

**RELEVÂNCIA E ANÁLISE DOS PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA (PAAs)
NO RELATORIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DE ENTIDADES DO SETOR
DE TECIDO, VESTUÁRIO E CALÇADOS INSERIDOS NA BMF&BOVESPA NOS
ANOS DE 2016 E 2017.**

Danielle Pipolo Filardo¹

Joana D'arc Medeiros Martins²

RESUMO

Diante da inovação que o tópico dos principais assuntos de auditoria (PAAs) realizou nos relatórios dos auditores independentes, as companhias se viram a frente de uma nova maneira de mostrar a informação adquirida com a auditoria elaborada, que trouxe maiores conhecimentos dos pontos significativos das empresas para o usuário da informação. Assim o presente trabalho teve como objetivo diagnosticar, através de uma pesquisa bibliográfica, nas instituições do ramo de tecido, vestuário e calçados inseridos na BMF&Bovespa os temas essenciais enquadrados no tópico dos principais assuntos de auditoria (PAAs) que foram mais citados ao longo dos últimos dois anos, tempo da obrigatoriedade do seu enquadramento no relatório dos auditores independentes, e chegou-se a conclusão de que o destaque é para o tema de provisão para contingência por ser um assunto que a grande maioria das empresas possui registro em suas demonstrações contábeis e que muda constantemente de classificação, sendo necessário sua ênfase como informação ao usuário. A pesquisa aplicada caracteriza-se como descritiva e utilizando como método o qualitativo com o intuito de inspecionar os assuntos mais significativos abordados no tópico em análise.

Palavras-Chaves: Principais assuntos de auditoria (PAAs); Relatório dos auditores independentes; Temas abordados.

¹ Discente do Curso de Pós-Graduação Especialização em Auditoria e Perícia Contábil do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN.

² Docente e Professora Orientadora do Curso de Pós-Graduação Especialização em Auditoria e Perícia Contábil do Centro Universitário do Rio Grande do Norte – UNI-RN.

ABSTRACT

Given the innovation that the topic of the main audit subjects (PAAs) carried out in the independent auditors' reports, the companies found themselves in the forefront of a new way of showing the information acquired with the audit, which brought more knowledge of the significant points of the companies for the information user. Thus, the present study aimed to diagnose, through a bibliographical research, in the institutions of the textile, clothing and footwear sector included in BMF & Bovespa the essential themes included in the topic of the main audit subjects (PAAs) that were most cited during the last two years, time for mandatory inclusion in the independent auditors' report, and it was concluded that the focus is on the subject of provision for contingency because it is a matter that the vast majority of companies have a record in their financial statements and which constantly changes classification, requiring its emphasis as information to the user. The applied research is characterized as descriptive and using as qualitative method with the intention of inspecting the most significant subjects addressed in the topic under analysis.

Key-words: Key auditing issues (PAAs); Report of independent auditors; Topics covered.

1.INTRODUÇÃO

Para se obter uma maior confiabilidade nos registros contábeis de uma empresa e possuir a segurança sobre a adequação dos procedimentos técnicos com que estas representam as demonstrações financeiras da entidade, consoante as Normas Brasileiras de Contabilidade e a legislação específica no que for pertinente, é necessário a realização de uma auditoria externa que traz toda essa avaliação através de auditores independentes, mostrando em forma de relatório os pontos de destaque que influenciam significativamente nos registros contábeis do período em análise.

Para a emissão de um relatório conciso, em que retrate como se encontra a verdadeira situação contábil financeira da entidade, se faz necessário a aplicação de procedimentos nas diversas contas pertencentes a empresa, e após a resposta que deve ser encontrada, o auditor irá elaborar um relatório emitindo sua opinião sobre as demonstrações contábeis bem como assuntos que serão abordados no item dos principais assuntos de auditoria (PAAs), aqueles que no julgamento do auditor foram os de maior relevância nas análises.

