

SILVIO **CREPALDI** E GUILHERME **CREPALDI**



AUDITORIA CONTÁBIL

Com abordagens da
Reforma tributária e IA –
Inteligência Artificial

13ª EDIÇÃO

TEORIA E PRÁTICA

NORMAS DE AUDITORIA

NBC TA 200 (R1) - NBC TA 240 (R1) – ISA 240

NBC PA 400 - NBC TA 540 (R2)

NBC TA 570 - NBC TA 600 (R2)

NBC TA 580 (R1)

NBC TA 620 - NBC TA 700 (R1) – ISA 700

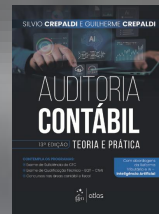
NBC TA 705 – ISA 705 - NBC TA 706 – ISA 706

NBC TG 21 (R4) - NBC TSC 4400



Silvio Aparecido Crepaldi

@professor.crepaldi



www.crepaldi.adv.br



Silvio
Aparecido
Crepaldi

@professor.crepaldi

Doutor em Direito

Universidade Autónoma de Lisboa Luís
de Camões

UAL – Lisboa – Portugal – Europa

Mestre em Administração

Universidade Federal de Lavras

UFLA – Lavras – MG

Graduado em Direito

UNIFENAS – Alfenas – MG

Graduado em Ciências Contábeis e Administração

FACECA – Varginha – MG

NORMAS DE AUDITORIA NO BRASIL

Uma análise dos fundamentos, responsabilidades e aplicações da
AUDITORIA CONTÁBIL no contexto da legislação brasileira.

O que são NORMAS DE AUDITORIA?

Conjunto de Regras Orientadoras

Diretrizes que asseguram a **qualidade** e a **ética profissional** durante todo o **processo de auditoria**, desde o planejamento até a emissão do relatório final.

Garantia de Confiabilidade

Asseguram **transparência** e **confiabilidade** nas demonstrações contábeis, protegendo investidores e outros usuários de informações financeiras.

Base Normativa

Fundamentadas nas Normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria Técnica (**NBC TA**) e alinhadas com as Normas Internacionais do Instituto de Auditores Internos (**IIA**).

Normas Internacionais e Convergência com as NBC TA



Adoção das ISAs

O **Brasil** adotou formalmente as Normas Internacionais de Auditoria (ISAs) emitidas pelo IAASB (*International Auditing and Assurance Standards Board*), traduzidas e adaptadas como NBC TAs.



Projeto Claridade

Implementação do Projeto Claridade das normas internacionais, que visa maior compreensão e **aplicação uniforme das normas de auditoria** em diferentes jurisdições e contextos.



Atualizações Recentes

As normas revisadas reforçam a responsabilidade do auditor na avaliação da continuidade operacional (*going concern*) das entidades auditadas, especialmente em cenários de incerteza econômica.

A REFORMA TRIBUTÁRIA: um novo paradigma



O **SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL** está em constante evolução, pressionado pela necessidade de simplificação e maior eficiência econômica.

Simplificação e Neutralidade

Apontada pelo TCU (TC 017.542/2021-9) como diretriz central da reforma.

Maior Controle

A transição exige maior conciliação e governança dos dados fiscais pelas empresas (Revista Kdea 360).

O impacto nas Empresas

O **novo modelo fiscal** redefine prioridades: o foco migra do simples cálculo tributário para a **validação e governança dos dados fiscais**.

Rastreabilidade

Aumento do volume de dados estruturados exige trilhas de auditoria robustas.

Governança

Processos internos precisam garantir integridade e precisão das informações.

