



SÃO LUCAS
J I - P A R A N Á • R O

A F Y A
E D U C A C I O N A L

LUCAS GUILHERME GERALDO

**AUDITORIA TRIBUTÁRIA: PIS e COFINS em uma Distribuidora de Gêneros
Alimentícios em Ji-Paraná**

LUCAS GUILHERME GERALDO

AUDITORIA TRIBUTÁRIA: PIS e COFINS em uma Distribuidora de Gêneros Alimentícios em Ji-Paraná

Projeto de pesquisa apresentado no curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Elias Caetano Da Silva.

Ji-Paraná
2021

Ficha catalográfica elaborada pelo bibliotecário José Fernando S Magalhães
CRB 11/1091

G354a

Geraldo, Lucas Guilherme

Auditoria tributária: PIS e COFINS em uma distribuidora de gêneros alimentícios em Ji-Paraná / Lucas Guilherme Geraldo. Ji-Paraná: Centro Universitário São Lucas, 2021.

28 p. il.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Centro Universitário São Lucas, Curso de Ciências Contábeis, Ji-Paraná, 2021.

Orientador: Prof. Esp. Elias Caetano da Silva.

1. Auditoria interna. 2. Auditoria tributaria. 3. Obrigação principal. I. Silva, Elias Caetano da. II. Auditoria tributária: PIS e COFINS em uma distribuidora de gêneros alimentícios em Ji-Paraná. III. Centro Universitário São Lucas.

CDU 657.6

LUCAS GUILHERME GERALDO

AUDITORIA TRIBUTÁRIA: PIS e COFINS em uma Distribuidora de Gêneros Alimentícios em Ji-Paraná

Artigo apresentado à Banca Examinadora do Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná, como requisito de aprovação para obtenção do título de Bacharel em Ciências contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Elias Caetano Da Silva.

Ji-Paraná, 18 de junho de 2021.

Avaliação/Nota:

BANCA EXAMINADORA

Esp. Elias Caetano Da Silva
Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná

Esp. Danstin Nascimento Lima
Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná

Esp. Tanã Rossi Lopes Bassegio
Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná

AUDITORIA TRIBUTÁRIA: PIS e COFINS em uma Distribuidora de Gêneros Alimentícios em Ji-Paraná¹

Lucas Guilherme Geraldo²

RESUMO: A auditoria interna de tributos é um ramo de atividade da contabilidade, cujo trabalho é analisar os registros realizados pela empresa auditada por meio de técnicas e procedimentos, com a finalidade em identificar se esses são coerentes, o objetivo é expressar uma opinião sobre tais informações. O pagamento dos tributos é a obrigação principal do contribuinte, sua obrigação acessória é a declaração de todos os fatos que precedem o cumprimento desta obrigação principal. A presente pesquisa consiste na aplicação e análise da auditoria interna tributária, em uma empresa que possui como atividade principal a distribuição de alimentos, situada no município de Ji-Paraná, Rondônia. O objetivo geral desta pesquisa é evidenciar os efeitos da auditoria interna de tributos para uma empresa em Ji-Paraná, com a pretensão de responder ao questionamento: Qual o impacto da auditoria interna tributária para uma empresa do gênero alimentício em Ji-Paraná? A pesquisa justifica-se pela proposta da análise do impacto causado pela auditoria interna de tributos e sua possível contribuição para a gestão da empresa. A execução desta pesquisa é classificada segundo: área de conhecimento ciência social aplicada; metodologia científica dedutiva; finalidade de pesquisa aplicada; e método de pesquisa bibliográfica. Por meio da aplicação dos procedimentos de auditoria verificou-se a contribuição para a gestão através do relatório de auditoria interna, foram apontadas as divergências e as possíveis causas e efeitos, entre as possíveis causas a falta de elisão fiscal e rotinas de controles adequados, também foram sugeridas as soluções cabíveis para as situações encontradas.

Palavras chave: Auditoria interna. Auditoria tributária. Obrigação principal.

AUDITORÍA DE TRIBUTO: PIS y COFINS en un Distribuidor de Géneros Alimenticios en Ji-Paraná

RESUMEN: La auditoría interna de impuestos es una rama de la actividad contable, cuya labor es analizar los registros realizados por la empresa auditada a través de técnicas y procedimientos, con el propósito de identificar si estos son coherentes, el objetivo es expresar una opinión sobre dicha información. El pago de impuestos es la principal obligación del contribuyente, su obligación accesoria es la declaración de todos los hechos anteriores al cumplimiento de esta obligación principal. Esta investigación consiste en la aplicación y análisis de la auditoría interna del tributo, en una empresa que tiene como actividad principal la distribución de alimentos, ubicada en el municipio de Ji-Paraná, Rondônia. El objetivo general de esta investigación es destacar los efectos de la auditoría interna de impuestos para una empresa en Ji-Paraná, con la intención de responder a la pregunta: ¿Cuál es el impacto de la auditoría tributaria interna del tributo para una empresa de alimentos en Ji-Paraná? La investigación se justifica por la propuesta del análisis del impacto causado por la auditoría interna de los tributos y su posible contribución a la gestión de la empresa. La ejecución de esta investigación se clasifica según: área de conocimiento aplicado de las ciencias sociales; metodología científica deductiva; propósito de la investigación aplicada; y método de investigación bibliográfica. Mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, se verificó la contribución a la gestión a través del informe de auditoría interna, se señalaron divergencias y posibles causas y efectos, entre las posibles causas de la falta de elusión fiscal y rutinas de control adecuadas, también se sugirieron las soluciones adecuadas para las situaciones encontradas.

Palabras clave: Auditoría interna. Auditoría fiscal. Obligación principal.

¹Artigo apresentado no curso de graduação em Ciências Contábeis do Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná, como Pré-requisito para conclusão do curso, sob a orientação do Prof. Esp. Elias Caetano Da Silva. E-mail: elias.silva@saolucas.edu.br.

² Lucas Guilherme Geraldo, Graduando em Ciências Contábeis, 2021. E-mail: lucas.lc.guilherme@gmail.com.

1 INTRODUÇÃO

A auditoria é um ramo de atividade da contabilidade, cujo trabalho é analisar os dados informados nas demonstrações contábeis da empresa auditada, por meio de técnicas e procedimentos, e objetiva expressar uma opinião sobre elas. A auditoria interna tributária proporciona aos administradores uma visão detalhada sobre a conformidade dos registros fiscais e os níveis de controle interno tributário da empresa, através do relatório de recomendações apresentado pelo auditor. Por meio desse, é possível que o administrador possa identificar, se os pagamentos de tributos ocorreram de maneira regular, ou se poderiam ser evitados, e ainda se os abatimentos foram realizados ou não por esse setor, ou realizados de maneira irregular.

O pagamento dos tributos é a obrigação principal do contribuinte, além disso cabe a ele a obrigação acessória, que se resume de modo geral, na interpretação das legislações que instituem e regulamentam, bem como o dever de declarar todos os fatos que precedem o cumprimento da obrigação principal. Nesse contexto, a importância do tema da pesquisa, é deixar claro para o empresário o benefício de uma auditoria interna para sua empresa. A pesquisa consiste na aplicação e análise da auditoria dos controles de apuração e declaração da contribuição para o programa de integração social (PIS) e da contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS), em uma distribuidora do gênero alimentício no município de Ji-Paraná, Rondônia. Com a pretensão de responder ao questionamento: Qual o impacto da auditoria interna tributária para uma empresa do gênero alimentício em Ji-Paraná?

Esta pesquisa justifica-se pela proposta de apresentar informações importantes e concretas sobre os controles de apuração e declaração, no que tange os aspectos qualitativos e quantitativos dos passivos tributários PIS e COFINS da empresa auditada, por meio da utilização dos relatórios apresentados pela auditoria interna de tributos. Justifica-se ainda, pela análise do impacto causado pela auditoria interna de tributos, e sua possível contribuição através do relatório de recomendações apresentado para a gestão da empresa auditada.

O objetivo geral desta pesquisa é evidenciar os efeitos da auditoria interna de tributos para uma empresa do gênero alimentício. E quanto aos objetivos específicos consistem em: examinar os controles internos e memórias de cálculos referente a apuração das contribuições para o PIS e COFINS; avaliar e sugerir possíveis procedimentos que possam proporcionar melhorias ao controle interno desses tributos; apresentar soluções para as não conformidades apontadas no relatório, caso sejam identificadas na aplicação da auditoria.

A execução desta pesquisa é classificada segundo: área de conhecimento ciência social aplicada; metodologia científica dedutiva; finalidade de pesquisa aplicada; e método de pesquisa bibliográfica.

1.2 ABORDAGEM CONCEITUAL

Neste tópico serão apresentados a relação da contabilidade com a auditoria, e um panorama do aspecto geral desta, bem como sua relevância para a administração das empresas. Serão apresentados os conceitos de auditoria, bem como os tipos macros de auditoria quanto aos seus conceitos, objetivos e princípios, em destaque a auditoria interna de tributos. Para tanto será abordado os conceitos de tributos, com ênfase para as contribuições sociais PIS e COFINS, obrigação principal e acessória do contribuinte, fato gerador desses tributos e a declaração eletrônica do SPED contribuições. Posteriormente será tratado sobre os procedimentos de

auditoria, conceitos de diagnóstico, execução de auditoria, papéis de trabalho, avaliação de riscos, plano de auditoria e o relatório de auditoria interna.

