

**AUDITORIA INDEPENDENTE INICIAL NO AGRONEGÓCIO:
ESTRATÉGIAS DE PREPARAÇÃO E DESAFIOS EM UMA COMERCIALIZADORA DE
GRÃOS**

SAMARA DE ABREU REHBEIN

Universidade Federal de Santa Maria

CRISTIANE KRÜGER

Universidade Federal de Santa Maria

ESTER ESCALANTE PEITER

Universidade Federal de Santa Maria

CLÁUDIA DE FREITAS MICHELIN

Universidade Federal de Santa Maria

Resumo

Este trabalho explora as estratégias de preparação e os desafios enfrentados na auditoria independente inicial de empresas da cadeia do agronegócio, com foco em comercializadoras de grãos. O objetivo é analisar como uma empresa relacionada à comercialização de produtos agrícolas deve se preparar para a auditoria independente inicial. A metodologia contemplou uma abordagem qualitativa e exploratória, utilizando-se do estudo de caso como procedimento técnico. A coleta dos dados foi baseada em entrevistas com auditores independentes e colaboradores da empresa pesquisada. Os resultados revelam a complexidade da preparação para a auditoria nesse setor, destacando a importância de controles internos robustos na operação. Identificou-se que a expansão da equipe e validações em duas etapas são fundamentais para diminuir os riscos operacionais. Além disso, os entrevistados percebem a auditoria como uma oportunidade para fortalecer a governança e otimizar a gestão de riscos. As categorias de análise incluem Controle Interno, Preparação para Auditoria, Gestão de Riscos, Práticas Contábeis e Financeiras, Desafios na Implementação do Controle e Benefícios Esperados da Auditoria, que serviram de base para a criação do *checklist*. Conclui-se que o *checklist* desenvolvido pode mensurar o nível de preparação da empresa para a auditoria, indicando áreas que necessitam de atenção. As principais contribuições do estudo referem-se à aplicabilidade prática do *checklist* em empresas comercializadoras de grãos e à possibilidade de enriquecer o conhecimento científico sobre um tema ainda pouco explorado.

Palavras chave: Auditoria. Agronegócio. Controles Internos. Governança Corporativa. Preparação para Auditoria

Introdução

O agronegócio destaca-se como um dos setores principais na internacionalização da economia brasileira, fomentando a competitividade interna das empresas rurais (Sparembeger, Büttenbender, & Zamberlan, 2019). Conforme a Lei nº 8.023 (1990), uma empresa rural é definida pela exploração de atividades agrícolas, excluindo apenas a intermediação de produtos agrícolas. Esta definição contribui para uma compreensão legal objetiva do conceito de empresa rural no Brasil.

Nesse contexto, a contabilidade torna-se essencial para os negócios rurais, pois organiza as informações financeiras, permitindo o planejamento e a tomada de decisões de forma assertiva (Crepaldi, 2019). Aliada à contabilidade, a Auditoria fortalece a credibilidade dos relatórios contábeis, fator relevante em um ambiente competitivo (Ribeiro & Coelho, 2023). A

Auditoria Independente agrega valor ao posicionamento das empresas, garantindo transparência e integridade financeira, o que beneficia a confiança dos *stakeholders* (Crepaldi & Crepaldi, 2023).

É, portanto, relevante investigar a interação entre a contabilidade e a Auditoria no agronegócio, com o objetivo de aprimorar práticas de gestão e governança das empresas do setor (Crepaldi, 2019). Para Ribeiro e Coelho (2023), a implementação de Auditoria Independente requer políticas claras e conformidade com as normas contábeis, incluindo a definição de objetivos, escopo e metodologia adequada.

Esta pesquisa busca responder à questão: como uma empresa comercializadora de produtos agrícolas deve se preparar para uma Auditoria Independente inicial? O estudo foi aplicado em uma empresa real de comercialização de grãos em Porto Alegre, que se prepara para sua primeira Auditoria Independente. O objetivo é analisar como uma empresa relacionada à comercialização de produtos agrícolas deve se preparar para a Auditoria Independente inicial.

A Auditoria Independente emerge como um recurso fundamental para garantir transparência e conformidade no agronegócio, um setor com complexidades como cadeias de suprimento amplas e variáveis ambientais e regulatórias específicas (Cardoso, 2023). Ao conferir uma avaliação imparcial das demonstrações financeiras, a Auditoria permite identificar melhorias nos processos internos e na eficiência operacional (Ribeiro & Coelho, 2023). Este estudo justifica-se pela relevância da Auditoria Independente em fortalecer a confiança dos investidores e demais partes interessadas, incentivando o desenvolvimento sustentável no agronegócio (Crepaldi & Crepaldi, 2023).

Ainda, aponta-se a baixa quantidade de pesquisas sobre auditoria inicial no agronegócio, especialmente em bases como Scopus e Web of Science, o que torna proporcionalmente uma lacuna teórica e oportunidade de pesquisa na área. Espera-se que os resultados beneficiem tanto a academia quanto o setor, promovendo transparência, eficiência e responsabilidade nas operações agrícolas, com contribuições práticas e sociais.

A estrutura do estudo é composta inicialmente pela Introdução, que contextualiza o tema, define o objetivo, justifica a pesquisa, aponta suas contribuições e delimita a estrutura do trabalho. O segundo capítulo trata do Referencial Teórico, com o objetivo de fornecer a base teórica da pesquisa. Em seguida, a Metodologia apresenta o enquadramento científico, e procedimentos adotados. A Análise e Discussão dos Resultados, no quarto capítulo, apresenta os achados do estudo. O quinto capítulo conclui o trabalho, respondendo à questão de pesquisa, destacando contribuições, limitações e sugestões para futuras pesquisas.

Referencial Teórico

A auditoria desempenha um papel central na contabilidade, sendo uma prática que visa examinar e validar a exatidão dos demonstrativos financeiros das organizações. Conceituada como uma técnica que garante a transparência e a credibilidade das informações, a auditoria permite que gestores e *stakeholders* confiem nos dados apresentados, fortalecendo a governança e a tomada de decisões empresariais (Attie, 2018; Sá, 2007). Historicamente, essa prática surgiu como resposta à complexidade do ambiente corporativo e à necessidade de supervisão rigorosa das operações financeiras, evoluindo para atender às exigências de conformidade e às regulamentações contábeis que refletem as condições patrimoniais de uma entidade (Almeida, 2019).

A auditoria independente destaca-se como um tipo específico de auditoria que é realizada por auditores externos e imparciais, registrados em órgãos competentes, como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), com o objetivo de emitir uma opinião sobre a adequação das demonstrações financeiras às normas contábeis. Essa modalidade é essencial

para que as informações apresentadas nos relatórios financeiros estejam em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) e transmitam a realidade financeira das organizações, assegurando a transparência das operações para investidores, acionistas e o público em geral (Ribeiro & Coelho, 2023). Nesse sentido, as NBCs TA e PA regulamentam as atividades de auditoria independente no Brasil, estabelecendo um padrão técnico que os auditores devem seguir ao avaliar a conformidade das informações financeiras (Crepaldi & Crepaldi, 2023).

No contexto de uma auditoria independente inicial, como a realizada em uma empresa pela primeira vez, o rigor e a complexidade do processo aumentam. Essa auditoria exige do auditor uma análise abrangente dos saldos iniciais e das práticas contábeis adotadas pela organização, que devem estar de acordo com a NBC TA 510 (R1), que orienta os trabalhos iniciais de auditoria. Esse processo permite ao auditor identificar qualquer discrepância ou inconsistência, garantindo que as informações contábeis representem fielmente a posição financeira da empresa e possibilitando a avaliação da continuidade das operações (CFC, 2016). Além disso, a auditoria inicial apresenta desafios específicos, pois requer que a empresa auditada colabore intensamente com o auditor, fornecendo documentos, demonstrativos e dados detalhados sobre as práticas financeiras e operacionais, o que facilita a adaptação aos padrões regulatórios (Crepaldi & Crepaldi, 2023).