Risco Fiscal

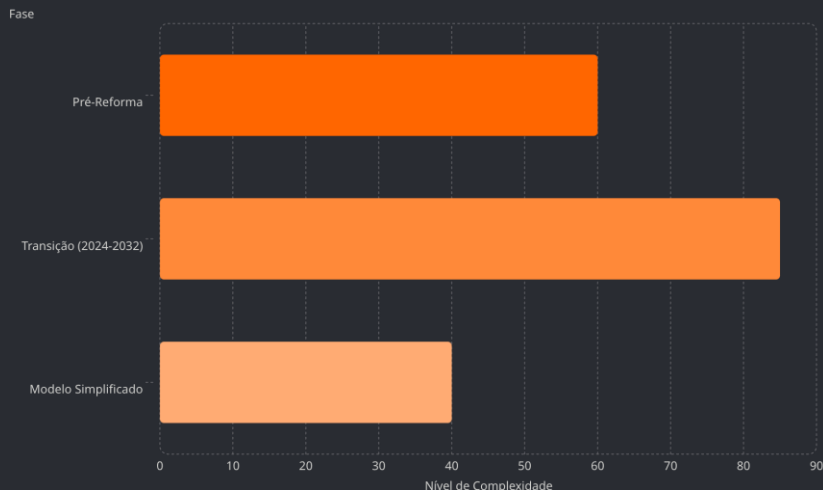
Inconsistências podem resultar em autuações e passivos tributários relevantes.

Do Cálculo à Governança: a evolução fiscal

A Jornada da Reforma

O **PERÍODO DE TRANSIÇÃO** apresenta o maior nível de complexidade operacional. As empresas precisam dominar simultaneamente o regime antigo e o novo, tornando a **auditoria tributária indispensável** neste ciclo.

O modelo simplificado pós-reforma estimado reduz a complexidade em cerca de 33% em relação ao cenário atual.



Fundamentos da AUDITORIA CONTÁBIL



O que é AUDITORIA?

Definição

AUDITORIA é um **processo sistemático de obtenção e avaliação de evidências**, realizado por profissional independente e competente, com o **objetivo** de determinar se as demonstrações financeiras e informações relacionadas estão em conformidade com critérios estabelecidos.

A **AUDITORIA** é o principal instrumento de credibilidade e transparência das **informações contábeis** no mercado.



Sistemático

Segue metodologia rigorosa e estruturada.



Independente

Realizado por profissional sem vínculos com o auditado.



Baseado em Evidências

Conclusões sustentadas por provas concretas.

A importância da AUDITORIA para o Mercado



Confiabilidade Financeira

Garante a qualidade das informações para investidores, credores e demais partes interessadas.



Governança Corporativa

Promove boas práticas de gestão e fortalece os mecanismos de controle interno.



Estabilidade do Mercado

Contribui para a eficiência e confiança no ambiente de negócios brasileiro.



Objetivos da AUDITORIA

Emitir Opinião

Avaliar fidedignidade
das demonstrações

Garantir Conformidade

Verificar leis e
regulamentos



Mitigar Riscos

Identificar distorções
relevantes

Os **OBJETIVOS DA AUDITORIA** formam um ciclo integrado que sustenta a credibilidade das informações financeiras e protege todos os usuários das demonstrações contábeis.

A ANATOMIA DO RISCO: Risco de Distorção Relevante (RDR)

O **RISCO DE DISTORÇÃO RELEVANTE** representa a probabilidade de erros ou fraudes existirem nas demonstrações contábeis *antes* de qualquer procedimento do auditor — sendo inerente à própria entidade auditada. Ele se desdobra em dois componentes fundamentais:

Risco Inerente

Suscetibilidade de uma conta ou transação a distorções relevantes, antes da consideração dos controles internos. Decorre da **natureza da atividade**, da complexidade das operações ou de estimativas contábeis subjetivas.

Risco de Controle

Risco de que falhas no **desenho ou na execução** dos controles internos da entidade não consigam prevenir, detectar ou corrigir uma distorção relevante em tempo hábil.

Quanto maior o **RDR** identificado, menor deve ser o nível de risco de detecção tolerado pelo **AUDITOR**.

O EQUILÍBRIO FINAL: Risco de Detecção e a Opinião do Auditor

Risco de Detecção

É a parcela de risco que o auditor **efetivamente controla**: a probabilidade de que seus procedimentos não detectem uma distorção que os controles da entidade já falharam em capturar.