1.2.1 A Relação com a Contabilidade e Conceitos de Auditoria

A contabilidade em uma de suas definições, é uma ciência social, que utiliza de técnicas de registros, de forma organizada viabiliza sua interpretação para a tomada de decisões. Attie (2018) afirma que a contabilidade tem a finalidade principal, de promover os meios informativos e de controle, visando a coleta de todos os dados ocorridos na empresa e que possam impactar, e causar distorções em sua posição patrimonial. Desse modo, os registros realizados pela contabilidade, viabiliza o controle interno nas organizações, em aspectos qualitativos e quantitativos.

A administração da empresa, com a expansão dos negócios, sentiu a necessidade de dar maior ênfase às normas ou aos procedimentos internos, devido ao fato de que o administrador, ou em alguns casos o proprietário da empresa, não poderia supervisionar pessoalmente todas as suas atividades. Entretanto, de nada valia a implantação desses procedimentos internos sem que houvesse um acompanhamento, no sentido de verificar se estes estavam sendo seguidos pelos empregados da empresa (ALMEIDA, 2019, p. 4).

A auditoria se relaciona com a contabilidade pela necessidade de oferecer maior segurança aos procedimentos dos controles internos apresentados pela contabilidade, proporcionando maior confiabilidade nas demonstrações contábeis, para seus usuários.

O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa (ALMEIDA, 2019, p. 52).

A auditoria é um ramo da contabilidade focada em realizar exames, análises, e avaliações, que ponham à prova o engajamento dos controles internos de uma determinada entidade. Conforme Attie (2018) a auditoria é uma área especializada da contabilidade inclinada a realizar testes que verificam a eficiência e eficácia dos controles patrimoniais, determinada a expressar uma opinião sobre certa informação. Nesse sentido é correto afirmar, que a auditoria interna é uma área especializada em atestar os controles internos da organização, partindo do princípio que toda empresa possui sistemas de controle, e que a função da auditoria é analisar esses processos.

De maneira geral e simplificada, auditoria, seja de qual tipo for, interna ou externa, significa conferência, verificação, análise e avaliação e, acima de tudo, comunicação dos resultados dentro de um determinado objetivo ao qual a auditoria se propõe. A palavra auditoria tem como origem o latim audire, cujo significado é ouvir. Os ingleses adotaram e ampliaram o conceito para auditing com um sentido mais voltado para revisão, verificação (LINS, 2017, p. 3).

A auditoria tem um papel importante nas organizações, pois com a aplicação das técnicas de auditoria, é possível identificar a veracidade dos dados apresentados nos relatórios. Os dados são averiguados em sua essência pelo auditor, e possibilitam o aumento do grau de confiabilidade dos mesmos por seus usuários. Mattos (2017) afirma que embora a auditoria não tenha como finalidade principal a identificação de fraudes e erros operacionais, ela tem como objetivo demonstra-los, caso os identifique

durante o trabalho realizado. Em síntese, o auditor está sujeito a essas ocorrências, e não poderá ignorá-las, deverá reporta-las para a administração da entidade.

1.2.2 Tipos de Auditoria

Conforme Lins (2017), em linhas gerais a auditoria se divide em dois grupos macros: auditoria externa e auditoria interna. Embora a auditoria seja aplicada em algumas empresas por determinação legal, existem aquelas que implantam um sistema de auditoria pelas vantagens que esta pode apresentar para a empresa.

A contribuição de uma auditoria é bastante abrangente, porém, de forma geral, ela gira em torno da confiabilidade da informação ou processo. Sendo assim, a principal vantagem de um processo de auditoria está baseada em sua opinião, orientação e sugestões de aprimoramento, relacionados ao escopo de trabalho (MATTOS, 2017, p. 15).

Quanto aos procedimentos de auditoria, sejam elas internas ou externas, as estruturas e aplicações são bem semelhantes. A auditoria é vantajosa para empresa, pois não se limita aos dados informados nos relatórios e demonstrações, sempre que necessário verifica as contas em sua essência. A principal diferença que ocorre entre os procedimentos das auditorias, estão relacionados a sua finalidade e forma de condução.

1.2.2.1 Auditoria Externa

A auditoria externa, é realizada por um auditor independente, que age com autonomia, sem qualquer vínculo empregatício com a instituição a ser auditada. Conforme Lins (2017) a finalidade da auditoria externa, é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos seus usuários. A auditoria externa para atingir seu objetivo, busca avaliar os controles internos da entidade por meio de investigações, que lhe propiciem provas materiais satisfatórias e assim, possibilitam a formação da opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis.

O desempenho da atividade de auditoria requer, como em qualquer outra função, a utilização de ferramentas de trabalho que possibilitem formar uma opinião. Geralmente, o objetivo da auditoria é fundamentar seu ponto de vista com fatos, evidências e informações possíveis, necessárias e materiais (ATTIE, 2018).

O auditor irá realizar uma análise dos fatos, com vista em atestar o grau de confiabilidade dos dados apresentados nas demonstrações contábeis. Para isso irá se equivaler de todas as informações encontradas na execução em busca de evidências necessárias para fundamentar sua opinião.

1.2.2.2 Auditoria Interna

A realização de uma auditoria interna deverá dar suporte a administração da empresa. Attie (2018) Define auditoria interna como uma atividade de avaliação independente dentro da organização com base para servir à administração, um controle administrativo que mede e avalia a eficiência de outros controles. Assim a auditoria interna assemelha-se a auditoria externa, pois busca atingir seus objetivos

através de uma análise minuciosa dos fatos que ocorreram em determinado período, visa a prevenção de fraudes e erros.

É conduzida por funcionário da própria empresa na qual a auditoria é executada e em geral envolve a avaliação de desempenho, controles internos, sistemas de computação/informação, qualidade de serviços e produtos etc. Busca a identificação de não conformidades, prevenção e/ou detecção de falhas de operação, discrepâncias nas atividades administrativas, possibilitando maior confiabilidade das informações geradas, bem como garantindo a salvaguarda dos ativos da empresa (LINS, 2017, p. 4).

Na auditoria interna, o auditor geralmente tem vínculo empregatício com a empresa, todavia deverá agir com objetividade e imparcialidade, não se deixando influenciar por questões pessoais ou hierárquicas. Conforme Lins (2017) A auditoria interna é voltada principalmente para os controles internos e avaliação de desempenho da empresa. Além disso, embora não seja uma regra, geralmente a auditoria interna é comandada por um funcionário da própria empresa.

Conforme a NBC TI 01 no item 12.1.1 o auditor interno tem como principal foco, auxiliar os gestores a alcançar os objetivos almejados pela organização. Para Lins (2017) a auditoria interna pode ser dividida conforme o objetivo a ser alcançado, nos seguintes tipos: a) Contábil: objetiva os controles internos e as demonstrações geradas; b) Operacional: objetiva as operações internas, visa avaliar e corrigir quando necessário a aplicação dos recursos disponíveis na empresa; c) *Compliance*: Objetiva a conferência do cumprimento das normas legais aplicáveis à empresa e os seus regulamentos internos; d) Sistemas: objetiva a segurança e a exatidão das informações geradas pelo sistema de informação; e) Qualidade e ambiental: O objetivo é a melhoria dos sistemas de gestão da qualidade ambiental.

Há ainda o tipo de auditoria interna: f) fiscal e tributária, a qual essa pesquisa está focada, cujo escopo são as contribuições para o PIS e COFINS. Por este motivo as abordagens desta pesquisa são conduzidas de forma mais aprofundada para esse assunto.

1.2.2.2.1 Auditoria interna Fiscal e Tributária

O amplo conhecimento contábil e das legislações que norteiam o ramo de atuação das empresas, são indispensáveis para o gestor. A contabilidade evoluiu através dos avanços da tecnologia por meio das declarações digitais, a medida da necessidade da sociedade e isso tende a exigir um melhor controle interno das organizações. O controle interno no setor tributário, tem influência direta nos resultados da organização, desse modo é importante o uso da ferramenta de auditoria interna fiscal e tributária.

A contabilidade fiscal e tributária, como ramo da Contabilidade, deve demonstrar a situação do patrimônio e o resultado do exercício de forma clara e precisa, rigorosamente de acordo com os princípios e as normas contábeis. O resultado apurado deve ser economicamente exato. A contabilidade evoluiu de acordo com a necessidade da sociedade, sendo classificada uma Ciência Social, tendo como objeto de estudo o patrimônio das entidades. A contabilidade participa da dinâmica dos empreendimentos gerando informações para auxiliar os gestores a tomarem decisões (CREPALDI & CREPALDI, 2019, p. 19).

A auditoria tributária, consiste em uma análise minuciosa do cumprimento legal das atividades fiscais e pagamentos de tributos, que é um dos mais importantes passivos das empresas. Conforme Lins (2017), a auditoria tributária é designada para a avaliação dos processos utilizados pela entidade com objetivo de verificar o cumprimento legal desses, de modo a inibir possíveis contingências futuras. Sendo assim, a adoção da auditoria interna de tributos tende a evitar encargos financeiros com passivos fiscais não previstos por exemplo, as sanções por descumprimento de obrigações acessórias e o pagamento indevido do tributo sobre determinada receita.