Diante desta abordagem pode-se dizer que o presente trabalho tratará sobre a importância dos principais assuntos de auditoria (PAAs) e quais temas são frequentemente abordados no relatório dos auditores independentes durante os últimos dois anos, período em que os PAAs vieram a ser obrigatórios, nos setores de tecido, vestuário e calçados inseridos na BM&FBovespa, mostrando os fatores determinantes para a inserção no relatório. Assim, a partir do que foi retratado, é formulada a seguinte problemática da pesquisa: ***Quais os principais assuntos de auditoria (PAAs) mais comuns e se eles se perpetuam ao longo dos últimos dois anos nos relatórios da auditoria nas empresas do ramo de tecido, vestuário e calçados que estão presentes na BM&FBovespa?***

O estudo tem como objetivo geral identificar os itens mais frequentes dos principais assuntos de auditoria (PAAs) no relatório dos auditores independentes e se eles permanecem sendo citados nos últimos dois anos. Para atingir o objetivo geral, os objetivos específicos: a) analisar os principais assuntos de auditoria (PAAs) e sua frequência ao longo dos anos b) apresentar através de pesquisa bibliográfica o resultado encontrado c) demonstrar as contas do balanço patrimonial que usualmente estão sujeitas a citação por parte do auditor.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 AUDITORIA INDEPENDENTE

A auditoria externa é uma atividade realizada por auditores independentes, os quais não possuem vínculo com a empresa auditada, e utilizam-se de procedimentos técnicos específicos para examinar as demonstrações contábeis a fim de atestar a sua adequação perante as normas contábeis e legislações específicas, transparecendo através do seu parecer os pontos relevantes que impactam diretamente na posição financeira e patrimonial da empresa e que precisam traduzir veracidade e clareza nas suas informações.

Segundo Crepaldi (2009), o exame normal de auditoria deve ser realizado conforme as normas usuais de auditoria, tendo como objetivo principal certificar que as demonstrações financeiras preparadas pela administração da companhia possuem veracidade, mostrando assim a importância de uma informação contábil confiável, tempestiva e eficiente que tem o papel de propiciar revelações suficientes e concretas sobre a entidade.

A profissão de auditoria de acordo com Attie (2000) requer a obediência aos princípios éticos profissionais que fundamentalmente se apoiam em quatro pilares, que precisam ser seguidos:

- A independência, que é a condição primordial do trabalho de auditoria, onde tudo que lhe for apresentado é preciso de uma interpretação imparcial, sendo orientado a seguir o sentido da verdade, evitando interesses, conflitos, vantagens, sendo factual em suas afirmações.
- A integridade em todos os seus compromissos que englobe as informações e exposições da empresa auditada, o público em geral e as pessoas interessadas na opinião emitida pelo auditor independente e também a classe a qual pertença.
- A eficiência perante o serviço da auditoria, seguindo adequadamente as perspectivas da concretização dos prazos, extensão e momento de obtenção das provas, bem como quando o ocorrer a emissão do parecer da opinião.
- A confidencialidade das informações da entidade obtida através da auditoria, usando-as apenas para fins do trabalho a ser executado, não devendo em nenhuma hipótese divulgar fatos que conheça ou utilizar-se dessas informações em seu próprio benefício ou de terceiros.

Além disso, há também a responsabilidade legal que o auditor assume quando realiza a auditoria, onde todo o trabalho a ser executado repousa no estabelecimento de critérios e de metodologia que lhe deem razoável segurança sobre a totalidade das demonstrações financeiras examinadas, uma vez que pela complexidade e volume das operações os procedimentos de auditoria são aplicados por meio de amostragens. Por isso o auditor tem a incumbência de verificar e analisar cautelosamente todas as informações resgatadas da instituição.

Para atingir o objetivo técnico da auditoria, o auditor independente necessita realizar uma sequência de procedimentos, e de acordo com Almeida (2012) inicia-se com o planejamento adequado do seu trabalho, passando para revisão analítica das contas do ativo, passivo, despesa e receita, para assim estabelecer natureza, datas e extensão dos procedimentos de auditoria, indo para a fase de captação das evidências comprobatórias das informações das demonstrações financeiras e avaliação dessas evidências, e com isso emitir o relatório da auditoria com o parecer de opinião.

A execução do roteiro de trabalho acima descrito deve ser efetuada com base nas normas de auditoria que são estabelecidas pelos órgãos regulares da profissão contábil, e segundo

Almeida (2012) tem por objetivo regulamentar o exercício da função de auditor, o qual deve seguir as diretrizes e orientações que são estabelecidas referentes aos conceitos básicos sobre as exigências em relação à pessoa do auditor, à execução de seu trabalho e ao parecer que deverá por ele ser emitido.

As normas de auditoria são regras formadas com o intuito de controlar a qualidade do exame e do relatório, bem como prezam pelo caráter, atitudes e treinamento dos auditores que vão exercer a profissão, visto que para muitos usuários de demonstrações financeiras esse relatório que vem a ser emitido é a única evidência de que foi realizado um exame profissional sem interferência de meios externos e que se pode confiar.

