

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FELIPE JACOB ARRUDA

**PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA: Uma análise nos Relatórios de Auditoria
das Companhias Distribuidoras de Alimentos**

UBERLÂNDIA/MG
DEZEMBRO/2022

FELIPE JACOB ARRUDA

**PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA: Uma análise nos Relatórios de Auditoria
da Companhias Distribuidoras de Alimentos**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Edilberto Batista Mendes Neto.

**UBERLÂNDIA/MG
DEZEMBRO/2022**

FELIPE JACOB ARRUDA

**PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA: Uma análise nos Relatórios de Auditoria
da Companhias Distribuidoras de Alimentos**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca de Avaliação:

Prof. Edilberto Batista Mendes Neto – UFU
Orientador.

Prof. XXX - XXX
Membro.

Prof. XXX - XXX
Membro.

**UBERLÂNDIA/MG
DEZEMBRO/2022**

RESUMO

As empresas estão se transformando e evoluindo rápida e constantemente, mesmo frente a um cenário econômico desfavorável, e de forma garantir a credibilidade em suas demonstrações contábeis, é feito o processo de auditoria. O relatório de auditoria é um documento transparente e confiável, onde diversas informações financeiras da empresa são avaliadas, com diversos detalhes, auxiliando no processo de tomada de decisão, principalmente por investidores externos. O relatório possui, desde 2016, a seção dos principais assuntos de auditoria (PAAs), com informações relevantes e complementares. Desta forma, esta pesquisa busca analisar os principais assuntos presentes no relatório de auditoria das empresas do setor de distribuição de alimentos, entre os anos de 2016 e 2020. O estudo é de natureza descritiva, documental e qualitativa, analisando o conteúdo dos PAAs disponíveis no Relatório do Auditor Independente das empresas listadas na B3. Os dados foram tabulados utilizando o Microsoft Excel e utilizou-se a estatística descritiva para análise das informações. Os resultados evidenciam que foram encontrados, dentro do período estudado, 134 PAAs, sendo que os mais citados foram: reconhecimento da receita, provisões e passivos contingentes, reconhecimento do ICMS e provisão de devedores duvidosos. Quanto à quantidade de PAAs divulgados pela firma, a Ernst e Young foi responsável por 42, enquanto KPMG divulgou 31 e Grant Thornton, 26. A pesquisa traz uma visão sobre os principais assuntos de auditoria neste mercado e abre portas para estudos futuros com novas correlações.

Palavras-chave: Principais Assuntos de Auditoria. Auditoria. Demonstrações Contábeis.

ABSTRACT

Companies are transforming and evolving quickly and constantly, even in the face of an unfavorable economic scenario, and in order to guarantee the credibility of their financial statements, the audit process is carried out. The audit report is a transparent and reliable document, where various financial information of the company is evaluated, with several details, helping in the decision-making process, mainly by external investors. The report has, since 2016, the main audit matters (PAAs) section, with relevant and complementary information. Thus, this research seeks to analyze the main issues present in the audit report of companies in the food distribution sector, between the years 2016 and 2020. The study is of a descriptive, documental and qualitative nature, analyzing the content of the PAAs available in the Report of the Independent Auditor of the companies listed on B3. Data were tabulated using Microsoft Excel and descriptive statistics were used to analyze the information. The results show that, within the studied period, 134 PAAs were found, the most cited being: recognition of revenue, provisions and contingent liabilities, recognition of ICMS and provision for bad debts. As for the number of PAAs disclosed by firm, Ernst and Young was responsible for 42, while KPMG disclosed 31 and Grant Thornton, 26. The survey provides insight into the main audit matters in this market and opens the door to future studies with new correlations.

Keywords: *Key Audit Matters. Audit. Accounting statements.*

1 INTRODUÇÃO

As últimas décadas foram marcadas com uma evolução do mercado capitalista, promovendo uma evolução empresarial, onde surgem cada vez mais empresas, proporcionando maior competitividade e gerando necessidade de haver um diferencial em cada empreendimento, com foco em gerar mais receita (MACHADO, 2011).

Almeida (2012) ressalta que o aumento da concorrência e a constante atualização do mercado evidenciam a necessidade de instrumentos que possibilitem controle e formas de fiscalizar os registros contábeis das organizações.

Ao buscar por maior lucratividade, os empresários necessitam lidar com diversos assuntos, como mão de obra, rentabilidade, deduções fiscais, e o principal deles, quando há uma expansão dos negócios, é a busca por investimentos. Desta forma, as empresas abrem seu capital no mercado de ações, a fim de atrair investidores para possibilitar o crescimento das empresas (COLARES; ALVES; PINHEIRO, 2020).

Garcia (2016) relata que os investidores, ao buscarem por empresas para investir, analisam uma série de questões, incluindo a contabilidade da empresa, de forma a escolher onde aplicar seus recursos. Entende-se, portanto, que há grande responsabilidade agregada nas questões financeiras de uma companhia, e é necessário comprovar que seus fluxos contábil e financeiro estão corretos e que as informações disponibilizadas são confiáveis e seguras. Para isto, surgiu a necessidade de ter opiniões formadas por profissionais especializados na área, de forma a garantir a confiabilidade dos demonstrativos contábeis (MOTA; MARTINS, 2018).

A auditoria, de acordo com Franco e Marra (2011), é uma ferramenta contábil que tem como propósito verificar controles internos, fiscalizar e revisar os demonstrativos financeiros das empresas, verificando transações e operações, a fim de julgar a confiabilidade das informações prestadas. Pereira (2018) ressalta que através deste processo há uma verificação dos dados disponibilizados sobre ações econômicas, sendo feito por um profissional externo a empresa, que adiciona credibilidade ao relatório gerado.

O processo de auditoria em uma empresa é feito por um auditor externo ou independente, que é um profissional que possui capacidade técnica reconhecida, com conhecimentos em diversas áreas, como contabilidade, administração, economia, para examinar os demonstrativos contábeis e emitir uma opinião sobre as informações averiguadas (ALMEIDA, 2012; PEREIRA, 2018). Este trabalho se materializa através de um documento, o Relatório do Auditor Independente.

Pereira (2018) ressalta a importância de um auditor independente e da construção do relatório, pois, em sua ausência, torna-se mais provável que haja uma conclusão das informações contábeis de forma errônea, onde as empresas pareçam mais lucrativas do que são. No Brasil, houveram nos anos anteriores alguns escândalos econômicos envolvendo grandes empresas que tinham valorização no mercado de ações, como a Petrobrás, e que haviam erros em sua contabilidade (ANDRADE FILHO, 2015). Com isto, há uma cobrança maior dos demonstrativos financeiros e a averiguação de um profissional sério e competente.

O ramo alimentício tem grande importância na economia do país, de acordo com a Associação Brasileira da Indústria de Alimentos (ABIA), em 2021 houve um crescimento de 3,2% nas vendas dos alimentos e 1,3% na produção. Neste mercado, interno e externo, somados, são responsáveis por cerca de R\$922 bilhões de faturamento (ABIA, 2022). Dentro deste mercado, temos as empresas responsáveis pela distribuição de alimentos, que promovem o ciclo comercial em todo o Brasil. Estas são responsáveis por permitir que os alimentos cheguem aos mais diferentes e distantes destinos, promovendo uma conexão entre os fabricantes e varejistas, com preços justos.

O setor atacadista e distribuidor brasileiro em 2021, de acordo com o Ranking Abad/NielsenIQ 2022, idealizado e feito pela Associação Brasileira de Atacadistas e Distribuidores (Abad), em parceria com a consultoria NielsenIQ, concluiu que este teve crescimento de 7,1% em 2021, com faturamento de 308,4 bilhões (MONITOR MERCANTIL, 2022). Nesta pesquisa, ainda se conclui que no ano de 2022, espera-se que haja um crescimento de 82% no faturamento destas empresas, além de uma expansão de quase 75% da base de clientes e um aumento nas vendas, o que impacta em necessidade de expansão e fornecedores (MONITOR MERCANTIL, 2022).

Apesar da sua grande presença no mercado e o crescimento contínuo, existem poucos estudos referentes a auditoria no setor de empresas de distribuição de alimentos, sendo que esta pode trazer inúmeros benefícios. Além de auxiliar as empresas a se ajustarem às normas legais, elevar o padrão de melhoria, auxiliar os decisores em decisões e certificar os dados de faturamento das empresas, atraindo atenção de novos investidores. Frente às crises recentes, como a pandemia do Covid-19 e a elevação dos preços em diversos setores, mas principalmente no ramo alimentício, é necessário que as empresas se posicionem com transparência, garantindo clareza nas informações financeiras prestadas. Diante do exposto, este estudo tem o objetivo de identificar os principais assuntos de auditoria que são divulgados no relatório do auditor independente, de forma a analisá-los e quantificá-los.