O objetivo da auditoria tributária é examinar e avaliar o planejamento tributário e a eficiência e eficácia dos procedimentos e controles adotados para a operação, o pagamento e a recuperação de impostos, taxas e quaisquer outros ônus de natureza fisco-tributária que incidam em operações, bens e documentos da empresa. (CREPALDI & CREPALDI, 2015, p. 17)

Os exames de auditoria tributária devem ocorrer em conformidade com a legislação tributária aplicável vigente. Os exames devem ser criteriosos em relação as leis e normas para cada componente da apuração do tributo a pagar. Desse modo, o auditor interno atua de forma continua dentro da organização, sempre notificando a administração por escrito sobre a detecção de qualquer fraude ou erro.

Para as auditorias, qual a diferença entre os termos “fraude” e “erro”? Conforme a NBC TI 01 o termo “fraude” é o ato praticado na intenção de sonegar ou manipular as informações contábeis tanto em termos físicos quanto financeiros e “erro” é o ato involuntário de omissão, desatenção ou insciência. Ao identificar alguma destas situações, é importante que a evidenciação das irregularidades encontradas seja realizada de maneira detalhada para garantir a precisão e transparência entre o auditor e a administração da empresa.

O trabalho do auditor é pautado na evidenciação, clareza e transparência. Tudo o que seja relatado tem que, necessariamente, poder ser verificado/rastreado e comprovado. Assim, por exemplo, se o auditor diz que verificou que notas fiscais não tinham sido devidamente contabilizadas e os impostos não tinham sido registrados devidamente, precisa informar em quais notas fiscais esse fato se sucedeu. Se por acaso forem muitas, o auditor deverá no mínimo exemplificar algumas (LINS, 2017, p. 45).

O auditor não poderá em nenhuma hipótese apresentar o resultado sem provas. Conforme Attie (2018) “A auditoria deve-se valer de todos os meios de provas que dispuser a seu alcance para apurar a propriedade dos registros contábeis, até que se sinta plenamente satisfeita em suas convicções.” O auditor deverá apresentar comprovação em casos que encontrar inconsistência nas informações levantadas. Para a auditoria interna de tributos, essas provas compreendem aos dados apresentados nas declarações em confronto com as normas para cada situação encontrada.

O objeto da auditoria é toda a informação gerada pela empresa. Crepaldi & Crepaldi (2019) compreende como objeto da auditoria todos os elementos de controle do patrimônio, os quais comprovem a legitimidade dos atos da administração, inclusive aquelas conseguidas fora da empresa, sendo elas consideradas com maior credibilidade em relação as informações internas. Assim a auditoria exerce sua função preventiva e reflete os preceitos morais com o objetivo de expressar uma opinião sobre a adequação das informações levantadas.

1.3 TRIBUTOS

Os tributos são a maior fonte de arrecadação do estado. O Código Tributário Nacional (1966) define: “Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” Assim, o principal sentido da arrecadação dos tributos é o financiamento do estado, e fazer com que a máquina funcione.

O conceito histórico de tributos é definido por Amaro da seguinte forma:

Tributo, como prestação pecuniária ou em bens, arrecadada pelo Estado ou pelo monarca, com vistas a atender aos gastos públicos e às despesas da coroa, é uma noção que se perde no tempo e que abrangeu desde os pagamentos, em dinheiro ou bens, exigidos pelos vencedores aos povos vencidos (à semelhança das modernas indenizações de guerra) até a cobrança perante os próprios súditos, ora sob o disfarce de donativos, ajudas, contribuições para o soberano, ora como um dever ou obrigação. (AMARO, 2021, p. 17)

Tributar em seu sentido geral, significa contribuir. Conforme CrepalDI & CrepalDI (2019) “Os tributos classificam-se como receita derivada, porque advém do patrimônio privado, e compulsória, uma vez que decorre de lei, independe da vontade de as pessoas em contribuir ou não.” Nesse sentido, o tributo é uma exigência do estado, e as pessoas físicas ou jurídicas estão sujeitas ao pagamento dos tributos, de modo proporcional as suas receitas, uma vez que a lei determina.

1.3.1 Leis tributárias

O Brasil possui uma estrutura de leis tributárias orquestrada pela carta magna do país. As normas básicas que definem competências, formas e limites tem sua origem na Constituição Federal. Conforme Amaro (2021), é na Constituição Federal que se disciplina o modo de expressão do direito tributário, ou seja, a regulação do processo produtivo de normas jurídico-tributárias.

A Constituição Federal estabelece o campo de atuação de cada uma das leis, delimitando a incidência destas e, por esse motivo, já fora mencionado que tal diploma legal é denominado carta das competências. Esta faculdade de instituir tributos, conferida pelo diploma a cada um dos entes políticos, é denominada competência tributária, e só pode advir de expressa previsão constitucional, sendo indelegável (CREPALDI & CREPALDI, 2019, p. 111).

Desse modo todas as leis, decretos, portarias, decisões judiciais e administrativas, convênios, e instruções normativas, conferidas nesta pesquisa deverão ser consideradas a partir da compreensão dada na Constituição Federal.

1.3.2 Classificação dos Tributos

Para que seja possível a realização da auditoria tributária de PIS e COFINS, é fundamental entender os conceitos principais acerca dos tributos a serem auditados. O Código Tributário Nacional prevê: “Art. 5. Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.” O que é conhecido no ramo do direito tributário como classificação tripartite, pelo fato da divisão do tributo em três espécies.

Existe a classificação pentapartite adotada pelo constituinte, que conforme Crepaldi e Crepaldi (2019) é decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), segundo o qual as espécies de tributos são cinco: impostos, taxas, contribuição de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios. Todavia, houve a falta de unanimidade nessa decisão pelo STF, pois ainda foram conferidos votos para outra forma de classificação.

Devido a essas controvérsias, Amaro considera que os tributos são divididos pela classificação quadripartite, da seguinte forma:

Com esse objetivo, identificamos quatro grupos de espécies tributárias, que permitem, por sua vez, variadas subdivisões, conforme o nível de análise ou o critério de discriminação que seja eleito: 1º) impostos; 2º) taxas (de serviço, de polícia, de utilização de via pública e de melhoria); 3º) contribuições; 4º) empréstimos compulsórios (AMARO, 2021, p. 42).

No entanto, diante dos dispostos serão classificados os tributos conferidos nesta pesquisa conforme a compreensão do STF na teoria pentapartite, onde as contribuições sociais para o PIS e COFINS, são componentes do grupo de tributos contribuições especiais, que é a teoria mais aceita entre os autores pesquisados. É importante ressaltar, que as contribuições sociais são instituídas e modificadas pela união, conforme o artigo 149 da Constituição Federal que dispõe:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (BRASIL, 1998, art. 37).

As contribuições sociais foram criadas com a finalidade de financiar a seguridade social. Conforme a Constituição Federal: “Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.” À luz da constituição federal, esses tributos são uma forma de reduzir a desigualdade social.

1.3.2.1 Programa de Integração Social – PIS

O recolhimento do PIS possui duas vertentes principais, conforme o enquadramento tributário da empresa: PIS cumulativo e PIS não cumulativo. Conforme a definição de Crepaldi e Crepaldi:

Os tributos que possuem incidência plurifásica, por incidirem em mais de uma fase na cadeia produtiva, são cumulativos (quando o valor já pago não for descontado na fase atual) ou não cumulativos (quando existir a compensação dos valores). O valor do tributo pago em uma operação deve ser compensado na próxima operação (CREPALDI & CREPALDI, 2019, p. 175).

O Programa de Integração Social (PIS) foi instituído conforme a lei complementar nº 7 de 1970, nº 8 de 1970, e nº 26 de 1975 com o objetivo de estimular a integração do empregado na vida e no engrandecimento das empresas. Posteriormente, com a Constituição Federal de 1988, as contribuições para o PIS passaram a financiar o programa de seguro desemprego e o abono salarial.

1.3.2.2 Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

A Contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS), foi criada conforme a lei complementar Nº 70 de 1991. A sua finalidade é integrar o orçamento da seguridade social. A COFINS semelhante ao PIS, é recolhido nas modalidades cumulativa e não cumulativa.

A empresa distribuidora de gêneros alimentícios, a qual será aplicado a auditoria tributária é optante pelo lucro presumido conforme a lei Nº 12.814 de 2013:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (BRASIL, 2013, art.13).

Nesse contexto para esta pesquisa será adotado os critérios de apuração dos tributos, conforme o regime de apuração do PIS e COFINS cumulativo.

1.3.2.3 Fato Gerador

O fato gerador é essencial para o nascimento do tributo. A hipótese de incidência corresponde as situações previstas na legislação, que faz com que a responsabilidade pelo recolhimento ou pagamento dos tributos recaiam sobre o contribuinte. A partir dessa hipótese de incidência o tributo se torna uma obrigação para o contribuinte.

Diz-se que há incidência de tributo quando determinado fato, por enquadrar-se no modelo abstratamente previsto pela lei, se juridiciza e irradia o efeito, também legalmente previsto, de dar nascimento a uma obrigação de recolher tributo (AMARO, 2021, p. 121).

Nesse sentido o fato gerador é a realização de uma hipótese de incidência, assim como é definido pelo art. 114 do Código Tributário Nacional, é necessária e suficiente à sua ocorrência. Para Crepaldi & Crepaldi (2019) é a situação de fato ou de direito definida em lei, que a partir de sua verificação concreta surge a obrigação tributária. Desse modo sobrevém a relação jurídica entre o contribuinte e o fisco.

