

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ANDRESSA CRIPA

ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DE AUDITORES INDEPENDENTES: UM ESTUDO  
EM EMPRESAS QUE TIVERAM RECUPERAÇÃO JUDICIAL DECRETADA



CURITIBA

2023

ANDRESSA CRIPA

ANÁLISE DOS RELATÓRIOS DE AUDITORES INDEPENDENTES: UM ESTUDO  
EM EMPRESAS QUE TIVERAM RECUPERAÇÃO JUDICIAL DECRETADA

Relatório Técnico-Científico apresentado ao curso de Especialização/MBA em Auditoria integral, Setor de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Auditoria.

Orientador(a): Prof(a). Dr(a). Mariana Medeiros Dantas de Melo Bressan

CURITIBA

2023

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus, pelo o dom da vida, e por estar me guiando em todos meus passos.

Agradeço a todos os professores por terem me proporcionado o conhecimento, por toda a dedicação e em especial a minha orientadora, Profa. Mariana M. D. M. Bressan, pelo acompanhamento, orientação e por estar sempre à disposição de me ajudar.

## RESUMO

Em virtude das recorrentes crises econômicas que o Brasil e das diversas dificuldades sofridas pelas empresas em se manterem lucráveis. O relatório do auditor independente valida as Demonstrações Contábeis apresentadas pelos administradores, se estão em conformidade com as práticas contábeis brasileiras e com a estrutura de relatório financeiro. O objetivo deste estudo é a análise dos Relatórios de Auditores Independentes, emitidos no período do ano anterior ao pedido de recuperação judicial e o ano anterior a saída do processo, de três sociedades anônimas que tiveram recuperação judicial, buscando evidências nos relatórios de indícios de que as companhias iriam necessitar de tal solução jurídica. Para analisar tais objetivos, realizou-se uma pesquisa documental de natureza descritiva para os três últimos relatórios de auditoria para cada empresa objeto de análise, de modo a verificar se os mesmos foram emitidos corretamente e expressam fidedignamente a situação contábil e financeira da entidade. Com base nos resultados, concluiu-se que os relatórios de auditoria, resultantes da respectiva análise, das empresas analisadas atendem aos aspectos legais presentes nas normas expedidas pelo Conselho Federal de Contabilidade e evidenciaram que as empresas podem necessitar de recuperação judicial permitir sua reestruturação e continuidade produtiva.

Palavras-chave: Relatório dos Auditores Independentes. Normas de Auditoria. Demonstrações Contábeis. Recuperação Judicial.

## **ABSTRACT**

Due to the recurrent economic crises that Brazil and the various difficulties suffered by companies in remaining profitable. The independent auditor's report validates the Financial Statements presented by the managers, if they are in compliance with Brazilian accounting practices and with the financial reporting structure. The objective of this study is the analysis of the Reports of Independent Auditors, issued in the period of the year prior to the request for judicial recovery and the year before the exit of the process, of three corporations that had judicial recovery, seeking evidence in the reports of indications that companies would need such a legal solution. To analyze these objectives, a documentary research of a descriptive nature was carried out for the last three audit reports for each company under analysis, in order to verify if they were issued correctly and faithfully express the accounting and financial situation of the entity. Based on the results, it was concluded that the audit reports, resulting from the respective analysis, of the analyzed companies meet the legal aspects present in the rules issued by the Federal Accounting Council and showed that companies may need judicial recovery to allow their restructuring and continuity productive..

Keywords: Independent Auditors' Report. Auditing Standards. Accounting statements. Judicial recovery.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>6</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA .....	6
1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO.....	7
1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO .....	7
1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA.....	9
1.4.1 Recuperação Judicial.....	9
1.4.2 Auditoria Independente.....	10
1.4.3 Relatório Do Auditor Independente.....	10
1.4.4 Estudos Relacionados .....	12
<b>2. METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS.....</b>	<b>14</b>
2.1 APRESENTAÇÃO DAS EMPRESAS ESTUDADAS .....	14
2.1.1 Oi (OIBR3).....	15
2.1.2 IGB Eletrônica S.A. ....	18
2.1.3 Lupatech .....	21
<b>3. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>24</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>26</b>

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

A situação financeira de uma empresa pode apresentar uma série de problemas. De acordo com Marion (2015) com certa frequência observa-se que empresas, principalmente as pequenas, confrontam-se com inúmeros problemas para manterem-se ativas no mercado, e muitas vezes por consequência acabam falindo.

O estado, agindo em conjunto com as empresas, promulga a Lei nº 11.101/2005, convergindo para o desenvolvimento econômico e social do País. Se segundo a Lei nº 11.101/2005 Art. 47, que trata da recuperação judicial o objetivo é principalmente viabilizar a superação de situações de crises econômico-financeira das empresas devedoras, a fim de permitir manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da entidade, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

Nesse sentido conforme análise do STJ o maior diferencial entre a nova lei e o Decreto-Lei 7.661/45, que antes regulava a falência e o velho instituto da concordata, é que o foco passou a ser principalmente a preservação da empresa, ou seja, da produção de bens e serviços, dos empregos e dos interesses dos credores. Centrando na função social da empresa, a Lei 11.101/05 trouxe para a cena a figura da recuperação judicial, ampliando as possibilidades de saneamento financeiro das sociedades em crise para evitar sua falência.

Conforme Ludícibus e Marion (2017) a contabilidade tem um papel de destaque, pois permite registrar e calcular as entradas e saídas do movimento de suas operações comerciais e financeiras dentro de um período determinado, emite relatórios para que os usuários internos e externos tenham acesso às informações extraídas dos relatórios. Diante disso, o papel desempenhado pelo contador é fundamental para interpretar e registrar os fenômenos ocorridos na entidade que afeta o patrimônio.

Para a contabilidade, a auditoria é uma forma de demonstrar se a entidade está adequada com os princípios fundamentais. De acordo com Crepaldi (2016) simplificando a definição de auditoria é como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma

entidade. A auditoria das demonstrações financeiros de acordo com os princípios Básicos de Contabilidade e relacionados com a legislação aplicável, significa o conjunto de procedimentos técnicos destinados a emitir parecer sobre a sua adequabilidade. Envolve o controle de áreas-chave do negócio para prevenir situações que levem as fraudes, por meio de testes periódicos dos controles internos específicos de cada organização.