O objetivo principal deste estudo foi analisar o que está em evidência, pela ótica dos auditores independentes no Brasil, em relação aos principais assuntos de auditoria nas empresas brasileiras de distribuição alimentícia. Os objetivos específicos deste estudo consistiram em: coletar dados dos relatórios de auditoria publicados; analisar os relatórios de auditoria de algumas empresas de distribuição de alimentos divulgados nos últimos anos; compreender quais os principais assuntos foram evidenciados por auditores independentes.

Ao incrementar os assuntos no modelo do relatório, os profissionais auditores contribuem para maior transparência das informações, ressaltando os temas com maior importância dentro das companhias, que requerem atenção. De acordo com a NBC TA 701, a comunicação dos principais assuntos de auditoria visa tornar o relatório de auditoria mais informativo, ao dar maior transparência sobre a auditoria realizada e fornecer informações adicionais aos usuários das demonstrações contábeis (CFC, 2016). Evidencia a relevância e justifica a realização desta pesquisa por explorar os principais assuntos de auditoria, que a implementou a utilização destes em 2016, em entidades do setor de distribuição de alimentos, listadas na B3, de forma a avaliar a informação concedida e compreender quais os principais PAAs abordados do segmento.

Esta pesquisa está subdividida em cinco sessões, tendo início na introdução. A segunda seção aborda o referencial teórico, com conteúdo necessário para a compreensão do tema abordado. Na terceira seção, são demonstrados os procedimentos metodológicos que foram utilizados durante o estudo. Na seção subsequente, é exposto a análise e interpretação dos dados e resultados obtidos após a aplicação metodológica, aliadas à narrativa de discussão. Por fim, são retratadas as considerações finais, com o que foi possível concluir da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, foram abordados temas referentes a bibliografia necessária para compreender o tema apresentado durante o estudo, baseado em pesquisas e discussões de outros autores. Os assuntos, que estão relacionados com o objetivo do estudo, são: a origem da auditoria, seu conceito e papel, a auditoria em distribuidoras de alimentos e o novo relatório do auditor independente.

2.1 Origem da Auditoria

De acordo com Sá (1998, p. 21), "existem provas arqueológicas de inspeções e verificação de registros financeiros realizados entre a família real de Urukagina e o templo sacerdotal sumeriano e que datam de mais de 4.500 anos a.C.". Em outro momento, Iudicibus (2000, p. 30) afirma que:

Alguns historiadores fazem remontar aos primeiros sinais objetivos da existência de contas aproximadamente há 4.000 a.C. Entretanto, antes disso o homem primitivo, ao inventar o número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas de bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de contabilidade.

Porém considera-se o início da auditoria no mundo no século de XIV, em meados de 1310, na Inglaterra quando os registros contábeis começaram a ser supervisionados. Anos após, o país passava pela revolução industrial, necessitando de capital para expandir as atividades desempenhadas pela economia, trazendo grande complexidade para a contabilidade. O auditor passou a ser aquele que buscava por erros e comprova a exatidão dos registros financeiros, através de pareceres (GUEDES; SOUZA, 2017).

A Itália, durante os séculos XV e XVI, foi o principal país na utilização de recursos de auditoria a fim de contestar e certificar os registros dos empreendimentos, por isto, o país foi responsável por formalizar a prática e em 1581 abrir o primeiro colégio para contadores, onde passavam por seis anos de estudos e se submetiam a exames para comprovar o conhecimento. Em seguida, no século XIX, os auditores, ou contadores públicos, como eram conhecidos na época, executavam um trabalho que requer uma maior especialização na temática do que apenas contadores, com função de descobrir erros e fraudes (FRANCO; MARRA, 1982).

Nos anos que se seguiram, com o surgimento de grandes empreendimentos durante as navegações, além do desenvolvimento econômico em todo o país, tornou-se conveniente a participação de diversas pessoas, como investidores, para garantir a formação do capital da empresa, permitindo expansão e visando lucro (SANTOS, 2011). Muitas pessoas de fora da companhia, que não foram responsáveis por sua fundação, faziam a troca de valores monetários por uma participação acionária, e cada vez mais estes sentiram necessidades de confirmar a situação financeira das empresas, e se as informações repassadas a eles eram verdadeiras (FRISKE et al., 2020).

Diante disto, surgiu a necessidade de um profissional que não fosse coligado ao quadro principal de funcionários e aos negócios daquela entidade, para analisar todos os demonstrativos e emitir um parecer, sobre as informações prestadas, se estavam corretas, eram verdadeiras e a qualidade das mesmas (FRISKE et al., 2020).

2.2 Conceito da Auditoria

A auditoria pode ser definida como a técnica contábil responsável pela avaliação, o estudo e o levantamento de informações, operações, procedimentos e demonstrações contábeis e financeiras de um empreendimento, realizada pelo profissional certificado em ciências contábeis, que tem como objetivo assegurar a fidelidade dos registros e trazer credibilidade para as informações prestadas (FRISKE et al., 2020).

É interessante como cada autor traz sua contribuição para o conceito de auditoria, corroborando cada vez mais para findar que a técnica é responsável por averiguar informações e atestar sua veracidade. Attie (1998) afirma que a finalidade está em examinar, corrigir quando necessário e certificar as informações disponibilizadas pelas empresas e companhias, afim de detectar possíveis fraudes e verificar a honestidade dos sócios. Para Gil (2000), traz uma diferente visão da avaliação de todo o processo administrativo dos recursos da empresa, desde planejamento, execução e controle.

Crepaldi (2003) sinaliza que o processo de auditoria nada mais é que o estudo e a avaliação das informações de uma entidade, através de testes e análises de uma pessoa não relacionada, de forma a evitar situações que propiciem desfalques e comunicação de informações errôneas e incoerentes com o estado atual da companhia. Para Lisboa (2009), a auditoria é um processo de avaliação dos processos internos contábeis e assessoramento para a administração da empresa, através do desenvolvimento de análises e recomendações do que foi avaliado.

2.3 Auditoria no Brasil

O Brasil, como em diversos países em todo o mundo, diante da posição da Inglaterra durante a revolução industrial, sofreu uma forte influência para dar atenção a auditoria (FRISKE et al., 2020). Segundo Attie (2010), o início de empresas internacionais que já tinham em seu sistema a auditoria e a chegada de novos investimentos no país, em grande parte internacionais, tornaram obrigatória o aditamento das demonstrações contábeis das empresas.

Segundo Almeida (2007, p. 28)

Nas últimas décadas, instalaram-se no Brasil diversas empresas com associações internacionais de auditoria externa. Esse fato ocorreu em função da necessidade legal, principalmente nos Estados Unidos da América, de os investimentos no exterior serem auditados. Essas empresas praticamente iniciaram a auditoria no Brasil e trouxeram todo um conjunto de técnicas de auditoria, que posteriormente foram aperfeiçoadas.

A auditoria ganhou cada vez mais espaço no âmbito brasileiro, até começar a compor a legislação. A Lei nº 4.728, de 1965, que disciplina o mercado de capitais e estabelece medidas para o seu desenvolvimento, é a primeira a mencionar o termo de auditor independente (BRASIL, 1965). Momentos depois, o Banco Central do Brasil faz movimentações importantes para a auditoria no país, estabelecendo a obrigação de auditorias externas e internas em quase todos os integrantes do Sistema Financeiro Nacional e nas companhias abertas e as normas gerais de auditoria, através da Circular nº 179 (NALIN; SORDI, 2009).

Em 1976, criou-se duas leis de grande importância para a auditoria e a profissão de auditor. A Lei nº 6.385, de 1976, dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários, que tem como objetivo fiscalizar as atividades de auditoria em companhias abertas, de forma a analisar e revisar registros contábeis, livros caixas, documentos e afins. Em seguida, a Lei nº 6.404, que dispõe sobre as sociedades por ações, trouxe que as companhias de capital aberto poderiam ser auditadas e que deveriam seguir as normas da Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Nesta lei, é definido as competências do conselho fiscal das empresas, onde devem examinar as demonstrações financeiras e que os acionistas com no mínimo 5% do capital social, podem solicitar, sempre que necessário, informações sobre a competência fiscal da empresa. Para isto, é descrito no Artigo 163, da Lei nº 6.404 (1976, p. 6) que

§ 4º Se a companhia tiver auditores independentes, o conselho fiscal, a pedido de qualquer de seus membros, poderá solicitar-lhes esclarecimentos ou informações, e a apuração de fatos específicos.