1.3.2.2.1 Regimes de Incidência, Base de Cálculo e Alíquotas

Os tributos PIS e COFINS possuem uma diversa gama de leis que definem os regimes de incidência, base de cálculo e alíquotas. Segundo o CRCRO (2020) são basicamente quatro tipos de regimes de incidência para a apuração dessas contribuições sociais: 1) Importação: Instituído pela Lei 10.865/2004, que determina a incidência do PIS e da COFINS sobre a importação de bens ou serviços, esta incidência não está vinculada à receita auferida pela empresa, e sim a entrada de bens estrangeiros no território nacional; 2) Regimes especiais: que podem ser subdivididos em base de cálculo e alíquotas diferenciadas para instituições financeiras e entidades sem fins lucrativos e base de cálculo diferenciadas para empresas de fomento comercial e operações de câmbio e substituição tributária e alíquotas diferenciadas para alguns produtos específicos; 3) Regime não cumulativo: A empresa

realizará a apuração dos tributos sobre o valor da receita auferida, neste regime é permitido o aproveitamento de créditos apurados com base nos custos, despesas e encargos, com base nas Leis n. 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003; 4) Regime cumulativo: A empresa realizará a apuração dos tributos sobre a receita bruta, sem descontar qualquer crédito de entrada do tributo, ou seja, ocorre como um efeito cascata, com o produto tributado em cada etapa resultante do fato gerador de forma integral conforme a Lei 9.718 de 1998.

Neste aspecto, a empresa auditada para a realização desta pesquisa, faz a apuração dos tributos PIS e COFINS pelo regime cumulativo. O PIS e COFINS apurado pelo regime cumulativo possui como fato gerador a receita bruta auferida pela empresa, compreendidas pelo artigo 195 da Constituição federal, que define o financiamento da seguridade social por toda a sociedade, de forma direta e indireta, conforme o inciso I:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro. (BRASIL, 1988, art. 195.)

As contribuições para o PIS e COFINS, serão apuradas mensalmente com base no faturamento, conforme art. 2. da Lei 9.718 de 1998:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001); (BRASIL, 1988, art. 2.).

Não são devidas pelas empresas do lucro presumido a contribuição para o PIS e COFINS sobre as receitas não decorrentes das atividades da empresa. Anteriormente à Lei nº 9.718 de 1998, a base de cálculo das contribuições compreendia apenas ao faturamento da pessoa jurídica, após a publicação dessa o conceito foi modificado para “receita bruta”, independente da atividade exercida e adoção contábil adotada para as receitas, mas há um tratamento específico para o regime do PIS e COFINS cumulativo após a publicação da Lei nº 11.941 de 2009 que revogou expressamente o parágrafo 1º do artigo 3 da Lei nº 9.718 de 1998, não sendo mais devidas pelas empresas desse regime de tributação a contribuição para o PIS e COFINS sobre as receitas não decorrentes das atividades da empresa, como por exemplo as receitas financeiras.

Dessa maneira, a receita bruta que compõe a base de cálculo desses tributos compreendidas nesta pesquisa, abrange receitas com as vendas de mercadorias, prestação de serviços de transportes, e outras receitas como as bonificações recebidas quando essas se tratarem de mercadorias que serão revendidas, definições dadas também pelo artigo 12 da Lei n. 12.973 de 2014.

É importante destacar as situações em que a empresa poderá realizar as exclusões da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS. De acordo com Amaro (2021) o poder de tributar admite o respeito às fronteiras do campo de incidência definido pela carta magna, e as demais normas que complementam a demarcação desse campo. Este conjunto de normas, leis, resoluções e decretos, são fontes do direito que regem os limites de alíquotas máximas ou mínimas, exclusões da base cálculo, e isenções. Portanto, concordante com o CRCRO (2020) podem ser

excluídos ou deduzidos da receita quando somados, os valores referentes: “(-) vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (-) às receitas isentas da contribuição ou não alcançadas pela incidência ou sujeitas à alíquota zero.”

1.3.2.3 Obrigação Principal e Acessória

As obrigações dos contribuintes são divididas em principal e acessória. Essa definição advém do código tributário nacional (1966) artigo 113: Parágrafo 1. “A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”; Parágrafo 2. “A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”; Parágrafo 3. “A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

O contribuinte é considerado o sujeito passivo da relação com o fisco, pois ele está sujeito a acatar o que a lei determina, ou seja, o estado como sujeito ativo através do fisco impõe as suas delimitações e regras a serem cumpridas sobre determinado assunto, e o cumprimento dessas cabem ao sujeito passivo, o contribuinte.

Entende-se por obrigação tributária o vínculo jurídico que autoriza o Estado a exigir do particular uma prestação positiva ou negativa, com base unicamente na lei. Esta dispõe sobre a obrigação tributária de forma abstrata, uma vez que tal obrigação só se efetiva quando ocorre o fato gerador, tornando-se concreta. A concretude é dada pelo lançamento, que é o conjunto de medidas adotadas pela autoridade administrativa para verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante de tributo devido e identificar o sujeito passivo (CREPALDI & CREPALDI, 2019, p. 43).

Este vínculo jurídico, é o que estabelece a obrigação principal do contribuinte, que é o pagamento do tributo após a concretização do fato gerador.

A obrigação acessória consiste em manter as declarações que antecedem o pagamento do tributo ou crédito desse em dias, inclusive os livros de registros contábeis.

As obrigações tributárias acessórias (ou formais ou, ainda, instrumentais) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar, submetido. Compreendem as obrigações de emitir documentos fiscais, de escriturar livros, de entregar declarações, de não embarçar a fiscalização etc. (AMARO, 2021, p. 109)

Nessa lógica, as obrigações acessórias do contribuinte foram estabelecidas com o intuito de facilitar a fiscalização e assim possibilitar que o vínculo jurídico entre o fisco e o contribuinte seja cumprido. De outro modo, se o contribuinte assim não o fizer, estará sujeito a que essa obrigação por penalidade se torne uma obrigação principal.

1.3.2.3.1 Sistema Público de Escrituração Digital – SPED

O sistema público de escrituração digital (SPED) é a modernização do sistema de informações do contribuinte para a administração tributária. O SPED foi instituído

pelo decreto n. 6.022 (2007) como um instrumento de unificação e informatização das atividades que integram as obrigações acessórias do contribuinte, que anteriormente eram realizados por meios físicos. Deste modo é importante salientar, que este projeto contribui para o aprimoramento dos procedimentos realizados entre o fisco e o contribuinte, portanto é fundamental o conhecimento deste projeto para a realização da auditoria.

De acordo com Oliveira (2017, p. 44): “O projeto SPED é composto de diversos programas (arquivos eletrônicos), que devem ser entregues ao fisco em momentos diferentes, cada um seguindo uma legislação específica.” Desse modo, o SPED é um instrumento que possui diversos programas em vigor. Estes programas foram criados para a declaração específica de informações geradas, são estes: E-social, é a escrituração fiscal digital das obrigações fiscais previdenciárias e trabalhistas; NF-e, é a nota fiscal eletrônica; CT-e, é o conhecimento de transporte eletrônico; NFC-e, é a nota fiscal de consumidor final eletrônico, emitida pelos varejistas; ECD, é a escrituração contábil digital que são transmitidas em todas as operações realizadas durante o ano; EFD ICMS/IPI, é a escrituração fiscal digital dos impostos sobre a circulação de mercadorias e serviços, e sobre os produtos Industrializados; EFD-Contribuições, é a escrituração fiscal digital das contribuições sociais.

A Instrução Normativa RFB 1.252/12 institui a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e a Contribuição Previdenciária sobre a Receita – EFD-Contribuições. É importante lembrar que as regras e os critérios de compensação de créditos e tributação do PIS/Cofins, bem como as regras de retenção, não sofreram modificações em decorrência da criação dessa nova obrigação acessória. (OLIVEIRA, 2017, p.75).

Esta pesquisa é trabalhada em observância das normas de escrituração da EFD-Contribuições, esta é relevante para a pesquisa pois através dela é que o contribuinte realiza as declarações de todos os fatos que estão relacionados com as contribuições sociais para o PIS e COFINS, conforme a obrigatoriedade a partir do dia 1 de janeiro de 2013.

1.4 PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Para a aplicação dos procedimentos de auditoria é fundamental a compreensão dos conceitos gerais sobre o objeto, diagnóstico e avaliação do sistema de controle interno da empresa auditada.

Os papéis de trabalho são elementos essenciais para o auditor. Conforme a NBC TI 01 item 12.1.2.1: “A Auditoria interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados de forma sistemática e racional.” Entende-se por papéis de trabalho, todos os documentos, informações, registros dos fatos e provas organizados pelo auditor, ao nível que achar relevante, no curso da auditoria. De acordo com Lins (2017) essas informações contidas nos papéis de trabalho serão a base para a emissão do relatório, objetivo final do trabalho do auditor.

O diagnóstico consiste no estudo e avaliação dos sistemas de controles internos, já existentes na entidade. Analogamente Attie (2018), considera que o sistema de controles internos constitui o “sistema nervoso” de uma organização e o sistema de informações contábeis constitui a “memória” da empresa. Diante disso, a

avaliação desses sistemas, se tornam indispensáveis para a compreensão do auditor em relação as extensões dos trabalhos a serem realizados.