Para melhor entender a amplitude das normas de auditoria, o quadro a seguir trás as principais normas a serem respeitadas pelos auditores independentes, sendo todas elas aplicadas conforme a determinação do CFC através da resolução 1.279/2010.

Quadro 1: Principais Normas relativas à auditoria das demonstrações contábeis seguidas pelo auditor.

| Normas | Objetivos | Alcance |
|----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| NBC TA 200 (R1) 2016 | Objetivos gerais do auditor independente e condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria. | Trata das responsabilidades gerais do auditor independente na condução de uma auditoria de demonstrações contábeis em conformidade com NBC TAs. Especificamente, ela expõe os objetivos gerais do auditor independente e explica a natureza e o alcance de uma auditoria desenhada para possibilitar ao auditor independente o cumprimento desses objetivos. |
| NBC TA 240 (R1) 2016 | Responsabilidade do auditor em relação à fraude, no contexto da auditoria de demonstrações. | Trata da responsabilidade do auditor no que se refere à fraude na auditoria de demonstrações contábeis. Especificamente, detalha a forma como a NBC TA 315 (Identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante por meio do entendimento da entidade e de seu ambiente) e a NBC TA 330 (Resposta do auditor aos riscos avaliados) devem ser aplicadas em relação aos riscos de distorção relevante decorrente de fraude. |
| NBC TA 315 (R1) 2016 | Identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante. | Trata da responsabilidade do auditor na identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis por meio do entendimento da |

| | | |
|----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | | entidade e do seu ambiente, inclusive do controle interno da entidade. |
| NBC TA 700 | Formação da opinião e emissão do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis. | Trata da responsabilidade do auditor independente para formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis e trata da forma e do conteúdo do relatório emitido como resultado da auditoria de demonstrações contábeis. |
| NBC TA 705 | Modificações na opinião do auditor independente. | Trata da responsabilidade do auditor de emitir um relatório apropriado nas circunstâncias em que, ao formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis de acordo com a NBC TA 700. |
| NBC TA 706 | Parágrafos de ênfase e parágrafos de outros assuntos no relatório do auditor independente. | Trata de comunicações adicionais incluídas no relatório do auditor, quando: (a) Chamar a atenção dos usuários para um assunto ou assuntos apresentados ou divulgados nas demonstrações contábeis; (b) Chamar a atenção dos usuários para quaisquer assuntos que não os apresentados ou divulgados nas demonstrações contábeis e que sejam relevantes para o usuário entender a auditoria. |
| NBC TA 710 (R1) 2016 | Informações comparativas – Valores correspondentes e demonstrações contábeis comparativas. | Trata da responsabilidade do auditor independente relacionadas às informações comparativas na auditoria de demonstrações contábeis. Quando as demonstrações contábeis do período anterior foram ou não auditadas por auditor independente antecessor, os requisitos e a orientação da NBC TA 510 referentes a saldos iniciais também se aplicam. |
| NBC TA 720 | Responsabilidade do auditor em relação a outras informações incluídas em documentos que contenham demonstrações contábeis. | Trata das responsabilidades do auditor relacionadas com as outras informações, sejam elas financeiras ou não financeiras (que não as demonstrações contábeis e o relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis), incluídas no relatório anual da entidade. O relatório anual da entidade pode ser um único documento ou um conjunto de documentos que servem à mesma finalidade. |

Fonte: Nascimento (2018)

2.2 TIPOS DE RELATÓRIOS

Após todos os procedimentos de auditoria aplicados à entidade, o auditor elabora um documento final no qual expressa sua opinião sobre as demonstrações contábeis que foram verificadas, observando se elas estão ou não adequadas, nos aspectos relevantes aos critérios contábeis. Deve-se levar em conta se nos testes realizados foi obtido uma segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo ficaram livres de distorção relevante.

A opinião contida no relatório de auditoria pode ser encaixada nas seguintes categorias: relatório sem modificação e relatório com modificação, onde este último contempla o relatório com ressalva, relatório com opinião adversa e relatório com abstenção de opinião. Além dessas divisões apresentadas, os relatórios modificados ou não, podem apresentar em sua estrutura parágrafos de ênfases e de outros assuntos.