A auditoria independente inicial é particularmente relevante para empresas do agronegócio, setor que envolve desafios únicos, como a volatilidade dos preços e a complexidade da cadeia de suprimentos. Uma auditoria bem conduzida nesse contexto contribui para a gestão de riscos e a sustentabilidade organizacional, criando um ambiente de confiança e transparência para investidores e *stakeholders* (Cardoso, 2023). Ao cumprir rigorosamente as normas contábeis e assegurar a conformidade legal, a auditoria inicial fortalece a estrutura de governança e consolida práticas de controle interno, promovendo o desenvolvimento sustentável do setor do agronegócio e aprimorando a confiança nas operações empresariais (Ribeiro & Coelho, 2023).

Metodologia

Este estudo é classificado como qualitativo, exploratório, e um estudo de caso. A coleta de dados ocorreu por meio de entrevistas. Ainda, a unidade de análise pesquisada é composta pela Empresa Alpha, uma empresa do setor agrícola situada na região Sul do Brasil. Por questões de confidencialidade, a empresa solicitou que seus dados não sejam divulgados publicamente, sendo, portanto, referida como “Empresa Alpha” ao longo desta pesquisa.

A Empresa Alpha é uma organização de porte médio que atua na comercialização de grãos, com foco em soja, trigo e milho. Fundada há cerca de oito anos, destaca-se pela qualidade dos produtos e agilidade no atendimento. Com uma equipe de aproximadamente 14 colaboradores, a escolha da Empresa Alpha para análise deve-se à sua relevância no setor agrícola e à disposição para colaborar com a pesquisa, mantendo-se a confidencialidade das informações estratégicas.

A análise dos dados coletados foi realizada por meio da técnica de análise de conteúdo (Bardin, 2011). Inicialmente, as transcrições das entrevistas foram submetidas a uma leitura flutuante, etapa inicial crucial para a compreensão global do conteúdo e para a identificação de temas emergentes. Conforme Bardin (2011), a leitura flutuante permitiu uma familiarização com os textos e a identificação das unidades de significado mais relevantes.

Os dados foram codificados com rótulos representando ideias-chave extraídas diretamente dos textos, refletindo conceitos essenciais para a pesquisa. Esses códigos iniciais foram agrupados em categorias amplas, conforme indicado por Bardin (2011), sendo elas:

Controle Interno, Preparação para Auditoria, Gestão de Riscos, Gestão e Armazenamento de Documentos, Práticas Contábeis e Financeiras, Desafios na Implementação de Controles e Benefícios Esperados na Auditoria. Para apoiar a análise qualitativa, uma nuvem de palavras foi usada para identificar visualmente os termos mais frequentes das entrevistas, fornecendo uma análise quantitativa inicial e destacando temas predominantes. Esses padrões foram posteriormente analisados qualitativamente, aprofundando a compreensão dos dados.

A coleta de dados foi realizada por meio de entrevistas semiestruturadas, que combinam perguntas predefinidas com flexibilidade para explorar novos tópicos (Gil, 2021). O processo teve duas etapas: primeiro, foram entrevistados auditores independentes sobre suas práticas e particularidades na auditoria inicial do agronegócio; em seguida, membros da Empresa Alpha, incluindo sócios e gestores, para identificar suas necessidades de preparação para a auditoria.

Com base na problematização e nos objetivos do estudo, foi feita uma revisão teórica com fontes como livros, artigos acadêmicos e normas do Conselho Federal de Contabilidade. Foram elaborados [dois roteiros de entrevistas](#): um para auditores, com sete blocos temáticos e 17 questões, e outro para a empresa Alpha, com 29 questões em temas como práticas contábeis e controle interno. As entrevistas com os auditores ocorreram por videoconferência entre 24 de julho e 1º de agosto de 2024, com cinco participantes e média de 54 minutos. As entrevistas com os gestores da empresa Alpha foram realizadas presencialmente, em Porto Alegre, com duração média de 20 minutos e transcritas posteriormente para análise.

As entrevistas resultaram em oito gravações (cinco em vídeo e três em áudio), transcritas e revisadas via plataforma Gladia para assegurar clareza. Em seguida, os dados foram analisados conforme a metodologia de Análise de Conteúdo de Bardin, que identifica indicadores sistemáticos para inferir o contexto e os significados implícitos das mensagens (Bardin, 2011). A partir disso, foram criadas nuvens de palavras usando WordClouds.com para visualizar os termos mais frequentes nas entrevistas, o que auxiliou na definição das categorias de análise. Posteriormente, elaborou-se um *checklist* com as etapas para uma Auditoria Independente inicial em empresas agrícolas, oferecendo diretrizes para sua primeira auditoria.

Finalmente, a pesquisa considerou os aspectos éticos para proteger os participantes e garantir a conformidade com normas de pesquisa. Quanto aos aspectos éticos dos dados recolhidos, aponta-se aqui que se utilizou dos Termos de Confidencialidade e de Consentimento Livre e Esclarecido.

Análise e Discussão dos Resultados

Nesta seção, abordam-se a análise e a discussão dos resultados. Inicia-se apresentando os entrevistados, seguido pela descrição das entrevistas realizadas. Para as entrevistas é realizada uma análise de conteúdo que permite uma compreensão mais aprofundada dos dados obtidos. Por fim, o *checklist* para auditoria inicial em empresas é desenvolvido.

Perfil dos entrevistados

A realização das entrevistas contou com auditores independentes e membros da empresa pesquisada. A Tabela 1 demonstra o perfil dos cinco auditores independentes entrevistados.

Tabela 1
Perfil dos Auditores Independentes

Entrevistado	Formação	Idade	Atuação
E1	Bacharel em Ciências Contábeis, mestre e doutor em Engenharia de Produção e de Sistemas.	52 anos	Proprietário Firma Auditoria
E2	Bacharel em Ciências Contábeis	38 anos	Proprietário Firma Auditoria
E3	Bacharel em Ciências Contábeis, MBA em Gestão Empresarial e Inovação.	27 anos	Auditor Independente Big Four*
E4	Bacharel em Ciências Contábeis	25 anos	Auditor Independente Big Four*
E5	Bacharel em Ciências Contábeis	25 anos	Auditor Independente Big Four*

Nota. Fonte: Autores (2024).

Conforme a Tabela 1, o perfil dos auditores independentes entrevistados inclui cinco profissionais com diferentes formações e níveis de experiência. E1, homem, é graduado em Ciências Contábeis pela UFSM, possui mestrado e doutorado em Engenharia de Produção, e tem 24 anos de experiência. Já o E2, também homem, graduou-se pela FAPAS e atua na área há 14 anos. Ainda, o E3, outro homem, é formado pela UFSM, tem um MBA em Gestão Empresarial e trabalha desde 2019 em uma das Big Four. Enquanto a E4, mulher, graduada pela UFSM, possui um ano de experiência como auditora independente em uma grande empresa. Por fim, a E5, também mulher, formou-se pela UFU e contribui para a auditoria. A Tabela 2 revela a categorização dos entrevistados da Empresa Alpha.

Tabela 2
Caracterização dos Participantes da Empresa Alpha

Entrevistado	Função
EE1	Controladoria Fiscal
EE2	Sócio
EE3	Sócio
EE4	Administradora

Nota. Fonte: Autores (2024).

A primeira entrevista (EE1) foi com a responsável pelas operações fiscais, do sexo feminino, que gerencia o controle de grãos e os contratos com clientes e fornecedores (Tabela 2). A segunda (EE2) e terceira (EE3) entrevistas foram conduzidas com dois sócios, ambos do sexo masculino. O EE2 é graduado em Agronomia pela UFSM e MBA em Gestão Empresarial pela FGV, enquanto o EE3 é graduado em Administração pela PUCRS e também tem MBA pela FGV. Ambos têm mais de 10 anos de experiência no setor agrícola. A quarta entrevista (EE4) foi com a administradora da empresa, uma mulher com papel estratégico na gestão.