Auditoria pode ser definida como o levantamento, estudo e avaliação sistêmica das transações, procedimentos, operações, rotinas e demonstrações financeiras de uma entidade (CREPALDI, 2016 p. 03).

Conforme o Norma Brasileira de Contabilidade – Normas Técnicas de Auditoria Independente 240, o auditor deverá ter uma postura correta, tendo ceticismo profissional e sem conceitos preestabelecidos, tendo sempre a certeza de que cabe ao auditor encontrar respostas às dúvidas apresentadas. O profissional de auditoria tem a incumbência de realizar atividades de acompanhamento, ajustes, correção e certificação dos registros contábeis e procedimentos contábeis adotados pela empresa e assim validar os mesmos.

O trabalho de auditoria está completo após a emissão de uma peça chamada relatório de auditoria. Segundo Araújo (2020) o relatório de auditoria é o resumo de um trabalho prestado não somente à empresa auditada, mas também aos investidores e até mesmo à sociedade. Portanto, o entendimento da estrutura dessa peça é de fundamental importância para todos aqueles que estão inseridos no meio empresarial.

## 1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO

Analisar os relatórios dos Auditores Independentes das sociedades, que iniciaram o processo de Recuperação judicial, de modo a verificar se havia indícios da necessidade dessa solução judicial.

## 1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO

Uma auditoria externa bem realizada tem a capacidade de fornecer fatos e informações das mais diversas áreas de atuação e departamentos de uma organização, fazendo assim com que o mercado se sinta mais protegido e confiante.

Grandes fraudes e escândalos financeiros foram descobertos no Brasil, na história recente, a partir de auditorias externas (CARVALHO e PEREIRA, 2016).

Carvalho e Pereira (2016) ainda completa que uma auditoria externa bem conduzida pode fornecer fatos e informações sobre as mais diversas áreas de atuação e departamentos da organização. Assim, faz com que o mercado se sinta mais protegido e confiante. A auditoria externa desempenha um papel de extrema importância, pois os acionistas e investidores das companhias abertas devem sempre confirmar a veracidade das informações prestadas pelos responsáveis pela operação administrativa dessas companhias, com imparcialidade em relação aos interesses da organização auditada no momento.

O setor de auditoria interna busca avaliar a eficiência e eficácia dos processos dentro de uma organização, visto que faz a revisão e análise das operações executadas por outros setores e assim, assegurar que as atividades estão sendo realizadas conforme as diretrizes e regras estabelecidas; e também de acordo com as normas brasileiras de contabilidade para auditoria interna – NBC TI 01.

No que tange a auditoria independente, esta vem sendo de extrema necessidade dentro da empresa, principalmente quando faz a separação do administrador da empresa e o proprietário desta. Para Crepaldi (2016) Neste caso, o auditor passa a ser útil tanto à empresa quanto aos investidores, que, por meio da análise das demonstrações financeiras, devidamente acompanhadas do parecer do auditor independente, podem eleger seguramente as empresas nas quais efetuarão aplicações de sua poupança pessoal em ações.

Diante disso, verificar se os pareceres de auditores independentes contiveram indícios de riscos eminentes de recuperação judicial é uma investigação relevante, no sentido de verificar se o papel desses profissionais da área contábil está contribuindo para a prestação de informações profissionais adequadas para a sociedade.

O estudo, além desta introdução, que contextualizar o tema e apresentar à questão do problema que motiva a pesquisa, contextualiza ainda a teórica envolvendo Auditoria Independente, Relatório do Auditor Independente, Recuperação Judicial, Análise das Demonstrações Contábeis e Estudos Relacionados. O estudo apresenta os procedimentos metodológicos utilizados e, os

resultados dados obtidos. Por fim, são apresentadas as considerações finais e sugestões para futuras pesquisas.

#### 1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE O TEMA

Nesta seção apresenta-se uma breve exposição a respeito da legislação pertinente à recuperação judicial das empresas, Auditoria Independente, Relatório do Auditor Independente e Estudos Relacionados.

##### 1.4.1 Recuperação Judicial

Recuperação judicial significa a socialização dos prejuízos, em última análise, para a sociedade como um todo. Pimenta (2020) caracteriza que o processo de recuperação de empresas, tanto sob a forma judicial quanto extrajudicial, representa a solução legalmente estipulada para tentar manter em funcionamento as empresas em dificuldades econômico financeiras temporárias e, por meio desta medida, assegurar os empregos existentes e os interesses de terceiros como credores, consumidores e o próprio Fisco.

A Lei 11.101/2005, também conhecida como Lei de Falência, estabelece quem pode se beneficiar do tratamento diferenciado em seu art.1º “Art. 1º Esta Lei disciplina a recuperação judicial, a recuperação extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária, doravante referidos simplesmente como devedor”. Desta maneira, apenas pode-se processar a falência ou recuperação do empresário e da sociedade empresária.

O art. 48, da Lei n.º 11.101/05 trata dos requisitos de admissibilidade do pedido de recuperação judicial (BRASIL, 2005), o pedido de recuperação judicial pode ser interposto pelo empresário devedor que exerça regularmente suas atividades há mais de 2 anos, e que, nos últimos 5 anos, não tenha passado por outro processo de recuperação. Não poderá, contudo, requerer tal benefício, o empresário já condenado por crime falimentar. Caso o devedor já tenha falido anteriormente, poderá requerer a recuperação, depois que suas obrigações falimentares sejam extintas por meio de sentença. No caso de falecimento do devedor, o pedido poderá ser feito pelo cônjuge sobrevivente, herdeiros, inventariante ou sócio remanescente.

#### 1.4.2 Auditoria Independente

Montoto (2015) trata sobre a análise dos auditores independentes consiste na análise detalhada por parte do auditor, durante a qual será feito uma revisão do serviço prestado pela contabilidade da empresa, efetuando uma crítica, de forma analítica, sob os registros contábeis, verificando desta forma se existe alguma inadequação de procedimento, ou se houve erro ou fraude, nas demonstrações contábeis.