O relatório sem modificação de acordo com a NBC TA 700 (2009) ocorre quando o auditor expressa uma opinião sem ressalva sobre as demonstrações que são realizadas de acordo com a estrutura em conformidade, e que estão em acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

Para o auditor emitir um relatório com modificação deve ocorrer umas dessas duas hipóteses segundo a NBC TA 705 (2009): a) concluir, com base em evidência de auditoria obtida, que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto apresentam distorções relevantes; ou b) não conseguir obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para concluir que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto não apresentam distorções relevantes.

Ocorrendo a situação descrita, o relatório tem a possibilidade de ser elaborado com ressalva, que significa que as distorções encontradas são relevantes, porém não são generalizadas dentro das demonstrações contábeis ou quando não é possível obter evidências apropriadas e suficientes para fundamentar sua opinião. Outra possibilidade é a emissão da opinião adversa, que ocorre quando o auditor conclui em suas análises que as distorções encontradas são relevantes e generalizadas na cadeia das demonstrações contábeis. Tendo também o relatório com abstenção de opinião, onde o auditor não consegue captar evidências de auditoria suficiente e apropriada para fundamentar a sua opinião e ainda concluir que os possíveis efeitos de distorções que viesse a ter poderiam ser generalizados e relevantes.

Todos esses tipos de relatório podem ter em sua composição um parágrafo de ênfase, que se refere a um assunto específico apresentado ou divulgado nas demonstrações financeiras e de acordo com Almeida (2012) cabe ao auditor julgar importante, e se é fundamental para o

entendimento por parte dos usuários, sendo assim incluído no relatório de auditoria. Outrossim, se pode incluir um parágrafo de outros assuntos, que é referente a um tema não apresentado ou não divulgado nas demonstrações e conforme o julgamento do auditor, é relevante para a compreensão da auditoria.

Outro ponto em destaque, refere-se ao novo relatório do auditor que segundo o Ibracon (2016) foi uma iniciativa da International Federation of Accountants (IFAC), que após um logo processo de consulta pública, discussão e elaboração no International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), passou a ser emitido no Brasil sobre as demonstrações contábeis com exercício findo em 31 de dezembro de 2016 com mudanças significativas no formato e conteúdo de forma a atender a demanda global dos usuários por um relatório mais informativo.

Apesar de não ter ocorrido mudanças no escopo dos trabalhos de auditoria foi preciso uma comunicação mais constante e eficiente entre os auditores, a administração e os órgãos de governança corporativa das entidades, bem como, empenho adicional na preparação e discussão de um relatório com conteúdo específico ao invés de um conteúdo padronizado

A mudança mais relevante no relatório do auditor independente foi a inclusão da seção “Principais Assuntos de Auditoria” - (PAAs), que são aqueles que, no julgamento do auditor, são os temas de maior importância na auditoria, tratando, então, as especificidades de cada entidade auditada e sobre os quais há grande expectativa do mercado em geral.

3. METODOLOGIA

A presente pesquisa pode ser classificada como descritiva, que conforme Gil (2010), tem como objetivo fundamental descrever características de determinada população, podendo também ser elaborada com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis. Uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Assim, além do pesquisador não ter influência no desenvolvimento da pesquisa, é necessário preocupar-se em observar os fatos, registra-los, analisa-los, classifica-los e interpreta-los, com isso os estudos podem ser feitos sem que sejam manipulados pelo pesquisador. Com isso se pode afirmar que a atual pesquisa se enquadra no quesito descritivo por procurar estudar o comportamento e os aspectos inerentes ao tipo de opinião e parágrafos

adicionais efetuados pelo auditor independente na conclusão de suas análises do trabalho executado.

Quanto ao procedimento, a pesquisa se enquadra como documental, uma vez que foram recolhidos os dados apenas em documentos, constituindo-se da principal fonte da pesquisa e de acordo com Gil (2010) é considerado fonte documental quando o material consultado é interno à organização, mostrando assim que os relatórios da auditoria encontrados no site da BMF&Bovespa integra esta composição.

Para a abordagem do tema será utilizado as análises qualitativas, através de inspeção no conteúdo dos relatórios de opinião dos auditores, estratificando os principais assuntos de auditoria (PAAs) que são abordados, bem como o conteúdo mais comum entre eles.