Análise de conteúdo

A técnica de análise de conteúdo, para Bardin (2011), foi empregada para o estudo das informações coletadas por meio das entrevistas. Isto posto, inicialmente, realizou-se a leitura das transcrições, acompanhada de revisões e ajustes na escrita. Em seguida, foram elaboradas categorias de análise com base na similaridade dos conteúdos abordados nas respostas e interpretações dos entrevistados. Adicionalmente, criou-se uma nuvem de palavras a partir das entrevistas, a fim de auxiliar na categorização dos dados coletados (Figura 1).

Tabela 3

Controle Interno

Ent.	Trechos das falas
E1	[...] Então, quer dizer, é essa lacuna muito forte em termos de controles que as empresas do agro, principalmente comercialização de grãos, por aquilo que a gente falou no início da informalidade, acabam tendo, né?.. E segundo e terceiro ponto, principalmente, também é um preparo maior dos gestores para entender da governança, né? Porque se tu pegar esse pessoal, eles fazem muitos treinamentos. Eles vão até para fora do Brasil fazer treinamento, mas pode cuidar na área técnica, sobre o grão, sobre o produto, sobre como plantar melhor, como... Mas muitas vezes os líderes, os gestores, eles não têm preparo gerencial, né? E aí isso acaba fazendo com que essas empresas virem aqueles monstros, faturamento alto, mas com controle do barzinho da esquina.
E2	[...] O controle da empresa, o controle dos procedimentos, planilhas, que ela tem que ter, ou relatórios gerenciais, tem que mostrar, evidentemente, o que é a prática e o que ela adota no dia-a-dia. [...] parece fácil, ela compra e vende, mas o comprar e vender, o controle tem que estar parametrizado para o dia-a-dia de todas as operações que ela faz e cada operação é documentável. [...] a operação parece uma simples comercialização. É fácil comprar e vender, mas aí tu compra e vende, tu não fixa o valor, tu fica descasado, o grão sobe, o grão baixa, tu está ganhando, tu está perdendo, então, isso que é o... É que, na verdade, quando a empresa é pequena, o cara olha o caixa, eu estou com dinheiro, estou com dinheiro, mas, na verdade, se vier todos os produtores aí e quiser, vai ter que pagar eles, vai sobrar dinheiro, vai faltar. [...] Mas os controles são bons. O que falta é a gente pegar e, não vou dizer lapidar, mas alinhar, ajustar o controle que o operador, que o cara que faz a venda, o comercial tem, ... conversar sobre o que precisa ser feito para a norma contábil. Mas, em geral, se você alinhar, eles têm controle, sim. Empresas grandes assim têm controles.
E3	[...] para cada risco identificado, a companhia tem que ter um controle para mitigar esse risco. Então, se identificou um risco X... Cara, tem esse risco, tem que fazer um controle, tem que ter um controle em cima do risco, não pode ter um risco lá e ignorar e deixar ele totalmente aderido. Então, a gente começa a avaliar a questão de riscos para segregação de função, para atividade, se aquele controle é performado de forma suficiente, se o controle é feito pela pessoa adequada e capacitada para isso, se todas as ferramentas utilizadas nos controles e as informações utilizadas dentro desse controle, elas são as informações mais tempestivas e adequadas também. E aí, claro, depois de desenhar toda essa função do controle, a gente começa a partir para os testes [...].
E4	[...] basicamente o que a gente busca é ter alguma segurança de que os números que eles estão apresentando estão materialmente adequados. Então a gente precisa de uma certa maturidade da empresa também em termos de controle interno e de relatório. Geralmente essas são as maiores dificuldades que a gente enfrenta e isso não só em auditorias de primeiro ano, mas como eu te comentei quando troca de empresa das questões de metodologia já é uma mudança de cultura grande, às vezes alguma empresa exige um pouco mais do que outras e primeiro ano geralmente tem essa adaptação das duas partes, principalmente do cliente que vai ter que às vezes conseguir um relatório diferente, vai ter que amadurecer algum controle para a gente conseguir chegar a uma conclusão em relação às contas que a gente tá avaliando.
E5	O controle é a revisão do processo. É como se você fizesse o processo e o seu professor fizesse o controle. A maior parte das vezes, nessas empresas menores, a mesma pessoa que faz o processo faz o controle. E isso daí pode gerar muitos problemas para a empresa, porque não tendo um olhar... diferente do que tá fazendo o processo acaba que afeta bastante, às vezes deixa de identificar uma vírgula que pode gerar muito problema [...].
EE1	Hoje os dois principais controles internos são a validação e confirmação dos negócios efetuados, que ocorre diariamente pelo comercial e a controladoria da entrada e saída de grãos, que também é diariamente.
EE2	A gente tem reuniões semanais da parte da gestão, onde revemos os números e discutimos os alinhamentos para a próxima semana ou para os períodos subsequentes.
EE4	[...] Então a gente tem bastante processos que são de duas etapas. Eu gosto de processos de duas etapas, que tu não fica na mão de uma pessoa só. Porque quando tu tá com uma pessoa, tu tá cansado. Aquilo já é tão banal pra ti que passa despercebido, né? Então essa coisa de processos em duas pessoas, eu gosto bastante
EE4	Nós temos, por exemplo, a gente emite todas as notas durante o dia e no outro dia de manhã tem uma pessoa da logística que confere se todas as notas emitidas estão relacionadas com uma nota de compra. Então a gente já pega alguns furos de algumas notas que ficaram sem contrato, que aí ele não vincula uma na outra

Nota. Fonte: Autores (2024).

A Tabela 3 destaca o consenso sobre a importância do controle interno para a eficácia operacional e a gestão de riscos, especialmente em empresas do agronegócio que comercializam grãos. A informalidade, mencionada pelo entrevistado E1, é um dos principais desafios, criando lacunas nos sistemas de controle e elevando os riscos financeiros e operacionais. Outro desafio é a falta de preparo gerencial, com muitos líderes capacitados apenas em treinamentos técnicos, mas sem formação em governança e gestão estratégica. A ausência desse conhecimento pode comprometer a implementação de controles adequados, como observado por Crepaldi (2019) e Attie (2018), e levar a uma gestão ineficaz, mesmo com altos faturamentos. Santos *et al.* (2009) afirmam que o setor agropecuário requer um sistema de controle específico devido às suas características, como descentralização geográfica e distâncias entre as operações.

A parametrização adequada das operações e a documentação rigorosa, como mencionado pelo entrevistado E2, são essenciais para garantir a conformidade contábil e facilitar a auditoria. A documentação cuidadosa e a parametrização dos processos ajudam na precisão das informações financeiras, permitindo uma auditoria mais eficiente, conforme Crepaldi (2019). O controle interno é também associado ao risco, com Gramling, Rittenberge e Johnstone (2016) destacando a importância de medir o comprometimento da administração com a gestão de riscos.

A empresa deve estabelecer controles específicos para mitigar riscos identificados, como sugerido pelo entrevistado E3. A segregação de funções, conforme Almeida (2019), é essencial para reduzir riscos de erros e fraudes. A implementação de práticas diárias de controle, como validação de negócios e reuniões periódicas, promovem a responsabilidade compartilhada e a precisão das operações, segundo os entrevistados da Empresa Alpha. Essas práticas são fundamentais para fortalecer os controles internos, como destacam Attie (2018) e Crepaldi (2019). A adaptação e evolução dos controles internos são essenciais para a eficácia da auditoria e a confiança dos stakeholders, reforçando a governança corporativa e a credibilidade da empresa, como enfatizado por Ribeiro (2022).

Preparação para Auditoria

A empresa, ao ser auditada pela primeira vez, passa por um processo preparatório que pode se mostrar desafiador tanto para os gestores quanto para os auditores. Esse processo envolve a adaptação dos sistemas internos de controle, a organização da documentação necessária e o alinhamento com as exigências regulatórias. Segundo Attie (2018) e Almeida (2019), a preparação para auditoria é fundamental para que a empresa atenda ao nível de rigor e transparência exigido pela auditoria independente. Para os empresários, esse momento representa uma adaptação a práticas mais estritas, enquanto para os auditores, exige uma abordagem específica para assegurar que as informações estejam em conformidade com os padrões contábeis e fiscais. Esse estágio inicial requer uma comunicação clara entre as partes e a definição de atividades específicas para garantir que o processo seja conduzido de forma eficiente, minimizando erros e omissões.

