabilidade dos demonstrativos contábeis entre empresas que são auditadas pelo mesmo auditor, contudo, a maioria foram realizados nos EUA, evidenciando uma necessidade de diversificar a aplicabilidade da pesquisa para outros em outros países. Dessa forma, abre-se a oportunidade para avaliação do estilo de auditoria em empresas com menor nível de exposição do que empresas de capital aberto, como empresas de capital fechado, cooperativas e organizações locais.

Alguns estudos realizados buscaram identificar características da empresa auditada que podem contribuir com a influência do auditor na comparabilidade das demonstrações contábeis, como o porte da empresa. Dentro do portfólio da pesquisa, apenas um estudo buscou identificar essa relação, demonstrando uma oportunidade de pesquisas futuras que visem a analisar se o porte da empresa auditada influencia no efeito do estilo do auditor na elaboração das demonstrações contábeis.

Dentre os artigos do PB, apenas um estudo buscou evidenciar o efeito do relacionamento entre o auditor e a auditada na comparabilidade das demonstrações contábeis. O estudo analisou o efeito do rodízio e da *tenure* de auditoria na comparabilidade das demonstrações contábeis, no qual inferiu-se que o aumento do período da *tenure* da firma de auditoria pode ocasionar a diminuição da comparabilidade dos relatórios financeiros ao ponto de poder prejudicar a decisão dos usuários. Nesse sentido, a presente pesquisa evidenciou uma oportunidade para pesquisas futuras sobre a temática, além disso, estudos futuros podem investigar se esse relacionamento pode influenciar no gerenciamento de resultados da auditada.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo examinou o efeito do estilo do auditor na comparabilidade das demonstrações contábeis visando a identificar oportunidades de pesquisas a partir de um fragmento da literatura internacional. Para tal, fez-se o uso do instrumento *ProKnow-C*, por utilizar um processo construtivista, com abordagem qualitativa e que possibilitou a seleção de um Portfólio Bibliográfico composto por 14 artigos alinhados ao tema de pesquisa e que permitiu a realização de análises bibliométrica e sistêmica.

A análise bibliométrica não evidenciou um autor ou periódico com número expressivo de artigos no PB. No entanto, os autores Chen-Lung Chin, Liuchuang Li e Baolei Qi obtiveram destaque por apresentarem o maior número de citações nos artigos do PB. O *The Accounting Review* foi o periódico com maior relevância dentro do PB, demonstrando que dedica um certo espaço para publicações sobre o tema de pesquisa. Quanto à análise dos anos de publicação dos artigos, não foi possível definir se a temática se encontra em ascensão ou declínio, haja vista que a maioria dos estudos foram realizados em 2021, com diminuição nos dois anos seguintes, e posterior crescimento em 2024, contudo, não foi vislumbrado no PB pesquisas realizadas em 2025, resultado esse que pode ter sido influenciado devido à presente pesquisa ter sido realizada no primeiro semestre de 2025. Em relação aos países nos quais os estudos

foram realizados, os Estados Unidos da América apresentaram destaque frente aos 14 artigos que compõem o PB, seguido da Austrália e China.

Algumas limitações foram percebidas no presente estudo. A partir da definição das palavras-chave, as bases de dados utilizadas apresentaram um volume grande de estudos, contudo, a maioria deles não se encaixavam na temática proposta pela pesquisa, o que resultou em um PB final com uma quantidade reduzida, sugerindo que a temática se trata de um assunto ainda pouco explorado na literatura. Esse cenário pode ter contribuído com a ausência de variabilidade nos resultados obtidos pelos artigos do PB, o que impossibilitou a identificação de divergências entre os estudos realizados, restringindo o debate acerca das diferentes perspectivas na presente pesquisa. Além disso, a base de dados Scielo não apresentou nenhum resultado, o que pode ter restringido ainda mais o PB. Ademais, a análise sistêmica partiu da interpretação dos próprios pesquisadores a partir da leitura dos artigos do portfólio.