A coleta de dados foi realizada no site da BMF&Bovespa nas empresas do setor de tecido, vestuário e calçados nos anos de 2016 e 2017 que versou na análise de seus relatórios de auditoria.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Dando início a análise dos dados, foi realizado uma verificação dos Principais assuntos de auditoria (PAAs) nos anos de 2016 e 2017 nas empresas do setor de tecido, vestuário e calçados presentes na BMF&Bovespa, assim foi possível constatar os seguintes fatos:

Tabela 1 – Assuntos mais abordados pelas empresas

| EMPRESA | PAAs - ANO 2017 | PAAs - ANO 2016 |
|-------------------|---------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
| AREZZO | Receita Estoque Impairment | Receita Estoque Impairment |
| GRAZZIOTIN | Provisões e Contingências Estoque | Estoque Obrigações Sociais/Recursos Humanos |
| GUARARAPES | Ambiente de tecnologia PCLD Provisões e Contingências Imposto Diferido | PCLD Provisões e Contingências Imposto Diferido Revisão base de apuração de tributos |

| | | |
|-----------------|--------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|
| RENNER | Impairment Provisões e Contingências Valor Residual de ativos - | Impairment Ambiente de tecnologia Impairment Provisões e Contingências |
| MARISA | PCLD Imposto Diferido Provisões e Contingências | PCLD Imposto Diferido - |
| RESTOQUE | Recuperação de ativos Imposto Diferido Estoque | Recuperação de ativos Estoque - |

Fonte: Elaborado pela Autora

A Arezzo Indústria e Comércio S.A em ambos os anos obteve os mesmos temas sendo abordados no item dos principais assuntos de auditoria (PAAs), nota-se que a empresa permanece em uma constante e o destaque refere-se a:

1. **Reconhecimento de receitas** - a companhia vem expandindo continuamente sua rede de lojas próprias e de franquias e desenvolvendo o canal de vendas web-commerce, fatores que contribuem para um crescimento de suas receitas, as quais são compostas de um grande volume de transações com pequeno valor individual, necessitando assim de um reconhecimento apropriado.
2. **Estoque** - a companhia e suas controladas têm um modelo de negócio diferenciado operando um negócio multimarca e multicanal, no qual a equipe de pesquisa e desenvolvimento de produtos e a estrutura de suprimentos estão preparadas para disponibilizar diversas coleções ao longo do ano se fazendo necessário um adequado custeio, existência e valorização dos estoques.
3. **Recuperabilidade dos saldos de fundo de comércio** - a companhia tem por prática pagar por determinados pontos comerciais de forma a facilitar a instalação de suas lojas em locais considerados estratégicos. Esses ativos, classificados no intangível, têm vida útil indeterminada sujeitos a testes anuais quanto ao seu valor de recuperação (“impairment”) e foi devidamente realizado pelo método do fluxo de caixa descontado, sendo de suma importância destacar esta prática.

Na Grazziotion S.A foi abordado sobre assuntos pertinentes que coube uma avaliação concisa, como as citadas:

1. **Provisões e Contingências** - a empresa possui ações que tramitam nos tribunais para as quais a Administração mensurou seu julgamento na opinião emitida por suas assessorias jurídicas externas. Na determinação das expectativas, provável e possível, reconhecida nos registros contábeis e divulgadas em notas explicativas, respectivamente.
2. **Estoques** - por apresentar valores relevantes e elevado número de transações, requereu que a auditoria aprofundasse as suas avaliações sobre a exatidão e mensuração dos mesmos e o consequente registro no custo das mercadorias vendidas.
3. **Obrigações Sociais/Recursos Humanos** – foi detectado que os registros destes passivos são regulamentados por legislação complexa que exige o cumprimento de inúmeras formalidades acessórias para a regularidade dessas obrigações, direcionado ao pleno atendimento dos aspectos legais, tendo a necessidade de uma análise mais minuciosa e cuidadosa.

A Guararapes Confecções S.A foi a companhia que apresentou assuntos mais diversificados nos anos analisados, que foi tratado de:

1. **Ambiente de tecnologia** - devido ao volume de transações e pelo fato das operações da companhia e suas controladas serem altamente dependentes do funcionamento apropriado da estrutura de tecnologia e seus sistemas, somados à natureza do seu negócio e sua dispersão geográfica é preciso cautela em sua verificação.
2. **Provisão para crédito de liquidação duvidosa** – a companhia por meio de sua controlada direta Lojas Riachuelo S.A (“Riachuelo” ou “Lojas Riachuelo”) e indireta Midway Financeira S.A. (“Midway Financeira”), realiza vendas a consumidores que são, em sua maioria, pessoas físicas e oferece crédito a tais consumidores, por meio da emissão de cartões de crédito das Lojas Riachuelo, ou ainda, por operação de crédito direto ao consumidor, sendo importante a precisão da inserção dos dados nas demonstrações contábeis.
3. **Provisões e contingências** - a empresa possui ações que tramitam nos tribunais para as quais as estimativas de perda são avaliadas periodicamente pela Administração, que levam em consideração a opinião dos assessores jurídicos externos que patrocinam as causas.
4. **Impostos diferidos** - as Lojas Riachuelo, fundamentadas na expectativa de geração de lucros tributáveis, tomou como base as projeções de rentabilidade futura e o limite de