Na primeira auditoria de uma empresa um dos principais desafios apontados pelos auditores independentes é a garantia de que os saldos iniciais das contas estejam corretamente apresentados, conforme abordado pelo E2 “No primeiro ano de auditoria, a empresa precisa garantir que os saldos iniciais estejam corretos, pois uma conta do ativo ou passivo mal representados interfere tanto no ano atual quanto no ano anterior [...]”. Sendo assim, o auditor independente enfatiza que qualquer erro nos valores dos saldos iniciais pode comprometer tanto o exercício em curso quanto o anterior, tornando a precisão desses dados essencial para o sucesso da auditoria. Segundo Crepaldi (2019), a exatidão dos saldos iniciais é fundamental,

pois serve como base para a análise contábil do período corrente, e qualquer distorção nesses valores pode impactar significativamente a confiabilidade das demonstrações financeiras. Além disso, a importância de uma comunicação aberta e clara entre a gestão e os auditores foi amplamente destacada pelos auditores E3 e E5, conforme mostra a Tabela 4.

Tabela 4

Preparação para a Auditoria Independente

Ent.	Trechos das falas
E3	Acho que as melhores práticas talvez não sejam as melhores, mas sim a melhor, porque tudo passa por pessoas. Então é tipo assim... É. Deixar uma cultura dentro da empresa vindo internamente, tipo, vem de presidente, de comitê de auditoria, de gerente contábil, para todos os funcionários, todos os operadores, o pessoal que está ali no chão de fábrica mesmo, falar, cara, auditoria não é um bicho de sete cabeças, o pessoal vem aqui para avaliar como é que está a saúde da empresa, atendam eles no que for necessário, se tiverem dúvidas, voltem para a gente. A melhor prática é preparar o pessoal internamente, para a postura, para como atender a auditoria
E5	Acredito que também seja aquilo que eu comentei, é ter uma conversa aberta e ampla com a gestão, e cabe a gestão repassar as informações para os demais colaboradores, sobre como acontece a auditoria e quais os ocorridos que podem vir a acontecer no decorrer da auditoria, inclusive as sugestões, as solicitações de documentação, as ligações para a gente entender melhor, trabalhar e conversar para entrar num acordo em como as coisas vão acontecer. [...] Estar aberto a se abrir e a receber, tipo, estar aberto a conversar e receber instruções, recomendações e ter sempre a maior quantidade de documentação suporte que eles possam conseguir funcionar, porque são essas... documentações que auxiliam a auditoria a ter uma base melhor, uma conclusão melhor.

Nota. Fonte: Autores (2024).

Para garantir uma auditoria independente eficaz, é essencial que os gestores compartilhem amplamente informações sobre o processo de auditoria com todos os colaboradores. Essa prática visa assegurar que todos compreendam as solicitações e demandas do processo, facilitando seu andamento e promovendo a conscientização sobre a importância da auditoria para a empresa (Attie, 2018; Almeida, 2019). Segundo esses autores, uma comunicação transparente entre gestores e colaboradores é fundamental para aumentar o engajamento, fortalecer a cultura de conformidade e contribuir para o sucesso da auditoria e a melhoria contínua dos controles internos.

Outro aspecto crucial apontado pelos auditores entrevistados é a importância de manter a documentação disponível e organizada. E5 destaca que estar disposto a dialogar e fornecer a maior quantidade possível de documentação de suporte é essencial para que a auditoria seja mais ágil e precisa. Almeida (2019) complementa, observando que a prontidão em apresentar documentos comprobatórios facilita a verificação das operações e reduz o tempo de análise, além de aumentar a transparência e a confiança na empresa.

A maturidade dos controles internos foi mencionada como uma área com frequente necessidade de aprimoramento. E4 sugere que a empresa inicie com um mapeamento das contas mais relevantes, para então desenvolver processos que fortaleçam os controles internos e atendam às exigências da auditoria. Crepaldi (2019) e Attie (2018) corroboram essa abordagem, ressaltando que o mapeamento das contas de maior impacto é fundamental para a criação de um sistema de controle interno eficaz, pois permite identificar áreas de maior risco e direcionar esforços para desenvolver procedimentos que assegurem a conformidade e transparência das informações financeiras.

A contratação de contadores qualificados também é essencial para o sucesso da auditoria. E1 observa que muitos escritórios de contabilidade não estão adequadamente preparados para lidar com normas específicas, como os CPCs, o que pode comprometer a preparação da empresa para a auditoria. A escolha de contadores e consultores com

conhecimento profundo é particularmente relevante para a auditoria inicial, pois esses profissionais podem orientar a empresa na adaptação de processos e controles que atendam às exigências regulatórias, proporcionando um suporte técnico indispensável para o primeiro ano da auditoria (Almeida, 2019).

Por fim, os auditores ressaltaram a importância da preparação interna da equipe e da organização documental como práticas indispensáveis. E3 observa que preparar o pessoal internamente e organizar a guarda de documentos ao longo do dia a dia da empresa contribui para a eficiência do processo de auditoria. Attie (2018) reforça a relevância de um sistema organizado de arquivamento de documentos e de uma equipe interna bem-preparada, alertando que a falta de organização e a ausência de clareza na responsabilidade de cada colaborador podem atrasar o processo e impactar negativamente a percepção dos auditores sobre a empresa. Assim, estabelecer práticas de organização e designar claramente as responsabilidades ajuda a garantir que as informações estarão acessíveis para uma auditoria mais eficiente.

Além das recomendações e relatos dos auditores independentes, os gestores da Empresa Alpha também contribuíram com descrições de estratégias e práticas adotadas para se preparar para a auditoria inicial, detalhadas na Tabela 5. Essas iniciativas têm como objetivo garantir que a auditoria seja conduzida de forma eficaz e em conformidade com os padrões exigidos, reforçando o compromisso da empresa com a transparência e a excelência operacional.

Tabela 5

Preparação da empresa Alpha para a Auditoria Inicial

Ent.	Trechos das falas
EE1	É mais voltado para essa questão de processos mesmo a gente tá a ver no último ano tentando enquadrar todos os processos necessários para auditoria né e levando em consideração o que nos deixaria mais confortável de que forma não atrapalharia também o desenvolvimento da operação, porque se tu cria muitos processos, tu acaba engessando muito a operação e o foco da Alpha não é esse engessamento como as outras cerealistas, né? Então, a gente tá fazendo adaptação.
EE2	Não estamos ainda né?
EE3	A gente está tentando se organizar para que todos esses controles que a gente tenha sejam o mais fidedigno possível para que se vier uma auditoria independente, só confirme o que a gente já sabe.
EE4	A empresa não está se moldando para uma auditoria, mas eu acho que os nossos processos são muito estruturados. Então eu acho que o dia que a gente disser agora nós vamos, acho que a gente já trabalha para isso.

Nota. Fonte: Autores (2024).

Conforme demonstra na Tabela 5, ao questionar os participantes da Empresa Alpha sobre como a empresa está se preparando para o recebimento da primeira auditoria, surgiram aspectos como foco em processos, adaptação e conformidade, fidedignidade dos controles, preparação ativa, estruturação de processos e confiança no trabalho prévio. Segundo o entrevistado EE3, a empresa tem se preparado internamente para que a chegada da auditoria independente não apresente surpresas, mas sim confirme o que de fato já está sendo controlado dentro da organização.

De acordo com Ribeiro e Coelho (2023), uma preparação eficaz para auditoria envolve não apenas o estabelecimento de controles internos robustos, mas também a constante revisão e adaptação desses controles à dinâmica da operação. Essa perspectiva reforça a abordagem da Alpha, que busca evitar o engessamento excessivo de seus processos ao mesmo tempo em que se adapta às exigências de auditoria.

