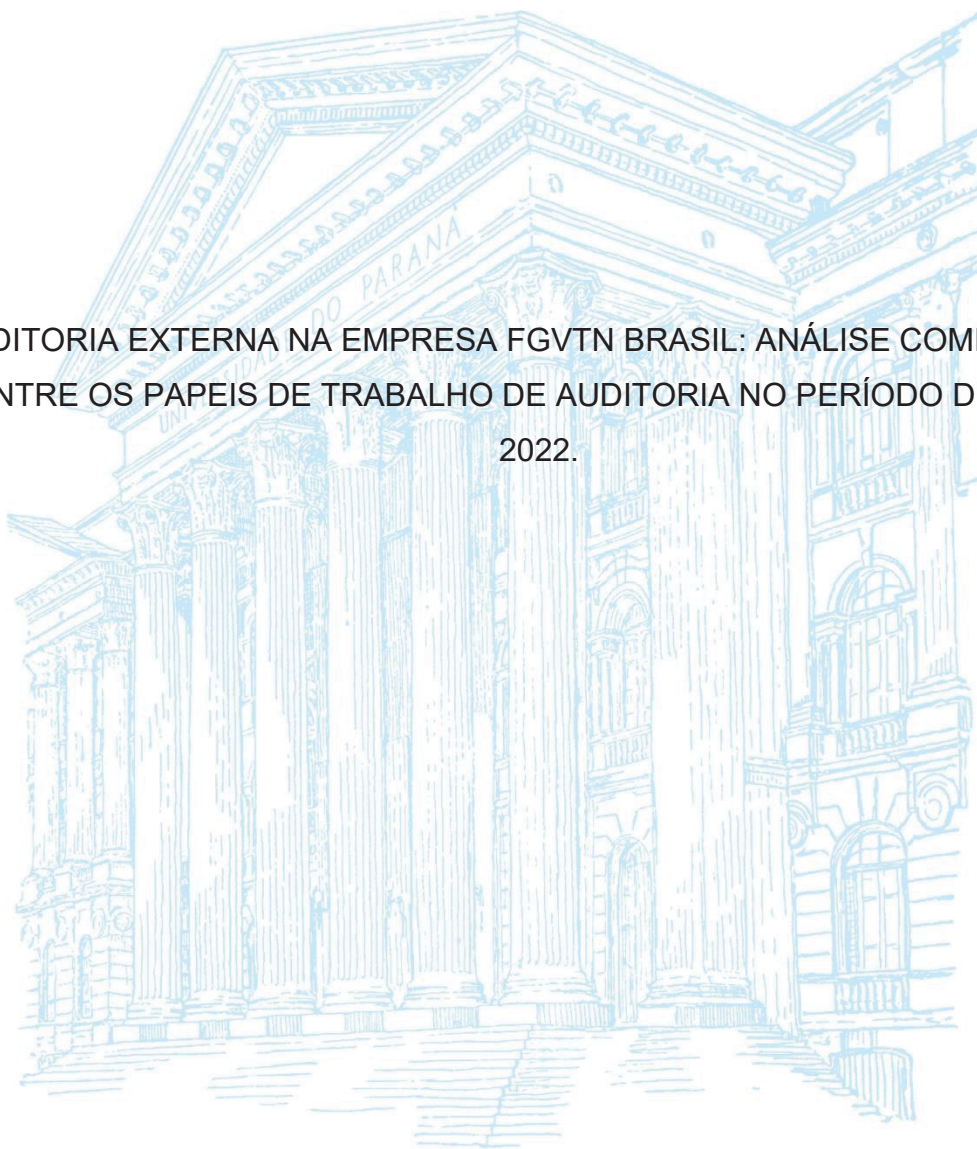


UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

THIAGO ANDRADE PEREIRA

AUDITORIA EXTERNA NA EMPRESA FGVTN BRASIL: ANÁLISE COMPARATIVA  
ENTRE OS PAPEIS DE TRABALHO DE AUDITORIA NO PERÍODO DE 2021 E  
2022.



CURITIBA

2023

THIAGO ANDRADE PEREIRA

AUDITORIA EXTERNA NA EMPRESA FGVTVN BRASIL: ANÁLISE COMPARATIVA  
ENTRE OS PAPEIS DE TRABALHO DE AUDITORIA NO PERÍODO DE 2021 E  
2022.

Relatório Técnico-Científico apresentado ao curso de Especialização em Contabilidade e finanças, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Contabilidade e Finanças.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dra. Mariana Medeiros Dantas de Melo Bressan.

CURITIBA

2023

## **AGRADECIMENTOS**

Gostaria de expressar meus sinceros agradecimentos a aqueles que contribuíram para a realização deste estudo. Seus esforços e apoio foram fundamentais para a finalização desta pesquisa.

Agradeço a minha orientadora professora Dra. Mariana Medeiros Dantas de Melo Bressan, pelo seu constante apoio, orientação e suporte ao longo de todo o processo. Sua experiência e conhecimento foram inestimáveis para a condução deste estudo.