1.4.1 Procedimento de Execução da Auditoria

Na execução de auditoria o auditor faz a avaliação dos sistemas de controles internos da organização, com isso identifica os riscos e determina o grau de relevância de cada um deles. É importante destacar que o auditor não é responsável pelos riscos de controles existentes na entidade, no entanto cabe ao mesmo auxiliar a administração, na identificação dos riscos. Deste modo, cabe a administração da empresa, a responsabilidade pelos riscos de auditoria interna.

A seleção é a determinação das extensões do trabalho de auditar. Essa etapa de execução, marca a delimitação da abrangência dos trabalhos de auditoria, através da seleção de itens a serem testados.

Os testes de procedimentos são aplicados para delimitar as informações obtidas e pôr a prova o controle interno. A aplicação dos Procedimentos de Auditoria é a etapa de execução a qual verificam-se as informações contidas nos sistemas internos da empresa, destaca-se a demanda por recursos tecnológicos nessa etapa para a comparação com os documentos levantados como prova e seguinte apuração dos erros e discrepâncias que ocorreram no período que está sendo aplicado a auditoria.

Cabe ao auditor identificar e atestar a validade de qualquer afirmação, aplicando os procedimentos adequados a cada caso, na extensão e profundidade que cada caso requer, até a obtenção de provas materiais que comprovem, satisfatoriamente, a afirmação analisada (ATTIE, 2018, p. 259).

Ao aplicar os testes de procedimentos e controles o auditor deve obter evidência de auditoria, assim deve indicar aos administradores as melhorias que poderão ser realizadas para o cumprimento dos objetivos da entidade.

1.4.1.1 Procedimentos do Planejamento de Auditoria

Conforme a NBC TI 01 o planejamento é o início da etapa de execução da auditoria. Este processo, deve ser bem elaborado pelo auditor, distribuindo tarefas para a equipe de trabalho, determinando o tempo necessário de dedicação para cada atividade. O planejamento de auditoria deve estar concomitante com as normas contidas na NBC TA 300 que define a época deste processo, como sendo contínuo e flexível, e abrangente durante toda a etapa inicial, que se estende durante a execução. O planejamento é revisado pelo auditor sempre que este, assim achar necessário, podendo ser modificado a qualquer momento.

A finalidade do planejamento de auditoria consiste na comunicação, coordenação e ainda serve como um meio de facilitar as investigações das atividades de auditoria, com vistas em realizar a auditoria de forma eficaz. Conforme NBC TA 300 item 7, o auditor deve estabelecer uma estratégia global de auditoria que defina o alcance, época e direção da auditoria, deste modo orientar o desenvolvimento do plano de auditoria. Para atingir seu objetivo, o auditor deverá organizar o planejamento de forma adequada, tendo compreendido a estrutura organizacional da entidade e modelo do negócio.

Através do planejamento, o auditor deverá direcionar auditoria para atingir os seus resultados. Attie (2018) define que o plano de auditoria deve ser direcionado da seguinte forma:

O planejamento do trabalho é parte preponderante para que se determine o momento da realização de cada uma das tarefas de auditoria. Constitui a previsão dos trabalhos a serem executados e o momento da aplicação dessas provas, para atingir-se os objetivos, sendo, na medida do possível, indicados os principais procedimentos de auditoria por área de atuação (ATTIE, 2018, p. 19).

Portanto para atingir os seus objetivos o auditor deverá elaborar um bom plano de auditoria, deve ser definido a época e abrangência dos trabalhos executados.

A avaliação de riscos de auditoria interna está relacionada ao diagnóstico dos sistemas e a avaliação dos riscos da auditoria conforme a NBC TI 01 Item 12.2.2.1:

A análise dos riscos da Auditoria Interna deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos; estão relacionados à possibilidade de não se atingir, de forma satisfatória, o objetivo dos trabalhos. Nesse sentido, devem ser considerados, principalmente, os seguintes aspectos:

- a) a verificação e a comunicação de eventuais limitações ao alcance dos procedimentos da Auditoria Interna, a serem aplicados, considerando o volume ou a complexidade das transações e das operações;
- b) a extensão da responsabilidade do auditor interno no uso dos trabalhos de especialistas (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2003).

Os levantamentos de informações vão diversificar conforme o volume e extensão das atividades analisadas. Deste modo o auditor irá determinar as técnicas a serem aplicadas e os processos a serem adotados para examinar essas informações, quando este realizar a identificação do nível de controle existente na organização e o que estes representam.

A NBC TA 315 (R1) item 5. Dispõe:

O auditor deve aplicar procedimentos de avaliação de riscos para fornecer uma base para a identificação e avaliação de riscos de distorção relevante nos níveis das demonstrações contábeis e das afirmações. Os procedimentos de avaliação de riscos por si só, porém, não fornecem evidências de auditoria apropriada e suficiente para suportar a opinião da auditoria (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016).

Assim o auditor irá determinar a relevância de cada risco encontrado, se ele será significativo ou não. Para isso, ele irá utilizar como base os riscos dispostos no item 28 da NBC TA 315 (R1).

O auditor poderá ainda avaliar os riscos dos processos auditados através da implementação da matriz de risco, a fim de direcionar o planejamento de forma mais eficaz. O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2017) afirma que as organizações tendem indicar um modelo específico de gestão de riscos como por exemplo o Modelo COSO (Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission), porém não existe uma única forma de implementar gestão de riscos, nem uma única estrutura para tal. O modelo escolhido pelo auditor deverá considerar a complexidade, a atividade do negócio e o modelo de gestão.

A identificação dos riscos deve levar em conta o seu efeito potencial ao patrimônio da entidade. Isso é, o planejamento de trabalho é elaborado, considerando

esses fatores com o intuito de evitar perdas. O nível com que os riscos são avaliados, elenca-se as prioridades para a realização dos testes de procedimentos.

Para se definir qual tratamento será dado a determinado risco, o primeiro passo consiste em determinar o seu efeito potencial, ou seja, o grau de exposição da organização àquele risco e a capacidade e o preparo para administrá-lo. Esse grau considera pelo menos três aspectos: a probabilidade de ocorrência, a vulnerabilidade e o seu impacto (em geral medido pelo impacto no desempenho econômico-financeiro na imagem da organização e em fatores sociais, ambientais, de conformidade e estratégicos). (INSTITUTO BRASILEIRO DE GERENCIAMENTO CORPORATIVO, 2017, p. 43).

A definição dos tratamentos leva em consideração a severidade dos riscos. O mapa de riscos é uma ferramenta que expõe visualmente os riscos que o negócio está exposto através dos critérios adotados pelo auditor com base nos aspectos levantados para sua detecção e avaliação. Portanto a ferramenta se torna útil para o auditor na elaboração do planejamento de trabalho.

O gerenciamento de riscos corporativos é de responsabilidade da administração da entidade, mas o auditor interno deve auxiliar na identificação e avaliação. O processo de identificação e análise dos riscos deve ser contínuo por parte da entidade e monitorado pelo auditor interno. Assim, o auditor poderá determinar a criticidade dos riscos.

Os riscos geralmente são classificados como baixo, médio e alto. Há diversos critérios de classificação, as auditorias independentes, por exemplo, se baseiam em orientações da COSO para determinar a criticidade de alguns riscos. Porém, um critério bastante usual e funcional está relacionado à materialidade e à postura ética. Por exemplo, quanto maior o impacto para os negócios da empresa, ou do processo, maior a criticidade do risco (MATTOS, 2017, p. 70).

Essa classificação possibilita ao auditor interno descobrir previamente as possíveis áreas que necessitem de maior atenção durante os trabalhos de auditoria em campo. Como já citado anteriormente, não se utiliza a avaliação de riscos como evidência, mas sim como meio de detecção principalmente em possíveis falhas nos controles internos ou nos sistemas de informações.

1.4.1.2 Relatório de Auditoria Interna

O relatório de auditoria interna poderá ser dividido em parcial e conclusivo. Segundo a NBC TI 01 item 12.3.4: “A Auditoria Interna deve avaliar a necessidade de emissão de relatório parcial, na hipótese de constatar impropriedades/irregularidades/ilegalidades que necessitem providências imediatas da administração da entidade, e que não possam aguardar o final dos exames.” Este portanto é o relatório parcial realizado para indicar itens que necessitam de soluções com urgência. Já o relatório conclusivo de auditoria é o produto final da auditoria interna nele estão contidos todos os resultados encontrados, bem como as recomendações do auditor para a organização diante dos fatos ocorridos com o intuito de trazer melhorias para o controle interno.

O relatório conclusivo é o resultado da auditoria, que propicia informações relevantes para as tomadas de decisões dos gestores. Lins (2017) trata o relatório final como um documento pelo qual a auditoria interna apresenta o resultado dos trabalhos realizados de modo imparcial, de forma a expressar claramente as

conclusões, recomendações e providências na visão do auditor. Este também deverá rever as informações apresentadas no relatório parcial com a finalidade de constatar se as recomendações foram atendidas.

O auditor interno deverá em seu relatório conclusivo emitir sua opinião. A opinião será sobre os processos auditados, afim de expressar por meio de avaliação se os controles são adequados, se esses atenderam as normas contábeis e as leis específicas, se foram suficientes as informações obtidas.

São basicamente três os tipos de opiniões: opinião sem ressalva que conforme Attie (2018) indica que o auditor está convencido de que as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com os princípios e as práticas usuais de contabilidade e no que for pertinente. Já a opinião com ressalva, ou adverso concordantemente Lins (2017) explica que segue a do relatório sem opinião modificada, no entanto a diferença destaca-se quanto à expressão “exceto quanto por”, incluída no parágrafo opinião, este também pode ser adverso seguindo a mesma estrutura destacando-se à expressão “não apresentam adequadamente”. E o terceiro trata-se da abstenção de opinião quando o auditor conclui que não foram obtidas evidências com materialidade suficiente e apropriada para configurar o seu parecer em uma das duas situações apresentadas anteriormente.