Segundo Crepaldi (2016), a necessidade dos usuários de contar com uma opinião independente sobre as demonstrações financeiras, com o propósito de gerar informações com maior credibilidade e confiabilidade, ocasionou o aparecimento do Contador na atividade de Auditoria.

Para Attie (2018), segundo as normas de auditoria, o auditor independente deverá exercer suas funções de forma livre e objetiva, ou seja, dará ao profissional a independência para manter um julgamento imparcial e sem tendenciosidade o que é essencial para a execução de uma auditoria. Salaria ainda que para executar suas funções “precisam contar com o apoio da alta administração e seus executivos, de modo que possam executar seu trabalho livres de interferência e com a colaboração dos setores submetidos a exame” (ATTIE, 2018, p.40).

O IBRACON (2017) define que: a auditoria independente tem a finalidade de aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis e examinar se as mesmas, no seu conjunto, representam adequadamente a posição patrimonial e financeira da companhia auditada.

Segundo a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), esse profissional exerce papel fundamental ao assegurar a credibilidade das informações financeiras das companhias, ao opinar se as demonstrações contábeis apresentadas pela administração da entidade representam, respeitando todos os aspectos relevantes, a posição financeira e patrimonial legítima, sendo esse o grau de responsabilidade e comprometimento contidos na emissão do Relatório do Auditor Independente.

#### 1.4.3 Relatório Do Auditor Independente

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), buscando a uniformidade com os padrões internacionais de contabilidade aprovou em a Norma Brasileira de

Contabilidade (NBC) TA 700 – Formação da opinião e emissão do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis.

No entendimento de Crepaldi (2016, p. 397) “as normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelos auditores e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis consolidadas estão livres de distorção relevante” ao executar de forma adequada os testes nas contas que serão a amostragem de auditoria, poderá ser obtida uma segurança razoável.

Existem dois tipos de opinião que o auditor pode expressar: Opinião modificada ou não modificada. Opinião não modificada, conforme a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TA 700), é a opinião expressa pelo auditor quando ele conclui que as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável. Ao contrário, a NBC TA 705 estabelece três tipos de opinião modificada, a saber, opinião com ressalva, opinião adversa e abstenção de opinião.

Por sua vez, a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TA 705) apresenta a opinião modificada como sendo um parecer com ressalva, adverso ou até mesmo uma abstenção de opinião. Essa norma afirma que, para a emissão de uma opinião modificada, deve-se considerar a natureza do assunto que deu origem à modificação, e que o auditor deve expressar uma opinião modificada quando ele conclui, com base em evidências obtidas, que as demonstrações contábeis apresentam distorções e/ou caso o auditor não consiga obter evidência de auditoria apropriada e suficiente.

A Abstenção de opinião é utilizada quando o auditor não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar sua opinião e ele concluir que os possíveis efeitos de distorções não detectadas sobre as demonstrações contábeis, se houver, poderiam ser relevantes e generalizados. Assim como, quando em circunstâncias extremamente raras envolvendo diversas incertezas, concluir que, independentemente de ter obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre cada uma das incertezas, não é possível expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis devido à possível interação das incertezas e seu possível efeito cumulativo sobre essas demonstrações contábeis (NBC TA 705, 2016, item 9 e 10).

A Opinião com Ressalva é emitida quando o auditor, tendo obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente, conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes, mas não generalizadas nas demonstrações contábeis. Ou ainda, quando não é possível obter evidência apropriada e suficiente de auditoria para fundamentar sua opinião, mas o auditor conclui que os possíveis efeitos de distorções não detectadas sobre as demonstrações contábeis, se houver, poderiam ser relevantes, mas não generalizados (NBC TA 705, 2016, item 7). A opinião Adversa é emitida quando o auditor, tendo obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente, conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes e generalizadas para as demonstrações contábeis (NBC TA 705 (2016, item 8).

A Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TA 705) demonstra um quadro no qual determina a análise a ser realizada sobre a natureza dos assuntos que geraram a modificação da opinião, para que o auditor julgue o tipo de opinião a ser expresso, conforme demonstrado abaixo:

Quadro 1 – Natureza do assunto que gerou a modificação e como essa afeta as demonstrações contábeis

Natureza do assunto que gerou a modificação	Julgamento do auditor sobre a disseminação de forma generalizada dos efeitos ou possíveis efeitos sobre as demonstrações contábeis.	
	Relevante, mas não generalizado	Relevante e generalizado
Demonstrações contábeis apresentam distorções relevantes	Relevante e generalizado	Opinião adversa
Impossibilidade de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente	Opinião com ressalva	Abstenção de opinião

Fonte: NBC TA 705/2016

#### 1.4.4 Estudos Relacionados

Em Silvestre, Sprenger e Kronbauer (2016), foi verificado quais foram os principais motivos que ocasionaram a emissão de Relatório de Auditoria Independente (RAI) modificado, nas empresas listadas no segmento tradicional da BM & FBOVESPA, no período de pré e pós aos padrões internacionais de

contabilidade. Para alcançar o objetivo proposto, foram analisados os RAI emitidos entre os anos de 2004 a 2007, período pré-convergência, e os anos de 2010 a 2013, período pós-convergência. Foram coletados os RAI das 250 empresas listadas no segmento tradicional da BM&FBOVESPA, das quais 184 apresentaram os RAI referentes a todos os exercícios, foco do estudo, totalizando 1.472 relatórios. O resultado que obtiveram, após analisarem 206 RAI apresentaram modificações. Quanto à relação entre os motivadores do período pós-convergência e as alterações trazidas pelas normas internacionais, verificou-se que do total de 213 motivadores, 36 referem-se às alterações, principalmente devido a teste de impairment, arrendamento mercantil, intangível e empréstimos e financiamentos. Outro dado importante levantando, foi que no período pré - convergência os motivos que mais se destacaram foram investimentos e tributos, enquanto no período pós – convergência os de maior notoriedade foram investimentos e continuidade.