Agradeço também a contadora Marilene Evaristo, por suas valiosas contribuições e pelo trabalho em equipe exemplar que demonstra no seu dia a dia, sendo um exemplo de gestora e profissional, e que deu a oportunidade de ingressar no curso de pós-graduação da Universidade Federal do Paraná, e que acredita em meu potencial como profissional e pesquisador.

Não poderia deixar de mencionar a instituição que me apoiou financeiramente durante a condução deste estudo. Agradeço à FGVTVN Brasil pelo suporte financeiro concedido, o que viabilizou a realização das análises de dados necessários.

Por fim, agradeço a minha esposa, Tainá Barbosa dos Santos Andrade Pereira, que sempre apoiou meus estudos, está sempre ao meu lado em todos os momentos de minha vida.

## RESUMO

O objetivo do estudo é analisar e comparar os resultados dos papéis de trabalho das firmas de auditoria externa no relatório de auditoria independente da empresa FGVTN Brasil, no período de 2021 e 2022. Os resultados encontrados evidenciam que a empresa auditada cumpre com os requisitos impostos pela lei nº 11.638/2007, mesmo não sendo obrigada a divulgar ou estar obrigada a passar pelo processo de auditoria. Avaliou-se o parecer final das firmas de auditoria, reportados pelas firmas A1 em 2021 e A2 em 2022. O estudo considera as observações de recomendação no parecer final de cada período, e as metodologias de trabalho executadas junto a equipe contábil da empresa supracitada. Com isso, o estudo contribui no aspecto de pesquisa a empresa auditada e agrega valor informativo aos usuários dos relatórios financeiros e contábeis.

Palavras-chave: Relatório de Auditoria; Conteúdo informacional; Contabilidade Gerencial; Contabilidade Financeira.

## **ABSTRACT**

The objective of the study is to analyze and compare the results of the work papers of the external audit firms in the independent audit report of the Company FGVTN Brazil, in the period of 2021 and 2022. The results found show that the audited company complies with the requirements imposed by the law nº 11.638/2007, even though it is not obliged to disclose or be obliged to go through the audit process. The final opinion of the auditing firms, reported by firms A1 in 2021 and A2 in 2022, was evaluated. The study considers the recommendation observations in the final opinion of each period, and the work methodologies performed with the accounting team of the company. With this, the study contributes to the research aspect of the audited company and adds informative value to users of financial and accounting reports.

Keywords: Audit Report; Informational content; Management accounting; Financial Accounting.

## 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 .....	8
1.4.1 Auditoria das Demonstrações contábeis. ....	8
1.4.2 Relatório dos auditores independentes. ....	9
1.4.3 Principais papéis de trabalho utilizados pela auditoria externa .....	11
<b>2 METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS</b> .....	<b>13</b>
2.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	13
2.3 ANÁLISE DE RESULTADOS.....	14
2.3.1 ANÁLISE DE ESTOQUE.....	15
2.3.2 ANÁLISE DE TRIBUTOS .....	17
2.3.3 CIRCULARIZAÇÃO DE CLIENTES E FORNECEDORES.....	18
<b>3 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>20</b>
<b>4 REFERÊNCIAS</b> .....	<b>21</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

Recentemente, o grupo B2W, grupo especialista em varejo, com uma grande fatia do mercado na área de vestuário, variedades do lar e eletrônicos, foi alvo de um escândalo a nível global, mesmo sendo audita por uma Big4. Foi constatado em seus demonstrativos financeiros e contábeis, divergências das informações com as reais aplicadas pela companhia, causando assim, uma polêmica em seus papéis que foram auditados por uma grande firma de auditoria. Ter como sócio do grupo, um dos homens mais ricos do mundo, empresas com faturamento bilionário, não ficou isenta das responsabilidades das práticas adequadas, causando assim um desconforto da posição da companhia no mercado e que prejudica a imagem da empresa e a seriedade do negócio. (ESTADÃO, 2023)

No atual cenário econômico, onde empresas estão cada dia mais exigentes com seus processos de controles internos e externos, a fim de maximizar seus resultados por efeito da grande concorrência, as firmas de auditoria estão aprimorando seus papéis de trabalho desenvolvendo novas técnicas de análises e validação de dados (LOPES; MIRANDA; CAVALCANTE,2021).

No Brasil, com a participação de grandes empresas internacionais que seguem rigorosos processos de auditorias a fim de apresentar excelência em seus produtos e serviços, houve a necessidades de qualificação no trabalho, e adaptação a essas exigências, onde administrar uma organização se torna um desafio a líderes e controladores.

Para Wittington e Winters (1990), os auditores internos podem proporcionar as provas de auditoria em várias contas do balanço ou classes de valores, e a eficácia operacional das políticas e procedimentos de controles das empresas conforme as suas necessidades.