30% do lucro tributável para compensação anual de prejuízos fiscais, conforme legislação vigente, registrou em suas demonstrações financeiras do exercício ativo fiscal diferido, sendo um percentual deste decorrente de prejuízos fiscais de imposto de renda e bases negativas de contribuição social.

5. **Revisão das bases de apuração de tributos em 2016** - a administração da companhia contratou consultores tributários para a realização de avaliações sobre a adequação da apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social, bem como de PIS e COFINS.

Nas Lojas Renner S.A os temas que foram enfatizados também foi na mesma linha que na companhia anterior, os assuntos foram diversificados, sendo eles:

1. **Avaliação de perda ao valor recuperável (impairment) do ágio** - ativos consolidados da companhia incluíam ágio gerado pela aquisição de controle da Maxmix Comercial Ltda. (“Camicado”), cujo valor recuperável precisa ser analisado anualmente. A avaliação e a consequente necessidade ou não de registro de provisão para perda ao valor recuperável é suportada por estimativas de rentabilidade futura baseadas no plano de negócios e orçamento preparados pela companhia e aprovados em seus níveis de governança.
2. **O valor recuperável (impairment) de contas a receber** - a companhia faz julgamentos significativos relacionados aos critérios, premissas e dados usados na determinação desse valor, especificamente relativos aos níveis de crédito disponíveis e aos dados históricos de inadimplência, seja para as operações originadas pela venda de mercadorias ou pelos seus produtos financeiros.
3. **Provisões e Contingências** - a companhia e suas controladas são parte em ações judiciais e processos administrativos em tramitação perante tribunais e órgãos governamentais, e requerem julgamento da Companhia e de seus assessores jurídicos para que sua mensuração, reconhecimento contábil seja realizada de forma adequada, sendo como uma provisão ou divulgação de contingências.
4. **Vida útil econômica e estimativa do valor residual de ativos imobilizados e intangíveis** - a companhia possui registros nessas rubricas, no ativo não circulante, relacionados principalmente às suas atividades de varejo. É revisado periodicamente as premissas utilizadas para mensuração de seus ativos, dentre elas estão a avaliação da periodicidade e da qualidade das manutenções dos ativos e de eventuais alterações na forma de utilização de tais ativos, que podem resultar na mudança de estimativa de vida

útil econômica e valores residuais, onde uma alteração realizada pode impactar de forma relevante os encargos de depreciação e amortização computados no exercício corrente e futuros.

5. **O registro das operações de venda e ambiente de tecnologia da informação** - as transações de venda da companhia, no segmento de varejo, possuem significativa utilização de informações sistêmicas e complexo nível de integração entre diferentes sistemas de gestão, e por isso foi executada significativas atualizações em seus principais sistemas de informação, principalmente quanto ao registro das transações contábeis, financeiras, e de venda de produtos para seus clientes.

A Marisa Lojas S.A ressaltou pontos em comum com as demais empresas em análise, como se pode observar:

1. **Provisão para crédito de liquidação duvidosa** - o contas a receber inclui esta provisão referente ao cartão de crédito Marisa e operações de crédito pessoal, registrada de acordo com o histórico de perda aplicado aos valores vencidos por faixa de vencimento e considerados como críticos. A mensuração, o reconhecimento contábil como uma provisão e a respectiva divulgação requerem julgamento da companhia na análise da adequação deste critério frente ao cenário econômico atual com o aumento das taxas de inadimplência no mercado. Devido à relevância das vendas por meio do cartão de crédito Marisa, às operações de crédito pessoal e às incertezas inerentes à estimativa dessa provisão podem impactar significativamente o montante de provisão reconhecido nas demonstrações financeiras consolidadas e no valor do investimento registrado pelo método da equivalência patrimonial nas demonstrações financeiras individuais.
2. **Imposto diferido** - as demonstrações financeiras incluem ativos relativos a imposto de renda e contribuição social diferidos ativo da controladora, cuja realização está suportada por estimativas de lucros tributáveis futuros baseados no plano de negócios e orçamentos preparados pela companhia. Para elaborar as projeções de lucros tributáveis futuros, a companhia utiliza premissas baseadas em suas estratégias corporativas, no cenário macroeconômico, considerando o desempenho atual e passado e o crescimento esperado no mercado de atuação. Assim foi realçado o tema devido às incertezas inerentes ao negócio que impactam as projeções de lucros tributáveis futuros e suas estimativas para determinar a capacidade de recuperação desses impostos