Em posse do relatório de auditoria interna fiscal e tributária o gestor poderá tomar decisões de melhorias para o setor. O auditor fará um relato sobre os exames dos controles internos na apuração dos tributos, sobre a avaliação dos procedimentos existentes em conformidade com as normas que regulamentam, fará também a recomendação de soluções para as possíveis discrepâncias apontadas no relatório de auditoria interna. Em conformidade com a NBC TI 01 o relatório final de auditoria interna deve ser apresentado a quem solicitar o trabalho ou a quem esse autorizar após a conclusão da auditoria interna. Em posse do produto final entregue pelo auditor a administração da entidade poderá tomar decisões de melhorias relevantes no que tange os processos e o controle interno dos tributos, dessa forma poderá evitar despesas tributárias desnecessárias ou indevidas e melhorar os resultados da organização.

2 PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Para alcance dos resultados foram realizados os procedimentos de auditoria interna em uma empresa do município de Ji-Paraná, cuja atividade principal é a distribuição de produtos do gênero alimentício.

2.1 DIAGNÓSTICO

O procedimento de auditoria teve início com a realização do diagnóstico. Esse foi realizado com objetivo de conhecer o ambiente organizacional da empresa, através do levantamento dos seguintes dados da entidade: A empresa atua no setor de distribuição há mais de quinze anos no mercado, além disso empreende nos segmentos de transportes rodoviários de cargas, comércio atacadista de materiais elétricos, alimentos em gerais, produtos de limpeza, perfumaria e higiene pessoal. A empresa obteve o faturamento no valor de R\$ R\$16.890.000 no ano de 2020, possui uma média mensal de faturamento de R\$1.407.000.

Posteriormente foi observado o sistema hierárquico da empresa. A estrutura é constituída por quarenta e seis pessoas, entre elas estão os três sócios que compõem a diretoria, o sócio 1 possui a maioria das ações e possui maior influência

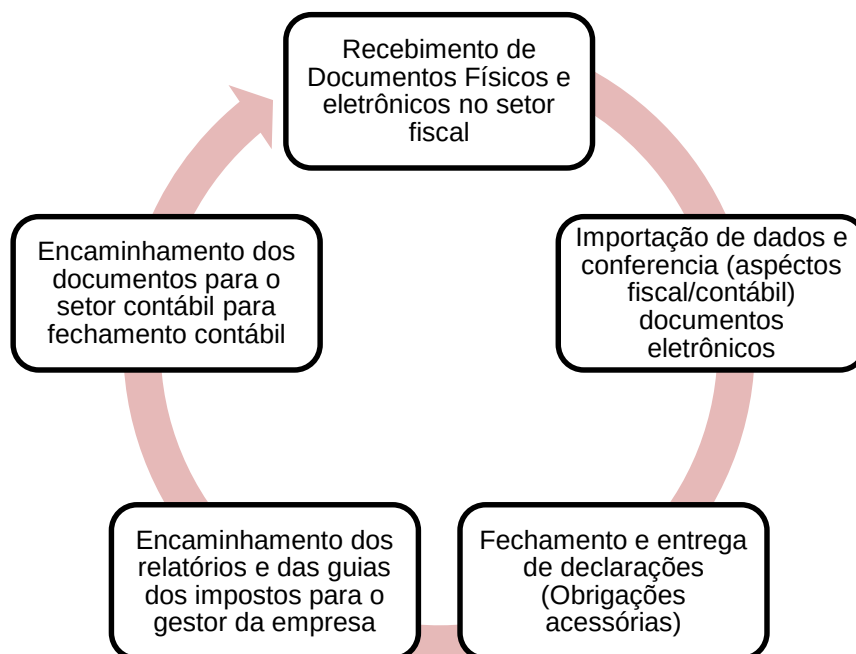
nas tomadas de decisões, o sócio 2 possui apenas capital investido e não realiza atividades na empresa, o sócio 3 é quem gerencia todos os setores operacionais da entidade composto por quarenta e três colaboradores consonantemente divididos em seis setores, os quais são 21 funcionários celetistas, 16 terceirizados. Além de três subsetores formados por 6 funcionários celetistas. Todos setores são submetidos diretamente ao sócio 3, inclusive subsetores e terceirizados.

A observação da estrutura hierárquica da entidade fez notar a existência da terceirização do setor contábil da empresa. Por meio de entrevista realizada junto ao gestor (sócio 3) foi indagado sobre a decisão de adotar a externalização do setor contábil, o mesmo afirmou optar por essa modalidade devido a confiabilidade profissional, redução de custos, tempo e possíveis perdas com ações que porventura possam ocorrer por erros fiscais. Assim, a terceirização permite que ele se dedique integralmente as funções administrativas com foco em maximizar os lucros.

Baseado nessas informações foi realizada uma reunião com um dos colaboradores do escritório contábil contratado. Esse descreveu detalhadamente as atividades exercidas no tocante desempenho de sua função. Dessas atividades, está envolvida a responsabilidade de integração das informações contábeis e fiscais, entre os sistemas de informação da empresa, do escritório contábil e dos sistemas públicos de escrituração.

Através da descrição detalhada das atividades realizadas no escritório contábil, foi reconhecido uma rotina de processos mensais, conforme representado na figura 01.

Figura 01 – Fluxo de processos escritório contábil



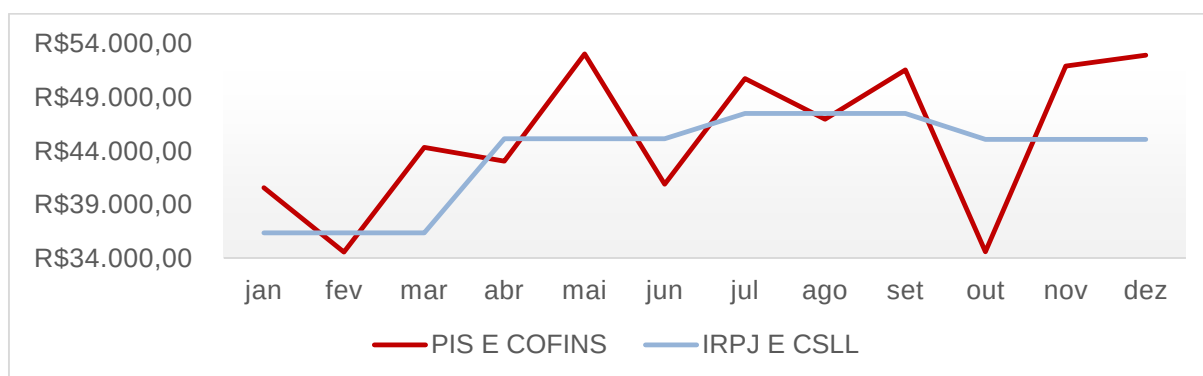
Fonte: elaborado pelo próprio autor com base nos dados coletados.

Ainda em entrevista com o colaborador do escritório contábil foram discutidos os processos de apuração dos tributos. Foi possível identificar que as apurações das contribuições para o PIS e COFINS eram realizadas manualmente através de uma planilha elaborada para essa finalidade, após a conclusão dos cálculos, incluídos os

dados nos sistemas também de forma não automática, tendo a planilha como função de base para conferência.

Conforme os dados fornecidos pela contabilidade, para a empresa em questão, o PIS e a COFINS foram os tributos com maior expressão no ano de 2020. A empresa teve em todo o ano calendário um recolhimento superior a R\$544.000 para essas contribuições sociais, portanto são os tributos com maior expressão se comparado a outros tributos pagos neste mesmo período. Um exemplo é o Imposto de Renda para Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) usados para fins de comparação na figura 02.

Figura 02 – Principais tributos pagos em 2020



Fonte: elaborado pelo próprio autor com base nos dados coletados.

Os valores dos recolhimentos mensais dos tributos informados no gráfico acima acompanham diretamente as receitas auferidas pela empresa. O recolhimento do PIS e COFINS juntos somaram no período de menor baixa (outubro) o valor de R\$ 34.576,00 e no período de pico (dezembro) R\$ 52.863,00. As contribuições sociais PIS e COFINS tem maior variação nos valores de recolhimento em relação aos tributos usados para comparação, pois a empresa apura o IRPJ e CSLL trimestralmente.

2.1.1 Riscos de Auditoria

Com o intuito de estudar os pontos de controle, ainda em fase de diagnóstico, foi realizado os procedimentos de avaliação de riscos de auditoria. Onde pretendeu-se identificar a existência de fragilidades e ameaças ao controle interno. Os critérios adotados foram os impactos e a probabilidade que cada componente do controle identificado teria para a organização

O gerenciamento de riscos é relevante a toda a organização. Para auditoria, sua função é dar suporte ao auditor em sua elaboração dos papéis de trabalho. Conforme o diagnóstico, foi elaborado uma matriz de risco para evidencição das ameaças ao controle interno. É utilizado nessa matriz linhas e colunas para determinar a criticidade dos riscos. Sendo as linhas e colunas verdes os riscos mais baixos e com menor impacto, e as linhas e colunas vermelhas os pontos mais críticos a serem observados. Os riscos baixos e médios não devem ser ignorados, entretanto foi enfatizado os riscos chave, ou seja, aqueles que representam maior atenção para a organização.