Schneider (2009), afirma que, ao confiar no trabalho da auditoria interna, os auditores externos podem evitar a duplicação de determinados procedimentos do trabalho de auditoria, além de que uma equipe interna que está habituada com os procedimentos e das políticas da empresa auditada. Entretanto, de acordo com o autor, os auditores externos devem manter a postura de independência que se é exigida.

Em uma definição objetiva, a auditoria tem como premissa aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte de seus usuários, onde o auditor externo não possui vínculo empregatício com a empresa auditada, tem total independência, pois executa com objetividade o seu trabalho, emitindo um relatório de opinião sobre os dados levantados e apresentado pela companhia. Nesse sentido, os auditores independentes possuem a função de opinar sobre as demonstrações contábeis, de modo a evidenciar com fidedignidade a situação econômica e financeira da empresa (SILVA; BEZERRA, 2010).

## 1.2 OBJETIVO GERAL DO ESTUDO

O objetivo do estudo é analisar os papéis de trabalho das firmas de auditoria externa no relatório de auditoria independente da empresa FGVTN Brasil, no período de 2021 e 2022.

## 1.3 IMPORTÂNCIA PRÁTICA DO ESTUDO

Neste relatório técnico científico, serão evidenciadas as práticas contábeis de duas firmas de auditoria, onde executaram o trabalho em campo em períodos diferentes. A importância do estudo é demonstrar a análise final apresentada aos gestores da organização, como forma de pesquisa acadêmica, demonstrando como ela é uma ferramenta essencial na tomada de decisão e nos controles definidos pela administração.

Dessa forma, o trabalho tem a intenção de demonstrar o nível de utilização dos papéis levantados pela auditoria nos períodos de 2021 e 2022, e a utilização dos controles indicados pela auditoria, a fim de verificar se a prestação de serviço das empresas contratadas possibilitou uma análise para assegurar a prosperidade e a continuidade do negócio, reportando fraudes ou falhas nos fluxos dos processos internos e nas operações industriais.

Este relatório acadêmico contribui no resultado prático real aplicado a uma indústria, dando oportunidade de futuras pesquisas na área de auditoria, agregar conhecimento sobre o tema ao meio acadêmico com informações ao leitor sobre os procedimentos de auditoria externa, através dos registros financeiros e contábeis.

A pesquisa acadêmica na área de auditoria contribui para o desenvolvimento e aprimoramento das práticas de auditoria. Estudos que exploram novas abordagens, técnicas e metodologias de auditoria ajudam os profissionais a adotarem práticas mais eficientes e eficazes. Essas pesquisas podem identificar lacunas nas práticas existentes e fornece recomendações para melhorar a qualidade dos processos de auditoria.

Em resumo, a pesquisa acadêmica na área de auditoria desempenha um papel crucial na prática, promovendo desenvolvimento eficiente das práticas de auditoria, a identificação de fraudes, o cumprimento de regulamentações, a melhoria da governança corporativa e a adoção de inovações tecnológicas. Esse estudo beneficia tanto os profissionais da área de auditoria quanto as organizações, fornecendo informações valiosas para fortalecer a confiabilidade dos processos contábeis.

## 1.4 ASPECTOS CONCEITUAIS

### 1.4.1 Auditoria das Demonstrações contábeis.

Conforme a interpretação de Franco e Marra (1982), em relação a origem da auditoria, essa surgiu como uma necessidade que há em validar os registros contábeis, pelo fato das novas complexidades do mercado, o crescimento no cenário econômico e a taxação de impostos, que se evidencia nos resultados apurados pela contabilidade nos balanços patrimoniais. Com isso, o desenvolvimento econômico acelerado na sociedade e companhias de capital aberto, ocorre a evolução da auditoria, que resultou na geração de grandes empresas, formadas por capitais captados de várias fontes, confirmando assim, em seus registros contábeis, a proteção ao seu patrimônio.

Seguindo no mesmo propósito, no entanto, contextualizando com os avanços sociais, Pereira e Santos (2004), destacam que os futuros investidores passam a dar mais importância as demonstrações contábeis, evidenciando a necessidade de obter segurança nas informações contidas no parecer de auditoria e assim, não seriam manipuladas. Isso exigiu que essas informações fossem analisadas por um profissional com capacidade técnica suficiente e independente da empresa, dando lugar ao auditor externo ou independente.

As regras vigentes na Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 11 do Conselho federal de Contabilidade (CFC), é quem valida o exercício profissional do auditor independente. Sendo assim, ela trata as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, e pela instrução CVM nº 308/99, que fala sobre o registro e o exercício que o profissional compete para realizar as atividades de auditoria independente no mercado de valores mobiliários.

A instrução normativa CVM nº308/99, além de normatizar o registro e o exercício para emissão de parecer e auditoria independente no mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das companhias auditadas no relacionamento com os profissionais que estão realizando as auditorias independentes.