O Modelo de Auditoria

O Risco de Auditoria é expresso como:

$$\text{Risco de Auditoria} = \text{RDR} \times \text{Risco de Detecção}$$

O auditor ajusta a **natureza, época e extensão** dos testes para manter o risco final em nível aceitavelmente baixo.

RDR Alto

Risco de Detecção deve ser **reduzido** — testes mais extensos e profundos.

RDR Baixo

Risco de Detecção pode ser **maior** — procedimentos menos extensos são suficientes.

Julgamento Profissional

O planejamento inverte a lógica: quanto maior o RDR, maior a profundidade dos testes aplicados.

FRAUDES CONTÁBEIS: a anatomia da ilusão financeira

Atos intencionais de omissão, manipulação de registros, adulteração de documentos ou práticas contábeis indevidas — com o objetivo de obter **vantagem ilícita** ou **enganar usuários** das demonstrações financeiras.

OBJETIVOS MAIS COMUNS

Inflar Lucros

Valorizar ações ou atrair investidores com resultados fictícios.

Ocultar Prejuízos

Manter aparência de solvência escondendo dívidas e passivos.

Desvio e Evasão

Desviar recursos internos e reduzir indevidamente a carga tributária.

TIPOS DE FRAUDES

Manipulação de Resultados

Reconhecimento prematuro de receitas ou adiamento artificial de despesas.

Falsificação Documental

Notas fiscais frias e contratos simulados para transações fictícias.

Engenharia Societária

Empresas de fachada e SPEs para esconder ativos ou dívidas.

Ocultação de Passivos

Não reconhecimento deliberado de obrigações e contingências financeiras.

Prevenção: Governança Corporativa rigorosa, auditorias independentes e canais de denúncia são pilares essenciais para combater a impunidade e fomentar uma cultura ética.

FORMAÇÃO DA OPINIÃO DO AUDITOR

A **ISA 700** (equivalente à NBC TA 700) estabelece que o **AUDITOR** deve formar sua opinião considerando:

- Se obteve segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante;
- Se as demonstrações foram elaboradas de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável;
- Se as políticas contábeis selecionadas são apropriadas e consistentes;
- Se as estimativas contábeis são razoáveis;
- Se as divulgações são adequadas e suficientes.

NBC TA 700 – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente – 04 JUL 2016



A **OPINIÃO DO AUDITOR** deve ser formada com **rigor técnico, ceticismo profissional e independência**, representando o resultado final de todo o processo de auditoria.

NBC TA 700: Formação da Opinião e Emissão do Relatório do AUDITOR INDEPENDENTE

Objetivo Fundamental

Obter **segurança razoável** de que as demonstrações contábeis estão livres de distorções relevantes — por fraude ou erro — e expressar essa conclusão de forma clara e escrita.

Formação da Opinião

O auditor avalia políticas contábeis, a razoabilidade das estimativas da administração e se as demonstrações são **relevantes, confiáveis, comparáveis e compreensíveis**.

Estrutura do Relatório

Seções obrigatórias: "**Opinião**" (ponto de partida), "**Base para Opinião**" (contexto da evidência) e responsabilidades da administração e do auditor independente.

Qualidade da Comunicação

A data do relatório deve estar vinculada à obtenção de **evidência apropriada e suficiente**, consolidando a confiança dos usuários sobre a posição patrimonial e financeira da entidade.

A **NBC TA 700** é a norma central que estrutura como o auditor comunica suas conclusões — garantindo transparência, rigor técnico e credibilidade ao relatório.

"AUDITORIA: A PONTE PARA A CONFIANÇA" — Conectando informação confiável a decisões de negócios mais assertivas e seguras para todo o mercado.

Informação Confiável

Demonstrações validadas por auditor independente.

Decisões de Negócios

Investimentos, créditos e parcerias baseados em dados sólidos.

Auditoria

Responsabilidade do AUDITOR



O **AUDITOR** carrega responsabilidades **técnicas**, **éticas** e **legais** que sustentam a credibilidade de seu trabalho.

