

**Área:** Contabilidade | **Tema:** Contabilidade Financeira e Governança Corporativa

### **Auditoria Externa: O Caso da Petrobras**

#### **External Audit: The Petrobras Case**

Cassio Danrlei De Oliveira Brum, Felipe Dirings Bogorni, Rosane Maria Seibert, Luciana Moro De Souza e

Raiziane Cássia Freire Da Silva

#### **RESUMO**

Em meio aos escândalos de corrupção que assolam a Petróleo Brasileiro S.A., a auditoria se mostra importante para o combate à fraude, evitando a perda de valores e/ou a reputação da organização. Este estudo visou identificar os aspectos contábeis que podem ter sinalizado para a corrupção na Petrobras. Procedeu-se uma pesquisa exploratória utilizando-se de práticas de auditoria. Elaborou-se e se executou um programa de auditoria onde se analisou as demonstrações contábeis disponibilizados pela organização. Identificou-se divergências nas informações apresentadas nos demonstrativos contábeis, que poderiam ter sido constatadas em revisão minuciosa de conferência e/ou conciliação contábil. Essa pesquisa se limitou a uma das organizações envolvidas na Operação Lava Jato da Polícia Federal Brasileira, bem como se limitou a um determinado período. Assim, sugere-se que futuras pesquisas possam ser realizadas em outras organizações que tenham sido citadas na mesma operação ou que estejam sendo investigadas por qualquer tipo de suposta irregularidade. Os resultados desta pesquisa contribuem com o desenvolvimento da atividade de auditoria, mostrando que existem lacunas a ser exploradas pela atividade profissional, além de revelar para a academia que as pesquisas na área ainda podem avançar em alguns aspectos para auxiliar na minimização de divergências na execução da prática de auditoria.

**Palavras-Chave:** Auditoria; Demonstrações Contábeis; Petrobras

#### **ABSTRACT**

In the midst of the corruption scandals that afflict Petróleo Brasileiro S.A., the audit proves important for the fight against fraud, avoiding the loss of values and / or reputation of the organization. This study aimed to identify the accounting aspects that may have signaled for corruption at Petrobras. An exploratory research was carried out using audit practices. An audit program was prepared and executed where the financial statements provided by the organization were analyzed. Differences were identified in the information presented in the financial statements, which could have been verified in a thorough review of the conference and / or accounting reconciliation. This research was limited to one of the organizations involved in Operation Lava Jato of the Brazilian Federal Police, as well as being limited to a certain period. Thus, it is suggested that future research can be carried out in other organizations that have been cited in the same operation or are being investigated for any type of alleged irregularity. The results of this research contribute to the development of the audit activity, showing that there are gaps to be explored by the professional activity, besides revealing to the academy that the research in the area can still advance in some aspects to help in minimizing disagreements in the execution of the audit practice.

**Keywords:** Audit; Accounting statements; Petrobras

## **AUDITORIA EXTERNA: O CASO DA PETROBRAS**

### **1 INTRODUÇÃO**

O presente artigo apresenta um estudo que objetivou identificar os aspectos contábeis que poderiam sinalizar para a corrupção na organização Petróleo Brasileiro SA. (Petrobras). A revisão foi realizada nas demonstrações contábeis (DCs) do período de 2010 a 2015 da Petrobras, que é uma estatal de economia mista e desempenha uma atividade monopolista no Brasil. Por sociedade de economia mista se entende as organizações de direito privado, formalizadas como sociedade anônima, sendo o Poder Público acionista com a maior parcela de ações com direito de voto (SILVA, 2016). Organizações de economia mista não podem decretar falência (BRASIL, 2005), fator esse que as tornam mais suscetíveis a ocorrência de corrupção, como visto na Petrobras, alvo da Operação da Polícia Federal do Brasil, conhecida como Lava Jato. Desse modo, visando contribuir para a evolução do conhecimento contábil, na área de auditoria, se faz pertinente identificar se os aspectos contábeis sinalizariam as irregularidades que ocorriam na referida organização.

A auditoria é uma ferramenta de gestão e um dos seus principais objetivos é prevenir a ocorrência de erros e fraudes que podem acarretar prejuízos e punições legais para a organização (CREPALDI; CREPALDI, 2016; RIBEIRO; COELHO, 2013). Quando se trata de organizações de grande porte, é obrigatório que haja auditoria independente (BRASIL, 2007), ou seja, que um auditor externo à organização examine os registros e as demonstrações contábeis, para garantir sua adequação, ou seja, garantir que as DCs reflitam adequadamente a situação patrimonial da organização (CREPALDI; CREPALDI, 2016). Nesse contexto, em que houve corrupção na Petrobras, deflagrada pela polícia federal, e que a revisão das demonstrações contábeis por auditores externos resultou em pareceres sem ressalvas, para o período de 2010 a 2015, há uma contradição e, portanto, se questiona se as fraudes ocorridas deixaram rastros contábeis. Assim, para esta pesquisa levantou-se a hipótese de que houveram mudanças nos aspectos contábeis utilizados pela Petrobras, que podem ter sinalizado para a corrupção identificada na Operação Lava Jato.

Salienta-se que o estudo não objetivou solucionar a problemática enfrentada pela organização. No entanto, espera-se que o mesmo contribua para ratificar a importância da auditoria e destacar como poderia ter sido evitado perdas patrimoniais e de legitimidade da organização se os trabalhos de auditoria independente tivessem sido eficazes, eficientes e efetivos tempestivamente.

Além desta introdução, o artigo apresenta a revisão da literatura que fundamentou o desenvolvimento prático, a metodologia adotada, os resultados encontrados, as considerações finais e as referências utilizadas.

### **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

A auditoria surgiu motivada, basicamente, pela expansão da economia em decorrência da revolução industrial e do capitalismo. A profissão de auditor destacou-se a partir do século XIX na Inglaterra com a revolução Industrial e nos Estados Unidos com o crescimento de organizações com ações negociáveis na Bolsa de Valores, fatos que aumentaram a busca por profissionais que atestassem a veracidade dos demonstrativos contábeis visando ganhar a confiança dos investidores (ALMEIDA, 2017; CREPALDI; CREPALDI, 2016). No Brasil, a instalação de organizações internacionais de auditoria independente cresceu à medida que os investimentos estrangeiros se faziam presentes. Também, pela promulgação da Lei n.º 6.385 (BRASIL, 1976a), criando a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) para fiscalizar, normatizar e disciplinar as negociações de valores mobiliários no país, e da Lei n.º 6.404, a Lei

das Sociedades por Ações (BRASIL, 1976b), exigindo que as demonstrações contábeis das organizações de capital aberto fossem auditadas por auditores independentes ou empresas de auditoria devidamente registradas na CVM (ATTIE, 2018; BRASIL, 2007; CVM, 1999).