Na ordem da execução dos processos técnicos de auditoria pelo profissional, as empresas buscam segurança jurídica, proteção aos investimentos dos acionistas ou clientes, geração de valor ao usuário e principalmente ao investidor. A emissão da opinião desse profissional, segue todos os conjuntos de procedimentos para que essas informações sejam divulgadas, tornando assim, necessário a contratação de seus serviços de auditoria externa e independente.

#### 1.4.2 Relatório dos auditores independentes.

Com a implementação e a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, houve uma mudança objetiva nas Normas Brasileiras de Auditoria. Em 2010, as normas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), responsável por regular os procedimentos de auditoria independente em relação as demonstrações contábeis, passou a ser representada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica de Auditoria (NBC TAs).

O relatório dos auditores é endereçado para os acionistas, conselheiros da alta administração, cujas demonstrações contábeis estão sendo auditadas. O relatório do auditor independente deve ser assinado pelo sócio de auditoria responsável pela prestação do serviço da empresa de auditoria contratada. Para adequação a legislação vigente, o Conselho Federal de Contabilidade exige a identificação do auditor, da firma de auditoria, sócio responsável pelo número do registro no Conselho Federal de Contabilidade.

Segundo Almeida (2012), os principais tipos de auditorias independentes são: Relatório sem ressalva, relatório com ressalva, relatório com opinião adversa, relatório com abstenção de opinião, relatório com parágrafo de ênfase e relatório com parágrafo de outros assuntos.

No quadro 1, verifica-se de forma resumida o conceito de cada relatório.

Quadro 1 – Relatório dos Auditores Independentes

<b>Relatório</b>	<b>Significado</b>
Sem Ressalva	É um relatório denominado limpo, ou seja, sem exceção e sem qualquer parágrafo adicional.
Com Ressalva	Quando o auditor conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes e não generalizadas nas demonstrações financeiras.
Adversa	Quando o auditor conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes e generalizadas nas demonstrações financeiras.
Abstenção de Opinião	Quando o auditor conclui que os possíveis efeitos de distorções não detectados, caso houver, sobre as demonstrações financeiras, poderiam
Parágrafo de Ênfase	É o parágrafo incluído no relatório de auditoria referente a um assunto relevante e que é fundamental para o entendimento pelos usuários das demonstrações financeiras.
Parágrafo de Outros Assuntos	É o parágrafo incluído no relatório de auditoria referente a assuntos não apresentados ou não divulgados nas demonstrações financeiras.

Fonte: Adaptado Almeida (2012, pag.440)

Uma empresa necessita de um relatório de auditoria sem ressalvas, porque esse tipo de relatório é considerado o mais favorável e confiável para os stakeholders e investidores. O relatório de auditoria sem ressalvas indica que as demonstrações financeiras de uma empresa foram avaliadas por um auditor independente e estão apresentadas de forma justa e precisa, em conformidade com os princípios contábeis aplicáveis, e as razões pelas quais em empresa pode desejar um relatório sem ressalvas são pela credibilidade e transparência, acesso a recursos financeiros, cumprimento dos requisitos legais e regulatórios, imagem positiva da empresa entre outros fatores de critério de avaliação do mercado.

#### 1.4.3 Principais papéis de trabalho utilizados pela auditoria externa

Pela necessidade de controle e organização do trabalho realizado na auditoria, o auditor encontra sustentação suficiente para atingir os resultados, utilizando-se de registros, formulários ou simples rascunhos, que são documentos comprobatórios, que auxiliam na eficiência da elaboração do parecer e relatório de auditoria externa. Estes documentos, são denominados papeis de trabalho “WPs”, que são definidos por Lins (2017, p.67), “Os papeis de trabalho (WP’s), são os instrumentos de evidenciação de todo o trabalho do auditor externo/independente. Neles são listados e comprovados todos os procedimentos efetuados pela responsável pela sua elaboração”.

Para evitar grande volume de documentos e quaisquer alterações na execução do trabalho, é utilizado os papeis de trabalho, com a finalidade de registrar as descobertas realizadas e comprovar o trabalho executado. O auditor deve documentar as questões que forem consideradas importantes para proporcionar claras evidências, com objetivo de fundamentar seu parecer da auditoria e comprovar que a auditoria foi executada conforme as normas de auditoria independente das demonstrações contábeis. Registra as evidências obtidas durante a execução do trabalho de auditoria (CREPALDI, 2013, p.521).

Os principais objetivos dos papeis de trabalhos de auditoria são os seguintes (ALMEIDA,2012, p. 82): Atender às normas de auditoria geralmente aceitas, acumular as provas necessárias para suportar o parecer do auditor, auxiliar o auditor durante a execução de seu trabalho, facilitar a revisão por parte do auditor responsável, para que ele se assegure de que o serviço foi efetuado de forma correta, servir como base

para avaliação dos auditores, ajudar no trabalho da próxima auditoria (um conjunto de papéis de trabalho bem preparados serve de guia na auditoria do outro exercício social, concorrendo para que ela seja conduzida de forma mais eficiente), representar na Justiça (no caso de ser movida uma ação contra o auditor ou a firma de auditoria) as evidências do trabalho executado.