§ 5º Se a companhia não tiver auditores independentes, o conselho fiscal poderá, para melhor desempenho das suas funções, escolher contador ou firma de auditoria e fixar-lhes os honorários, dentro de níveis razoáveis, vigentes na praça e compatíveis com a dimensão econômica da companhia, os quais serão pagos por esta.

A medida que a auditoria foi evoluindo em todo o mundo, novas leis e atualizações dos normativos já existentes foram sendo realizados. Porém as décadas de 60, 70 e 80 foram cruciais para estabelecer a profissão e a auditoria em todo o país, proporcionando reconhecimento e importância.

2.4 Novo Relatório de Auditoria

A auditoria, no Brasil, está passando constantemente por um período de mudanças. Em 2009, o país tomou para si as normas internacionais de auditoria e seguiu acompanhando as

tendências de outros países (MOTA; MARTINS, 2018). Há um grupo com mais de 140 países que seguem as IFRS (International Financial Reporting Standards), ou seja, as normas internacionais de contabilidade, objetivando uma maior uniformidade nas informações prestadas e no processo contábil de diferentes empresas, independente do território que estão localizadas (REINA et al., 2018).

No Brasil, temos as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), que são um conjunto de regras que devem ser seguidas por aqueles que exercem a profissão de contador, que engloba a profissão dos auditores. Nos últimos anos, os órgãos reguladores responsáveis pelo processo de auditoria deste grupo fizeram reformulações nas normas que regem os relatórios dos auditores e, o Conselho Federal de Contabilidade, afim de seguir tais mudanças, aprovou alterações nas Normas Técnicas de Auditoria – NBC TA 560, 700, 705, 706, 720 e a criação da NBC TA 701, em 2016 (REINA et al., 2018).

A NBC TA 701, teve grande relevância pois se baseia na determinação dos principais assuntos de auditoria por parte do auditor independente, após toda a análise dos demonstrativos financeiros da empresa, com a responsabilidade de comunicar tais assuntos no relatório de auditoria da empresa em questão. No novo relatório, destaca-se a seção Principais Assuntos de Auditoria (PAA), na qual o auditor elege os assuntos mais relevantes dentre aqueles comunicados ao comitê de auditoria ou órgãos de governança equivalentes. A seção engloba os temas da entidade que exigiram atenção e esforço de trabalho significativo por parte da auditoria. Mota e Martins (2018) ressaltam em seu trabalho as principais alterações do relatório do auditor independente, e estas estão no Quadro 1.

Quadro 1 - Principais mudanças no relatório de auditor independente.

PRINCIPAIS MUDANÇAS NO RELATÓRIO DE AUDITORIA
Alteração na descrição das responsabilidades da administração e do auditor
Conclusão sobre a adequada aplicação da continuidade operacional e se há ou não dúvidas significativas em relação a capacidade da companhia continuar em operação
Declaração explícita de independência do auditor em relação aos princípios éticos relevantes e de cumprimento dos demais requisitos aplicáveis do código de ética
Descrição do trabalho executado pelo auditor sobre as outras informações e as respectivas conclusões
Descrição dos principais assuntos de auditoria (PAAs) identificados como áreas de risco significativo ou áreas que envolvam julgamento significativo do auditor
Divulgação do nome do sócio do trabalho
Reordenação do relatório do auditor (opinião passa a ser a primeira seção do relatório)

Fonte: Mota e Martins (2018).

O novo relatório do auditor independente tem grande significância e agrega maior comunicação para os relatórios de auditoria, sendo mais informativo, trazendo uma nova visão

da empresa auditada. Além disto, estas novas normas não tem a função de alterar o trabalho do auditor, e sim complementá-lo, evoluindo o nível em termos de divulgação de dados e transparência do trabalho, proporcionando um maior detalhamento das informações da empresa e dos principais assuntos de auditoria (SANTOS et al., 2020).

A Ibracon (2015) sustenta a opinião de que tais mudanças são um avanço para o país, visto que os resultados das auditorias estarão no padrão internacional, podendo ser acessados pelos mais diversos investidores, podendo facilitar a captação de recursos das empresas. Mota e Martins (2018) complementam o quanto tais mudanças podem ser desafiadoras para os profissionais auditores, visto que devem estar em constante atualização para se adequar as exigências atuais para elaboração dos relatórios.

Entende-se, portanto, que com as mudanças, o novo relatório tem uma responsabilidade maior para o auditor independente, pois em seu início o profissional deve deixar claro a sua opinião, que pode ser classificada como limpa, com ressalva, adversa ou com abstinência. Porém, apesar das atualizações recentes feitas pelas NBCs em 2016, a finalidade do relatório não se alterou, pois segue sendo a forma de atestar a situação das empresas e verificar a confiabilidade dos seus demonstrativos contábeis, financeiros e das operações, trazendo informações claras e precisas para a sociedade, investidores e acionistas.

2.5 Empresas de Distribuição

Para Kotler (2000), o distribuidor é aquele que possui atividades relacionadas com a venda de bens e serviços para aqueles que fazem a compra com objetivo de revenda e utilização comercial. Para a ABAD (Associação Brasileira de Atacadistas e Distribuidores), são considerados distribuidores aqueles que realizam o processo de compra de fornecedores das indústrias e fazer a revenda, com vínculo de exclusividade, onde o privilégio pode ser dado por marca, empresa, região ou categoria de produto (GOBACKLOK, 2020). Os distribuidores possuem certa eficiência em diversas funções, quando comparadas com varejistas e outros tipos de comércio, e estas estão demonstradas no Quadro 2.

Quadro 2 - Funções das empresas de distribuição.

FUNÇÃO	DESCRIÇÃO
Armazenagem e movimentação	Devido a sua estrutura robusta para estocagem de produtos, permite que seus clientes comprem em pouca quantidade, evitando custos com armazenamento.
Compras e formação de sortimento	Tem a capacidade de formar um sortimento de produtos dos quais os clientes necessitam, promovendo praticidade.
Financiamento	Algumas empresas do setor de distribuição concedem crédito para seus clientes, aceitando pedidos sem pagamento efetivo no ato.
Informações de mercado	Os distribuidores possuem informações novas a todo momento, de produtos, preços, concorrência e estudo de mercado, podendo auxiliar seus clientes nessa frente.
Quebra de lotes	Através da compra de uma grande quantidade de itens, é possível revender por lote, reduzindo custos para o comprador.
Transporte	É comum que as distribuidoras de alimentos possuam centros de distribuição em diversas cidades, reduzindo tempo e custo de transporte.
Vendas e promoção	Este grupo possui uma força de venda gigantesca, com relevância suficiente para atingir grandes e pequenos clientes, com custo baixo.

Fonte: Adaptado de Della Giustina (2002).

O Brasil possui uma diversificação no que tange a distribuidoras, porém uma das mais fortes é a de alimentos. Atualmente, há muitas empresas posicionadas em todo seu território, sendo responsável pelo fornecimento de produtos alimentícios para mais da metade do mercado de varejo, abastecendo o pequeno e médio comerciante. Este setor tem grande responsabilidade na economia do país e em 2021, de acordo com a CNN Brasil (2022), faturou cerca de R\$ 308 bilhões.

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa é de cunho descritivo, que de acordo com Vergara (2007), objetiva conhecer as características e relação da população com as variáveis e sua definição de natureza, e documental, pois evidencia a descrição das características dos principais assuntos de auditoria em empresas de distribuição do setor alimentício, além de buscar maior familiarização com o problema, permitindo o aprimoramento de ideias (GIL, 2002). No que se refere a abordagem do problema, este estudo é qualitativo, pois visa realizar o levantamento de informações que auxiliam na compreensão do tema em questão (GODOY, 1995).

A fim de realizar esta pesquisa, foi necessário definir um grupo amostral. As empresas de distribuição de alimentos listadas na Bolsa de Valores (B3), foram levadas em consideração, permitindo reunir dados e informações sobre as mesmas, retirados da página do Banco Central do Brasil (BCB).

Neste estudo, foram considerados apenas os relatórios de auditoria publicados a partir de 2016, que já estavam padronizados no novo relatório do auditor independente, pois segue as mudanças e implementa a NBC TA 701.

A partir desses relatórios, foram colhidas as seguintes informações: opinião do auditor; empresa que executou a auditoria; se seguiu o novo modelo do relatório; e os principais assuntos abordados.