Através dos relatos abordados na Tabela 5, percebe-se que a empresa Alpha está em um processo de evolução em seus controles e processos internos, buscando um equilíbrio entre a estrutura necessária para a auditoria e a agilidade operacional. Como apontam Ribeiro e Coelho (2023), o foco em manter a fidedignidade dos dados é um dos pilares fundamentais

para garantir a eficiência do negócio e a conformidade com as exigências regulatórias. Exposto isso, a seguir a terceira categoria, que trata sobre a Gestão de Riscos, é apresentada.

Gestão de Riscos

A categoria de Gestão de Riscos é essencial para entender as vulnerabilidades e desafios da Empresa Alpha e identificar áreas críticas para a auditoria independente. Segundo Gramling *et al.* (2016), o risco é inerente às atividades empresariais e é composto por quatro elementos principais: risco empresarial, risco de divulgação financeira, risco de envolvimento e risco de auditoria. O risco empresarial refere-se a fatores que afetam diretamente as operações da organização, enquanto o risco de divulgação financeira está relacionado à precisão e transparência dos registros contábeis. O risco de envolvimento impacta a reputação do auditor devido a associações com clientes específicos, e o risco de auditoria se refere à possibilidade de emitir um parecer sem ressalvas, mesmo havendo distorções significativas nos relatórios (Gramling *et al.*, 2016).

EE1 destacou que um dos principais desafios enfrentados pela Empresa Alpha está no controle do aumento do quadro de colaboradores, uma vez que isso exige ajustes nos controles internos para evitar desorganização. Esse desafio ilustra um risco empresarial relacionado ao crescimento sem estrutura adequada de monitoramento (Gramling *et al.*, 2016). Outro risco, segundo EE1, é a informalidade nos canais de comunicação, como o uso frequente do WhatsApp para negociações, o que pode comprometer a precisão dos registros financeiros e aumentar o risco de divulgação financeira, pois dificulta a verificação das informações (Almeida, 2019).

Além disso, EE5 revelou a ausência de uma análise de crédito definida, expondo a empresa ao risco de inadimplência, que pode prejudicar sua liquidez e sustentabilidade. Attie (2018) ressalta que um sistema estruturado de avaliação de crédito é essencial para reduzir o risco financeiro e garantir uma gestão mais robusta. O auditor E2 também destacou o risco comum no agronegócio de descasamento entre receita e custo devido à volatilidade dos preços das commodities, o que afeta a posição financeira da empresa. Conforme Crepaldi (2019) e Almeida (2019), estratégias de hedge e um controle rigoroso de preços e custos são necessários para mitigar esses riscos e estabilizar o fluxo de caixa, garantindo maior resiliência financeira para empresas do setor.

Gestão e Armazenamento de Documentos

A Gestão e Armazenamento de Documentos são fundamentais tanto para o desenvolvimento do trabalho do auditor quanto para a empresa, pois esses constituem evidências essenciais que justificam os registros contábeis realizados pela organização (Almeida, 2019). Ao questionar os entrevistados da Empresa Alpha sobre a forma como a empresa organiza e arquiva esses documentos, foi informado que todos os documentos são eletrônicos e armazenados em nuvem. A empresa também utiliza um sistema de gestão de documentos eletrônicos para facilitar o arquivamento das notas fiscais. O entrevistado EE5 complementa a resposta ao mencionar que alguns documentos, devido à legislação, são guardados fisicamente: “A única coisa que a gente arquiva físico são os conhecimentos de transporte, que a gente guarda pelos anos que tem que se guardar”.

Nesse sentido, Gonçalves (2017) salienta que os locais de armazenamento de dados devem ser seguros e garantir a proteção contra qualquer violação, assegurando desta forma, a preservação da disponibilidade, confidencialidade e integridade das informações. O auditor entrevistado E2 acrescentou que, quanto ao uso de documentos para o desenvolvimento do

trabalho da auditoria, “na auditoria, solicitamos arquivos eletrônicos que não contenham dados sensíveis, como CPFs ou CNPJs, para evitar problemas relacionados à proteção de dados.”.

Portanto, a adoção de uma gestão estruturada e segura no armazenamento de documentos, seja em formato eletrônico ou físico, não só facilita o trabalho do auditor como também garante a conformidade da empresa com as exigências legais. A segurança no manuseio de dados sensíveis, como destacado pelos entrevistados, é essencial para evitar problemas relacionados à proteção de informações e para assegurar a integridade dos processos contábeis. Dessa forma, a preservação da disponibilidade, confidencialidade e integridade dos dados se torna um pilar fundamental para o sucesso das auditorias e para a transparência organizacional (Almeida, 2019). Na sequência a categoria de Práticas Contábeis e Financeiras é detalhada.

Práticas Contábeis e Financeiras

Compreender as práticas contábeis e financeiras de uma organização é essencial para um planejamento eficiente de auditoria, pois permite ao auditor ter uma visão clara sobre os fatores setoriais que impactam a empresa, como o controle de atividades e avaliação de desempenho, além de sua atuação no mercado específico (Gramling *et al.*, 2016). Essa compreensão é essencial para garantir que as práticas contábeis e financeiras estejam em consonância com os objetivos organizacionais e setoriais.

Quando questionados sobre a política contábil e financeira da Empresa Alpha, os entrevistados destacaram práticas particulares. O EE1 apontou o acompanhamento diário das movimentações de grãos em termos de volume e valor, essencial para o controle do negócio: “Há todo o acompanhamento de entrada e saída de grãos [...], praticamente, de toda a entrada e saída do grão, o volume e valor.”. Esse rigor é complementado pelo uso de provisões com base nas confirmações comerciais, garantindo maior precisão nas transações realizadas. O EE4 reforçou que a empresa realiza fechamento mensal para apuração de resultados, conciliando o físico e o fiscal de cada carga, além de monitorar a execução dos contratos para ajustar volumes em caso de divergências na entrega final, prática essencial para a precisão dos registros contábeis.

Por outro lado, nem todos os entrevistados tinham conhecimento detalhado das políticas contábeis, indicando que essas práticas podem estar concentradas nas áreas operacionais. Segundo o auditor E1, enquanto os líderes do agronegócio possuem sólida experiência técnica, muitas vezes carecem de preparo gerencial, o que pode impactar o gerenciamento dos negócios. Esse comentário destaca a importância da capacitação gerencial para garantir uma administração contábil robusta e integrada.

O auditor E2 enfatizou a importância da validação da receita como um dos pontos críticos da auditoria, especialmente para empresas de grãos que alcançam facilmente altos faturamentos e, portanto, estão sujeitas à auditoria independente devido ao seu volume de receita. Segundo ele, a receita precisa ser verificada com rigor, pois é uma das principais métricas para o planejamento da auditoria: “Um dos principais pontos que o auditor interfere, quando ele começa um trabalho, é supor que a receita está contabilizada de forma errada.”. A validação da receita é vista como crucial para assegurar a conformidade e integridade dos dados financeiros, assegurando que os registros estejam alinhados aos contratos e livros fiscais.

A análise das práticas contábeis da Empresa Alpha evidenciou a relevância de um controle rígido das receitas e operações, destacando a validação da receita como elemento central para garantir a conformidade com normas e registros fiscais. A implementação de políticas contábeis adequadas e o desenvolvimento contínuo de habilidades de gestão são

fundamentais para a confiabilidade dos relatórios financeiros e para construir uma base sólida para futuras auditorias (Ribeiro & Coelho, 2023; Gramling *et al.*, 2016).

Desafios na Implantação de Controles

A categoria Desafios na Implantação de Controles aborda as dificuldades enfrentadas pela Empresa Alpha na implementação de validações nos processos internos, sem comprometer a agilidade operacional. Os depoimentos dos colaboradores da empresa destacam os obstáculos encontrados para evitar que a operação se torne excessivamente rígida. Conforme apontam Gil, Arima e Nakamura (2013), o principal desafio consiste em equilibrar a rigidez dos requisitos normativos com a flexibilidade necessária para permitir inovações e o aprimoramento das práticas internas.