Estes aspectos fundamentais dos papéis de trabalho evidenciam tanto a capacidade técnica do auditor, como as suas características pessoais, o que nem sempre pode ser exposto em outras profissões. Entre os aspectos fundamentais dos papéis de trabalho, discorre sobre eles (CREPALDI 2013, p. 524):

- **CONCISÃO:** os papéis devem ser concisos, de forma que todos entendam sem necessidade de explicações da pessoa que os elaborou;
- **OBJETIVIDADE:** os papéis devem ser objetivos, de forma que se entenda onde o auditor pretende chegar;
- **LIMPEZA:** os papéis devem estar limpos, de forma a não prejudicar entendimento destes;
- **LÓGICA:** os papéis devem ser elaborados de forma lógica de raciocínio, na sequência natural do objetivo a ser atingido;
- **COMPLETOS:** os papéis de trabalho devem ser completos por si só.

Para confeccionar um papel de trabalho, é importante o auditor externo avaliar o tipo de trabalho a ser realizado, e definir com clareza a natureza de execução dos mesmos.

## 2 METODOLOGIA E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS

### 2.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Este relatório técnico científico, tem como objetivo analisar os papéis de trabalho de auditoria externa da empresa FGVTVN Brasil LTDA. Para cumprir o objetivo proposto, foi analisado os resultados dos papéis de trabalho das firmas de auditoria contratadas no período de 2021 e 2022, sendo essa pesquisa descritiva, qualitativa e um estudo de caso.

Conforme Oliveira (2011), a metodologia é o estudo do método e de suas técnicas. O estudo pode ser caracterizado como descritivo, e pode ser o meio no qual são expostas características de determinada população ou determinado fenômeno (VERGARA, 2016).

Para Diehl e Tatim (2004, p. 54), a pesquisa descritiva tem como objetivo fundamental, a descrição das características de determinada população ou fenômeno, cujo qual é estabelecido em relações entre variáveis.

Diehl e Tatim (2004, p. 52), também afirma que os estudos qualitativos podem descrever a complexidade de determinado tema e os estudos qualitativos podem elucidar a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis, entender e classificar os processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de certo grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento do indivíduo. Quanto ao estudo de caso citado a proposta do artigo, na opinião de Diehl e Tatim (2004, p. 61), o estudo de caso caracteriza-se pelo estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

Neste tópico foi abordado os aspectos metodológicos, no tópico seguinte é abordado a análise dos dados.

### 2.2 COLETA DE DADOS

A tarefa de coletar os dados para uma pesquisa, deve ser bem planejada para oferecer resultados úteis e com base sólida de discussão ou análise de estudos e pesquisas futuras. Nesta pesquisa, quanto à coleta dos dados, se define como pesquisa documental, pois serão usados documentos da empresa, identificando o

controle interno dos procedimentos de trabalho do departamento contábil, tais como controle de estoque, endividamento, tributários e relatórios auxiliares.

Para Marconi e Lakatos (2008, p. 18-19) a coleta de dados é uma tarefa cansativa e que toma muito tempo. Exige do pesquisador muita paciência, esforço pessoal, além do cuidadoso registro dos dados e de um bom preparo durante os processos pelos quais o mesmo irá se submeter. O rigoroso controle na aplicação dos instrumentos de pesquisa é um fato fundamental para evitar erros e defeitos resultantes de entrevistadores inexperientes ou informantes tendenciosos quanto os dados.

A avaliação dos pareceres de auditoria foi realizada inicialmente através das análises dos relatórios emitidos pelas firmas contratadas no período de 2021 e 2022. Cada firma aplicou a sua metodologia de trabalho, obedecendo as regras e condições propostas pelo cliente, dentro dos prazos pré-determinados.

As firmas contratadas disponibilizaram equipes externas para efetuarem o trabalho de observação e acompanhamentos de procedimentos internos, sendo esse trabalho aplicado a dinâmica de cada firma. Considerando que o período em que a firma A1 executou seus trabalhos foi atingida pelo fator de COVID19, foi reduzido as visitas internas, no entanto o acompanhamento pelos portais disponibilizados para interação e demanda dos relatórios atendeu as exigências das informações solicitadas.

Para o tratamento dos dados, foram extraídos do relatório de auditoria externa as observações do parecer quanto as recomendações ao estoque, carta de circularização de clientes e fornecedores e informações fiscais e tributárias.

### 2.3 ANÁLISE DE RESULTADOS

A empresa FGVTN Brasil, com 70 anos de história, atuando em território nacional, sendo líder de vários produtos de ferragens para móveis, com produção própria e também com produtos importados de alto padrão e confiabilidade, tem sido auditada nos últimos anos em todas as unidades do grupo Formenti e Giovenzana, empresa com sede na Itália, controladora de várias empresas do ramo de ferragens para móveis.