Quanto às listagens da B3, foram identificadas a presença de três empresas, porém os autores buscaram informações de outras companhias relevantes no país, reunindo informações de mais quatro empresas, disponibilizadas nos sites, totalizando sete. Para a pesquisa, classificou-se as empresas como: fornecedora, distribuidora ou apenas comercializadora de alimentos.

Foi realizada a análise dos relatórios de auditoria das empresas de distribuição de alimentos, estruturados o conteúdo e a forma do relatório, com foco nos principais assuntos de auditoria. Observou-se, em primeiro momento, se o relatório estava em conformidade com as NBCs, isto é, se o relatório obedecia a ordem dos parágrafos, onde a opinião do auditor passa a ser a primeira seção do relatório; no parágrafo de base para opinião informava a independência do auditor; qual o tipo de opinião do auditor; se havia uma seção específica que informava da questão operacional da organização; o relatório continha a seção específica, descrevendo os principais assuntos de auditoria.

Por meio do site da B3 foram consultados os relatórios de auditoria das empresas entre os anos de 2016 e 2019. Sendo assim, foi observado qual empresa de auditoria tinha gerado o relatório, se era uma empresa listada ou não e qual o tipo de empresa. As análises dos dados financeiros consolidados são demonstradas de acordo com: a condição das organizações serem listadas ou não em bolsa de valores.

Os dados foram então tabulados por meio de uma planilha no Microsoft Excel com base nas seguintes informações: nome da entidade, apresentação do PAA no relatório, ano base da informação, nome da empresa de auditoria e sua classificação. Após a tabulação dos dados, realizou-se uma análise estatística descritiva dos dados coletados por percentual ao ano, empresa de auditoria e PAA total.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Houve a segregação em um grupo amostral composto por doze empresas do ramo alimentício que tiveram auditoria nos últimos anos, sendo elas: Atacadão S.A; BRF S.A; Camil Alimentos S.A; CIA Brasileira de Distribuição; Conservas Oderich S.A; Excelsior Alimentos S.A; Grupo Mateus S.A; J Macedo S.A; JBS S.A; Josapar Oliveira S.A; M Dias Branco S.A e Sendas Distribuidora S.A. Todas as companhias foram auditadas no período entre 2016 a 2020, porém algumas empresas passaram por este processo em todos os anos, como mostra a Tabela 1.

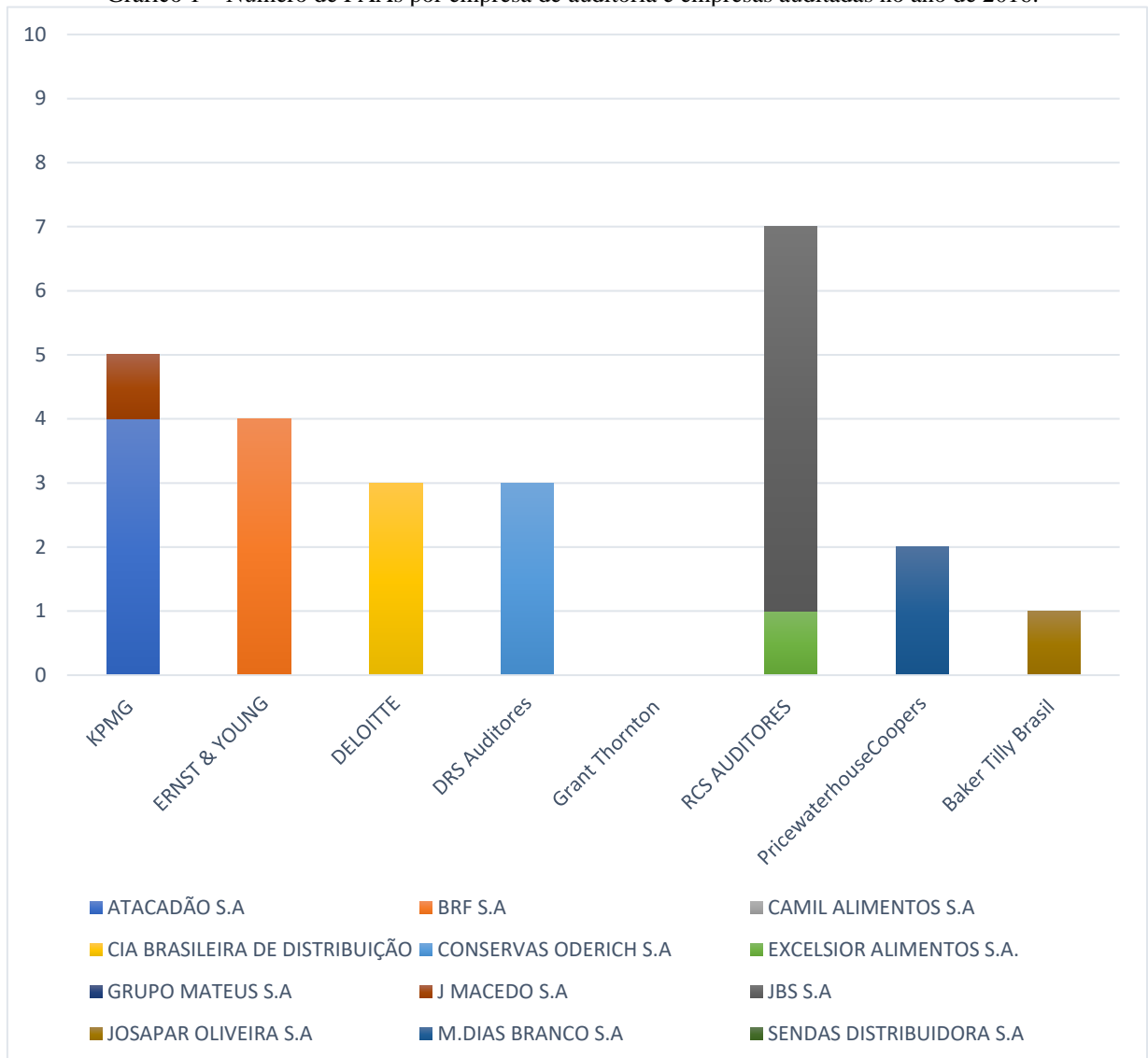
Tabela 1 - Empresas auditadas entre 2016 e 2020.

EMPRESA	ANO DA AUDITORIA
Atacadão S.A	2016-2020
BRF S.A	2016-2020
Camil Alimentos S.A	2018-2020
CIA Brasileira De Distribuição	2017-2020
Conservas Oderich S.A	2016-2019
Excelsior Alimentos S.A	2016-2020
Grupo Mateus S.A	2019-2020
J Macedo S.A	2016-2020
JBS S.A	2016-2020
Josapar Oliveira S.A	2016-2019
M Dias Branco S.A	2016-2018
Sendas Distribuidora S.A	2019-2020

Fonte: Dados coletados pelo autor: Bovespa (2022).

A auditoria é realizada por profissionais de ciências contábeis com registro no CRC e que possuam o conhecimento necessário para analisar toda a situação fiscal, financeira, societária e além dos riscos de continuidade. Segundo a NBC TA 701 (CFC, 2016), são poucos os casos em que o processo de auditoria não seja capaz de listar algum assunto. Não há uma regra de quantidade mínima ou máxima quando se analisa os principais assuntos, porém é interessante compreender quantos e quais vem sendo citados de forma recorrente. No Gráfico 01 apresenta-se o número de principais assuntos de auditoria por empresas de auditoria no ano de 2016, para o segmento alimentício.

Gráfico 1 – Número de PAAs por empresa de auditoria e empresas auditadas no ano de 2016.