Por auditoria se entende o exame de livros, demonstrações contábeis, rotinas e procedimentos de uma organização, buscando confirmar a autenticidade dos registros e as informações dispostas nos demonstrativos contábeis. No Brasil, a auditoria contábil é executada por auditores externos à organização que se utilizam de um conjunto de procedimentos técnicos e tem por objetivo emitir opinião sobre as demonstrações contábeis por meio de um parecer que ateste a adequação dessas demonstrações aos princípios de contabilidade, às normas brasileiras de contabilidade e, no que for pertinente, às demais legislação vigentes no país (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

Os testes realizados por esses auditores se estendem até onde eles considerarem necessário para encontrar provas e esclarecer as dúvidas, a fim de que seu julgamento seja realizado de forma absoluta possibilitando a emissão de opinião (CREPALDI; CREPALDI, 2016). Além disso, os auditores independentes no exercício de sua profissão, devem obedecer às Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas de Auditoria - NBC TAs, regulamentadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC (CFC, s. d.; RIBEIRO; COELHO, 2013). Complementarmente, o auditor deve observar as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos da entidade auditada; fixar-se na consecução dos objetivos e metas, nos métodos utilizados para proteger ativos e nos meios empregados para evitar danos; assegurar-se que o uso de recursos e a proteção dos ativos estão sendo realizados de maneira econômica e eficiente, com exame de normas operacionais para identificar desvios e adotar providências corretivas (SOUZA, 2011). O auditor também deve manter o grau de independência junto à entidade auditada, livre de qualquer interesse ou vantagens, e ao emitir o parecer sobre as demonstrações contábeis em exame, o seu julgamento e seus procedimentos não devem se subordinar a interesses da organização (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

A execução dos trabalhos de auditoria deve ser planejada. O planejamento consiste em definir o objetivo da auditoria e o âmbito dos trabalhos. Para tanto, é necessário coletar as informações sobre a organização a ser auditada, o tempo e os recursos necessários, distribuir o serviço com a equipe envolvida, definir como e a quem serão fornecidos os resultados obtidos (SOUZA, 2011). Do planejamento derivam os programas de auditoria, destinados às distintas áreas da organização, como instrumentos norteadores da auditoria a serem executados pelos auditores (CREPALDI; CREPALDI, 2016; PEREZ JUNIOR, 2012). Os procedimentos de auditoria são técnicas utilizadas na obtenção de provas para conclusão dos trabalhos e formação de opinião dos auditores. Por isso, a sua aplicação precisa estar atrelada ao objetivo que se busca alcançar (ATTIE, 2018). Os procedimentos de auditoria mais adotados estão apresentados no Quadro 01:

Quadro 01 – Procedimentos de auditoria

<b>Procedimento</b>	<b>Descrição</b>
Exame Físico	Verificação <i>in loco</i> para certificação da existência de um objeto ou item examinado. Caracteriza-se pela identificação, autenticação, contagem e verificação do pleno uso do objeto.
Confirmação ou Circularização	Obtenção de declaração formal de terceiros para confirmar os saldos existentes.
Exame dos Documentos	Análise de documentos originais que representam as operações ou transações efetuadas pela organização auditada. Consiste na verificação da autenticidade, normalidade e registro desses documentos.

Exame da Escrituração	Verificação dos registros contábeis visando atestar a autenticidade das informações registradas pela organização auditada.
Conferência dos Cálculos	Consiste em refazer os cálculos a fim de averiguar a conformidade da organização com as normas vigentes quanto as contas e registros contábeis.
Inquérito	Questionamentos feitos pelos auditores para obtenção de informações relevantes para o processo da auditoria em andamento.
Correlação	Observação de áreas com relações entre si, no balanço auditado, para verificar a harmonia e congruência entre ambos.
Observação	Visa revelar erros, distorções, irregularidades e fraudes por meio da percepção do que rodeia o auditor durante os outros exames. Exige experiência e senso de julgamento do profissional, pois é uma técnica que se apoia nestes sentidos.

Fonte: Adaptado de Attie (2018)

É o auditor quem determina a extensão e profundidade da auditoria, bem como os procedimentos utilizados nos trabalhos de auditoria, por meio da análise do tipo de material ao seu dispor, a natureza dos itens e o risco envolvido, para que consiga exercer seu juízo de forma convicta. Para cada caso deve-se aplicar os procedimentos com profundidade e extensão equivalente a importância da situação (ALMEIDA, 2017; ATTIE, 2018). Normalmente, para a execução dos trabalhos de auditoria, o auditor se utiliza de papéis de trabalhos (PTAs). Os PTAs formam o conjunto de formulários e documentos onde constam todas as informações e apontamentos obtidos pelo auditor durante o processo de auditoria, bem como, as provas e descrições dessas realizações. São padronizados e de propriedade exclusiva do auditor, possuindo natureza confidencial. Dependendo dos fatos evidenciados, os PTAs podem ser um resumo do que foi feito ou uma sequência mais longa e detalhada. Em ambos os casos, devem ser claros e objetivos mostrando os passos da auditoria realizada (ATTIE, 2018; LINS, 2017).

Depois dos trabalhos de auditoria concluídos, os resultados são reportados a quem for devido. A elaboração do relatório de auditoria é uma das principais etapas do processo de auditoria, pois nele é descrita a opinião do auditor. A partir das evidências encontradas, o auditor externo pode emitir dois tipos de opinião sobre as DCs analisadas: Limpo ou sem modificações, que se configura como sem ressalvas; e com modificações, que se subdivide em com ressalvas, adversa e com abstenção de opinião (CREPALDI; CREPALDI, 2016). O relatório sem ressalvas é emitido quando o auditor obtém segurança razoável de que as DCs tomadas em conjunto estão livres de distorção relevante (RIBEIRO; COELHO, 2013). O de opinião com ressalvas é emitido nos casos em que o auditor constata a presença de distorção nas DCs ou quando o auditor não consegue obter evidências apropriadas suficientes (CREPALDI; CREPALDI, 2016). O relatório de opinião adversa é emitido quando, tendo obtido evidências de auditoria apropriadas e suficientes, o auditor conclui que as distorções são relevantes e generalizadas. Já o relatório com abstenção de opinião é emitido quando o auditor não consegue obter evidências apropriadas e suficientes que sustentem a sua opinião, concluindo que os possíveis efeitos de distorções detectadas poderiam ser relevantes e generalizados (CFC, 2016a).

No que tange aos trabalhos de auditoria que não visam opinião das DCs, podem ser emitidos relatórios de forma longa onde os auditores detalham os trabalhos feitos, as suas constatações e recomendam melhorias ou ajustes, quando for o caso; de forma breve, principalmente quando os trabalhos de auditoria não constatarem irregularidades, bem como podem ser resumidos, no caso de atividades extensas (esses normalmente acompanham o relatório de forma longa); e, de forma progressiva, quando se constata irregularidades que precisam de atitude tempestiva (ATTIE, 2018; CREPALDI; CREPALDI, 2016).