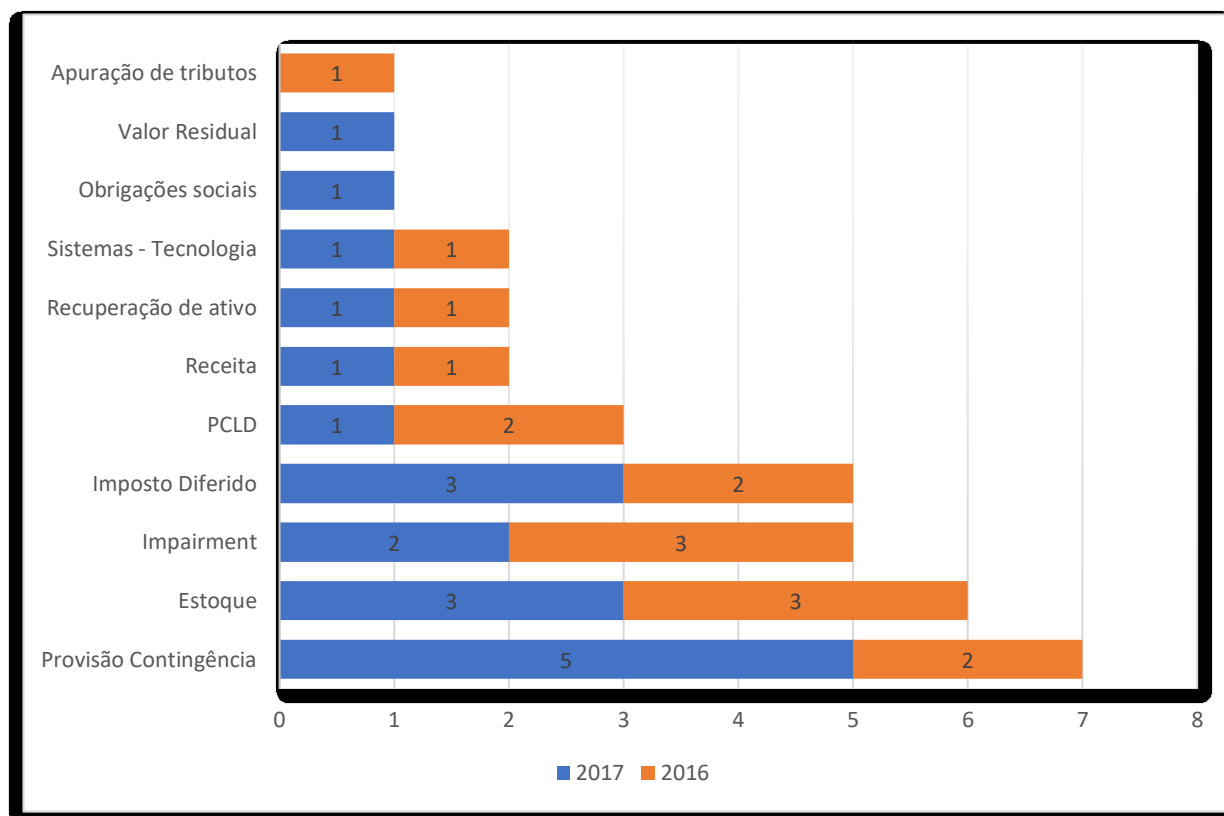
diferidos ativo e o fato da companhia exercer um julgamento significativo na determinação do valor dos lucros tributáveis futuros.

3. **Provisões e Contingências** - a companhia é parte ativa e passiva em diversos processos judiciais e administrativos e a determinação do valor das provisões e passivos contingentes, bem como a avaliação da existência de obrigação presente e da probabilidade de desembolso, exigem julgamento significativo da companhia e de seus assessores jurídicos com o intuito da mensuração, reconhecimento contábil seja realizada de forma adequada.