→ **Independência e Objetividade** →

Pilares inegociáveis: o auditor não pode ter interesses que comprometam seu julgamento.

Diligência e Ceticismo

Agir com cuidado profissional e questionar as informações recebidas criticamente.

→ **Opinião Fundamentada**

O relatório de auditoria deve refletir conclusões embasadas em evidências suficientes.

NORMA vs. PROCEDIMENTO: a distinção crucial

Norma

Princípio geral e diretriz de conduta que estabelece **padrões de qualidade** para o exercício da auditoria.

Exemplo: Norma de Independência — o auditor deve ser independente da entidade auditada.

Procedimento

Ação específica e concreta executada para **obter evidências de auditoria** em campo.

Exemplo: Teste de confirmação de saldos bancários junto às instituições financeiras.

A **norma** define o "**como deve ser**"; o **procedimento** define o "**o que fazer**" para alcançar esse padrão.

As NORMAS DE AUDITORIA aplicadas ao AUDITOR

1

Normas Pessoais

Competência técnica, independência, objetividade e ceticismo profissional são **atributos indispensáveis** do **AUDITOR**.

2

Execução do Trabalho

PLANEJAMENTO e **SUPERVISÃO ADEQUADOS**, avaliação criteriosa do risco e obtenção de evidências suficientes.

3

Normas de Divulgação

Relatório de auditoria claro, comunicação de deficiências significativas e transparência nas limitações.

CETICISMO PROFISSIONAL: a ferramenta essencial



O **CETICISMO PROFISSIONAL** não é desconfiança gratuita — é uma **postura de questionamento fundamentado**, que leva o **AUDITOR** a buscar evidências adicionais sempre que as informações apresentadas não forem suficientemente convincentes.

A ausência de **CETICISMO PROFISSIONAL** é uma das principais causas de **falhas em auditorias e escândalos contábeis**.

NBC TA 200 (R1): objetivos, finalidades e a essência da AUDITORIA INDEPENDENTE

OBJETIVO GERAL

Estabelecer os **objetivos gerais do auditor independente** e a natureza e o alcance de uma auditoria de demonstrações contábeis conduzida em conformidade com as normas brasileiras de auditoria (NBCs TA).

FINALIDADE

Proporcionar **segurança razoável** de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante — seja por fraude ou erro — permitindo ao auditor expressar uma **opinião fundamentada**.

Aplicação

Aplica-se a todas as auditorias de demonstrações contábeis de períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010.

Requisitos Éticos

O auditor deve cumprir o Código de Ética Profissional, mantendo **independência, ceticismo profissional e julgamento criterioso**.

Limitações Inerentes

A auditoria não garante segurança **absoluta**; o conceito de **materialidade** e o uso de amostragem são reconhecidos como limitações naturais do processo.

Quem é o AUDITOR?



Formação Técnica

Profissional com sólida **formação contábil** e conhecimentos específicos em **AUDITORIA**, finanças, legislação e controles internos.



Independência Mental

Capacidade de manter imparcialidade nas análises e julgamentos, sem influências externas ou conflitos de interesse.



Cuidado Profissional

Exercício de zelo, diligência e ceticismo profissional durante todas as etapas do trabalho de auditoria.

REQUISITOS PARA ATUAR COMO AUDITOR INDEPENDENTE NO BRASIL



01

Registro Profissional

Registro ativo no Conselho Regional de Contabilidade e aprovação no Exame de Qualificação Técnica específico para auditores independentes junto à CVM.

02

Conformidade Regulatória

Cumprimento integral das normas e regulamentos estabelecidos pela Comissão de Valores Mobiliários e pelo Conselho Federal de Contabilidade.

03

Controle de Qualidade

Implementação e manutenção de programa interno de controle de qualidade, obrigatório para todas as firmas de auditoria, com revisão periódica pelos órgãos reguladores.