Para ilustrar os principais desafios na implantação de controles internos, a Tabela 6 evidencia as dificuldades percebidas no cotidiano da Empresa Alpha, especialmente em relação ao aumento do número de colaboradores e à adaptação dos processos operacionais sem comprometer a agilidade da operação.

Tabela 6

Desafios na Implantação de Controles Empresa Alpha

Ent.	Trechos das falas
EE1	Eu acho que o principal desafio hoje é manter o controle, criar ferramentas de verificação, diante do aumento de colaboradores. Então, anteriormente, quando o número de colaboradores era menor, tu tinha as mesmas verificações, só que passavam por menos etapas. O processo está na mão de muitas pessoas, não é só de uma, então a verificação é maior. Acho que o nosso problema hoje seria realmente o padrão com todos. Nós temos que adaptar os processos sem engessar a operação, porque o foco da empresa não é engessamento.
EE3	[...] Talvez o sistema não tenha tudo que ele precisa, enfim, né?
EE4	Eu acho que o grande desafio que a gente tem hoje é o aumento... de pessoas bem repentinos tá? Hoje a gente está tentando...O jeito que a gente está tentando se organizar é para tudo ser validado via sistema.

Nota. Fonte: Autores (2024).

Conforme apresentado no Quadro 9, observa-se nos relatos dos colaboradores da Empresa Alpha alguns dos principais desafios enfrentados na implantação de controles internos, especialmente em função do crescimento organizacional. O EE1 identifica a dificuldade de manter um controle eficaz à medida que o número de colaboradores aumenta, o que leva à necessidade de implementar ferramentas de verificação mais robustas. Conforme mencionado, o processo torna-se mais complexo quando envolve um número maior de pessoas, exigindo que o controle mantenha sua eficiência sem que a operação se torne rígida. Tal preocupação reflete o equilíbrio necessário entre controle e flexibilidade, um aspecto amplamente discutido na literatura (Gil, Arima, Nakamura, 2013).

O relato de EE3 evidencia uma limitação tecnológica, sugerindo que os sistemas atualmente empregados pela empresa podem não satisfazer plenamente suas necessidades operacionais. Essa inadequação, conforme afirmado por Gonçalves (2017), reflete um desafio recorrente na implantação de controles: a necessidade de alinhar as ferramentas disponíveis à realidade prática da organização. Tal descompasso pode comprometer a eficácia dos processos de validação, uma vez que, segundo o autor, a integração de um maior número de processos internos nos sistemas é fundamental, pois as organizações necessitam de dados consolidados para responder de maneira ágil e eficaz às suas demandas.

Ainda, o EE4 destaca o impacto de um aumento no número de colaboradores, que exige maior organização e validação de processos via sistema. Esse comentário revela a busca da empresa por soluções tecnológicas que garantam o cumprimento dos controles sem comprometer a dinâmica operacional. A padronização tecnológica é vista como uma solução viável, mas também impõe desafios relacionados à sua implementação e à adaptação da equipe a essas mudanças (Gonçalves, 2017).

Os relatos indicam que os principais obstáculos na implementação de controles internos são: a necessidade de sistemas flexíveis para acompanhar o crescimento organizacional, a adequação das ferramentas tecnológicas e o equilíbrio entre controle e agilidade. Crepaldi e Crepaldi (2023) destacam que uma estrutura flexível e adaptável é essencial, pois o crescimento da empresa requer ajustes nos sistemas de controle para manter a eficácia. As ferramentas tecnológicas ajudam na automatização e monitoramento, reduzindo riscos de fraudes e erros, mas os autores alertam que o controle deve ser equilibrado com a agilidade operacional para evitar impactos negativos na competitividade da empresa. A seguir, a última categoria de análise, Benefícios Esperados da Auditoria, é detalhada.

Benefícios Esperados da Auditoria

Quando questionados sobre os benefícios esperados da auditoria, os entrevistados da Empresa Alpha ressaltaram que o processo contribuirá para o aumento da credibilidade das demonstrações financeiras da organização. Além disso, foi apontado que a auditoria desempenha um papel fundamental na melhoria da percepção de confiança por parte de fornecedores e clientes, fortalecendo, assim, a reputação da empresa no mercado. Esse entendimento reflete o que a literatura propõe sobre a relevância da auditoria independente para garantir a transparência e a fidedignidade das informações financeiras divulgadas pelas organizações (Attie, 2018; Crepaldi & Crepaldi, 2023). A Tabela 7, apresenta os relatos dos entrevistados da Empresa Alpha.

Tabela 7

Benefícios Esperados da Auditoria

Ent.	Ponto de Vista
EE1	Eu acho que reforça o que a Alpha já preza e possui no mercado que é nome, de ter a validação de confiabilidade, ela já é uma empresa bem confiável. O nome é muito bem-visto fora, externamente, pela seriedade e a controladoria, a auditoria iria nos auxiliar nisso. E também pela questão de investimento externo, né? Que a gente tem uma gama maior de possibilidades de investimento [...]
EE2	Eu acho que a questão da auditoria seria muito mais pra dar... segurança para os nossos parceiros de negócio ou para as empresas que são nossos clientes, que os números que a gente apresenta no balanço realmente são reais.
EE3	Eu acho que o principal é a validação dos números. Nós trabalhamos em um mercado muito de confiança e credibilidade. Para nós, o principal benefício da auditoria seria confirmar que os números que a gente gera e vê realmente fazem sentido
EE4	Eu acho que isso vai servir para dar credibilidade para quem nos olha.

Nota. Fonte: Autores (2024).

Os depoimentos na Tabela 7 mostram um consenso sobre os benefícios da auditoria para a Empresa Alpha, especialmente na validação das demonstrações financeiras e no fortalecimento da confiança do mercado. A literatura apoia essa visão, destacando que a auditoria independente eleva a transparência e a segurança para os stakeholders, aumentando a confiabilidade da empresa (Almeida, 2019).

Os entrevistados EE1 e EE2 enfatizam o impacto positivo da auditoria nas relações com investidores e parceiros, reforçando o argumento de Ribeiro e Coelho (2023) de que demonstrações auditadas facilitam a captação de recursos ao reduzir o risco percebido pelos investidores. Para a Empresa Alpha, isso é relevante, pois a confiança nos dados apresentados está diretamente ligada à atração de investimentos.

Por sua vez, EE3 e EE4 focam na importância da credibilidade interna e externa, essencial em mercados de alto volume e risco, como o agronegócio, onde a validação financeira através da auditoria fortalece a imagem de seriedade da empresa para clientes e parceiros (Crepaldi & Crepaldi, 2023). A auditoria também complementa práticas de governança corporativa, reforçando controles internos e a disciplina financeira, conforme Gramling *et al.* (2016). Para a Empresa Alpha, a auditoria independente aumenta sua credibilidade, demonstrando comprometimento com governança e gestão de riscos.

Checklist de auditoria independente inicial para o setor do agronegócio

A partir das categorias discutidas nas subseções anteriores, a Tabela 8 apresenta o produto da pesquisa, um roteiro com questões norteadoras para empresas do setor do agronegócio, especialmente comercializadoras de produtos agrícolas, com o objetivo de orientá-las na preparação para a sua primeira auditoria independente.