Vital e Rocha (2020) analisaram os relatórios de auditoria sobre as demonstrações contábeis das companhias listadas na B3 em 2019 com a finalidade de analisar os relatórios de auditoria sobre as demonstrações contábeis das companhias listadas na B3 referentes ao exercício de 2019. O objeto de estudo são os relatórios de auditoria independente sobre as demonstrações contábeis das empresas de capital aberto com ações negociadas na B3 referentes ao exercício de 2019 emitido até março de 2020, cuja totalidade desses relatórios refere-se a 403. No qual se verificou-se que a maioria dos relatórios com opinião não modificada e com opinião com ressalva foram emitidos por firmas Big Four. Por outro lado, as abstenções de opinião foram emitidas, em sua maior parte, por firmas não Big Four. Destacando-se que 230 das 403 companhias auditadas são dos setores Financeiro, de Consumo Cíclico e de Bens Industriais. Entretanto, apenas os setores de Comunicações, Saúde, Tecnologia da Informação e Outros foram os únicos nos quais não houve a emissão de opinião modificada. As investigações de autoridades públicas, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS e as incertezas relativas à continuidade operacional motivaram uma parcela considerável das ressalvas. Além disso, a recuperação judicial e as incertezas relativas à continuidade operacional foram as bases para abstenção de opinião mais frequentes.

## 2. METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema, (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

No que se refere à abordagem aplicada a este problema de pesquisa, ela é classificada como qualitativa, pois após o exame dos relatórios de auditoria, será possível verificar o quanto esses demonstravam de forma eficaz a realidade econômica da empresa. Richardson (2017, p79) afirma que “A abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social.”

Quanto aos objetivos, essa pesquisa é classificada como descritiva, pois tem o intuito de analisar o quanto o relatório dos auditores independentes das empresas foco deste relatório, evidenciaram as situações que indicam pré recuperação judicial. No que tange os procedimentos técnicos que são utilizados, este estudo é classificado como pesquisa documental.

No que tange os procedimentos técnicos que são utilizados, este estudo é classificado como pesquisa documental, pois segundo Gil (2008, p. 157) é aquela pesquisa que “a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias”. Dessa forma, para a realização deste estudo, foram coletas informações nas Demonstrações Contábeis divulgadas pelas empresas na CVM (Comissão de Valores Monetários) e em próprios sites, portanto, classificadas como fontes primárias.

### 2.1 APRESENTAÇÃO DAS EMPRESAS ESTUDADAS

Esta seção apresentará os dados obtidos após a investigação documental nas demonstrações financeiros das empresas e análise dos relatórios dos auditores independentes (RAI) conforme da aplicação da NBC TA 700, 705 e 706, a fim de identificar a performance e contribuição das informações que esses instrumentos de tomada de decisão forneceram aos usuários em relação a indícios de pré recuperação judicial.

Foram selecionados para realizar essa análise quatro companhias, sendo elas A Oi (OIBR3), IBG Eletrônica S.A e a Lupatech

Estas companhias foram escolhidas, por serem sociedades anônimas de renome no Brasil e por terem a obrigatoriedade de divulgação de suas demonstrações contábeis e emissão de relatórios de auditores independentes.

Criada em 1998, a partir do processo de privatização do sistema Telebrás, a Oi começou a operar em 64% do país. Em 2008, a companhia lançou o serviço de telefonia móvel no estado de São Paulo e, em 2009, comprou a BrT, assumindo o controle em 2010, e passando a atuar em todo o território nacional. Depois de um processo de reestruturação societária, em 2012, a companhia teve, pela primeira vez, ações da Oi SA negociadas na Bolsa de São Paulo e na Bolsa de Nova Iorque. Como parte do Plano Estratégico lançado em 2019, a Companhia decidiu focar nos serviços de fibra ótica e, por conta disso, optou por sair do mercado de telefonia móvel, concluindo a venda da UPI Ativos Móveis em 2022. (OI).

Fundada em 1930, sob o nome de E.H.Staub, o grupo ficou realmente conhecido pelo público, através da aquisição da marca Gradiente em 1970. Desde então, se tornou referência no mercado de eletroeletrônico e pioneira no lançamento de produtos com novas tecnologias. Exemplo disso, são as incontáveis novidades que a Gradiente apresentou na linha de áudio, vídeo, telefonia celular e videogame (Grupo Gradiente)

A Lupatech é uma Companhia destacadamente reconhecida por seus clientes, já que oferece soluções customizadas desenvolvidas em parceria com os mesmos com serviço de pós-venda e em campo, com alta qualidade e importantes certificações internacionais. A Companhia acredita que seus produtos são reconhecidos por seu alto nível de especialização, inovação tecnológica e qualidade. (Lupatech).

### 2.1.1 Oi (OIBR3)

Para análise da eficiência das informações prestadas, foram utilizados os relatórios de auditoria, bem como as demonstrações contábeis, divulgadas pela administração da companhia.

A Oi S.A em ano de 2016, a fim de garantir um futuro sustentável e solidificar sua posição de relevância no mercado de telecomunicações brasileiro teve seu início no processo Recuperação Judicial.

Para executar a análise da empresa, foram elaboradas as Tabelas 1 e 2, conforme demonstrado abaixo:

Tabela 1 - Dados coletados para análise pré recuperação judicial – OI S.A

		<b>Resultado do exercício</b>	<b>Ativo Circulante</b>	<b>Passivo circulante</b>	<b>Capital Circulante Líquido (CCL)</b>	<b>Patrimônio líquido a descoberto A&gt;P</b>
<b>Empresa de auditoria</b>	<b>Ano</b>		Em R\$ mil	Em R\$ mil	Em R\$ mil	Em R\$ mil
<b>KPMG</b>	<b>2015</b>	-7.121.116	38.067.009	25.574.071	12.492.938	Não houve
<b>BDO</b>	<b>2021</b>	-8.492.526	46.426.067	26.397.031	20.029.036	-722.981

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Para a realização da análise os dados da tabela anterior, devem ser consideradas também as ressalvas contidas nos relatórios de auditoria que estão apresentados no quadro a seguir.