A figura 03 representa a matriz de risco de acordo com o modelo do IBGC (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa).

Figura 03 – Matriz de Riscos

Impacto	ALTO = 3	3	6	9
	MÉDIO = 2	2	4	6
	BAIXO = 1	1	2	3
		Baixa (remota) = 1	Média (possível) = 2	Alta (provável) = 3
		Probabilidade		

Fonte: elaborado pelo próprio autor com base nos dados coletados.

Os riscos da auditoria podem ser classificados em alto, médio e baixo sendo levado em consideração o impacto e a probabilidade desses ocorrerem. A Classificação dos riscos foi organizada conforme o impacto que o não cumprimento do procedimento do controle interno pode causar nos resultados da organização em consonância com o tipo de consequência considerando o que poderia representar para a empresa, como representado na figura 04.

Figura 04 – Classificação dos Riscos

Classificação dos Riscos	Tipo de Consequência
ALTO	Diminuição parcial da qualidade das demonstrações contábeis, ou sua total extinção.
	Interferência financeira nas operações da empresa, gerando perdas do resultado e alteração do patrimônio líquido
MÉDIO	Diminuição parcial da qualidade das demonstrações contábeis, porém sem sua total extinção.
	Provável Interferência financeira nas operações da empresa, podendo gerar perdas do resultado e alteração do patrimônio líquido
BAIXO	Interferência pontuais nas operações da empresa, que podem vir a afetar a qualidade das demonstrações contábeis.
	Interferências pontuais financeiras nas operações da empresa, mas sem gerar perdas do resultado ou alteração do patrimônio líquido

Fonte: elaborado pelo próprio autor com base nos dados coletados.

Deste modo foram classificados os riscos conforme o impacto e a probabilidade desses ocorrerem. As respostas aos riscos e as atividades de controle selecionadas são uma questão de julgamento profissional, as escolhas do auditor em testar ou não esses processos, devem possibilitar a redução dos riscos a um nível aceitável para a emissão de sua opinião.

A classificação dos riscos teve como base a matriz de riscos. Quando multiplicados o resultado da probabilidade de que risco ocorra, com o impacto na organização, o resultado obtido é o nível de riscos daquele item.

A estrutura pode ser observada conforme figura 05.

Figura 05 – Classificação dos Riscos

Item	Risco	Probabilidade	Impacto	Nível	testar sim ou não?
1	Observância de leis, regulamentos e cronogramas tributários.	2	2	4	sim
2	Erro na integração de sistemas.	1	2	2	não
3	Problemas de qualidade da informação emitida.	1	2	2	não
4	Falta de automação de processos.	3	2	6	sim
5	Conferência dos registros fiscais	3	2	6	sim
6	Atrasos no cronograma de entrega de declaração do SPED-Contribuições.	3	1	3	não
7	Erro no cadastro de produtos.	3	2	6	sim
8	Erro na emissão da nota fiscal.	1	3	3	não
9	Classificação incorreta das Receitas.	2	3	6	sim
10	Alteração de leis, regulamentos e cronogramas tributários.	2	2	4	sim
11	Erro no cálculo da apuração do PIS e COFINS.	2	3	6	sim
11	distorções nos valores de recolhimento dos tributos PIS e COFINS	2	3	6	sim

Fonte: elaborado pelo próprio autor com base nos dados coletados.

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis. Seja de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e pelos controles internos que a administração determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante. Cabe a administração a responsabilidade pelos riscos de auditoria interna, bem como pelos os controles internos necessários para permitir elaboração das demonstrações contábeis livres de distorções relevantes, independentes se causadas por fraude ou erro.

A avaliação dos riscos orienta o enfoque da auditoria diretamente para o cumprimento dos objetivos estabelecidos. Doravante pressupõe a tendência por distorções relevantes na entidade no que tange as contribuições para o PIS e COFINS devido à escassez pontual de automatização processual na apuração dos tributos.

2.2 PLANEJAMENTO DE AUDITORIA

Após a realização do diagnóstico e avaliação de riscos, teve início a confecção do planejamento de auditoria. O planejamento de trabalho é essencial para dar o suporte que o auditor precisa para realização dos trabalhos auditoria. Foram elencados de forma sistematizada, os procedimentos e a determinação do tempo para execução de cada item de acordo com o que era necessário para atingir o objetivo.

A auditoria interna tributária teve como objetivo a prevenção e detecção de falhas de operação. Para isso, buscou-se aferir se as apurações do valor total a recolher dos tributos PIS e COFINS informados no SPED – Contribuições estavam em conformidade com os registros internos da empresa, se os abatimentos previstos em lei estavam corretamente aplicados e se os controles internos de apuração e revisão eram adequados.

Para atingir os objetivos a auditoria teve sua abrangência com suporte no diagnóstico. Utilizou-se dos registros do programa SPED – Contribuições, valendo-se do procedimento de confrontação dos dados apresentados neste programa com a planilha memória de cálculo e os relatórios fornecidos pelo escritório contábil contratado pela empresa auditada, nos períodos de competência 10, 11 e 12 do ano calendário de 2020.

2.3 EXECUÇÃO DA AUDITORIA

Dando continuidade ao processo de auditoria e de posse dos dados necessários, iniciou-se a aplicação dos testes substantivos de acordo com o planejamento. Foram confrontados os relatórios de conferência do PIS e COFINS de competência 10, 11 e 12 do ano de 2020 fornecidos pela empresa, com o relatório de registros fiscais “consolidação das operações por CST” obtidos por meio do arquivo “SPED – Contribuições”. Sendo confirmado os saldos informados das receitas na apuração dos meses referidos, de acordo com cada CST (Código de Situação Tributária).

Nas revisões do relatório trimestral de saídas da empresa, foram identificados nesse período a venda 17141 unidades de 347 produtos cadastrados. Dentre os cadastros dos produtos foram verificados 311 com CST "01" (Tributados) e 36 com CST "06" (Alíquotas zero). Adotou-se para esse tópico de verificação o procedimento de amostragem, que foi observado um grau de confiança de 95% para determinação do tamanho mínimo de amostragem por meio de cálculos estatísticos conforme representado na figura 06.

Figura 06 – Amostragem de auditoria

Determinação do tamanho mínimo da amostragem		
	1ª Fórmula = Primeira aproximação	2ª Fórmula Tamanho da População
Onde:		
N= Tamanho da População		
η = Tamanho da Amostra		
η_0 = Primeira Aproximação		
Eo= Erro Amostral Tolerável		
	$\eta_0 = \frac{1}{E_0^2}$ $\eta_0 = \frac{1}{0,05^2}$ $\eta_0 = \frac{1}{0,0025}$ $\eta_0 = 400$	$\eta = \frac{N \cdot \eta_0}{N + \eta_0}$ $\eta = \frac{347 \cdot 400}{347 + 400}$ $\eta = \frac{138800}{747}$ $\eta = 185,81$
Tamanho da amostra = 186 Produtos		
Obs.:		
Grau de confiança = 95%		
Margem de erro = 5%		
Fonte: elaborado pelo próprio autor com base nos dados coletados.		

Assim, após a determinação do tamanho mínimo da amostragem realizou-se o cálculo de estratificação. Esse cálculo determinou que dos produtos com CST 01, 167 seriam examinados e dos produtos com CST 06, 19 seriam examinados. Posteriormente ao trabalho de amostragem realizado para identificação da quantidade de produtos a serem verificados, cumpriu-se a seleção aleatória dos itens a serem auditados. Com auxílio do portal único Siscomex (Sistemas de Comércio Exterior) foram confrontados quanto ao NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) e natureza das receitas dos produtos, não foram identificadas falhas ou distorções nos cadastros.

Fundamentado no planejamento de auditoria buscou-se comparar os registros de abatimentos das contribuições. De acordo com os relatórios de entradas por

devolução e do relatório de apuração de ICMS - SPED Fiscal fornecidos para auditoria, em paralelo aos abatimentos da base de cálculo, os itens apresentavam conformidade com os registros M215, M615, M220, M620 e 1050 da EFD-Contribuições.

2.3.1 Achados

A auditoria fiscal e tributária tem característica de ser constante em relação avaliação das normas legais. Portanto, foi realizada a verificação das especificações tributárias para cada componente do cálculo dos tributos, levando em consideração a planilha memória de cálculo PIS e COFINS. Com isso foram identificadas no momento da confrontação dos registros do SPED - Contribuições e os registros internos apresentados pela empresa auditada, a inobservância da Lei nº 11.941 de 2009.

O achado 1 item a) foi uma distorção no valor de R\$ 336,58, entre os valores a recolher das contribuições para o PIS e para a COFINS na competência 10/2020 de acordo com a figura 07.

Figura 07 – Distorção na competência 10/2020

PT.3.Item III - PIS e COFINS			
Valor a pagar do período conforme registros da entidade.		Valor a pagar do período em observância à Lei nº 11.941 de 2009 e Art. 12 da Lei nº 12.973 de 2014	
PIS a pagar - Mês 10/2020	R\$ 6.157,67	PIS a pagar - Mês 10/2020	R\$ 6.097,73
COFINS a pagar - Mês 10/2021	R\$ 28.419,99	COFINS a pagar - Mês 10/2021	R\$ 28.143,35
Total =	R\$ 34.577,66	Total =	R\$ 34.241,08
Distorção =====> R\$ 336,58			

Fonte: elaborado pelo próprio autor com base nos dados coletados.