O exercício da atividade de **AUDITORIA INDEPENDENTE** no Brasil está sujeito a **rigorosos requisitos técnicos e legais**, visando garantir a qualidade e confiabilidade dos serviços prestados.

EXECUÇÃO DO TRABALHO E OPINIÃO



Planejamento e Avaliação de Riscos

Por que planejar?

Um **PLANEJAMENTO ROBUSTO** direciona o esforço de **AUDITORIA** para as áreas de **maior risco**, otimizando recursos e aumentando a eficácia do trabalho.



Entendimento **Identificação** **Estratégia**

O **ENTENDIMENTO PROFUNDO DO NEGÓCIO DO CLIENTE** é o ponto de partida de qualquer auditoria bem executada.

Obtenção de Evidências de AUDITORIA



Avaliação de Risco

Entrevistas, observações e análise de documentos para **COMPREENDER** o ambiente de controle.



Testes de Controles

Verificação da efetividade operacional dos **CONTROLES INTERNOS** implantados pela empresa.



Procedimentos Substantivos

Testes de detalhes e procedimentos analíticos para **DETECTAR DISTORÇÕES** nos saldos e transações.

A Opinião do Auditor: o coração do relatório

A **OPINIÃO** é a **síntese do trabalho realizado** — uma conclusão **fundamentada em evidências** e alinhada às Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC TA) e às ISAs.

✓ Sem Ressalva

Demonstrações fidedignas em todos os aspectos relevantes.

⚠ Com Ressalva

Distorção relevante, mas não generalizada.

✗ Adversa

Distorções relevantes e generalizadas nas demonstrações.

? Abstenção

Impossibilidade de formar opinião por limitação de escopo.

NBC TA 705: Transparência na AUDITORIA INDEPENDENTE

Estabelece as **RESPONSABILIDADES DO AUDITOR** ao emitir uma opinião modificada sobre demonstrações contábeis — garantindo clareza, confiança e integridade ao mercado.

OBJETIVO CENTRAL

Quando Modificar a Opinião?

Distorções Identificadas

Evidências indicam que as demonstrações contábeis apresentam distorções relevantes que comprometem sua fidedignidade.

Evidências Insuficientes

O auditor não obtém evidências apropriadas e suficientes para concluir que as demonstrações estão livres de distorções relevantes.

TIPOS DE OPINIÃO MODIFICADA

⚠ Com Ressalva

Distorções ou limitações **relevantes mas não generalizadas** às demonstrações

✖ Adversa

Distorções **relevantes e generalizadas** — as demonstrações não representam adequadamente a realidade.

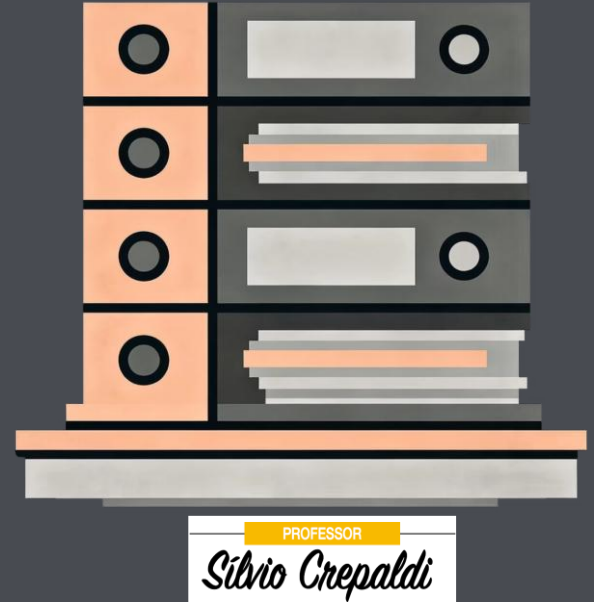
🚫 Abstenção

Impossibilidade de obter evidências com efeitos potenciais relevantes e generalizados..

Essencial para garantir a confiança do mercado financeiro, acionistas e usuários das demonstrações — indicando com precisão onde a integridade das informações contábeis foi afetada.