Tabela 2 – Ressalvas, parágrafos de ênfase e outros assuntos - OI

<b>Ano</b>	<b>Ressalva</b>	<b>Ênfase</b>	<b>Outros assuntos</b>
2016	Em 31.12.2015, a Companhia a Companhia incorporou sua acionista Telemar Participações S.A. em 1º de setembro de 2015. Os ativos da TmarPart incluíam a mais-valia originada na aquisição da Brasil Telecom Participações S.A, que como permitido pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM, em seu OFÍCIO/CVM/SEP/GEA-5/N.º 119/2013, foi estornada dos livros da Companhia e recomposta em nível consolidado da TmarPart, até a sua completa amortização em 2025. Conseqüentemente, em 31 de dezembro de 2015, os saldos do ativo não circulante e do patrimônio líquido estão apresentados a menor em R\$ 1.233.299 mil, referente ao saldo líquido da mais-valia no montante de R\$ 9.079.988 mil deduzido da perda por redução ao valor recuperável (impairment) de R\$ 7.211.353 mil e dos	Continuidade operacional-conforme mencionado, na nota explicativa 1 e 3.4.3 das demonstrações financeiras, que descrevem o plano de ação definido pela administração para equalizar as obrigações financeiras à geração de caixa da Companhia. Essas condições aliadas a eventual não concretização do plano descrito, indicam a existência de incerteza significativa que pode levantar dúvida quanto à capacidade de continuidade dos negócios da Companhia.	A Demonstrações do valor adicionado (DVA), individuais e consolidadas, referente ao exercício findo em 31 de dezembro de 2015, elaboradas sob a responsabilidade da administração da Companhia, cuja apresentação é requerida pela legislação societária brasileira para companhias abertas, e como informação suplementar pelas IFRS que não requerem a apresentação da DVA. Essas demonstrações foram submetidas aos mesmos procedimentos de auditoria descritos anteriormente e, em nossa opinião, exceto pelos efeitos do assunto descrito no parágrafo Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações financeiras, estão adequadamente apresentadas, em todos os seus aspectos relevantes, em relação às demonstrações financeiras tomadas em conjunto.
<b>Ano</b>	<b>Ressalva</b>	<b>Ênfase</b>	<b>Outros assuntos</b>
	efeitos tributários de R\$		

	635.336 mil. O prejuízo do exercício findo naquela data está apresentado a menor em R\$ 4.993.072 mil, referente ao não registro da amortização da mais-valia de R\$ 233.579 mil e da perda de seu valor recuperável de R\$ 4.759.493 mil, ambos líquidos dos efeitos tributários. A companhia reapresentou os valores de 2015.		
2021	Não houve	Não houve	Realizada DVA, 31 de dezembro de 2021 foram segundo a opinião da auditoria foram adequadamente elaboradas, em todos os aspectos relevantes, segundo os critérios definidos nesse Pronunciamento Técnico e são consistentes em relação às demonstrações financeiras individuais e consolidadas tomadas em conjunto.

Fonte: Elaborada pela autora a partir do relatório de auditoria.

Através da Tabela 2, na ênfase dos auditores ficou demonstrado, que a empresa já indicava a existência de incerteza significativa levantando dúvida quanto à capacidade de continuidade dos negócios da Companhia.

Utilizando somente os dados armazenados na Tabela 1, a conclusão que teria sido encontrada, era que a empresa nos anos de 2015 e 2021, ano da entrada no processo de recuperação judicial e ano anterior a saída do processo de recuperação judicial, a empresa possuía um capital circulante líquido positivo, de R\$ 12.492.938 mil, positivo de R\$ 20.029.036 mil respectivamente. Porém ao unirmos os dados da Tabela 1, com as informações dadas na coluna de ressalvas na Tabela 2, é possível verificar que a empresa que o passivo circulante apresentado nas demonstrações contábeis, segundo a opinião dos auditores independentes, a empresa não consolida o plano de ação definido pela administração levantando dúvida quanto à capacidade de continuidade dos negócios da Companhia. Observa-se que em 2021, a empresa apresenta um saldo de patrimônio líquido negativo de auditoria BDO, não faz qualquer menção relevantes em seus relatórios, observa-se

no enteando que a empresa apresenta um Patrimônio líquido a descoberto, quando valores das obrigações superam a soma de todos os ativos de uma empresa.

Ao realizar uma análise dos dados contábeis contidos nas demonstrações dos dois anos estudados nesta pesquisa, foi detectado primeiramente, que as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e que as opiniões expressas pelas firmas de auditoria foram “conduzidas de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria”, estando, portanto, de acordo com o item 30 da NBC TA 700/2016. Um ponto que ficou destacado foi o fato dos relatórios referentes ao ano de 2015 em que a empresa precisou rerepresentar seus saldos contábeis.

A empresa protocolou a recuperação judicial, buscando viabilizar a reestruturação e continuidade da Companhia. O principal agravante no orçamento foi a tentativa fracassada de fusão com a Tim, com participação da empresa de investimento LetterOne, que depois desistiu do negócio.

### 2.1.2 IGB Eletrônica S.A.

Para os procedimentos de análise na IGB Eletrônica S.A, foi criada a Tabela 3, que apresenta os dados coletados nas demonstrações contábeis disponibilizadas pela administração da companhia, conforme demonstrado:

Tabela 3 – Dados coletados para análise recuperação judicial - IGB

		<b>Resultado do exercício</b>	<b>Ativo Circulante</b>	<b>Passivo circulante</b>	<b>Capital Circulante Líquido (CCL)</b>	<b>Patrimônio líquido a descoberto A&gt;P</b>
<b>Empresa de auditoria</b>	<b>Ano</b>		Em R\$ mil	Em R\$ mil	Em R\$ mil	Em R\$ mil
<b>VACC</b>	<b>2017</b>	44.003	1.104	78.364	-77.260	-767.123
<b>GRANT</b>	<b>2021</b>	-8.492.526	6.869	431.203	-424.334	-1.042.721

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Através da Tabela 3, pode se averiguar que a empresa vem apresentando um resultado contábil negativo desde o primeiro ano de análise, sendo que no ano de 2017 a empresa apresentava uma Patrimônio Líquido negativo de (767.123).

Outro indício que a empresa estaria sujeita a uma possível recuperação judicial foi que o índice de capital circulante líquido foi negativo, indicando que as dívidas de curto prazo da empresa são superiores aos ativos de curto prazo.