Neste sentido, os resultados representam relevância para a literatura acerca do tema, considerando que foi realizado um levantamento de oportunidades de pesquisa, a partir do desenvolvimento do assunto, conforme identificado nos artigos selecionados no PB, concluindo-se que o tema se apresenta como um campo de estudos que precisa ser melhor explorado, sobretudo no cenário nacional. Destaca-se, dentre as oportunidades de pesquisas evidenciadas, como contribuição teórica a necessidade da realização de novos estudos sobre a temática, abrangendo não apenas grandes empresas de capital aberto, como também as empresas de capital fechado, cooperativas e organizações locais, por exemplo. Como contribuição prática, os estudos sobre a temática apresentam grande relevância, podendo auxiliar os *stakeholders*, haja vista que a comparabilidade das demonstrações contábeis é uma característica da informação contábil que auxilia a tomada de decisão, sendo imprescindível aos usuários a compreensão sobre o efeito do estilo do auditor nessa característica da informação.

REFERÊNCIAS

- Adams, C. A., & Evans, R. (2004). *Accountability, completeness, credibility and the audit expectations gap*. *Journal of corporate citizenship*, (14), 97-115.
- Ahn, H., & Sonu, C. H. (2021). The effect of audit partner style on financial statement comparability. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 28(1), 44–70. <https://doi.org/10.1080/16081625.2020.1844999>
- Austin, E., & Herath, S. K. (2014). Auditor independence: A review of literature. *International Journal of Economics and Accounting*, 5(1), 62. <https://doi.org/10.1504/IJEA.2014.060916>
- Azevedo, R. C., Lacerda, R. T. O., Ensslin, L., Jungles, A. E., & Ensslin, S. R. (2013). Performance Measurement to Aid Decision Making in the Budgeting Process for Apartment-Building Construction: Case Study Using MCDA-C. *Journal of Construction Engineering and Management*, 139(2), 225-235. [https://doi.org/10.1061/\(ASCE\)CO.1943-7862.0000587](https://doi.org/10.1061/(ASCE)CO.1943-7862.0000587)
- Barth, M. E. (2014). Measurement in financial reporting: The need for concepts. *Accounting Horizons*, 28(2), 331-352. <https://doi.org/10.2308/acch-50689>
- Baugh, M. D., & Schmardebeck, R. (2023) Auditor Style and Common Disclosure Issues: Evidence from SEC Comment Letters. *The Accounting Review*, 98(5): 61–97. <https://doi.org/10.2308/TAR-2020-0048>
- Bell, T. B., Causholli, M., & Knechel, W. R. (2015). Audit firm tenure, non-audit services, and internal assessments of audit quality. *Journal of Accounting Research*, 53(3), 461-509. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12078>

- Bugeja, A., Czerkowski, R., & Bond, D. (2022). Is the effect of shared auditors driven by shared audit partners? The case of M&As. *The British Accounting Review*, 55(2), 101100. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2022.101100>.
- Causholli, M. (2016). Evidence of organizational learning and organizational forgetting from financial statement audits. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(2), 53-72. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51267>
- Chen, C. Y., Lin, C. J., & Lin, Y. C. (2008). Audit partner tenure, audit firm tenure, and discretionary accruals: Does long auditor tenure impair earnings quality? *Contemporary Accounting Research*, 25(2), 415-445. <https://doi.org/10.1506/car.25.2.5>
- Chen, J. Z., Chen, M.H., Chin, C. L., & Lobo, G. J. (2020). Do Firms That Have a Common Signing Auditor Exhibit Higher Earnings Comparability?. *The Accounting Review*, 95(3), 115–143. <https://doi.org/10.2308/accr-52522>.
- Chi, W., Lisic, L. L., & Pevzner, M. (2011). Is enhanced audit quality associated with greater real earnings management?. *Accounting Horizons*, 25(2), 315-335. <https://doi.org/10.2308/acch-10025>
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1694613>.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics*, 58(2-3), 275-326. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2014.09.002>.
- DeFranco, G., Kothari, S. P., & Verdi, R. S. (2011). The benefits of financial statement comparability. *Journal of Accounting Research*, 49(4), 895-931. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2011.00415.x>
- Endrawes, M., Feng, Z., Lu, M., & Shan, Y. (2020). Audit committee characteristics and financial statement comparability. *Accounting and Finance*, 60(3), 2361-2395. <https://doi.org/10.1111/acfi.12354>
- Ensslin, S.R.; Ripoll-Feliu, V.M.; Ensslin, L., & Dutra, A. (2014). Performance evaluation to Support the University Management Activity. *Pensee Journal (Paris)*, 76(8), 2-17.
- Francis, J. R., Pinnuck, M. L., & Watanabe, O. (2014). Auditor style and financial statement comparability. *The Accounting Review*, 89(2), 605-633. <https://doi.org/10.2308/accr-50642>.
- Frost, T., Ele, Z. C., Luo, X., & Derrald, S. (2024). Audit Partner Style and Financial Statement Comparability: New Evidence from the U.S. Market. *Journal of Business Finance & Accounting*, 51(9-10), 2763-2790. <https://doi.org/10.1111/jbfa.12798>
- Guimarães, E. F., & Rover, S. (2022). Uniformity and comparability: an analysis of the relevance for the Brazilian capital market. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 33(89). <https://doi.org/10.1590/1808-057x202112890>
- Heflin, F., Tan, J., Ton, K., & Wang, J. (2024) Does auditor style influence non-GAAP earnings disclosure? *Contemporary Accounting Research*, 41(3), 1639-1671. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12952>
- Francis, J. R., Pinnuck, M. L., & Watanabe, O. (2014) Auditor Style and Financial Statement Comparability. *The Accounting Review*, 89 (2), 605–633. <https://doi.org/10.2308/accr-50642>
- Lacerda, R. T. O., Ensslin, L., & Ensslin, S. R. (2012) Uma análise bibliométrica da literatura sobre estratégia e avaliação de desempenho. *Gestão & Produção*, 19(1). <https://doi.org/10.1590/S0104-530X2012000100005>.
- Li, L., Qi, B., Q., & Zhang, J. (2021) The Effect of Engagement Auditors on Financial Statement Comparability. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 40(3), 73–104. <https://doi.org/10.2308/AJPT-19-061>.