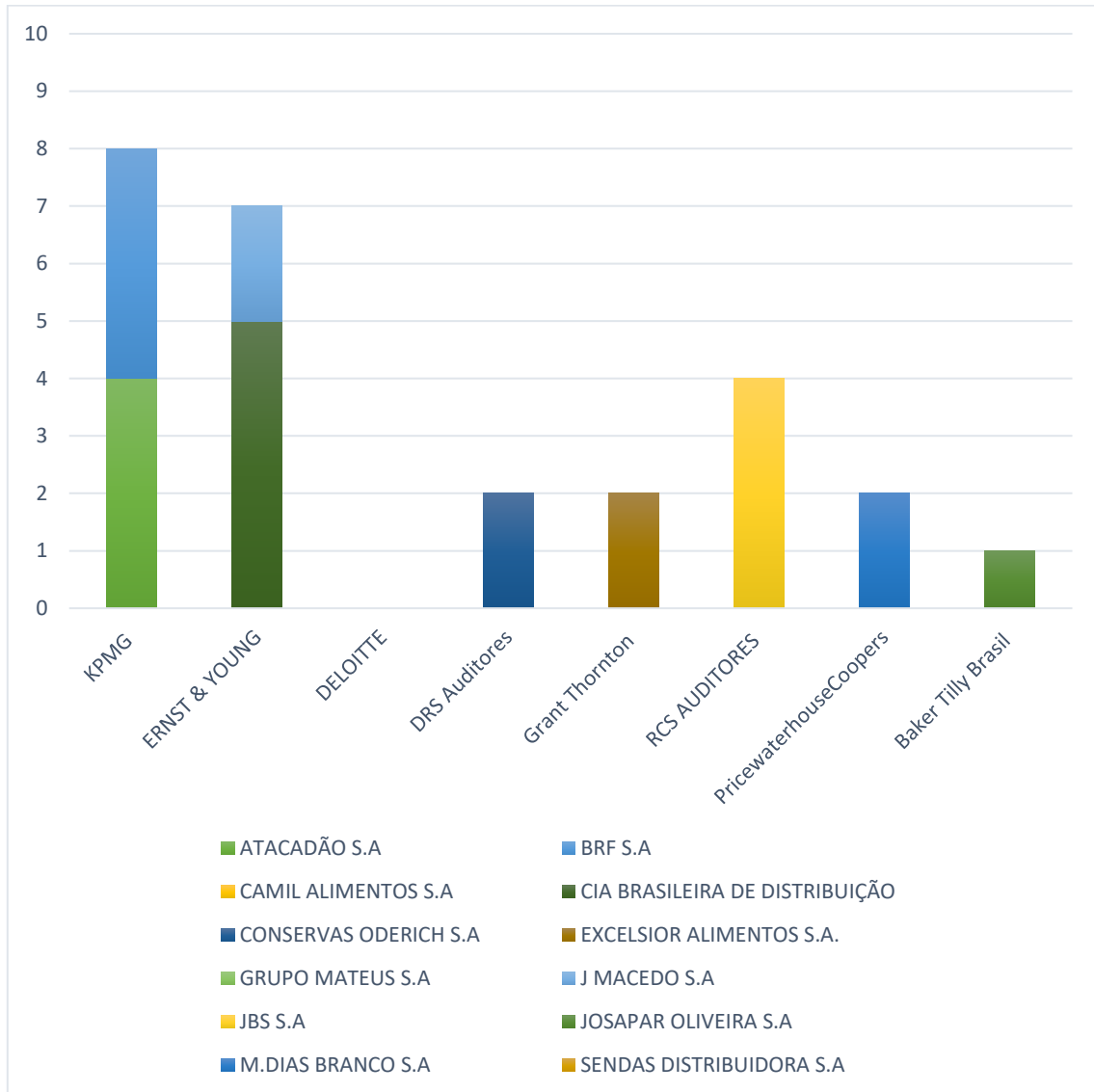
Fonte: Dados coletados pelo autor: Bovespa (2022).

No ano de 2016, constatou-se que a empresa RCS Auditores, realizou mais auditorias do que todas as outras empresas, sendo responsável por duas empresas, que são elas: JBS S.A e Excelsior Alimentos S.A. Os pareceres de todas estas empresas apresentaram-se sem ressalva, porém para a empresa JBS S.A, tem-se o total de seis PPA e para a Excelsior Alimentos S.A, um PPA.

Em segundo lugar, a empresa KPMG realizou auditoria em duas empresas, Atacadão S.A e J. Macedo S.A, observando nos assuntos de auditoria como Provisões e Passivos Contingentes; ICMS (Imposto sobre livre circulação de mercadoria e serviço); Acordos Comerciais. A empresa Grant Thornton não realizou nenhuma auditoria em 2016, sendo observada a sua atuação somente no ano 2017 em diante.

No Gráfico 02 apresenta-se o número de PAAs por empresas de auditoria e empresas auditadas, no ano de 2017, para o segmento alimentício:

Gráfico 2 - Número de PAAs por empresa de auditoria e empresas auditadas no ano de 2017.

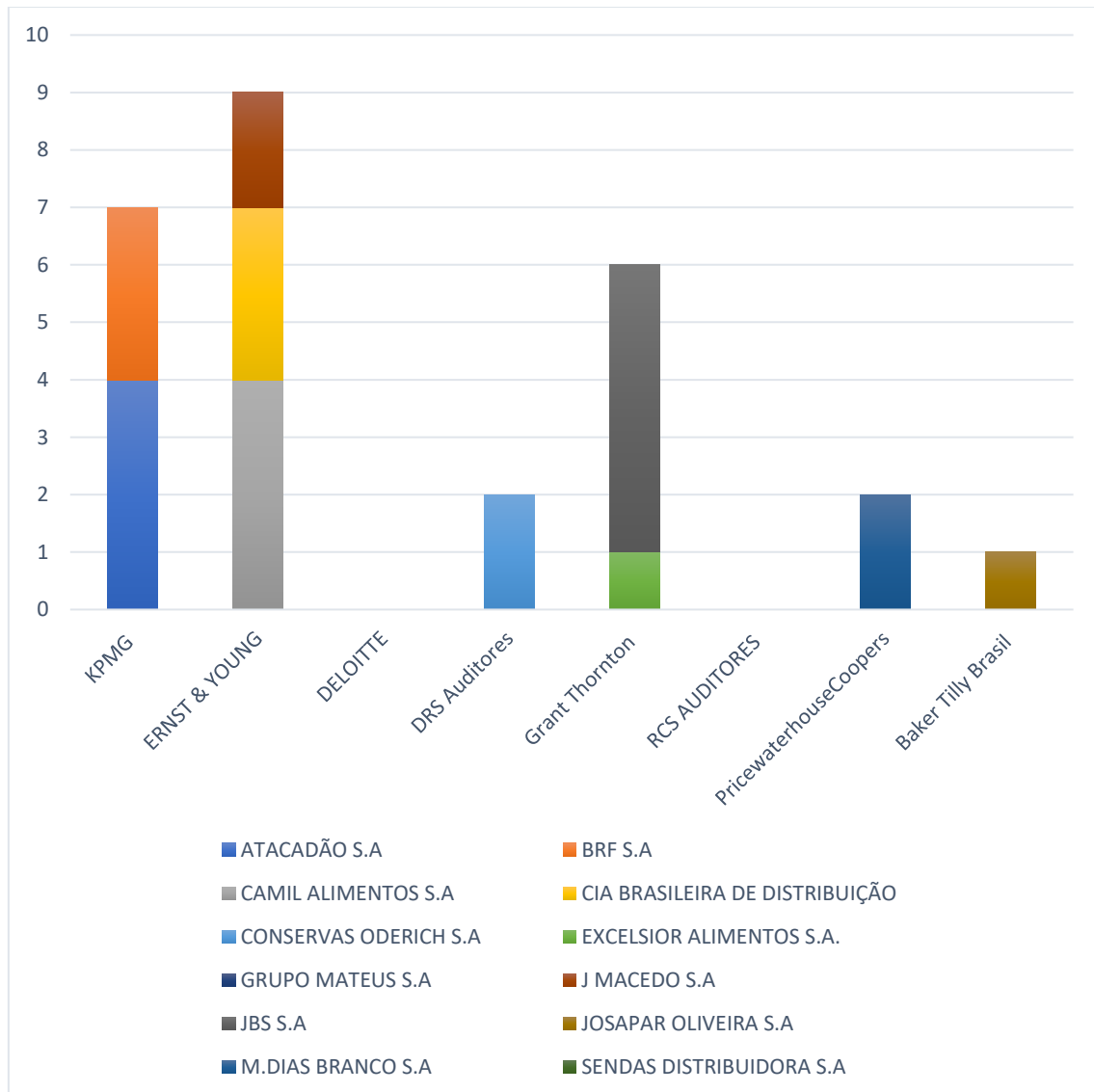


Fonte: Dados coletados pelo autor: Bovespa (2022).

No ano de 2017, constatou-se que a empresa KPMG, foi responsável por realizar auditoria em duas empresas, sendo elas: Atacadão S.A e Brf S.A. Nestas, foram constatados oito principais assuntos, sendo quatro referentes ao Atacadão e quatro à BRF. Os pareceres de todas estas empresas apresentaram-se sem ressalva. Em segundo lugar a empresa ERNST & YOUNG, realizou sete auditorias nas empresas, Cia Brasileira de Distribuição e J. Macedo S.A, observando pareceres como Provisões e Passivos Contingentes; Recuperação de ágio; Reconhecimento de Receita. A empresa Deloitte não realizou nenhuma auditoria em 2017, sendo observada a sua atuação somente no ano de 2016.