Tabela 8

Checklist de preparação para a primeira auditoria independente

ROTEIRO
Organização de Documentos e Registros Contábeis
<ul style="list-style-type: none"> • Os documentos financeiros e contábeis da empresa estão totalmente digitalizados e arquivados em sistemas seguros? • Os documentos físicos obrigatórios por lei estão arquivados corretamente e por pelo menos o tempo exigido pela legislação? • Com que frequência a empresa realiza uma revisão dos documentos contábeis e fiscais para assegurar que estejam completos e em conformidade? • Existe uma política de digitalização de novos documentos e de revisão periódica dos já arquivados? • Na sua percepção, qual o nível de segurança e acessibilidade dos sistemas de arquivamento digital utilizados?
Implementação e Fortalecimento de Controles Internos
<ul style="list-style-type: none"> • As funções contábeis e financeiras estão devidamente segregadas para evitar conflitos de interesse e erros? • A empresa implementou um sistema de verificação em duas etapas para processos críticos, como o lançamento de notas fiscais e o cadastro de clientes? • Com que frequência a equipa realiza reuniões para rever e validar os controles internos? • Existe documentação clara sobre as responsabilidades de cada função no controle interno? • Como é monitorada a eficácia dos controles internos ao longo do tempo?
Preparação Documental e Procedimental para Auditoria Externa
<ul style="list-style-type: none"> • A empresa já desenvolveu um plano específico para a auditoria, incluindo a designação de responsabilidades e a organização da documentação necessária? • Existe uma equipe ou pessoa responsável pela comunicação com os auditores externos? • A empresa já realizou uma auditoria interna ou contratou uma consultoria externa para identificar possíveis pontos de melhoria antes da auditoria oficial? • Os documentos solicitados pelos auditores estão facilmente acessíveis e organizados? • Como é gerido o acompanhamento das solicitações e respostas fornecidas aos auditores?
Análise de Riscos
<ul style="list-style-type: none"> • Quais são os principais riscos identificados que podem impactar negativamente a auditoria (ex. falta de formalização de contratos)? • A empresa implementou alguma estratégia formal para mitigar os riscos previamente identificados? • Existe um processo sistemático para a revisão e atualização das políticas de conformidade com as regulamentações aplicáveis ao setor?

- Com que frequência a equipa revisa os contratos e as políticas de crédito da empresa para mitigar riscos operacionais?
- Como a empresa assegura que novas regulamentações ou mudanças no setor estão sendo corretamente implementadas?

Treinamento e Capacitação

- A empresa realiza treinamentos periódicos sobre procedimentos de auditoria e controle interno para os colaboradores?
- Existe um processo formal de integração para novos colaboradores, incluindo treinamentos sobre as responsabilidades contábeis e financeiras?
- Os colaboradores estão cientes das políticas contábeis e financeiras da empresa, especialmente no que diz respeito ao reconhecimento de receitas e controle de ativos?
- Como a empresa mede a eficácia dos treinamentos realizados na melhoria da conformidade e desempenho nas auditorias?
- Existe um cronograma anual para a revisão e atualização de políticas contábeis e financeiras com a equipe?

Sistemas de Informação

- Os sistemas de informação da empresa estão integrados e minimizam o uso de planilhas manuais?
- Com que frequência são realizados *backups* dos sistemas de informação e documentos eletrônicos para garantir a segurança dos dados?
- A empresa utiliza automação de processos contábeis e financeiros para aumentar a eficiência e reduzir a margem de erro humano?
- Existe uma estratégia de atualização contínua dos sistemas de informação para acompanhar as novas exigências legais e operacionais?

Monitoramento e Revisão Contínua

- A empresa realiza revisões periódicas de seus controles e processos para garantir que permaneçam eficazes e preparados para a auditoria externa?
- Existe um processo para documentar e acompanhar internamente as melhorias implementadas nos controles e processos contábeis?
- Embora a empresa nunca tenha realizado uma auditoria externa, há um plano para solicitar feedback dos auditores durante a primeira auditoria, a fim de identificar áreas de melhoria?
- A empresa tem um procedimento em andamento para identificar e corrigir potenciais deficiências do controle interno antes da auditoria oficial?
- Como a empresa está se preparando para acompanhar e implementar as melhorias que podem ser recomendadas durante suas primeiras auditorias?

Nota. Fonte: Autores (2024).

As perguntas propostas (Tabela 8) não possuem um formato de resposta dicotômico (sim ou não); ao contrário, devem ser respondidas utilizando uma escala de cinco níveis: 1 – inexistente, 2 – fraco, 3 – mediano, 4 – bom e 5 – excelente. Essa abordagem visa proporcionar uma compreensão mais detalhada sobre os aspectos em conformidade e identificar áreas que demandam maior atenção.

Visando mensurar o nível de preparação das empresas comercializadoras de grãos para a recepção de sua primeira auditoria independente quanto aos aspectos abordados no Quadro 11, é necessário adotar uma padronização na escala de avaliação, que varia de 0 a 100%. Essa escala foi dividida em três categorias: Baixo, Moderado e Alto nível de preparação para a Auditoria Independente. A classificação deve ser realizada da seguinte forma: considera-se um Alto nível de adequação para valores entre 66,67% e 100%, um Moderado nível para valores entre 33,34% e 66,66%, e um Baixo nível para valores de 0 a 33,33%. Esta padronização está em conformidade com a Equação 1 (Lopes, 2016, p. 18).

$$Ep_1 = 100 \times \left(\frac{Soma - \text{Mínimo}}{Máximo - \text{Mínimo}} \right), i = 1, 2, \dots, n \quad (1)$$

Sendo:

Ep_i = Escore padronizado;

i = número de dimensões;

Soma = Somatório das respostas válidas;

Mínimo = menor soma possível das respostas válidas;

Máximo = maior soma possível das respostas válidas.

Com base nesta padronização torna-se viável determinar o nível de preparo da empresa comercializadora de grãos para o recebimento da sua primeira auditoria independente, através deste, é possível ter um panorama da situação da empresa frente aos futuros trabalhos da auditoria, desta forma, a empresa comercializadora de grãos poderá se precaver e realizar adequações em seus processos operacionais.

No cenário atual, empresas comercializadoras de grãos estão cada vez mais atentas às exigências relacionadas à realização de sua primeira auditoria independente. Contudo, muitos profissionais ainda manifestam incertezas sobre como implementar as adequações necessárias (Attie, 2018; Crepali & Crepaldi, 2023). Nesse contexto, o uso da ferramenta proposta (Tabela 8) se revela fundamental, pois pode orientar as empresas em seu processo de conformidade. Após a aplicação inicial, é recomendável que as empresas realizem avaliações periódicas para determinar seu nível de prontidão e identificar áreas que precisam ser aprimoradas. E para aquelas empresas comercializadora de grãos que já avançaram nesse processo poderão utilizar o roteiro para verificar a adequação contínua às normas estabelecidas.

A auditoria independente é um elemento crucial para assegurar a integridade e a precisão das informações financeiras das empresas, promovendo a confiança dos *stakeholders* (Almeida, 2019). Apesar dos desafios inerentes à sua implementação, os benefícios resultantes dessa conformidade proporcionarão ganhos significativos a médio e longo prazo, conforme discutido na seção anterior sobre os Benefícios Esperados da Auditoria. Assim, a ferramenta desenvolvida pode facilitar a compreensão e o fluxo do processo de preparação.

O roteiro contido na Tabela 8 tem como objetivo guiar as empresas comercializadoras de grãos na avaliação de sua prontidão para a auditoria independente, podendo ser utilizado em várias etapas do processo de preparação. É importante destacar que, dada a complexidade do tema, as discussões aqui apresentadas poderão servir como base para aprofundamentos e melhorias futuras. Além disso, a aplicação prática desse roteiro não dispensa a consultoria especializada, que é essencial para garantir a conformidade durante a auditoria.

Os resultados do capítulo destacam a complexidade da preparação para a auditoria independente em uma empresa do setor do agronegócio, ressaltam ainda a importância de controles internos robustos e da adaptação desses controles à dinâmica operacional. Entre os principais achados, observa-se que o crescimento da equipe e a necessidade de validações em duas etapas são essenciais para mitigar riscos operacionais. As entrevistas revelaram que os colaboradores percebem a auditoria não só como um processo de validação, mas também como uma oportunidade para fortalecer a governança e otimizar a gestão de riscos, especialmente em um setor altamente regulado e de grandes volumes financeiros, como o agronegócio. Isto posto, finaliza-se a seção de Resultados, a seguir apresenta-se a Conclusão do trabalho.