Ressalta-se que desde o planejamento, execução da auditoria até a formação de opinião, o auditor deve considerar a materialidade, isto é, a relevância, para avaliar distorções

encontradas nas demonstrações contábeis. Pela materialidade, a distorção é relevante quando influenciar a tomada de decisão dos diversos usuários das informações contidas nas demonstrações contábeis. Trata-se de um julgamento do profissional considerando a grandeza e natureza das distorções somado a necessidade de informações comuns a vários usuários (CFC, 2016b). A ocorrência de distorção nas demonstrações contábeis são proveniente de erros ou fraude e cabe ao auditor assegurar que as demonstrações auditadas não apresentem tais distorções (CFC, 2016c).

Uma das atribuições da auditoria consiste em combater a corrupção nas organizações. O combate à corrupção, além da auditoria, requer esforços e colaboração de autoridades regulatórias, investigadores e dos conselhos de governança das organizações (IIA, 2014). A corrupção é a maior fraqueza enfrentada pelas organizações ao redor do mundo, salientam Kassem e Higson (2016). Também se salienta o impacto da corrupção na economia e o elo existente entre a corrupção e a cultura de uma região ou país (KASSEM; HIGSON, 2016; SELEIM; BONTIS, 2009). O efeito na economia pode ser a redução dos investimentos e o reflexo disso no Produto Interno Bruto (PIB) do país (LAMBSDORFF, 2003). Esses fatores reforçam a importância de processos de auditoria contínua nas organizações, com avaliação criteriosa da qualidade dos dados (PATHAK; CHAOUCH; SRIRAM, 2005). Na sequência, apresenta-se os procedimentos metodológicos utilizados para a realização do estudo.

### **3 METODOLOGIA DA PESQUISA**

O presente estudo consiste em um estudo de caso qualitativo com investigação documental (VERGARA, 2016). É uma investigação documental pela indispensabilidade de consultar os demonstrativos contábeis da organização objeto de estudo, especialmente os Balanços Patrimoniais (BP), as Demonstrações dos Resultados dos Exercícios (DRE) e as notas explicativas dos períodos de 2010 a 2015. Também se caracteriza como um estudo de caso por utilizar-se de técnicas e procedimentos de auditoria para avaliar os aspectos contábeis e a contribuição destes para uma situação existente em uma organização específica (KLEIN, et al., 2015).

Para a coleta de dados, se buscou os relatórios anuais que continham as DCs da organização, nas páginas eletrônicas da Brasil, Bolsa e Balcão (BRASIL; BOLSA; BALCÃO, s. d.). Nessas demonstrações contábeis se procedeu observação não participante, comparando os valores lançados anualmente, com os demonstrados no ano anterior para verificar divergências. Constatadas divergências, se observou nas notas explicativas a justificativa para as divergências. Quando essas justificativas não estavam convincentes ou não esclareciam as divergências, se registrou a constatação, bem como se procedeu recomendações nos PTAs, apresentados no próximo tópico deste artigo.

Os dados coletados foram tratados de forma qualitativa, por meio da técnica de análise de conteúdo (CRESWELL, 2010), para averiguar a existência de divergências ou a conformidade legal dos aspectos contábeis da organização, registrados nas DCs. Também, foram tratados de forma quantitativa, por meio de cálculos e recálculos matemáticos (YAMAMOTO; AKAMINE, 2009), como forma de conciliação contábil, para verificação dos resultados apresentados nas DCs, podendo assim, identificar os aspectos contábeis que sinalizavam para a corrupção que se fez presente na Petrobras, no período de análise das Demonstrações Contábeis.

### **4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

A partir do conhecimento prévio da organização e das denúncias de corrupção sofridas pela Petrobras, foi possível estruturar o programa de revisão de auditoria. O mesmo aborda os

objetivos da auditoria e os procedimentos utilizados na sua execução e o escopo dos trabalhos para cada um dos grupos de contas do Balanço Patrimonial e da Demonstração dos Resultados do Exercício, conforme apresentado no Quadro 02:

Quadro 02 – Programa de Auditoria para a Organização Petróleo Brasileiro S/A

<b>Empresa:</b> PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRAS <b>Período:</b> 01/01/2010 a 31/12/2015 <b>PROGRAMA DE REVISÃO DE AUDITORIA</b>
<p><b>1 – CONTAS DO ATIVO</b></p> <p><b>Objetivos:</b>            Verificar se:            1 – As contas estão contabilizadas de acordo com os princípios contábeis e com a Legislação Vigente;            2 – As contas estão corretamente classificadas, seguindo o grau de liquidez, e apresentadas em moeda corrente nacional;            3 - As notas explicativas fornecem informações claras e objetivas;            4 – São contabilizadas questões tributárias e fiscais separadamente entre os países onde é investido o dinheiro da organização;            5 – A contabilização dos contratos de arrendamento para exploração de petróleo;            6 – Reconhecem os critérios de depreciação e se estão cobertos pela legislação vigente em termos de prazos e percentuais;            7 – A contabilização foi feita uniformemente e consistentemente em relação ao exercício anterior, observando nas notas explicativas eventuais diferenças.</p> <p><b>Procedimentos:</b>            1 - Efetuar a verificação dos relatórios financeiros dos períodos;            2 - Verificar a classificação entre ativo circulante e de longo prazo por meio das Notas Explicativas;            3 – Conferir e verificar se as notas explicativas são claras e objetivas;            4 - Verificar se o método utilizado para apuração do custo das mercadorias está descrito nas notas explicativas;            5- Confrontar os saldos das contas apresentadas nas DCs de um ano, com aqueles apresentados nos anos subsequentes;            6 – Verificar a contabilização dos investimentos e diferenciação das moedas entre os países onde houve investimento;            7 – Verificar o método de depreciação dos bens se está consoante à legislação vigente e constando nas notas explicativas.</p>
<p><b>2 – CONTAS DO PASSIVO</b></p> <p><b>Objetivos:</b>            Verificar se:            1 – As contas foram contabilizadas de acordo com os princípios contábeis;            2 – As contas estão corretamente classificadas, seguindo o grau de exigibilidade, e apresentadas em moeda corrente nacional;            3 - As notas explicativas fornecem informações claras e sem ambiguidade;            4 – São contabilizadas questões tributárias e fiscais separadamente entre os países onde é investido o dinheiro da organização;            5 – Se eventuais divergências são explicadas e esclarecidas nas notas explicativas.</p> <p><b>Procedimentos:</b>            1 – Efetuar a verificação dos relatórios financeiros dos períodos;            2 - Conferir e verificar se as notas explicativas são claras e objetivas;            4 - Confrontar os saldos das contas apresentadas nas DCs de um ano, com aqueles apresentados nos anos subsequentes;            5 – Verificar a contabilização dos financiamentos e diferenciação das moedas entre os países onde houve financiamento;            6 - Verificar a classificação dos ativos a curto e longo prazo, de acordo com a legislação vigente.</p>
<p><b>3 – PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b></p> <p><b>Objetivos:</b>            Verificar se:            1 – A contabilização das contas seguiu os princípios contábeis quanto ao aspecto de elaboração e escrituração;            2 – As contas representam a realidade patrimonial da organização;            3 – As DCs reconhecem o saldo de capital social e a organização dos resultados acumulados.</p>