Inicialmente chamada apenas de Técnica Nacional, com sua atividade na produção de acessórios para bicicleta, que produzia bombas de ar e prestava serviços metalmeccânico. A empresa entrou no ramo moveleiro somente em 1976, quando começou a produzir corrediças metálicas.

No final dos anos 90, depois de já estar consolidada no segmento, foi estabelecida uma parceria com a companhia italiana Formenti & Giovenzana. O relacionamento rendeu resultados positivos e, em janeiro de 2000, foi realizada a fusão das empresas, originando a FGVTVN Brasil.

Atualmente, a FGVTVN Brasil concentra a produção em componentes para móveis de alta qualidade, atendendo indústrias, marcenarias e revendas de todo o País. A linha de produtos engloba acessórios de alto valor agregado, que são utilizados em móveis de ambientes da casa e do escritório.

A FGVTVN Brasil Ltda está instalada em sede própria na cidade Curitiba no estado do Paraná, tendo também uma filial na cidade Itajaí no estado de Santa Catarina.

A firma de auditoria A1 é uma das maiores empresas de serviços profissionais do mundo, oferecendo uma ampla gama de serviços nas áreas de auditoria, consultoria tributária, consultoria financeira e consultoria de negócios. A empresa tem presença global e opera em mais de 160 países. Auditoria, consultoria tributária, consultoria financeira, consultoria de negócios.

A firma de auditoria A2 é uma das maiores empresas de serviços profissionais do mundo, oferecendo uma ampla gama de serviços nas áreas de auditoria, consultoria de negócios, consultoria tributária e assessoria financeira. A empresa atua em diversos setores e trabalha com organizações de diferentes tamanhos, incluindo empresas multinacionais, governos e organizações sem fins lucrativos. Auditoria e asseguração, consultoria de negócios, consultoria tributária, assessoria financeira, serviços de tecnologia da informação, serviços jurídicos e áreas relacionadas de negócios.

### 2.3.1 ANÁLISE DE ESTOQUE

Em 2021, a empresa A1 acompanhou o levantamento do inventário da FGVTVN, e o procedimento para esse ano quanto ao inventário físico foram definidos pela empresa em reunião prévia com os colaboradores e dividido entre auditores

internos, colaboradores da área de movimentação de estoque físico, auditores externos e colaboradores para suporte de demanda de relatórios.

Como resultado da análise da A1, foi identificado que a empresa se mostrou mais conservadora já que a sua tolerância quanto as discrepâncias identificadas pela auditoria quando comparado o relatório de registro de inventário e o relatório final do levantamento do inventário físico era menor do que a outra empresa de auditoria incluída nesta análise. Alguns produtos que têm uma quantidade muito, foram avaliados criteriosamente quando para esse tipo de produto por exemplo deu uma diferença de 10 ou 50 unidades, onde o impacto dessa diferença que se fomos classificar como uma perda seria irrisória. No entanto, houve um acompanhamento sistemático da equipe em apurar essas pequenas diferenças tanto na quantidade quanto no custo, pois aquelas diferenças relevantes de fato, conseguimos responder com argumentos e documentação o porquê houve a diferença. Ou seja, a firma A1 usa um critério de análise de estoque com muita cautela, causando assim um impacto no tempo de trabalho da auditoria, e um excesso de tempo em cima de um tema onde a equipe interna avaliou ser irrelevante quanto um possível ajuste sistêmico. Por outro lado, garantimos uma qualidade na informação posterior aos trabalhos da auditoria, garantindo a veracidade das informações levantadas e apresentadas a diretoria.

Como pode ser verificado no quadro abaixo os valores destacados em reais, a firma A1 deixou evidente na carta de representação as divergências encontradas nas conciliações de estoque, concluindo assim sua análise quanto aos estoques tendo observações relevantes de diferenças não justificadas, e quando comparado à carta de representação da A2, não foi identificado tal observação, pois para as análises da firma A2 os índices e a forma de análise não trouxeram resultados expressivos, passíveis de observação ou recomendação.

Figura 1: Observação de análise de estoque

CLIENT NAME	FGVTN
DOCUMENT NAME	Summary of uncorrected distortions
PERIOD END	31 December 2021

Description of the proposed adjustment	Error Type	Proposed adjustments				Equity	Results
		Current assets	Non-current assets	Current liabilities	Non-current liabilities		
		Dr/(Cr)	Dr/(Cr)	Dr/(Cr)	Dr/(Cr)	Dr/(Cr)	Dr/(Cr)
1 Stocks	Factual	(371.288)	-	-	-	-	371.288
Sum of identified errors		(371.288)	-	-	-	-	371.288

Fonte: Próprio autor (2022)

A firma A2 fez um levantamento igual ao da A1, mas nos questionamentos foi mais flexível. Pediram documentação suporte e envolveram a equipe de logística e expedição da fábrica, mas não houve um tempo excessivo na análise e a materialidade foi menos criteriosa. Houve questionamento quanto ao endereçamento de uma amostragem de produtos, que foi prontamente atendida sem maiores observações, e as diferenças que não tinham representatividade de questionamento não foram levantadas ao departamento quando observada, pois, se tratava de pequenos valores.