No ano de 2017, foi constatado que o valor das obrigações com terceiros foi superior ao valor de bens e direitos em R\$ 77.260mil, sendo assim a IGB, no término deste ano continha um passivo superior, ao ativo registrado, demonstrando que não tem caixa o suficiente para arcar com as dívidas firmadas. Essa situação vivida pela entidade é denominada, contabilmente, como passivo a descoberto.

Para melhor a análise referente ao período de 2017 e 2021, as opiniões modificadas, assim como os parágrafos de ênfase e de outros assuntos, presentes nas RAI emitidas pelas empresas VACC e Grant Thornton, para a companhia base de análise. Segue abaixo os dados mencionados:

Tabela 4 - Ressalvas, parágrafos de ênfase e outros assuntos – IGB

Ano	Ressalva	Ênfase	Outros assuntos
2017	Não houve	Supremo Tribunal Federal – STF, cujo “mérito da discussão” foi julgado como procedente a favor da Companhia, encontram-se reconhecidos em 31 de dezembro de 2017, no ativo não circulante, o montante de R\$ 175.866 mil (R\$150.443 mil em 2016) oriundos de créditos com valores “incontroversos”, os quais, a partir de 31 de dezembro de 2017, estão sendo apresentados pelos seus valores líquidos, considerando diversas cessões de crédito realizadas no exercício corrente e anteriores. Referidos créditos são provenientes de dois processos impetrados pela Companhia contra a Superintendência da Zona Franca de Manaus – Suframa, pertinentes a cobranças indevidas de taxas sobre importações realizadas pela Companhia durante o período compreendido entre junho de 1991 e dezembro de 1999. Adicionalmente, cabe destacar que a Companhia possui créditos tributários no montante de R\$4.215 mil (R\$3.665 mil em 2016), registrados no ativo circulante e não circulante, os quais encontram-se adequadamente reconhecidos, mas sua realização encontra-se vinculada	DVA referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2017, elaboradas sob a responsabilidade da administração da Companhia, e apresentadas como informação suplementar para fins de IFRS. Para a emissão do relatório, essas demonstrações estão conciliadas com as demonstrações financeiras e registros contábeis, conforme aplicável, e se a sua forma e conteúdo estão de acordo com os critérios definidos no Pronunciamento Técnico CPC 09 - Demonstração do Valor Adicionado. Entretanto, devido à relevância dos assuntos descritos na seção intitulada “Base para abstenção de opinião”, não nos foi possível obter evidências apropriadas e suficientes para fundamentar nossa opinião sobre essas demonstrações do valor adicionado. Consequentemente, não expressamos opinião ou qualquer afirmação sobre elas. Adicionalmente, referido relatório continha parágrafo de “Incerteza relevante relacionada com a continuidade operacional”, devido aos prejuízos correntes e acumulados, passivo a descoberto, e incertezas

		aceitação dos pedidos de restituição dos valores, já solicitados pela Companhia. Cabe destacar que, conforme exposto anteriormente, diversas medidas foram adotadas pela Administração da Companhia tendo por objetivo viabilizar e agilizar a realização dos referidos créditos tributários. Dessa forma, apesar do reconhecimento adequado dos referidos créditos de tributários, não é possível determinar quando e como	quanto aos desfechos do Plano de Recuperação Extrajudicial da Companhia, que permanecia pendente de julgamento naquela data. Conforme mencionado na seção intitulada “Base para abstenção de opinião”, os desprovements ocorridos (com trânsito em julgado) no último trimestre de 2017, quanto ao “Recurso especial” e “Agravo de despacho denegatório de recurso especial”, interpostos pela Companhia junto ao
<b>Ano</b>	<b>Ressalva</b>	<b>Ênfase</b>	<b>Outros assuntos</b>
		ocorrerá seu aproveitamento (realização) pela Companhia.	Superior Tribunal de Justiça, visando a retomada de seu Plano de Recuperação Extrajudicial. Diante deste cenário, e por não ser possível concluirmos quanto a correta mensuração dos passivos da Companhia, e conseqüentemente, determinarmos se a utilização do pressuposto de continuidade operacional como base para a elaboração dessas demonstrações financeiras findas em 31 de dezembro de 2017, é apropriado, estamos nos abstendo de emitir nossa opinião no presente relatório.
2021	Não houve	Não houve	DVA, individuais e consolidadas, referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2021, elaboradas sob a responsabilidade da administração da Companhia e apresentadas como informação suplementar para fins de IFRS. Não expressamos uma opinião sobre as demonstrações do valor adicionado individual e consolidada pois, devido à relevância dos assuntos descritos na seção intitulada “Base para abstenção de opinião”, não nos foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião de auditoria sobre essas demonstrações do valor adicionado individual e consolidada tomadas em conjunto.

Fonte: Elaborada pela autora a partir do relatório de auditoria.

Ficou demonstrado, conforme Relatório de Auditoria de 2017, onde se encontra a base para outros assuntos que a empresa já apresentava indícios de

incertezas relevantes relacionadas com a continuidade operacional da empresa, observou-se ainda que a administração planejava um plano de recuperação judicial, utilizando métodos e técnicas de controle.

Com base nos relatórios dos auditores independentes e das demonstrações financeiras, divulgadas pela Companhia nos anos de 2017 e 2021, foi identificado que as práticas para a elaboração dos documentos foram corretamente aplicadas pelas empresas Grant Thornton Auditores Independentes e Verdus Auditores Independentes (contratada para expressar sua análise e opinião sobre as demonstrações durante os exercícios sociais estudados), estando assim de acordo com a NBC TA 700/2016 do CFC.

### 2.1.3 Lupatech

Os relatórios dos auditores independentes utilizados são públicos e foram obtidos na área de Relacionamento com Investidores da Lupatech, através deles foi efetuado o preenchimento das Tabelas 4 e 5, que irão auxiliar na análise desta pesquisa. Conforme demonstrado abaixo:

Tabela 5 – Dados coletados para análise recuperação judicial - LUPATECH

		<b>Resultado do exercício</b>	<b>Ativo Circulante</b>	<b>Passivo circulante</b>	<b>Capital Circulante Líquido (CCL)</b>	<b>Patrimônio líquido a descoberto A&gt;P</b>
<b>Empresa de auditoria</b>	<b>Ano</b>		Em R\$ mil	Em R\$ mil	Em R\$ mil	Em R\$ mil
<b>KPMG</b>	<b>2014</b>	-631.008	277.799	296.031	-18.232	Não houve
<b>BDO</b>	<b>2022</b>	54.866	181.288	118.650	62.638	Não houve

Fonte: Elaborada pela autora a partir do relatório de auditoria.