A seguir, no Gráfico 03, apresenta-se o número de principais assuntos de auditoria por empresas auditadas e responsáveis pela auditoria, no ano de 2018.

Gráfico 3 - Número de PAAs por empresa de auditoria e empresas auditadas no ano de 2018.



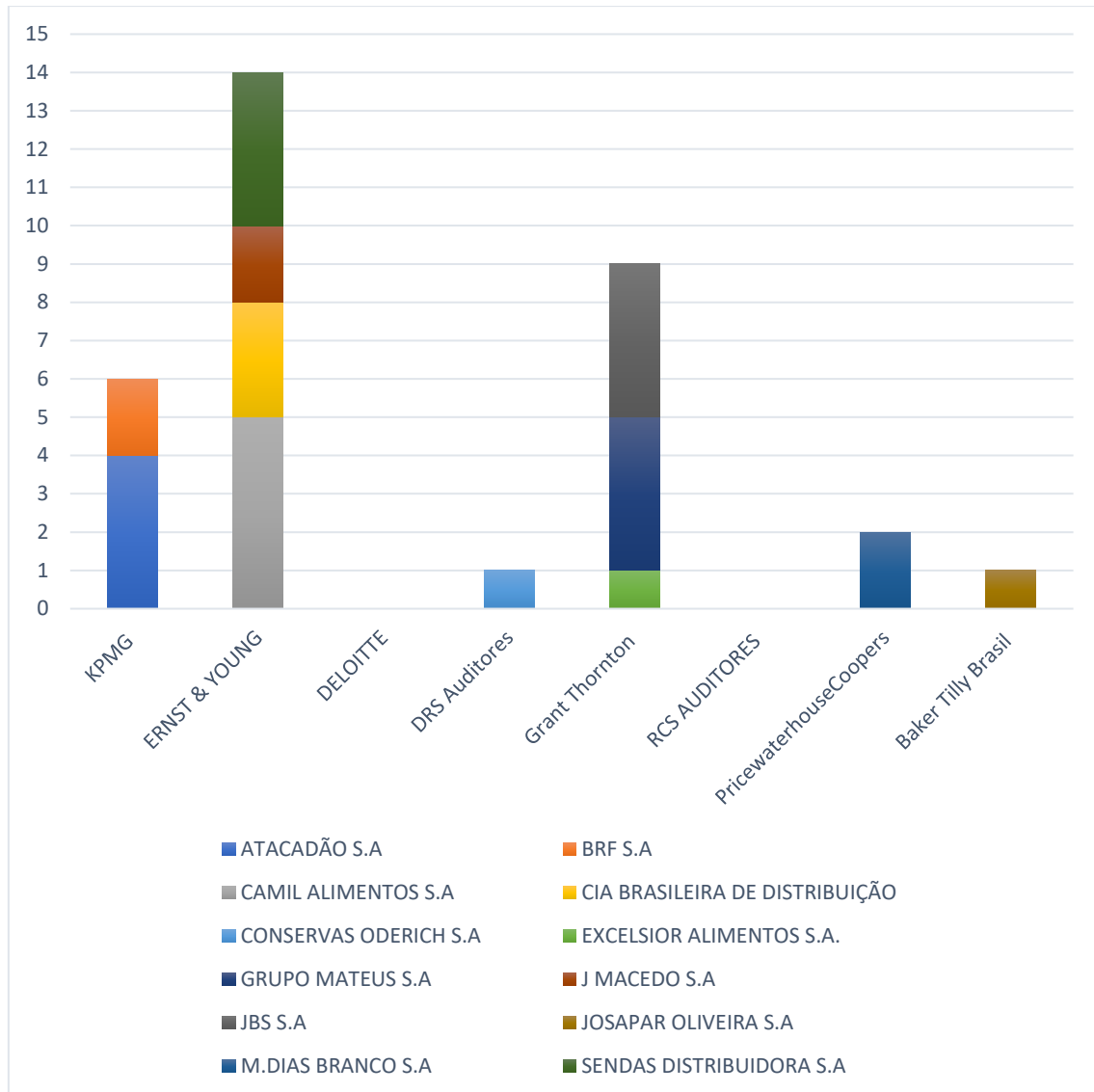
Fonte: Dados coletados pelo autor: Bovespa (2022).

Para o ano de 2018, constatou-se que a empresa ERNST & YOUNG, realizou auditorias nas empresas: Cia Brasileira de Distribuição, Camil Alimentos S.A e J. Macedo S.A. E com estas três, foi responsável por identificar nove PAAs. Os pareceres de todas estas empresas apresentaram-se sem ressalva. Em segundo lugar a empresa KPMG, realizou sete auditorias nas empresas, Atacadão S.A e Brf S.A, observando pareceres como Provisões e Passivos Contingentes; Acordos Comerciais; Reconhecimento de Receita, ICMS (Imposto sobre livre circulação de mercadoria e serviço), IRPJ (Imposto de renda de Pessoa Jurídica). A empresa Deloitte não realizou nenhuma auditoria em 2018, sendo observada a sua atuação somente no

ano de 2016. A empresa RCS Auditores não realizou nenhuma auditoria em 2018, sendo observada a sua atuação somente no ano de 2016 e 2017.

No Gráfico 04 apresenta-se o número de PAAs sinalizados por empresas de auditoria no ano de 2019, para o segmento alimentício.

Gráfico 4 - Número de PAAs por empresa de auditoria e empresas auditadas no ano de 2019.



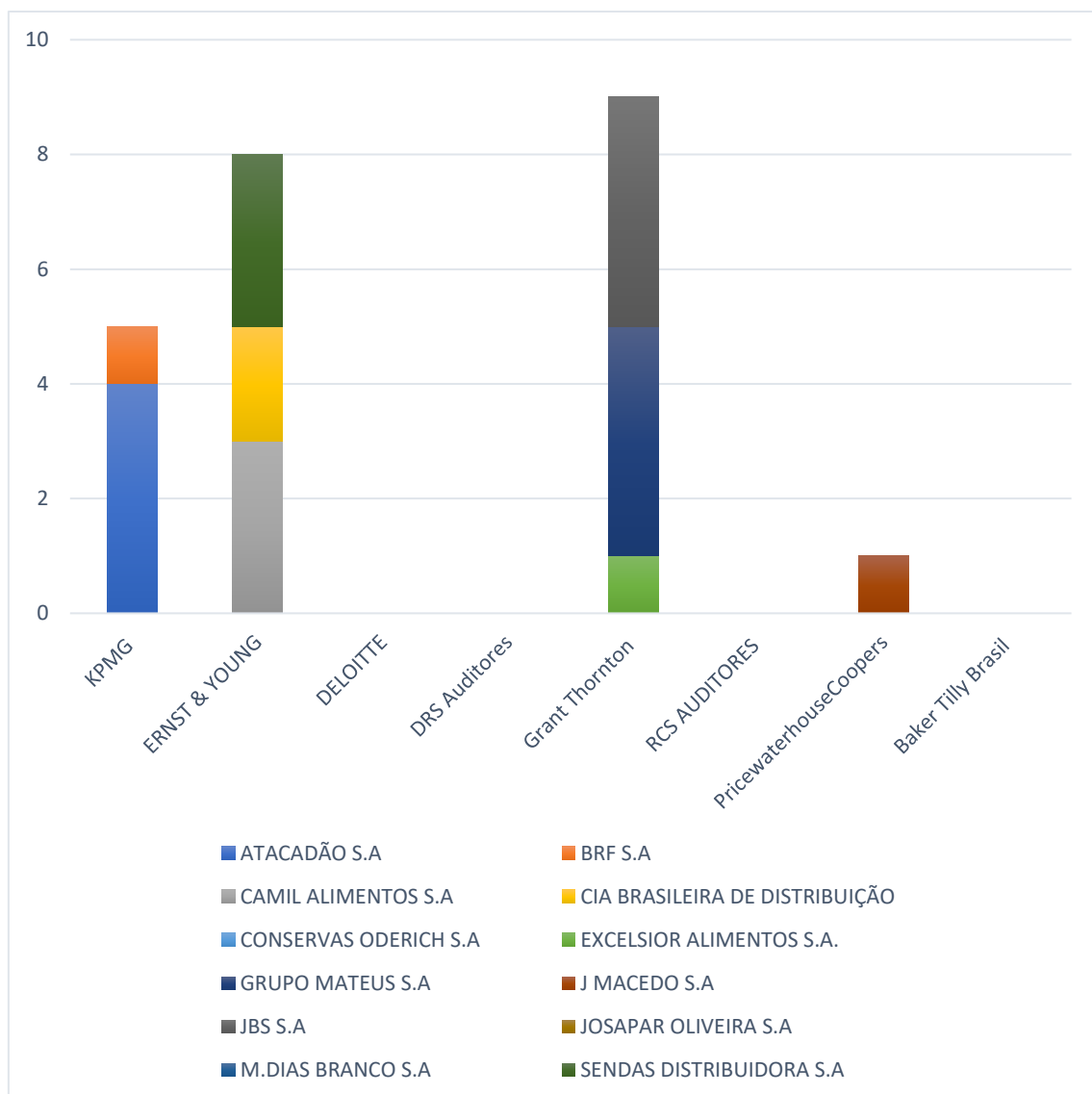
Fonte: Dados coletados pelo autor: Bovespa (2022).