- Neel, M., & Safdar, I. (2023) Financial Statement Relevance, Representational Faithfulness, and Comparability. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 62, 309-339. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4567125>
- Porumb, V.A., Jong, A., Huijgen, C., Marra, T., & Dalen, J.V (2021), The Effect of Auditor Style on Reporting Quality: Evidence from Germany. *Abacus*, 57(1), 1-182. <https://doi.org/10.1111/abac.12220>.
- Simmons, J. K. (1967). A concept of comparability in financial reporting. *The accounting review*, 42(4), 680-692. <https://doi.org/10.1016/j.adiaac.2019.03.003>.
- Shuraki, M. G., Pourheidari, O., & Azizkhani, M. (2021). Accounting comparability, financial reporting quality and audit opinions: evidence from Iran. *Asian Review of Accounting*, 29(1), 42-60. <https://doi.org/10.1108/ARA-06-2020-0087>.
- Smith, C. (2022). The role of audit styles in financial statement comparability: South African evidence. *International Journal of Auditing*, 26(4), 572–589. <https://doi.org/10.1111/ijau.12296>.
- Soares, C. S., & da Rosa, F. S. (2017). Avaliação de desempenho dos custos públicos municipais: análise de um fragmento da literatura para identificar oportunidades de futuras pesquisas. *Contabilidade y Negocios*, 12(24), 84-106. <https://doi.org/10.18800/contabilidad.201701005>.
- Sousa, A. M. (2020). *Efeito do auditor na comparabilidade e uniformidade dos relatórios financeiros: uma análise em empresas brasileiras de capital aberto* [Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina]. Repositório Institucional da UFSC. <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/216499>.
- Sousa, A. M., Ribeiro, A. M., & Vicente, E. F. R. (2021). The impact of audit rotation on the comparability of financial reports. *Revista Contabilidade & Finanças*, 32 (87). <https://doi.org/10.1590/1808-057x202111830>
- Sousa, A. M., Figari, A. K. P., & Colauto, R. D. (2022). Influência da tenure da auditoria no gerenciamento de resultados em empresas abertas do mercado brasileiro. *Enfoque*, 41(3), 74-95. <https://doi.org/10.4025/enfoque.v41i3.57044>
- Tepalagul, N., & Lin, L. (2015). Auditor independence and audit quality: A literature review. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30(1), 101-121. <https://doi.org/10.1177/0148558X14544505>
- Valmorbida, S. M. I., Ensslin, S. R., Ensslin, L., & Ripoll- Feliu, V. M. (2014). Avaliação de desempenho para auxílio na gestão de universidades públicas: análise da literatura para identificação de oportunidades de pesquisas. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 17(3), 4-28.