A tabela 5, demonstra que em 2014 a empresa apresentava um capital circulante líquido negativo, assim como prejuízo no exercício. A auditoria ainda conforme quadro 4, tem ênfase os prejuízos recorrentes e apresenta insuficiência na geração de caixa necessária para a manutenção de suas atividades operacionais.

Tabela 6 - Ressalvas, parágrafos de ênfase e outros assuntos – LUPATECH

<b>Ano</b>	<b>Ressalva</b>	<b>Ênfase</b>	<b>Outros assuntos</b>
------------	-----------------	---------------	------------------------

2014	Não houve	<p>Companhia tem gerado prejuízos recorrentes e apresenta insuficiência na geração de caixa necessária para a manutenção de suas atividades operacionais. Conforme descrito na Nota Explicativa 1.4 a Administração Companhia tem gerado prejuízos recorrentes e apresenta insuficiência na geração de caixa necessária para a manutenção de suas atividades operacionais. Conforme descrito na Nota Explicativa 1.4, a Administração da Companhia tem implementado reestruturações das operações e preparou uma análise sobre a capacidade de a Companhia continuar operando. Nessa análise, a Administração utilizou premissas sobre a entrada de recursos financeiros adicionais na Companhia que dependem do sucesso de determinadas ações que estão sujeitas a negociações com terceiros, gerando, portanto, incerteza relevante quanto à sua capacidade em obter tais recursos. Dessa forma, a continuidade dos negócios da Companhia depende do sucesso da Administração em concretizar tais ações para equacionar sua posição de caixa, permitindo que sejam normalizados os níveis de capital de giro e investimentos necessários à manutenção das operações normais, incluindo a recuperação dos ativos e o pagamento dos passivos na forma pactuada.</p>	<p>DVA, referente ao exercício findo em 31 de dezembro de 2022, elaboradas sob a responsabilidade da Administração da Companhia e apresentada como informação suplementar para fins de IFRS, foi submetida a DVA, referente ao exercício findo em 31 de dezembro de 2022, elaboradas sob a responsabilidade da Administração da Companhia e apresentada como informação suplementar para fins de IFRS, foi submetida a procedimentos de auditoria executados em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis da Companhia. Para a formação de nossa opinião, avaliamos se essa demonstração está conciliada com as demonstrações contábeis e registros contábeis, conforme aplicável, e se a sua forma e conteúdo estão de acordo com os critérios definidos no Pronunciamento Técnico CPC 09 - Demonstração do Valor Adicionado. Em nossa opinião, essa demonstração do valor adicionado foi adequadamente elaborada, em todos os aspectos relevantes, segundo os critérios definidos nesse Pronunciamento Técnico, e é consistente em relação às demonstrações contábeis, tomadas em conjunto.</p>
2022	Reversão dos prejuízos acumulados, divulgado em 31 de dezembro de 2022, e a retomada da capacidade da Companhia para a geração de fluxos de caixa operacionais positivos e, conseqüentemente, recuperação da capacidade	Não houve	<p>DVA, individuais e consolidadas, referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2021, elaboradas sob a responsabilidade da administração da Companhia e apresentadas como informação suplementar para</p>
<b>Ano</b>	<b>Ressalva</b>	<b>Ênfase</b>	<b>Outros assuntos</b>

<p>da Companhia para liquidar suas obrigações no curso normal dos negócios e a capacidade de realização dos seus ativos, dependem do sucesso do plano de monetização de créditos e outros ativos, bem como das ações para concretização das projeções realizadas, que incluem retomada de atividades e processos de licitações, assim como cumprimento do plano de recuperação judicial. Nossa conclusão não contém ressalva relacionada a este assunto.</p>		<p>fins de IFRS. Não expressamos uma opinião sobre as demonstrações do valor adicionado individual e consolidada pois, devido à relevância dos assuntos descritos na seção intitulada “Base para abstenção de opinião”, não nos foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião de auditoria sobre essas demonstrações do valor adicionado individual e consolidada tomadas em conjunto.</p>
--	--	---

Fonte: Elaborada pela autora a partir do relatório de auditoria.

Ao realizar a análise nos dados fornecidos pelos relatórios dos auditores independentes da Cia Lupatech, foi possível verificar que a empresa KPMG, responsável por auditar as contas nos três períodos contábeis, realizou o preenchimento e adoção de parâmetros corretos.

Apesar dos auditores não indicarem, a existência de incerteza significativa quanto à capacidade de continuidade dos negócios da Companhia, a mesma já apresentava indícios de dificuldades para quitar suas dívidas de curto prazo. Conforme nota explicativa 1.4 a Administração desenvolveu, no encerramento do exercício findo em 31 de dezembro de 2014, projeções das operações e dos fluxos de caixa para o período de doze meses subsequentes ao final do exercício, considerando cenários e premissas baseados em seu julgamento.

Em 2022, ano anterior a finalização da recuperação judicial na auditoria realizada pela BDO em sua ressalva conforme Tabela 6, a auditoria destaca a reversão dos prejuízos acumulados, divulgado em 31 de dezembro de 2022, e a retomada da capacidade da Companhia para a geração de fluxos de caixa operacionais positivos e, conseqüentemente, recuperação da capacidade da Companhia para liquidar suas obrigações no curso normal dos negócios e a capacidade de realização dos seus ativos, dependem do sucesso do plano de monetização de créditos e outros ativos, bem como das ações para concretização das projeções realizadas, que incluem retomada de atividades e processos de

licitações, assim como o cumprimento do plano de recuperação judicial. Nossa conclusão não contém ressalva relacionada a este assunto.

Ainda conforme nota explicativa 1.2 a Cia em, 31 de dezembro de 2022, o total do ativo circulante da Companhia excedeu o passivo circulante em R\$3.953 na controladora, e no consolidado, o total do ativo circulante excedeu o total do passivo circulante em R\$62.638.