A Restoque Comércio e Confecções de Roupas S.A foi a companhia que não realizou grandes destaques em seus assuntos, versou apenas sobre:

1. **Recuperação de ativos** - ágio decorrente da compra da Dudalina S.A. e outros ativos intangíveis e imposto de renda diferido ativo, devido a prejuízos fiscais e diferença temporária sobre o ágio fiscal da aquisição da Dudalina S.A e intangível de marcas e patentes e fundos de comércio (“luvas”).
2. **Definição da prática contábil sobre reconhecimento de tributos diferidos** - ativos oriundos da incorporação da Dudalina S.A. A aquisição dessa controlada ocorreu em 2014, quando o tratamento contábil relacionado com a alocação do preço de compra e, por consequência, a apuração de ágio em aquisições, divergia do tratamento fiscal.
3. **A existência e avaliação de estoques** - a relevância material e o fato de que os saldos de custo e estoques podem ser afetados caso ocorram deficiências ou exceções nos processamentos destas informações cotidianamente pela administração.

Outra análise realizada se refere ao comparativo anual, destacando quais assuntos foram abordados com maior frequência entre as empresas que estão sendo verificadas e o impacto que o tema pode trazer para as companhias.

Gráfico 1 – Comparativo anual dos principais assuntos de auditoria abordados

Fonte: Elaborado pela Autora

Pela análise do gráfico, tem-se que o tema com maior destaque é referente a provisão para contingência, ou seja, as empresas pesquisadas possuem processos judiciais de diversas áreas e que o responsável por avaliar a existência da obrigação presente e da probabilidade de desembolso são os assessores jurídicos, e esta análise terá impactos significativos na mensuração e reconhecimento contábil.

Outro assunto bem abordado é sobre o estoque, e se pode observar que no ramo em que as empresas verificadas se encontram o estoque apresenta elevado número de rotatividade e contempla valores relevantes, sendo necessário uma avaliação e controle com cautela e exatidão e que o processamento dessas informações seja realizado com frequência.

E os dois últimos temas com maior ênfase foi o teste de impairment e o imposto diferido. O primeiro citado trata-se da redução do valor recuperável de um bem ativo, assim as companhias terão que avaliar, periodicamente, os ativos que geram resultados antes de contabiliza-los no balanço, visto que toda vez que houver uma projeção de geração de caixa em valor inferior ao montante pelo qual o ativo está registrado, a companhia terá que fazer a baixa

contábil da diferença. Este controle precisa ser realizado no mínimo anualmente e com muita cautela, uma vez que pode causar um impacto no resultado contábil. O segundo assunto se refere aos impostos diferidos, como sua realização é baseada em estimativas futuras elaboradas com base em orçamentos e projeções verificadas pelas companhias, é algo que gera uma certa incerteza inerente ao negócio, motivo pelo qual é um tema bem realçado pela auditoria.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise da pesquisa realizada teve como propósito identificar quais temas são regularmente citados no relatório dos auditores independentes após a obrigatoriedade do tópico dos principais assuntos de auditoria (PAAs) nos últimos dois anos, bem como retratar se esses assuntos permanecem sendo abordados continuamente nos anos verificados.

Constatou-se que nas empresas presentes no ramo de tecidos, vestuário e calçados na BM&FBovespa os auditores consideraram necessário chamarem atenção dos usuários para diversos temas como a provisão para contingência, abordagens dos estoques, imposto diferido, provisão para crédito de liquidação duvidosa, receita, recuperação de ativos, sistemas de tecnologia, obrigações sociais, valor residual e apuração de tributos, totalizando 11 assuntos, dos quais os 4 primeiros citados tiveram uma maior ênfase por terem sido os de maior abordagem durante os dois anos de análise.

Com isso pode se concluir que os temas tratados nos principais assuntos de auditoria (PAAs) nas empresas verificadas, foi julgado pelos auditores como relevantes para o entendimento das demonstrações contábeis e a auditoria, visto que assim os usuários da informação terão melhor conhecimento dos pontos significativos das companhias, entendendo amplamente a respeito do assunto.

6. REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. 8. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 700** – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 705** – Modificações na Opinião do Auditor Independente.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 5ªed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar um projeto de pesquisa**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IBRACON, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. **Estudo inédito sobre os Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) contemplados no Novo Relatório do Auditor**. Junho 2017.

NASCIMENTO, M. N. **Uma análise nos relatórios de auditoria independente das empresas do Bovespa Mais e Novo Mercado do ano de 2014 a 2017**. 2018. 49f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Monteiro, 2018.