Conclusão

A preparação para a primeira auditoria independente é um desafio significativo para muitas empresas, especialmente no setor do agronegócio. Embora muitas dessas empresas apresentem altos faturamentos, muitas não possuem uma estrutura organizacional robusta, o que gera insegurança quanto ao processo de auditoria. A falta de informações claras sobre o

procedimento pode resultar em desconforto, fazendo com que a auditoria seja vista mais como uma obrigação do que uma oportunidade de validar e melhorar os processos internos da empresa. A promulgação da Lei nº 11.638/2007, que altera a Lei das Sociedades por Ações, estabeleceu exigências para empresas de grande porte, como aquelas com receita bruta superior a R\$ 300 milhões, que devem passar por auditoria independente. Isso é particularmente relevante para as comercializadoras de grãos, que frequentemente atingem esse patamar financeiro em um curto período.

Este estudo teve como objetivo analisar como uma empresa do agronegócio, especificamente uma comercializadora de produtos agrícolas, deve se preparar para sua primeira auditoria independente. Para isso, foram avaliados os principais aspectos regulatórios e operacionais envolvidos no processo de auditoria. A pesquisa adotou uma metodologia qualitativa, utilizando entrevistas semiestruturadas com auditores independentes e com a equipe da empresa estudada. As entrevistas foram analisadas por meio de análise de conteúdo, permitindo a identificação das principais potencialidades e desafios enfrentados pela empresa nesse processo.

A análise das entrevistas resultou no desenvolvimento de um *checklist* que abrange sete áreas-chave para a preparação para a auditoria: organização de documentos e registros contábeis, fortalecimento de controles internos, preparação documental e procedimental para a auditoria externa, análise de riscos, treinamento e capacitação, sistemas de informação e monitoramento, e revisão contínua. Cada área foi detalhada por meio de questões específicas, permitindo que a empresa avaliasse sua prontidão e identificasse áreas que exigem maior atenção. O *checklist* foi desenvolvido para ser uma ferramenta prática, especialmente para empresas do setor do agronegócio, e proporciona uma avaliação objetiva da preparação para a auditoria.

Os resultados indicaram que, por meio do *checklist*, a empresa é capaz de classificar seu nível de preparação em três categorias: baixo, moderado ou alto. Além disso, o instrumento possibilita identificar quais áreas precisam de atenção e priorização de ações corretivas, facilitando a melhoria contínua. Esse *checklist* pode ser utilizado como um guia para empresas que se preparam para a auditoria independente, promovendo uma visão mais clara da importância da auditoria como um instrumento de fortalecimento da governança corporativa e transparência. As contribuições desse estudo são relevantes tanto no âmbito científico quanto prático, oferecendo um modelo adaptado ao agronegócio e propondo uma visão mais estruturada sobre o processo de auditoria.

Em suma, o estudo contribui para o entendimento da preparação de empresas do agronegócio para auditorias independentes. A partir dos resultados obtidos, o *checklist* desenvolvido oferece uma ferramenta prática para auxiliar empresas na organização e no fortalecimento de seus controles internos e práticas contábeis. A pesquisa não só amplia a literatura sobre auditoria independente no setor agrícola, mas também propõe um modelo de preparação que pode ser aplicado por outras empresas, promovendo um ambiente de negócios mais transparente e ético.

Além dessas contribuições, a pesquisa apresenta importantes implicações sociais. Ao promover a adoção de auditorias independentes, o estudo contribui para o fortalecimento da transparência e da responsabilidade corporativa no setor, elementos cruciais para a construção de um ambiente empresarial mais ético e confiável. A maior transparência nas operações da empresa pode impactar positivamente não apenas os investidores, mas também os fornecedores, clientes e a sociedade em geral, que dependem da integridade das informações financeiras. Dessa forma, a pesquisa também contribui para a sustentabilidade das operações agrícolas, sugerindo controles que podem melhorar a eficiência e reduzir o impacto ambiental do setor.

Entretanto, o estudo possui algumas limitações. A pesquisa foi realizada com uma única empresa do setor de comercialização de grãos, o que restringe a generalização dos resultados. A amostra de entrevistados também foi limitada, o que pode ter influenciado a abrangência das conclusões. Além disso, a pesquisa reflete a realidade do setor no momento da coleta de dados, o que pode ser impactado por futuras mudanças econômicas, tecnológicas ou regulatórias. A abordagem qualitativa também pode estar sujeita a vieses de interpretação, tanto dos entrevistados quanto do pesquisador. A temporalidade da pesquisa foi outra limitação, já que eventos como a crise climática no Rio Grande do Sul afetaram o andamento da pesquisa.

Para futuras investigações, sugere-se a ampliação do escopo da pesquisa para incluir empresas de diferentes segmentos do agronegócio, possibilitando uma análise comparativa mais abrangente e o desenvolvimento de diretrizes mais generalizáveis. A amostra de entrevistados também poderia ser expandida, incluindo uma diversidade maior de auditores e profissionais do setor, o que enriqueceria as perspectivas e fortaleceria as conclusões. Além disso, estudos longitudinais poderiam ser realizados para capturar os efeitos de mudanças regulatórias, tecnológicas e econômicas ao longo do tempo. A combinação de abordagens qualitativas e quantitativas também seria uma forma de mitigar os vieses e aumentar a confiabilidade dos resultados. Finalmente, a validação do *checklist* proposto em contextos internacionais seria uma etapa importante para testar sua aplicabilidade em diferentes realidades.

Referências

Almeida, M. C. (2019). *Auditoria: abordagem moderna e completa*. (9a ed.). São Paulo: Atlas.

Attie, W. (2018). *Auditoria: conceitos e aplicações*. (7a ed.). São Paulo: Atlas.

Bardin, L. (2011). *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70.

Lei n. 8.023, de 12 de abril de 1990. (1990). Altera a legislação do Imposto de Renda sobre o resultado da atividade rural, e dá outras providências. Diário Oficial da União. Brasília, DF. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18023.htm.

Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. (2007). Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Diário Oficial da União. Brasília, DF. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm.

Cardoso, H. M. C. (2023). *Guia da gestão rural: gestão da informação, econômico-financeira e tributária ao seu alcance*. (2a ed.). São Paulo: Atlas.

Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TA 200. (2016). Objetivos gerais do auditor independente e a condução da Auditoria em conformidade com normas de Auditoria. Brasília, DF. <https://www.cfc.org.br>.

Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TA 510 (R1). (2016). Trabalhos iniciais – Saldos iniciais. Brasília, DF. <https://www.cfc.org.br>.

Crepaldi, S. A. (2019). *Contabilidade Rural: uma abordagem decisorial*. (9a ed.). São Paulo: Atlas.

Crepaldi, S. A., & Crepaldi, G. S. (2023). *Auditoria contábil: teoria e prática*. (12a ed.). São Paulo: Atlas.

Gonçalves, G. R. B. (2017). *Sistemas de Informação*. Porto Alegre: SAGAH.

Gil, A. C. (2021). *Como fazer pesquisa qualitativa*. (1a ed.). Barueri: Atlas.

Gil, A. L., Arima, C. H., Nakamura, W. T. (2013). *Gestão: controle interno, risco e auditoria*. Rio de Janeiro: Saraiva Uni.

Gramling, A. A., Rittenberge, L. E., Johnstone, K. M. (2016). *Auditoria: Tradução da 7ª edição norte-americana*. (1a ed.). São Paulo: Cengage Learning Brasil.

Lopes, L. F. D. (2016). *Métodos quantitativos*. (1a ed.). Santa Maria: Universidade Federal de Santa Maria.

Ribeiro, A. C. S. (2022). Método de integração conceitual entre gerenciamento de processos de negócios e gerenciamento de riscos: uma perspectiva quanto aos processos de user experience no mercado financeiro. (Trabalho de Conclusão de Curso). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, Brasil.

Ribeiro, O. M., Coelho, J. M. R. (2023). *Auditoria*. (4a ed.). São Paulo: SaraivaUni.

Sá, A. L. (2007). *Curso de Auditoria*. (8a ed.). São Paulo: Atlas.

Santos, G. J., Marion, J. C., Segatti, S. (2009). *Administração de custos na agropecuária*. (4a ed.). São Paulo: Atlas.

Sparemberger, A., Büttendender, P. L., Zamberlan, L. (2019). *Princípios de Agronegócios: conceitos e estudos de caso*. Ijuí: Ed. Unijuí.