### 2.3.2 ANÁLISE DE TRIBUTOS

Para análise de tributos a firma A2 procurou ter um maior entendimento quanto a análise do LALUR, vindo presencialmente verificar como eram feitas as apurações desses impostos, e quanto aos demais impostos sempre solicitando as bases de cálculos e a forma como o sistema e as apurações eram operacionalizadas. Houve uma grande explicação em relação a forma de cálculo para os benefícios fiscais como o Paraná Competitivo e o Tratamento Tributário Diferenciado de Santa Catarina. A firma A1 de modo geral também teve os mesmos documentos e suporte, mas a firma A2 esteve de forma mais intensa quanto ao assunto relacionado a impostos.

Diferente da firma A1, houve recomendação por parte da firma A2, conforme quadro abaixo extraído do Relatório de Auditoria, quanto a contabilização do benefício fiscal de Santa Catarina, sendo necessário reabrir o período anterior para lançar os ajustes identificados pela indevida contabilização, situação essa, que alterou o resultado do ano de 2021(ano que foi auditado pela firma A1).

Quadro 2 – Observação do relatório de auditoria independente

<b>Observação</b>
<p>Verificamos que a FGVTN possui diversos benefícios de ICMS, concedidos por alguns estados da federação e registra os saldos diretamente em patrimônio líquido pelas contas: 232010002 - SUBVENCOES-CERTFIC.INVESTIMENT232010003 - SUB.INVEST.CRED.PRESUMIDO ICMS-SC232010004 - SUB.INVEST.CRED.PRESUMIDO ICMS-PR. Em 2022 os valores de subvenção para investimentos somaram o valor de R\$ 1.500 mil, contudo confirmamos que valores não transitam pelo resultado e são registrados diretamente contra reserva de incentivos fiscais nas no PL da companhia. Desta forma, como o LAIR da sociedade já está sem os efeitos das subvenções, não realizam nenhum ajuste no LALUR de modo a excluir tais valores, contudo aproveitam o benefício indiretamente. Destacamos que a forma utilizada pela sociedade, torna impossível declarar em ECF os ajustes decorrentes das exclusões de subvenções para investimentos e, portanto, não transmite corretamente esse fato às autoridades fiscais via ECF. Ainda, verificamos que a sociedade não controla os valores excluídos da base de IRPJ e CSLL no registro M500 da ECF, tal como prescreve o parágrafo 5º, do art. 198, da IN 1.700. Portanto, ainda que tenha reserva constituída, a sociedade não declara corretamente o benefício na ECF, sendo assim, recomendamos que a sociedade passe a realizar o ajuste em LALUR parte A, bem como, controlar os saldos em Parte B, atendendo assim as determinações da legislação pertinente. (Relatório de recomendações para o aprimoramento dos controles internos elaborado em conexão com o exame das demonstrações contábeis em 31 de dezembro de 2022).</p>

Fonte: Próprio autor (2022)

A forma como foi trabalhado nos assuntos referentes a tributação deixou evidente que a preocupação da firma A2 quanto a firma A1 foi maior, sendo identificado um erro de interpretação na contabilização que a A1 não identificou no ano anterior, trazendo assim um ajuste no período da prestação de serviços da A1, corrigidos pela solicitação da A2.

### 2.3.3 CIRCULARIZAÇÃO DE CLIENTES E FORNECEDORES

Nesse ponto tivemos análises muito parecidas, pois o saldo contábil quanto nossos cliente e fornecedores, devem ser o mesmo levantados pelo departamento financeiro e quanto as circularizações de nossos fornecedores. Todos os bancos fornecem o saldo de dívidas com empréstimos e outros serviços financeiros como aplicações financeiras, FINIMP's, contratos de derivativos e financiamentos. As duas firmas fizeram recomendações no seu relatório, pois a forma como contabilizamos os

juros dos empréstimos, distorcem o saldo demonstrados pelos bancos, causando assim uma incerteza quanto a dívida registrada na contabilidade da companhia. Análises de clientes e fornecedores externos também foram avaliados criteriosamente. No geral, a aplicação do trabalho foi semelhante, as observações também seguiram a mesma ideia.

No quadro abaixo verificamos o comentário da carta de representação em relação as diferenças das circularizações da A2, além dos impactos e os benefícios que a correta forma de registrar essa informação trará após a adaptação indicada.

Figura 2: Observação firma A2 sobre endividamento

Classificação 2022	Sequencial	Observação	Possível impacto	Recomendação	Benefício da recomendação
DS.	4	<b>1.4 Diferença nas respostas de circularização de empréstimos</b>	Erro na apresentação das demonstrações contábeis	Recomendamos que sejam implementados controles de conciliação entre saldos de bancos x balancete.	Conformidade com os pronunciamentos contábeis, bem como correta apresentação das demonstrações.
		Verificamos diferenças entre as repostas de bancos x saldos contabilizados.			