<p><b>Procedimentos:</b>  1 – Verificar a forma de lançamento das distribuições dos dividendos se está de acordo com o contrato social;  2 – Verificar a organização dos resultados acumulados comparando com a apuração da DRE.</p>
<p><b>Escopo para as contas do Balanço Patrimonial:</b>  O trabalho foi feito por meio da correlação entre contas semelhantes que pudessem interferir ou influenciar o saldo contábil, observando os princípios e regras prescritos e se as conversões das moedas estrangeiras estão de acordo com a moeda corrente nacional na data das DCs.</p>
<p><b>4 – CONTAS DE RESULTADO</b></p>
<p><b>Objetivos:</b>  Verificar se:  1 – As receitas, custos e despesas foram contabilizados de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade;  2 – Se os custos e as despesas estão de acordo com as atividades desenvolvidas pela organização;  3 – Se a contabilização foi feita uniformemente e consistentemente com relação ao ano anterior.  4 – Se as contas foram corretamente classificadas e demonstradas na DRE.  5 – Existem notas explicativas apresentando e expondo informações adequadas e cabíveis acerca da mensuração das contas;  6 – Os reflexos da DRE no BP estão lançados corretamente.</p>
<p><b>Procedimentos:</b>  1 – Correlacionar a escrituração das contas de receitas, custos e despesas observando contas do mesmo gênero no BP que poderiam influenciar nos resultados, bem como os saldos dos exercícios anteriores;  2 – Verificar os critérios de avaliação dos custos e dos estoques, por meio das notas explicativas;  3 – Verificar a adequada classificação das contas por meio do procedimento de observação.</p>
<p><b>Escopo para as contas de resultado:</b>  O trabalho foi realizado por meio da correlação entre contas semelhantes que poderiam interferir no saldo contábil, observando se os princípios e regras indicados foram seguidos adequadamente.</p>
<p style="text-align: right;"><b>AUDITORES RESPONSÁVEIS: Nome dos Auditores</b></p>
<p style="text-align: right;"><b>CRC/RS: xxxxxx/xx</b></p>

Fonte: Adaptado de Hoog e Carlin (2007)

Após finalizar o programa de auditoria para as demonstrações contábeis, iniciou-se a execução dos trabalhos, pelas áreas do Ativo. Foram auditadas as contas: Caixa e Equivalentes de Caixa; Títulos e Valores Mobiliários; Títulos e Valores Mobiliários Longo Prazo; Contas a Receber Líquidas; Contas a Receber Líquidas Longo Prazo; Impostos, Contribuições e Participações; Adiantamento a Fornecedores; Adiantamento a Fornecedores Longo Prazo; Depósitos Judiciais Longo Prazo; Impostos e Contribuições Sociais Diferidos Longo Prazo; Imposto de Renda e Contribuição Social; Estoques; Investimentos; Imobilizado; Outros Ativos Circulantes; Outros Ativos e Realizáveis a Longo Prazo; Intangível e Ativos Classificados como Mantidos para a Venda. Nessas contas não se constatou irregularidades e na opinião dos pesquisadores, seus resultados estão registrados de acordo a legislação vigente no país.

Por outro lado, na execução dos trabalhos de revisão da auditoria em outras duas contas, Créditos a Receber e a Recuperar, encontrou-se divergência de valores, conforme demonstram os PTAs apresentados nos Quadros 03 e 04. Nos PTAs constam o nome da empresa auditada, a área e a conta contábil analisada, os saldos do consolidado e da controladora e as respectivas notas explicativas revisadas. Também consta o símbolo indicando se os valores foram confirmados ou se existiu divergências. Na sequência, são descritas as constatações, as conclusões e as recomendações de auditoria.

Quadro 03 - Papel de Trabalho nº 1.5

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 1.5</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Créditos a Receber e a Recuperar - Conta Impostos, Contribuições e Participações</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>

31/12/2010	8.767	5.911	Número: 20.1	✓
31/12/2011	12.846	9.372	Número: 20.1	✓
31/12/2012	11.387	8.836	Número: 19.1	✓
31/12/2013	9.162	7.813	Número: 21.2	✓
31/12/2014	7.300	5.609	Número: 21.1	✓
31/12/2015	6.893	4.986	Número: 21.1	✗
✓ VALORES CONFIRMADOS ✗ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução do trabalho encontrou-se divergência nos valores mostrados no BP e nas Notas Explicativas do ano de 2015, referente ao valor de R\$ 4.986 milhões registrado na Controladora. A diferença entre os valores informados nas contas é de R\$ 1.000 milhões.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				
Os resultados indicam que o saldo de R\$ 4.986 milhões registrado no BP pode não representar adequadamente o valor dessa conta, pois há divergências deste com a respectiva Nota Explicativa. Portanto, existe irregularidade no registro da conta, também não identificado pela organização de auditoria, que precisa ser revisado e ajustado.				
<b>EXECUTADOR POR: Nome do Auditor</b>				
<b>LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017</b>				

Quadro 04 - Papel de Trabalho nº 1.11

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 1.11</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Créditos a Receber e a Recuperar</b>				
<b>Conta Impostos de Renda e Contribuição Social Diferidos Longo Prazo</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	-	-	Não possui	✓
31/12/2011	-	-	Não possui	✓
31/12/2012	11.293	6.664	Número: 19.2	✓
31/12/2013	2.647	-	Número: 21.3	✓
31/12/2014	2.673	-	Número: 21.2	✓
31/12/2015	23.490	15.156	Número: 21.6	✗
✓ VALORES CONFIRMADOS ✗ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução do trabalho encontrou-se divergência nos valores apresentados no BP e nas Notas Explicativas do ano de 2015, referente ao valor de R\$ 23.490 milhões registrado no Consolidado. A diferença entre os valores informados nas contas é de R\$ 906 milhões.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				
Os resultados indicam que o saldo de R\$ 23.490 milhões pode não representar adequadamente o valor dessa conta, pois há divergências este e aquele constante na Nota Explicativa correspondente. Portanto, confirma-se a existência de irregularidades no registro da conta, não identificado previamente, que precisa ser ajustado.				
<b>EXECUTADOR POR: Nome do Auditor</b>				
<b>LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017</b>				

Na sequência se procedeu a revisão de auditoria nas contas do passivo. Iniciou-se pela conta Fornecedores, seguindo pela conta Financiamentos – Circulante; Arrendamentos Mercantis Financeiro; Impostos, Contribuições e Participações; Dividendos Propostos; Despesas com Salários, Férias, Encargos e Participação; Despesas com Pensão e Saúde; Outras Contas e Despesas a Pagar; Passivos Associados a Ativos Classificados como Mantidos para a Venda; Financiamentos Longo Prazo; Arrendamentos Mercantis Financeiro Longo Prazo e Provisão para Desmantelamento de Áreas. Nessas contas não se constatou irregularidades que denotassem erros ou fraudes, permitindo aos auditores pesquisadores expressarem a opinião de que os registros estão de acordo com os princípios e normas de contabilidade vigentes. Por



outro lado, algumas contas do passivo apresentaram divergências e estão destacadas nos PTAs contidos nos Quadros 05 a 11:

Quadro 05 - Papel de Trabalho nº 2.12

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 2.12</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Contas a receber e a recuperar – Conta Impostos e Contribuição Social Deferidos L.P</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	25.898	21.808	Número: 20.3	✓
31/12/2011	33.268	29.408	Número: 20.3	✓
31/12/2012	39.262	35.184	Número: 19.2	✗
31/12/2013	23.206	24.259	Número: 21.3	✗
31/12/2014	8.052	9.062	Número: 21.2	✓
31/12/2015	906	-	Número: 21.6	✓
✓ VALORES CONFIRMADOS ✗ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução dos trabalhos encontrou-se divergência nos valores apresentados no BP e nas Notas Explicativas, do ano de 2013. Os valores lançados no BP de 2013, referente 2011 e 2012, não conferem com os valores lançados no BP dos respectivos anos. Conforme as documentações, foram lançados os seguintes saldos, em milhões de reais: Ano de 2012 - Consolidado R\$ 24.472 e Controladora R\$ 22.708. No BP de 2011 foi lançado os saldos de R\$ 23.555 - Consolidado e R\$ 23.326 - Controladora. No BP de 2012 também se encontrou valores divergentes nos saldos lançados referente ao ano de 2011 no Consolidado. Em 2012 foi lançado o saldo de R\$ 33.230. Estas diferenças não estão claramente explicadas nas Notas Explicativas.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				
Analisando os saldos lançados no BP de 2013 pode-se ressaltar que a Nota Explicativa de número 21.3 não oferece evidências suficientes para comprovar os valores lançados nos BPs dos anos de 2011 e 2012. O mesmo aconteceu no valor lançado no ano de 2012 referente a consolidada do ano de 2011. Destaca-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores lançados nos fechamentos dos BPs e das Notas Explicativas. Com base nas análises feitas também se constatou irregularidades nessa conta que devem ser corrigidas.				
<b>EXECUTADOR POR: Nome do Auditor</b>				
<b>LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017</b>				

Quadro 06 - Papel de Trabalho nº 2.13

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 2.13</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Contas a pagar – Conta Despesas com Pensão e Saúde Longo Prazo</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	15.278	14.162	Número: 21	✓
31/12/2011	16.653	15.352	Número: 21	✓
31/12/2012	18.953	17.638	Número: 20	✓
31/12/2013	27.541	26.077	Número: 22	✗
31/12/2014	43.803	41.108	Número: 22	✓
31/12/2015	47.618	44.546	Número: 22	✓
✓ VALORES CONFIRMADOS ✗ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução dos trabalhos encontrou-se divergência nos valores apresentados no BP e na Nota Explicativa do ano de 2013. Os valores lançados no BP de 2013, referentes a 2011 e 2012, não conferem com os valores lançados nos BPs dos respectivos anos. Conforme as documentações, identificou-se os seguintes saldos, em milhões de reais: Ano de 2012 - Consolidado R\$ 39.716 e Controladora R\$ 37.325. No BP de 2011 foi lançado os saldos: Consolidado R\$ 28.243 e Controladora R\$ 26.137. A nota explicativa não fornece informações claras comprovando os valores divergentes.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				

Analisando os saldos lançados no BP de 2013 constata-se que a Nota Explicativa 22 não oferece evidências suficientes para comprovar os valores lançados nos BPs dos anos de 2011 e 2012. Destaca-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores lançados nos fechamentos das DCs. Portanto, verificou-se a existência de irregularidades que podem indicar fraudes.

**EXECUTADOR POR: Nome do Auditor**

**LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017**

Quadro 07 - Papel de Trabalho nº 2.14

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 2.14</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Despesas – Conta Provisão para Processos Judiciais</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	1.265	425	Número: 28	✓
31/12/2011	1.361	437	Número: 28	✓
31/12/2012	2.585	1.504	Número: 27	✗
31/12/2013	2.918	2.280	Número: 31.01	✗
31/12/2014	4.091	3.338	Número: 30.01	✓
31/12/2015	8.776	7.282	Número: 30.01	✓
✓ VALORES CONFIRMADOS ✗ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução do trabalho encontrou-se divergências nos valores apresentados no BP e nas Notas Explicativas dos anos de 2012 e 2013. Os valores lançados nos BPs de 2012 e 2013, referentes a 2011, não conferem com os valores lançados nos BPs dos respectivos anos. Conforme documentação, identificou-se os seguintes saldos, em milhões de reais, para o ano de 2011 - Consolidado R\$ 2.401 e Controladora 1.015. As notas explicativas não fornecem informações claras comprovando os valores divergentes.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				
Analisando os saldos lançados nos BPs de 2012 e 2013 pode-se ressaltar que as Notas Explicativas 27 e 31.01 não oferecem evidências suficientes para comprovar os valores lançados referentes ao ano de 2011. Destaca-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores lançados no fechamento das DCs. Portanto, constatou-se irregularidades que permitem supor a existência de fraudes nessa conta.				
<b>EXECUTADOR POR: Nome do Auditor</b>				
<b>LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017</b>				

Quadro 08 - Papel de Trabalho nº 2.16

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 2.16</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>CONTA: Outras Contas a Pagar</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	1.266	3.024	Não possui	✓
31/12/2011	2.005	2.855	Não possui	✓
31/12/2012	1.577	4.504	Não possui	✗
31/12/2013	1.696	3.352	Não possui	✗
31/12/2014	2.620	1.994	Não possui	✓
31/12/2015	2.138	1.334	Não possui	✓
✓ VALORES CONFIRMADOS ✗ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução dos trabalhos de auditoria encontrou-se divergências nos valores revelados nos BPs dos anos de 2012 e 2013. Os valores referentes a 2011, não conferem com os valores lançados no BP do respectivo ano. Conforme as documentações, identificou-se os seguintes saldos, em milhões de reais: Ano de 2011 - Consolidado R\$ 2.310 e Controladora R\$ 3.123. Não foi fornecida nenhuma nota explicativa que tivesse informações sobre os valores divergentes.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				

Analisando os saldos lançados nos BPs de 2012 e 2013 pode-se ressaltar que os mesmos não oferecem evidências suficientes para comprovar os valores lançados no BP do ano de 2011. Destaca-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores no fechamento das DCs. Portanto, verificou-se a existência de irregularidades na conta, não identificadas previamente, que podem representar fraudes.
<b>EXECUTADOR POR: Nome do Auditor</b>
<b>LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017</b>

Também se procedeu a revisão de auditoria nas contas do patrimônio líquido. A única conta que não apresentou divergências foi a de capital social integralizado, o que permitiu aos auditores pesquisadores expressarem a opinião de que os registros dessa conta estão de acordo com os princípios e normas de contabilidade vigentes. Por outro lado, as análises feitas nas contas de: contribuição adicional ao capital social realizado; reservas de lucros e ajustes de avaliação patrimonial apresentaram divergência que constam dos PTAs apresentados nos quadros 09, 10 e 11, respectivamente.