No ano de 2019, constatou-se que a empresa ERNST & YOUNG, realizou auditorias em quatro empresas, sendo elas: Cia Brasileira de Distribuição, Camil Alimentos S.A, Sendas Distribuidora S.A e J. Macedo S.A. Foi a responsável por apontar mais PAAs. Os pareceres de todas estas empresas apresentaram-se sem ressalva. Em segundo lugar a empresa Grant Thornton, realizou nove auditorias nas empresas, Excelsior Alimentos S.A, Grupo Mateus S.A e JBS S.A, observando pareceres como Provisões e Passivos Contingentes; Acordos

Comerciais; Reconhecimento de Receita, Impairment e Processos Judiciais Cíveis e ICMS (Imposto sobre livre circulação de mercadoria e serviço). A empresa Deloitte não realizou nenhuma auditoria em 2019, sendo observada a sua atuação somente no ano 2016. A empresa RCS Auditores não realizou nenhuma auditoria em 2019, sendo observada a sua atuação somente no ano 2016 e 2017.

Para o último ano analisado, referente a 2020, apresenta-se no Gráfico 05 apresenta-se o número PAAs por empresas de auditoria e auditadas.

Gráfico 5 - Número de PAAs por empresa de auditoria e empresas auditadas no ano de 2020.



Fonte: Dados coletados pelo autor: Bovespa (2022).

No ano de 2020, constatou-se que a empresa Grant Thornton, foi responsável pela auditoria de três empresas, sendo elas: Grupo Mateus S.A, Excelsior Alimentos S.A e JBS S.A.

Ao realizar a auditoria, foram constatados nove PAAs. Os pareceres de todas estas empresas apresentaram-se sem ressalva. Em segundo lugar a empresa Ernest & Young, realizou oito auditorias nas empresas, Camil Alimentos S.A, Sendas Distribuidora S.A e Cia Brasileira de Distribuição S.A, observando pareceres como Provisões e Passivos Contingentes; Processos Judiciais Tributários e ICMS (Imposto sobre livre circulação de mercadoria e serviço) e Empréstimos a terceiros. A empresa Deloitte não realizou nenhuma auditoria em 2020, sendo observada a sua atuação somente no ano de 2016. A empresa RCS Auditores não realizou nenhuma auditoria em 2020, sendo observada a sua atuação somente no ano de 2016 e 2017. No ano de 2020, as empresas que realizaram auditoria foram a KPMG, Ernst e Young, Deloitte, DRS Auditores, RCS Auditores, Price Water House Coopers e Baker Tilly Brasil.

Em todo o período analisado, entre 2016 e 2020, foram analisados 134 assuntos. Houveram diferenças entre as quantidades de assuntos de auditoria por empresa contratada, sendo esta significativa. A Tabela 2 demonstra as quantidades de PAA por empresa, onde observa-se que a Ernst e Young foi responsável por 42 assuntos, enquanto a segunda empresa que mais realizou auditorias, a KPMG, tem a marca de 31.

Tabela 2 - Quantidade de PAA entre 2016-2020 por empresa de auditoria.

Empresas de auditoria	Quantidade de PAA	Percentual (%)
Ernst e Young	42	31,34328
KPMG	31	23,13433
Grant Thornton	26	19,40299
RCS Auditores	11	8,208955
PWC	9	6,716418
DRS Auditores	8	5,970149
Baker Tilly Brasil	4	2,985075
Deloitte	3	2,238806
TOTAL	134	100

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

Nota-se, ao analisar as tabelas e gráficos, que as empresas de auditoria tiveram o PAA mais citados de um ano para o outro, que foram reconhecimento de receita, provisões e passivos contingentes e reconhecimento - imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços – ICMS sendo assim os mais relevantes apresentados sem ressalva. A tabela de PPA analisados em apêndice apresenta o número de vezes que cada assunto foi citado, em cada ano, e está apresentado no Apêndice A. Através da Tabela 3 é possível verificar quais assuntos foram mais citados.

Tabela 3 – PAA's mais citados de 2016 a 2020.

PAA	Número de vezes citado					TOTAL
	2016	2017	2018	2019	2020	
Reconhecimento de receita	4	3	4	3	1	15
Provisões e passivos contingentes	3	2	5	1	3	14
Reconhecimento - Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS	2	2	2	4	4	14
Provisão de Devedores Duvidosos	1	3	2	1	1	08
Processos Judiciais Tributários	1	1	1	2	2	07
Reconhecimento de Valores Justos	2	-	-	3	-	05
Mensuração da receita líquida	1	1	1	1	-	04
Impairment	1	-	1	1	1	04

Fonte: Dados da pesquisa (2022).

O assunto mais citado, em todos os anos, totalizando 15 vezes, é o reconhecimento de receita, sendo que são consideradas receitas realizadas nas transações com terceiros que realizem o pagamento; pela geração de novos ativos; no recebimento de doações e subvenções; e na extinção de um passivo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio deste estudo buscou-se analisar os resultados do Novo Relatório do Auditor, que desde o ano de 2016, reporta sobre os Principais Assuntos de Auditoria identificados durante o processo. Para isto, foi escolhido o setor de distribuição alimentícia como foco, utilizando uma metodologia descritiva e documental, com abordagem qualitativa. Composto o grupo amostral deste estudo, identificou-se doze companhias e oito empresas foram responsáveis por realizar a auditoria durante os anos de 2016 e 2020.

Entre os anos de pesquisa, foram enumerados 134 principais assuntos de auditoria. Através da análise, os assuntos mais citados foram: reconhecimento da receita (21%), provisões e passivos contingentes (19,7%), reconhecimento do ICMS (19,7%) e provisão de devedores duvidosos (11,3%). Ao analisar as firmas de auditoria atuantes nas companhias deste estudo, constatou-se que há uma centralização em algumas empresas do setor, pois a Ernst e Young foram responsáveis por identificar 42 PAAs, sendo responsável por cerca de 31,3% do total identificado, seguido pela KPMG com 31 PAAs, que corresponde a 23,1% e a Grant Thornton com 26, cerca de 19,4%.

O estudo possui limitações pois a utilização do modelo do novo relatório do auditor é algo recente, o que corrobora para dados incompletos e análises de estatística descritiva, visto que há uma limitação nos dados disponíveis e que empresas estão se adaptando às recentes mudanças.

Espera-se que, em estudos desenvolvidos futuramente, este setor seja reavaliado com um grupo amostral maior. Outra questão importante é que este se difunda em diversos âmbitos, não focando somente na distribuição de alimentos, possibilitando novas análises, compreensão de PAAs mais citados de acordo com diferentes áreas e visualizar se há correlação entre diferentes segmentos.

REFERÊNCIAS

- ABIA. **Coletiva de imprensa da ABIA divulga indicadores do setor**. Disponível em: <https://www.abia.org.br/releases/coletiva-de-imprensa-da-abia-divulga-indicadores-do-setor>. Acesso em: 16 ago. 2022.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- ANDRADE FILHO, Antônio Cláudio de Andrade. **Falhas de governança corporativa: Caso Petrobras**. 2015. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração de Empresas). Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2015.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- BRASIL. Lei nº 4.728, de 14 de Julho de 1965 - Disciplina o mercado de capitais e estabelece medidas para o seu desenvolvimento. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF. 1965.
- BRASIL. Lei nº 6.385, de 7 de Dezembro de 1976 - Dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF. 1976.
- BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de Dezembro de 1976 - Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF. 1976.
- CNN BRASIL. **Atacadistas e distribuidores faturam R\$ 308 bilhões em 2021**. Disponível em: <<https://www.cnnbrasil.com.br/business/atacadistas-e-distribuidores-faturam-r-308-bilhoes-em-2021-diz-associacao>>. Acesso em: 18 ago. 2022.
- COLARES, A. C. V; ALVES, Karinne Cruz; PINHEIRO, L. E. T. Efeitos da divulgação dos principais assuntos de auditoria no retorno das ações no mercado de capitais brasileiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 1, p. 3-19, 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade NBC TA 701 – Comunicação dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor independente**. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-decontabilidade/nbc-ta-de-auditoria-independente/>>. Acesso em: 18 dez. 2022.