Fonte: Próprio autor (2022)

A firma A1 também deixou evidente em sua carta de representação as diferenças identificadas quanto ao endividamento. De forma mais simples, apenas identificaram e sugeriram os acertos conforme as informações levantadas com as instituições bancárias, conforme figura abaixo.

Figura 3: Observação firma A1 sobre endividamento

CLIENT NAME	FGVTN
DOCUMENT NAME	Summary of uncorrected distortions
PERIOD END	31 December 2021

Description of the proposed adjustment	Error Type	Proposed adjustments					
		Current assets Dr/(Cr)	Non-current assets Dr/(Cr)	Current liabilities Dr/(Cr)	Non-current liabilities Dr/(Cr)	Equity Dr/(Cr)	Results Dr/(Cr)
1 Loan confirmation	Factual	-	-	(4.887.683)	-	-	4.887.683
2 Stocks	Factual	(371.288)	-	-	-	-	371.288
Sum of identified errors		(371.288)	-	(4.887.683)	-	-	5.258.970

Fonte: Próprio autor (2022)

Cada firma demonstrou pontos fortes e pontos fracos na execução dos papéis de auditoria. A firma A1 teve um apreço maior quanto a análise de estoque, a firma A2 focou nas análises TAX e as duas observaram os mesmos problemas em relação ao endividamento.

### 3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A qualidade das informações contábeis é muito importante para a tomada de decisão, além dos gestores das empresas, demais interessados como futuros investidores ou compradores, governo e outras entidades podem se basear nas suas decisões de acordo com a qualidade da informação contábil. A opinião da auditoria independente exerce influência significativa sobre essas tomadas de decisões. Este estudo teve como objetivo analisar os papéis de trabalho nos períodos de 2021 e 2022 não apenas como comparação entre as firmas de auditoria, mas também aos métodos aplicados ao levantamento de dados na companhia.

Conclui-se nesse estudo que independente da firma que exerceu suas funções nos papéis de trabalho, a empresa FGVTVN Brasil obteve recomendações, e isso é um reflexo direto a informação fornecida pela companhia, uma vez que os controles internos, a operacionalização das informações contábeis e o fechamento contábil final nos anos auditados são de total responsabilidade do setor, sendo assim, a recomendação fica também para a equipe contábil, que deve melhorar seus controles internos, se adequar aos comentários dos auditores para que se adaptem as exigências das firmas de auditoria.

O resultado neste estudo não pode ser generalizado para outras empresas devido aos métodos, atividade e limitações do negócio, e essa pode ser considerada uma limitação do estudo, pois pode haver outros motivos para que empresas recebam opinião até mesmo com ressalva e abstenção de opinião por parte da auditoria. Recomenda-se para estudos futuros, analisar se as observações das próximas auditorias, nos comentários dos relatórios de auditoria independente, que um modelo prévio de auditoria seja validado para fins de comparação, utilização em uma amostra maior, em outros períodos, em diferentes pontos que o relatório traga comentários ou até mesmo em caso de ressalvas por o não cumprimento das exigências da auditoria.

#### 4 REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: Um Curso Moderno e Completo - 8 ed. São Paulo: Atlas, 2012. cap. 1,4, p. 1;5, 82;85-88.

ALMEDIDA, Marcelo Cavalcante. 2012. Auditoria, um curso moderno e completo, textos, exemplos e exercícios resolvidos. 8 ed, São Paulo.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil: Teoria e Prática – 9 ed. São Paulo: Atlas, 2013. cap. 2,9, p. 65;77,521;524.

(DE SOUZA, Carlos Victor Lopes; DE SOUZA MIRANDA, Taylor; CAVALCANTE, Zuila Paulino. Auditoria para o controle do estoque/Stock control audit. Brazilian Journal of Development, v. 7, n. 6, p. 60225-60247, 2021) (<https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BRJD/article/view/31512>).

FRANCO, Hilário e MARRA Ernesto. Auditoria Contábil. São Paulo: Atlas, 1982.

<https://investidor.estadao.com.br/negocios/pwc-investidores-questionam-auditoria-americanas-irb/>

LINS, Luiz dos Santos. Auditoria: uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa: contém exercícios / Luiz dos Santos Lins. – 4. ed. – São Paulo: Atlas, 2017. cap. 1,2, p. 3,67.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Técnicas de pesquisa. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PEREIRA, A. C.; SANTOS, E. C. O parecer dos auditores independentes sobre demonstrações contábeis: uma abordagem sobre o parecer-padrão, atualmente em vigor no Brasil. Administração On Line (São Paulo), v. 5, p. 1-13, 2004.

Vergara, S. C. (2016). Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 16 ed. São Paulo: Atlas.

WHITTINGTON, A.; WINTERS, J. Considering the Work of an Internal Auditor, The CPA Journal, v. 60, n. 4, p.28-34, 1990.