O achado 1 item b) foi uma distorção no valor de R\$ 292,12, entre os valores a recolher das contribuições para o PIS e para a COFINS na competência 11/2020, de acordo com a figura 08.

Figura 08 – Distorção na competência 11/2020

PT.3.Item III - PIS e COFINS			
Valor a pagar do período conforme registros da entidade.		Valor a pagar do período em observância à Lei nº 11.941 de 2009 e Art. 12 da Lei nº 12.973 de 2014	
PIS a pagar - Mês 10/2020	R\$ 9.231,87	PIS a pagar - Mês 10/2020	R\$ 9.179,85
COFINS a pagar - Mês 10/2021	R\$ 42.608,65	COFINS a pagar - Mês 10/2021	R\$ 42.368,55
Total =	R\$ 51.840,52	Total =	R\$ 51.548,40
Distorção =====> R\$ 292,12			

Fonte: elaborado pelo próprio autor com base nos dados coletados.

Os achados foram detectados através da conferência do cálculo dos tributos. Ao fazer a confrontação dos registros contidos nos relatórios de conferência PIS e COFINS do SPED – Contribuições, com planilha memória de cálculo produzida manualmente, onde foram apontadas as evidências.

A partir das evidências da ocorrência de distorções foi dado ênfase às possíveis causas e efeitos. Quanto as possíveis causas: imperícia ou negligência dos responsáveis; falta de manualização dos procedimentos; deficiência técnica dos responsáveis; falta de automação do sistema utilizado pela empresa; ausência de rotinas de conferência do processo; rotinas de controles internos inadequadas ou inoperantes. Quanto aos possíveis efeitos: ausência de representação fidedigna; pagamento Indevido de tributos; falta de elisão fiscal.

Foram solicitados esclarecimentos ao setor contábil e fiscal com objetivo de identificar a origem das discrepâncias encontradas. Ao analisar a resposta dada pelo setor, foi concluído que às distorções foram causadas por erro operacional, portanto não houve intenção do colaborador em manipular as informações dos relatórios. Entretanto houve negligência, pois houve o reconhecimento da inconformidade na competência 12/2020 sendo corrigido a partir dessa, mas não houve uma atitude corretiva nas apurações retroativas, a partir da identificação das distorções.

2.3.2 Recomendações à administração

Devido as divergências apontadas por meio da auditoria foram realizadas as recomendações à administração da entidade. Dentre as recomendações estão: solicitar esclarecimentos ao colaborador responsável pelo setor fiscal do escritório de contabilidade terceirizado; solicitar ao responsável pelo sistema contábil a implantação ou melhoria nos processos de automação para apuração dos tributos PIS e COFINS em substituição ao processo gerado manualmente por meio de planilhas; estender a auditoria interna fiscal e tributária para o período retroativo há cinco anos (período decadencial extintivo do crédito tributário).

Essa última recomendação feita por objetivo de realizar um levantamento de possíveis créditos a recuperar e após contemplado, realizar o pedido eletrônico de restituição ressarcimento ou reembolso e declaração de compensação “PER/DCOMP”.

2.3.3 Emissão do Relatório de auditoria interna

Cumprida as etapas de execução de auditoria, foi emitido o relatório final da auditoria interna apresentando o resultado dos trabalhos. O relatório conclusivo de auditoria como forma de instrução à entidade, teve por finalidade agregar valor aos controles internos da sociedade no tocante ao escopo do trabalho realizado.

O relatório teve ênfase em demonstrar ao gestor os pontos que necessitam de atenção. Listadas as discrepâncias identificadas no período de aplicação dos procedimentos de auditoria, suas possíveis causas e efeitos, recomendações para implementação de controles, as limitações do trabalho de auditoria e a conclusão do auditor em relação aos controles da entidade.

A opinião limita-se as verificações e exames realizados. A opinião do auditor teve o propósito de concluir sobre a observância às normas constitucionais e legais, considerando se houve a correta declaração dos fatos geradores e recolhimento dos tributos PIS e COFINS afim de identificar se os procedimentos adotados estavam em níveis de segurança razoáveis.

Após os procedimentos de auditoria realizados, em conexão com o planejamento e papéis de trabalho elaborados, a opinião possível é com ressalvas. Fundamentado no trabalho de auditoria exceto às distorções detalhadas em “Achados 1; item a) e item b)”, não houve conhecimento de nenhum fato que levou a acreditar

que não foram observados os princípios constitucionais e legais aplicáveis que regulamentam a declaração e recolhimento do PIS e da COFINS para o enquadramento tributário da empresa em questão. Concluiu-se que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes, mas não generalizadas nas demonstrações contábeis.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir dos procedimentos de auditoria interna fiscal e tributária em uma empresa do gênero alimentício em Ji-Paraná, foi possível identificar os resultados benéficos para a entidade. Através da aplicação das técnicas e procedimentos de auditoria, verificou-se que os processos adotados pela empresa necessitavam de melhorias em pontos específicos. Foram obtidas informações relevantes no que tange as contribuições para o PIS e COFINS, ao examinar de forma minuciosa os processos que originaram o valor desses importantes passivos, enfim agregando valor a pesquisa e incorporando os estudos dos fatos que podem alterar os resultados da entidade.

O relatório de auditoria interna é uma importante ferramenta para tomada de decisões. Durante uma auditoria interna fiscal e tributária, podem ser detectadas distorções que alteram o retrato fidedigno das demonstrações contábeis e fluxos financeiros. Quando conduzida em observância das normas, a auditoria pode fornecer em forma de relatório uma instrução a gestão, com a finalidade de agregar valor aos controles internos da sociedade em cumprimento as leis e normas em que o negócio está inserido.

A presente pesquisa contribuiu diretamente para a administração da empresa. Conduziu ao gestor o relatório contendo os achados, evidências e materialidade, obtidos e testados por meio de técnicas de auditoria, contabilidade e de controle. Por intermédio dessas informações a contribuição da auditoria para a entidade poderá se estender, condicionado a continuidade do uso dessa ferramenta. A finalidade do processo de auditoria interna é agregar valor aos controles internos da sociedade no tocante ao escopo do trabalho de auditoria, sendo apresentado as possíveis distorções identificadas no período de aplicação dos procedimentos de auditoria e instrução.

Com a realização da pesquisa, acredita-se ter alcançado os objetivos práticos de uma auditoria interna. Absorvendo a experiência da aplicação dos procedimentos de auditoria interna em uma empresa real, podendo contribuir com a sociedade de modo que trouxe um alinhamento dos princípios contábeis com a literatura e evidenciando os seus resultados. Deste modo, tornou-se importante a aplicação dos processos, para entender a funcionalidade prática dos meios proporcionarem o alcance dos resultados.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: abordagem moderna e completa**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

AMARO, L. **Direito tributário brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 20 set. 2020.

BRASIL. **Decreto n. 6.022, de 22 de janeiro de 2007**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm>. Acesso em: 22. nov. 2020.

BRASIL. **Lei complementar n. 26, de 11 de setembro de 1975**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp26.htm>. Acesso em: 19 nov. 2020.

BRASIL. **Lei complementar n. 7, de 7 de setembro de 1970**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp07.htm>. Acesso em: 18 nov. 2020.

BRASIL. **Lei complementar n. 70, de 30 de dezembro de 1991**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm>. Acesso em: 18 nov. 2020.

BRASIL. **Lei complementar n. 8, de 3 de dezembro de 1970**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp08.htm>. Acesso em: 19 nov. 2020.

BRASIL. **Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm>. Acesso em: 19 nov. 2020.

BRASIL. **Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm>. Acesso em: 18 nov. 2020.

BRASIL. **Lei n. 10.865, de 30 de abril de 2004**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.865.htm>. Acesso em: 19 nov. 2020.

BRASIL. **Lei n. 11.941, de 27 de maio de 2009**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm>. Acesso em: 19 nov. 2020.

BRASIL. **Lei n. 12.814, de 16 de maio de 2013**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm>. Acesso em: 17 nov. 2020.

BRASIL. **Lei n. 12.973, de 13 de maio de 2014**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm>. Acesso em: 17 nov. 2020.

BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 20 set. 2020. 19 nov. 2020.

BRASIL. **Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm>. Acesso em: 18 nov. 2020.

BRASIL. Receita federal. **Sistema público de escrituração digital.** Disponível em: <<http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/964>>. Acesso em: 01 nov. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 300 (R1):** planejamento da auditoria de demonstrações contábeis. Brasília, 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 315 (R1):** identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante por meio do entendimento da entidade e do seu ambiente. Brasília, 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TI 01:** da auditoria interna. Brasília, 2003.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE RONDÔNIA. **Pis/cofins regimes de tributação.** Rio de Janeiro, 2020.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Auditoria fiscal e tributária.** São Paulo: Saraiva, 2015.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Auditoria fiscal e tributária.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Contabilidade fiscal e tributária: teoria e prática.** 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Gerenciamento de riscos corporativos: evolução em governança e estratégia.** São Paulo: IBGC, 2017.

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

MATTOS, J. G. D. **Auditoria.** Porto Alegre: Sagah, 2017.

OLIVEIRA, A. S. D. **Sped nas pequenas empresas: guia do empresário.** 2. ed. São Paulo: Trevisan Editora, 2017.