De acordo com o plano de recuperação judicial apresentado aos credores, o grupo Lupatech busca superar a crise econômico-financeira e reorganizar seus negócios por meio de um processo de recuperação judicial para manter seus negócios e reconquistar sua posição de liderança como uma das empresas mais relevantes. Os grupos econômicos do Brasil ligados à indústria de petróleo e gás também continuam sendo uma fonte de riqueza, impostos e empregos. Apesar da melhora nos resultados, a continuidade depende não apenas de melhores resultados operacionais, mas também do sucesso na obtenção dos recursos adicionais necessários para o pagamento do capital de giro e da dívida.

### **3. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A crise econômica provocou desequilíbrios financeiros nos mais diversos nichos de mercado, quando a auditoria das demonstrações financeiras se tornou importante para comprovar a confiabilidade das informações prestadas pelas empresas. Para determinar com segurança a situação financeira da empresa, a administração da empresa deve contratar uma empresa de auditoria independente para analisar a auditoria e as demonstrações financeiras para fornecer uma opinião técnica.

Esta pesquisa buscou verificar se as informações presentes nos Relatórios dos Auditores Independente, emitidos nos anos anteriores aos pedidos de recuperação judicial e anteriores a finalização da recuperação judicial, de três sociedades verificando os indícios de riscos eminentes que apresentavam as sociedades, que justificassem a necessidade de tal solução jurídica.

Constatou-se que dos relatórios analisados, todas realizaram troca de firma nos anos comparados. Referente ao tipo de relatórios emitidos, foram identificadas quatro opiniões sem ressalvas três opiniões com ênfase.

Com relação às orientações contidas na análise técnica das NBC TA analisadas, as empresas de auditoria cumprem os pré-requisitos legais, nos relatórios dos auditores independentes das três empresas estudadas, que apresentar ressalvas e/ou confirmações ou outros materiais com citações à recuperação judicial pré-recuperação judicial de empresas. A pesquisa limita-se aos relatórios dos auditores independentes emitidos entre os anos apenas para as três empresas pesquisadas.

Conclui-se com este estudo que das três empresas analisadas apresentavam indícios da necessidade de solução judicial, observa-se ainda que mesmo após a solução judicial duas dessas empresas continuaram com dificuldades em se manter lucrativa no mercado.

Como recomendação para pesquisas futuras, propõe-se aumentar o número de empresas, incluindo o número de empresas em recuperação judicial em estados ou territórios brasileiros.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Adriano Santos. Auditoria I / Adriano Santos Araújo. - Salvador: Faculdade de Ciências Contábeis; **Superintendência de Educação a Distância**, 2020

Disponível em:

<https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/32062/1/eBook%20FCCC24%20-%20Auditoria%20I.pdf>. Acesso em: 07 de abril de 2023.

ATTIE, W, **Auditoria Conceitos e Aplicações**. 7. ed São Paulo: Atlas, 2018.

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**, 2005.

Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm)

[2006/2005/lei/l11101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm). Acesso em: 07 de abril de 2023.

BRASIL. Lei nº 11.101/05: **Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária**. Brasília: Senado Federal,

2005. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm)

[2006/2005/lei/l11101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm). Acesso em: 14 de abril de 2023.

CARVALHO, Fábio Luiz de et al. **A importância da auditoria externa na detecção de fraudes**. 2016. Disponível em: [http://alaxendrodalpiva.blogspot.com/2016/08/a-](http://alaxendrodalpiva.blogspot.com/2016/08/a-importancia-da-auditoria-externana.html)

[importancia-da-auditoria-externana.html](http://alaxendrodalpiva.blogspot.com/2016/08/a-importancia-da-auditoria-externana.html). Acesso em: 08 de abril 2023.

CREPALDI, Silvio; CREPALDI, Guilherme. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

IBRACON. **Instituto dos Auditores Independentes**. 2017. Disponível

em:<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=2995>. Acesso

em: 15 de abril de 2023.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade**.6.ed. São Paulo: Atlas, 2017.

**MANUAL DE NORMALIZAÇÃO DE DOCUMENTOS CIENTÍFICOS DE ACORDO COM AS NORMAS DA ABNT** [recurso eletrônico]/ Vilma Machado [et al] – Curitiba: Ed. UFPR, 2022. 411p.:il. Disponível em: [https://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/73330/Manual\\_de\\_Normalizacao\\_UFPR\\_2022.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/73330/Manual_de_Normalizacao_UFPR_2022.pdf?sequence=1&isAllowed=y). Acessado em: 13 de julho de 2023.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**.17. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MONTOTO, Eugenio. **Contabilidade Geral e Avançada Esquemático**. 1 ed. Saraiva, 2015.

NBC TI 01 - **NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE- Da Auditoria interna - RESOLUÇÃO CFC Nº 986/03-CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE -** Ano: 2003. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ti-de-auditoria-interna/>. Acesso: 23 de março de 2023.

PIMENTA, Goulart Pimenta. **Direito, economia e crise na empresa**. 01.ed. Belo Horizonte: Expert, 2020.

**PORTAL DO STJ**. Disponível em:

[https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias-antigas/2018/2018-09-02\\_06-03\\_O-principio-da-preservacao-da-empresa-no-olhar-do-STJ.aspx](https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias-antigas/2018/2018-09-02_06-03_O-principio-da-preservacao-da-empresa-no-olhar-do-STJ.aspx). Acesso em: 07 de abril de 2023.

RICHARDSON, R. J., **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 9. ed. São Paulo, Atlas, 2017.

SILVESTRE, A. O.; SPRENGER, K. B.; KRONBAUER, C. A., **Relatório Modificado de auditoria: análise pré e pós-convergência aos padrões internacionais de contabilidade**. Revista Catarinense da Ciência Contábil. Florianópolis, v. 15, n.44, p. 75-85. jan/abr. 2016.

VITAL, Ivan V. Araújo; ROCHA S. Kalyuka., **Análise dos relatórios de auditoria sobre as demonstrações contábeis das companhias listadas na B3 em 2019.**

Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/CAFI/article/view/51919>.

Acessado em: 10 de abril de 2023.