Quadro 09 - Papel de Trabalho nº 2.18

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 2.18</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Patrimônio Líquido – Conta Contribuição Adicional ao Capital Social Realizado</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	(6)	(6)	Número: 23	✓
31/12/2011	563	859	Número: 23	✓
31/12/2012	631	939	Número: 22	✓
31/12/2013	737	1.048	Número: 24.2	✗
31/12/2014	(646)	(430)	Número: 23.1	✓
31/12/2015	21	237	Número: 23.2	✓
✓ VALORES CONFIRMADOS ✗ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução dos trabalhos de auditoria encontrou-se divergências nos valores apresentados no BP e na Nota Explicativa do ano de 2013. Os valores lançados no BP, referentes ao ano de 2012, não conferem com os valores lançados no BP do respectivo ano. Conforme análise documental, identificou-se os seguintes saldos, em milhões de reais: Ano 2012 – Consolidado R\$ 630. Houve diferença de R\$ 1 milhão nos lançamentos. Estas diferenças não estão explicadas de forma clara nas Notas Explicativas mantendo-se os valores divergentes.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				
Analisando os saldos lançados no BP de 2013 pode-se ressaltar que a Nota Explicativa de número 24.1 não oferece evidências suficientes para comprovar os valores lançados no BP do ano de 2012. Destaca-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores lançados no fechamento das DCs. Dessa forma, existem irregularidades nessa conta não identificadas previamente, que podem representar fraudes.				
<b>EXECUTADOR POR: Nome do Auditor</b>				
<b>LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017</b>				

Quadro 10 - Papel de Trabalho nº 2.19

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 2.19</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Patrimônio Líquido – Conta Reservas e Lucros</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	101.324	101.876,00	Número: 23	✓
31/12/2011	122.623	122.963,00	Número: 23	✓
31/12/2012	134.928	134.981,00	Número: 22	✓
31/12/2013	149.036	148.925,00	Número: 24.3	✗
31/12/2014	127.438	127.222,00	Número: 23.1	✓
31/12/2015	92.612	92.396,00	Número: 23.2	✓

✓ VALORES CONFIRMADOS ✗ DIVERGÊNCIA DE VALORES
<b>CONSTATAÇÕES:</b>
Durante a execução dos trabalhos encontrou-se divergências nos valores revelados no BP e nas Notas Explicativas do ano de 2013. Os valores lançados no BP, referentes a 2011 e 2012, não conferem com os valores lançados nos BPs dos respectivos anos. Conforme documentos, identificou-se os seguintes saldos, em milhões de reais: Ano 2012 - Consolidado R\$ 134.775 e Controladora R\$ 134.827. No BP de 2011 foi lançado os saldos: Consolidado R\$ 122.470 e controladora R\$ 122.809. Essas diferenças não estão explicadas de forma clara nas Notas Explicativas mantendo-se os valores divergentes.
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>
Analisando os saldos lançados no BP de 2013 pode-se ressaltar que a Nota Explicativa 24.3 não oferece evidências suficientes para comprovar os valores lançados nos BP dos anos de 2011 e 2012. Destaca-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores lançados no fechamento das DCs. Mais uma vez, se constatam irregularidades que deveriam ter sido identificadas e corrigidas previamente.
<b>EXECUTADOR POR: Nome do Auditor</b>
<b>LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017</b>

Quadro 11 - Papel de Trabalho nº 2.20

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 2.20</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Patrimônio Líquido – Ajustes de Avaliação Patrimonial</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	90	90	Número: 23	✓
31/12/2011	1.273	1.273	Número: 23	✓
31/12/2012	2.128	2.128	Número: 22	✓
31/12/2013	(7.244)	(7.244)	Número: 24.4	✗
31/12/2014	(23.376)	(23.376)	Número: 23.1	✓
31/12/2015	(43.334)	(43.334)	Número: 23.4	✓
✓ VALORES CONFIRMADOS ✗ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução dos trabalhos encontrou-se divergência nos valores apresentados no BP e nas Notas explicativas do ano de 2013. Os valores lançados no BP de 2013, referentes a 2011 e 2012, não conferem com os valores lançados nos BPs dos respectivos anos. Conforme as documentações, identificou-se os seguintes saldos, em milhões de reais: Ano 2012 - Consolidado R\$ (12.376,00) e Controladora R\$ (12.377,00). No BP de 2011 foi lançado os saldos: Consolidado R\$ (7.056,00) e Controladora R\$ (7.055,00). Não foi fornecida nenhum tipo de nota explicativa que tivesse informações claras comprovando os valores divergentes.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				
Analisando os saldos lançados no BP de 2013 pode-se ressaltar que a Nota Explicativa 24.4 não oferece evidências suficientes para comprovar os valores lançados no BP do ano de 2012. Destaca-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores lançados no fechamento das DCs. Assim, também nessa conta, se constata a presença de irregularidades não identificadas e corrigidas previamente, que podem indicar fraudes.				
<b>EXECUTADOR POR: Nome do Auditor</b>				
<b>LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017</b>				

Por fim, aplicou-se procedimentos de auditoria nas contas de resultado. Iniciou-se pela conta de Receitas de Venda, seguindo-se pelas contas: Vendas; Gerais e Administrativas; Custos Exploratórios para Extração de Petróleo e Gás; Custo com Pesquisas e Desenvolvimento Tecnológico; Tributárias; Perda do Valor de Recuperação de Ativos – *Impairment*; Baixa de Gastos Adicionais Capitalizados Indevidamente; Resultado Financeiro Líquido; Receitas Financeiras; Despesas Financeiras; Variações Cambiais e Monetárias; Resultado de Participações em Investimentos; Participação nos Lucros ou Resultados e Imposto de Renda e Contribuição Social. Nessas contas não foram identificadas divergências que pudessem sugerir

irregularidades representativas de erros ou fraudes na organização, por isso, na opinião dos auditores pesquisadores, as mesmas estão em conformidade com as normas e princípios contábeis. De outra forma, duas contas apresentaram diferenças, quando das análises e avaliações de auditoria, conforme se descreve nos PTAs apresentados nos Quadros 12 e 13:

Quadro 12 - Papel de Trabalho nº 3.2

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 3.2</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Contas de Resultado – Conta Custo dos Produtos e Serviços Vendidos</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	(135.617)	(96.134)	Número: 25	✓
31/12/2011	(166.939)	(124.320)	Número: 25	✓
31/12/2012	(210.472)	(167.882)	Não possui	✓
31/12/2013	(233.726)	(186.742)	Não possui	✘
31/12/2014	(256.823)	(208.174)	Não possui	✓
31/12/2015	(223.062)	(174.717)	Não possui	✓
✓ VALORES CONFIRMADOS ✘ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução dos trabalhos de auditoria encontrou-se divergência nos valores mostrados na DRE do ano de 2014, referente ao valor de (233.726) registrado no Consolidado do ano de 2013. A diferença entre estes é de (1.269) milhões de reais.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				
Analisando as Notas Explicativas de 2014 pode-se ressaltar que as mesmas não oferecem evidências suficientes para comprovar os valores lançados na DRE, no ano 2013. Destaca-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores lançados no fechamento das DCs. Portanto, também nessa conta, se identificam irregularidades que podem representar fraudes não capturadas e corrigidas previamente.				
<b>EXECUTADOR POR: Nome do Auditor</b>				
<b>LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017</b>				

Quadro 13 - Papel de Trabalho nº 3.10

<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>				<b>PTA Nº 3.10</b>
<b>CLIENTE: PETROBRAS</b>				
<b>ÁREA: Contas de Resultado – Conta Outras Receitas e Despesas Operacionais Líquidas</b>				
<b>Saldo em:</b>	<b>Consolidado</b>	<b>Controladora</b>	<b>Nota Explicativa</b>	<b>Obs.</b>
31/12/2010	(7.045)	(5.761)	Número: 26	✘
31/12/2011	(6.588)	(5.770)	Número: 26	✓
31/12/2012	(8.195)	(7.245)	Número: 24	✓
31/12/2013	(4.854)	(7.118)	Número: 26	✘
31/12/2014	(12.207)	(15.436)	Número: 25	✓
31/12/2015	(18.638)	(17.547)	Número: 25	✓
✓ VALORES CONFIRMADOS ✘ DIVERGÊNCIA DE VALORES				
<b>CONSTATAÇÕES:</b>				
Durante a execução dos trabalhos de auditoria encontrou-se divergência nos valores revelados na DRE e nas Notas Explicativas dos anos de 2010 e 2011, referentes ao valor de R\$ (7.045) registrado no Consolidado do ano de 2010. A diferença nos lançamentos é de R\$ (4) milhões. No ano de 2014, os lançamentos da DRE e da Notas Explicativas, referente ao valor de R\$ (4.854) registrado no Consolidado e o valor de R\$ (7.118) registrado na Controladora, ambos de 2013, apresentam diferença de R\$ (2.507) milhões para o Consolidado e R\$ (324) milhões para a Controladora.				
<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:</b>				
Analisando os saldos lançados nas Notas Explicativas de 2010, 2011 e 2014 pode-se ressaltar que as mesmas não oferecem evidências suficientes para comprovar os valores lançados na DRE, nos anos de 2010 e 2013. Destaca-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores lançados				

no fechamento das DCs. Assim, mais uma vez se evidencia a existência de irregularidades que podem representar fraudes não identificados e corrigidos previamente. Fator esse que poderia ter alertado aos dirigentes e auditores, sobre a corrupção, antes das investigações judiciais.

**EXECUTADOR POR: Nome do Auditor**

**LOCAL E DATA: RS, 10/04/2017**

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Finalizada a execução dos programas de auditoria, emitiu-se opinião sobre as demonstrações contábeis da Petrobras.

#### 4.1 OPINIÃO DE AUDITÓRIA

A opinião foi emitida com base nas conclusões e constatações obtidas a partir das verificações realizadas nos Balanços Patrimoniais, Demonstrações dos Resultados dos Exercícios e nas Notas Explicativas publicadas pela Petrobras, juntamente com seus relatórios anuais. Também, baseou-se na NBC TA 705 e complementares e nas prerrogativas que essas normas asseveram sobre a opinião do auditor (CFC, 2016a). O período de análises compreendeu os anos de 2010 a 2015. Exceto pelos efeitos descritos a seguir, as demonstrações contábeis referidas apresentam-se adequadamente em todos os aspectos relevantes. Os valores registrados nas DCs, estão de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Como base para a opinião com ressalvas destaca-se que:

- Os valores que constam nas notas explicativas divergem daqueles expostos no BP. Isso ocorreu no ano de 2015 nas contas: Impostos, Contribuições e Participações e Imposto de Renda e Contribuição Social Diferidos - Longo Prazo, conforme PTAs nº 1.5 e 1.11, respectivamente.

- Os valores lançados nos balanços patrimoniais de 2012 e 2013, referentes aos anos de 2011 e 2012, conforme PTAs nº 2.12, 2.13, 2.14, 2.16, 2.18, 2.19 e 2.20, divergem dos valores das notas explicativas. Isso ocorreu nas contas: Impostos e Contribuição Social Deferidos - Longo Prazo; Despesas com Pensão e Saúde – Longo Prazo; Provisão para Processos Judiciais; Outras Contas a Pagar; Contribuição Adicional ao Capital Social Realizado; Reservas e Lucro e Ajustes de Avaliação Patrimonial.

- Os valores lançados nas DREs de 2010, 2011, 2013 e 2014, referentes aos anos de 2010 e 2013, conforme PTAs 3.2 e 3.10, divergem dos valores explicados nas notas. Isso ocorreu nas contas de Custos dos Produtos Vendidos e Outras Receitas e Despesas Operacionais Líquidas.

Os valores lançados nessas contas e explicados nas notas, não oferecem evidências suficientes para comprovar a situação patrimonial da organização. Ressalta-se que todas as alterações feitas devem ser explicadas de maneira clara e devem comprovar os valores lançados nos fechamentos das demonstrações contábeis (balanços patrimoniais, demonstrações dos resultados dos exercícios e notas explicativas, no caso dessa pesquisa), conforme preconiza a literatura orientativa e regulatória (CFC, s. d.; 2016; ALMEIDA, 2017; ATTIE, 2018; CREPALDI; CREPALDI, 2016; LINS, 2017).

Por fim, se destaca que é de responsabilidade dos auditores emitir opinião sobre as demonstrações contábeis que foram auditadas, depois de cumprido o programa de auditoria, com a obtenção de provas consistentes para a formação da opinião. É importante ressaltar as responsabilidades da auditoria sobre a opinião que emite. São vários os usuários das DCs que confiam nas informações divulgadas porque tem um parecer de auditoria favorável à elas (ATTIE, 2018; CFC, s. d.; CREPALDI; CREPALDI, 2016; IIA, 2014).

Além disso, os trabalhos de auditoria devem ter o intuito de combater a corrupção. O combate a corrupção teria evitado perdas de valor da empresa e seus impactos na economia do país (IIA, 2014; KASSEM; HIGSON, 2016; LAMBSDORFF, 2003). Também teria evitado o

aumento dos efeitos depreciativos na cultura brasileira (SELEIM, BONTIS, 2009) com o chamado “jeitinho brasileiro”. Esses resultados reforçam que os trabalhos de auditoria devem ser contínuos, com avaliações criteriosas na busca de provas qualificadas para a emissão da opinião de auditoria (PATHAK; CHAOUCH; SRIRAM, 2005).