CREPALDI, Silvio. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

DELLA GIUSTINA, Joelma Kremer et al. **Percepção dos varejistas em relação às estratégias das empresas de gêneros alimentícios de origem estrangeira**. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico. Programa de Pós-Graduação em Administração. 2002.

FRANCO, Hilário; MARRA, Enersto. **Auditoria Contábil**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1982.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FRISKE, H. L. *et al.* Auditoria Interna para Melhoria de Processos, Controle e Combate a Fraudes e Erros. **Revista Eletrônica da Faculdade de Alta Floresta**, Alta Floresta, v. 9, n. 1, p. 21-38, 2020.

GARCIA, Natália Gonçalves. **Relatório do auditor independente: uma análise comparativa entre as informações dos bancos listados no Brasil e na Argentina**. Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. 2016. Disponível em: <<https://lume.ufrgs.br/handle/10183/168705?locale-attribute=es>>. Acesso em: 28 jul. 2022.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOBACKLOG. **Atacado e Distribuição: Cenário Atual e Perspectivas**. Disponível em: <<https://www.gobacklog.com/report-atacado-e-distribuicao>>. Acesso em: 19 ago. 2022.

GODOY, Arilda Schmidt. Pesquisa Qualitativa: tipos fundamentais. **Revista de Administração de empresas**, São Paulo, v. 35, n. 1, p. 20-29, 1995.

GUEDES, Oldham Silva; SOUZA, Kauary. Origem e evolução da auditoria. **Centro Universitário São Lucas**. Porto Velho. 2017.

IBRACON. **O Papel do Auditor**. Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/lisRevistaTransparencia.php>. Acesso em: 18 ago. 2022.

IUDICIBUS, Sergio De. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

KOTLER, Philip. **Administração de Marketing: A Edição do Novo Milênio**. 10. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

LISBOA, Imbraim. **Fraudes corporativas**. Portal Auditoria. 2014. Disponível em: <<http://www.portaldeauditoria.com.br/VideoAula/como-prevenir-fraudescorporativas-nas-empresas-EAD.asp>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

MACHADO, Silvio Romero Martins. História de empresas e a evolução empresarial. **Revista Semina**, Passo Fundo, v. 9, n. 1, p. 1-26, 2011.

MONITOR MERCANTIL. **Setor atacadista distribuidor cresceu 7,1% e faturou R\$ 308,4% em 2021**. Disponível em: <<https://monitormercantil.com.br/setor-atacadista-distribuidor-cresceu-71-e-faturou-r-3084-em-2021/#:~:text=Os%20n%C3%BAmeros%20apontam%20que%20as,7%25%20na%20compara%C3%A7%C3%A3o%20com%202020>>. Acesso em: 16 ago. 2022.

MOTA, Paula Resende; MARTINS, Vidigal Fernandes. Novo relatório do auditor independente: uma análise dos principais assuntos de auditoria evidenciados nas empresas do setor aéreo brasileiro. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade**, Monte Carmelo, v. 6, n. 25, p. 65-84, 2018.

NALIN, Marcos Roberto; SORDI, Barbara de Paula. **Avaliação de controles internos para implementação de auditoria interna em indústria alimentícia de pequeno porte**. 2009. Tese de Doutorado. Universidade Federal do Parana. Disponível em: <<https://acervodigital.ufpr.br/handle/1884/66130>>. Acesso em: 10 ago. 2022.

PEREIRA, Alexandre Demetrius. **Auditoria das demonstrações contábeis: Uma abordagem contábil e jurídica**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

REINA, D. *et al.* O Novo Relatório Do Auditor Independente Apresenta Maior Grau De Complexidade Informacional?. **Anais do XXV Congresso Brasileiro de Custos**, Vitória, v. 1, n. 1, p. 1-16, nov./2018. Disponível em: <https://anaiscbc.abcustos.org.br/anais/article/view/4448>. Acesso em: 10 ago. 2022.

SANTOS, E. A. D. *et al.* Principais assuntos de auditoria destacados no relatório de auditoria independente das empresas listadas na B3. **Desafio Online**, Campo Grande, v. 8, n. 1, p. 132-151, 2020.

SANTOS, Franklin. **Auditoria Contábil**. 1. ed. São Paulo: Clube de Autores, 2011.

SÁ, Antônio Lopes. **Curso de Auditoria**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

VERGARA, Silvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

APÊNCIDE

APÊNDICE A: TABELA DOS PRINCIPAIS ASSUNTOS DE AUDITORIA

PAA	2016	2017	2018	2019	2020	TOTAL
Reconhecimento de receita	4	3	4	3	1	15
Provisões e passivos contingentes	3	2	5	1	3	14
Reconhecimento - Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS	2	2	2	4	4	14
Provisão de Devedores Duvidosos	1	3	2	1	1	8
Processos Judiciais Tributários	1	1	1	2	2	7
Reconhecimento de Valores Justos	2	0	0	3	0	5
Mensuração da receita líquida	1	1	1	1	0	4
Obrigações financeiras	1	1	1	1	0	4
Operações com partes relacionadas	0	1	1	1	1	4
Avaliação de recuperabilidade de ativos (impairment)	1	0	1	1	1	4
Realização do imposto de renda e contribuição social diferidos ativos	0	0	1	1	1	3
Acordos de colaboração premiada, leniência e investigações em andamento	0	0	1	1	0	2
Adoção dos pronunciamentos contábeis CPC 06(R2) e IFRS 16 - Operações de Arrendamento Mercantil (Notas Explicativas nos 10 e 17)	0	0	0	1	1	2
Ativos mantidos para venda e operações descontinuadas	0	1	1	0	0	2
Avaliação da recuperação de créditos tributários estaduais e federais	1	1	0	0	0	2
Avaliação de perda por impairment	1	1	0	0	0	2

PAA	2016	2017	2018	2019	2020	TOTAL
Cláusulas restritivas sobre debêntures - "covenants"	0	0	1	1	0	2
Combinação de negócios	0	0	0	2	0	2
Componentes consolidados significativos	0	0	1	1	0	2
Estoques	1	1	0	0	0	2
Instrumentos financeiros derivativos	1	1	0	0	0	2
Recuperabilidade de ágio (goodwill) - gerado em combinações de negócios	0	0	1	1	0	2
Teste anual de recuperação de ágio						
Auditoria de demonstrações contábeis de grupos	1	1	0	0	0	2
Avaliação do valor recuperável de ágios por expectativa de rentabilidade futura originados em combinações de negócios	0	0	0	1	0	1
Cláusulas restritivas (covenants) incidentes sobre empréstimos, financiamentos e debêntures	0	0	0	0	1	1
Combinação de Negócios - Aquisição da SLC Alimentos	0	0	0	0	1	1
Componentes relevantes no processo de consolidação das demonstrações contábeis	0	1	0	0	0	1
Contingências tributárias	0	0	0	0	1	1
Contingências tributárias avaliadas como perda possível	0	0	0	1	0	1
Determinação da probabilidade de perda das contingências tributárias	1	0	0	0	0	1
Doações em combate aos impactos do Covid-19	1	0	0	0	0	1
Ganhos e perdas de instrumentos financeiros derivativos e não derivativos designados como hedge accounting	0	1	0	0	0	1
Identificação, mensuração e reconhecimento dos acordos comerciais	0	1	0	0	0	1

PAA	2016	2017	2018	2019	2020	TOTAL
Instituições Financeiras	0	0	0	0	1	1
Investigações e medidas judiciais em andamento	1	0	0	0	0	1
Legislação tributária aplicável ao Programa de Integração Social- PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins	0	1	0	0	0	1
Processo de alienação da participação societária na Via Varejo S.A	0	1	0	0	0	1
Processos investigativos	1	0	0	0	0	1
Recuperação de créditos tributários estaduais e federais	0	0	1	0	0	1
Reemissão das demonstrações contábeis individuais e consolidadas	1	0	0	0	0	1
Reorganização societária	1	0	0	0	0	1
Teste do valor recuperável de ágios originados em combinações de negócios e de outros ativos não financeiros	0	0	1	0	0	1
Valorização dos instrumentos financeiros derivativos e designação de contabilidade de proteção(hedge accounting)	1	0	0	0	0	1