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A organização estudada é uma das maiores do país e dispõe de serviços de auditoria externa. No entanto, considerando as descobertas resultantes da Operação Lava Jato, bem como do cenário político e econômico do país no período das análises, acredita-se que a realização desse trabalho é oportuna e significativa, pois demonstrou que os informes disponibilizados para os acionistas e demais interessados, apresentam irregularidades que induzem à fraudes, em seus registros contábeis. O objetivo dessa pesquisa foi identificar os aspectos contábeis que poderiam ter sinalizado para a corrupção na Petrobras SA. Para o desenvolvimento da pesquisa, elaborou-se o programa de revisão de auditoria que foi executado nas DCs da Petrobras, especificamente nos BPs, DREs e notas explicativas, do período compreendido entre 2010 e 2015. Para tanto produziu-se os PTAs e relatou-se os resultados na opinião dos auditores pesquisadores.

Os resultados apontaram divergências nas contas de: Impostos, contribuições e participações do ativo; Impostos de Renda e contribuições sociais diferidas a longo prazo (do Ativo e do Passivo); Despesas a pagar de pensão e saúde a longo prazo; processos judiciais; e outras contas a pagar do Passivo; Contribuição adicional ao Capital Social realizado; Reservas de lucros; e Ajustes de Avaliação Patrimonial do Patrimônio Líquido; e Custos dos produtos e serviços vendidos; e Outras receitas e despesas operacionais líquidas das demonstrações de resultado dos exercícios sociais.

As irregularidades encontradas podem ser representativas de fraudes que foram descobertas pela operação Lava Jato da Polícia Federal brasileira, porém, essas distorções não foram identificadas e corrigidas previamente pelos administradores e/ou pelos auditores externos que analisaram as DCs nos respectivos anos. Essas irregularidades levaram à emissão de opinião com ressalvas nessa pesquisa. Porém, apesar das divergências encontradas, ao finalizar os trabalhos de revisão de auditoria, se ratifica a importância da auditoria para qualquer organização, independentemente do porte ou ramo de atividade, por ser capaz de minimizar e/ou evitar erros e fraudes ao patrimônio das organizações, quando os trabalhos são executados com a devida responsabilidade que lhe cabe.

Destaca-se que o estudo apresentou algumas limitações. Examinou-se apenas os relatórios anuais, onde estavam contidas as demonstrações contábeis da Petrobras, dos anos de 2010 a 2015 e se procedeu a comparação dos valores entre as demonstrações contábeis, as notas explicativas e demais informações acessíveis ao público. Os registros internos da organização não foram acessados para servir de fonte de prova aos trabalhos de auditoria. Assim, sugere-se que futuras pesquisas, além de proceder a comparação, avancem, incluindo a aplicação de procedimentos de auditoria *in loco*, o que facilitaria a confirmação dos resultados, contribuindo com as provas para a emissão de opinião de auditoria.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M.C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- ATTIE, W. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- BRASIL, BOLSA, BALCÃO. **Relatórios Estruturados Petrobras**. Disponível em: <<http://bvmf.bmfbovespa.com.br/cias-listadas/empresas-listadas/ResumoDemonstrativosFinanceiros.aspx?codigoCvm=9512&idioma=pt-br>> Acesso em: 26 de Março de 2017.

BRASIL. Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005. **Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária.** Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato20042006/2005/lei/111101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato20042006/2005/lei/111101.htm)> Acesso em: 03 de Novembro de 2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. **Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm)> Acesso em: 15 de Setembro de 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976a. **Dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6385.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6385.htm)> Acesso em: 15 de Novembro de 2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976b. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm)> Acesso em: 15 de Novembro de 2018.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBCT TA - Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica.** (s. d.) Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>> Acesso em: 12 de Março de 2019.

\_\_\_\_\_. Resolução 2016a. **Dá nova redação à NBC TA 705 que dispõe sobre modificações na opinião do auditor independente.** Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA705](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA705)> Acesso em: 15 de Novembro de 2018.

\_\_\_\_\_. Resolução 2016b. **Altera a NBC TA 320 que dispõe sobre a materialidade no planejamento e na execução da auditoria.** Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2016/NBCTA320\(R1\)](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2016/NBCTA320(R1))> Acesso em: 15 de Novembro de 2018.

\_\_\_\_\_. Resolução 2016c. **Altera a NBC TA 240 que dispõe sobre a responsabilidade do auditor em relação a fraude, no contexto da auditoria de demonstrações contábeis.** Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA240\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA240(R1).pdf)> Acesso em: 15 de Novembro de 2018.

CVM - COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. Deliberação nº 308, de 1999. **Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes.** Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/legislacao/inst/inst308.html>> Acesso em: 04 de Novembro de 2018.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Auditoria contábil: teoria e prática.** 10ª. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto.** 3ª ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

IIA – Institute of Internal Auditors. **Auditing anti-bribery and anti-corruption programs – Practice guide,** 2014. Disponível em: <<https://www.iaa.nl/SiteFiles/Nieuws/PG-Auditing-Anti-bribery-and-Anti-corruption-Programs.pdf>> Acesso em 09 de maio de 2019.

KASSEM, R.; HIGSON, A. W. External auditors and corporate corruption: Implications for external audit regulators. **Current Issues in Auditing.** V. 10, n. 1, p. 01-10, 2016.

KLEIN, A. Z.; SILVA, L. V.; MACHADO, L.; AZEVEDO, D. **Metodologia de pesquisa em administração: uma abordagem prática.** São Paulo: Atlas S.A, 2015.

LAMBSDORFF, J. G. How corruption affects persistent capital flows. **Economics of Governance.** V.4, p. 229-243, 2003.

LINS, L. S. **Auditoria: uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa.** 4ª. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PATHAK, J.; CHAOUCH, B.; SRIRAN, R. Minimizing cost of continuous audit: Counting and time dependent strategies. **Journal of Accounting and Public Policy.** V. 24, n. 1, p. 61-75, 2005.

PEREZ JUNIOR, H. **Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimentos.** 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

RIBEIRO, O. M.; COELHO, J. M. R. **Auditoria fácil.** 2ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SELEIM, A.; BONTIS, N. The relationship between culture and corruption: a cross-national study. **Culture and corruption Journal of Intellectual Capital.** V. 10, n. 1, p.166-184, 2009.

SILVA, De Plácido E. **Vocabulário jurídico.** 32ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

SOUZA, R. **Auditoria.** 1ª. ed. São Paulo: Áudio, 2011.

VERGARA, S. C. **Métodos de pesquisa em administração.** São Paulo: Atlas, 2016.

YAMAMOTO, R. K.; AKAMINE, C. T. **Estudo dirigido de estatística descritiva.** São Paulo: Érica, 2009.