"A OPINIÃO DO AUDITOR É O VERBO FINAL DO TRABALHO" —
ela traduz meses de análise e evidências em uma **conclusão**
objetiva, que orienta decisões de milhares de **stakeholders**.

Tipos de RELATÓRIOS e aplicações



TIPOS DE OPINIÃO NA AUDITORIA

O **RELATÓRIO DE AUDITORIA** (NBC TA 700) é o produto final do exame das demonstrações contábeis — o **veredito do auditor** sobre se as demonstrações estão livres de distorções relevantes em todos os aspectos.

✓ SEM RESSALVA

Opinião Limpa

Demonstrações adequadamente apresentadas, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável. Nenhuma ressalva ou modificação necessária.

⚠ COM RESSALVA

Opinião Modificada I

Distorções **relevantes, mas não generalizadas**, ou impossibilidade de obter evidência suficiente cujos efeitos não seriam generalizados.

✗ ADVERSA

Opinião Modificada II

Distorções **relevantes e generalizadas**. As demonstrações não apresentam adequadamente a posição financeira da entidade.

— ABSTENÇÃO

Opinião Modificada III

Impossibilidade de obter evidência suficiente com efeitos potencialmente **relevantes e generalizados**, ou por **incertezas extremas** que impedem a formação de opinião.

Parágrafo de Ênfase (NBC TA 706): Mesmo sem modificar a opinião, o auditor pode incluir um parágrafo de ênfase para chamar atenção a assuntos fundamentais para o entendimento do usuário das demonstrações contábeis.

RELATÓRIO: Opinião Sem Ressalva

O Resultado Desejado

As demonstrações contábeis apresentam, em todos os aspectos relevantes, a **posição financeira, o desempenho e os fluxos de caixa** da entidade, em conformidade com as práticas contábeis adotadas no Brasil.



Significado Prático

É o **TIPO MAIS COMUM** e almejado pelas empresas.

Indica que os **CONTROLES INTERNOS** **funcionam adequadamente** e que as informações são confiáveis para tomada de decisão.

Uma **opinião sem ressalva** fortalece a credibilidade da empresa perante investidores, bancos e o mercado.

RELATÓRIO: Opinião com Ressalva

Quando ocorre?

Quando há uma **distorção relevante, mas não generalizada**, ou quando o auditor não consegue obter evidências suficientes sobre um aspecto específico das demonstrações.

Exemplo: Uma contingência tributária relevante decorrente da **REFORMA**, sem provisão adequada nas demonstrações contábeis.

Impacto

O **RELATÓRIO** descreve claramente o aspecto que gerou a **ressalva**, permitindo que os usuários avaliem o impacto.

A empresa mantém a credibilidade das demais informações.

RELATÓRIO DO AUDITOR: Opinião sem Ressalva vs. com Ressalva

✅ OPINIÃO SEM RESSALVA

Também chamada de "Opinião Limpa"

As demonstrações financeiras **representam adequadamente** a posição patrimonial da entidade, em conformidade com as normas contábeis vigentes (NBC TA / IFRS).

- Sem distorções materiais identificadas.
- Escopo da auditoria não foi limitado.
- Políticas contábeis aplicadas consistentemente.
- Divulgações completas e adequadas.

⚠️ OPINIÃO COM RESSALVA

Também chamada de "Opinião Qualificada"

As demonstrações financeiras são **apresentadas adequadamente, exceto pelos efeitos** de determinado assunto específico identificado pelo auditor.

- Distorção material, porém não generalizada.
- Limitação de escopo que não afeta tudo.
- Discordância em item específico.
- Uso da expressão "exceto por" no relatório.

Quando Emitir

Auditoria concluída sem restrições e demonstrações em conformidade total com as normas.

Impacto para o Usuário

Maior confiança dos investidores, credores e demais *stakeholders* nas informações.

Quando Emitir

Existe um problema isolado que não compromete as demonstrações como um todo.

Impacto para o Usuário

Sinal de atenção: o usuário deve avaliar o efeito do item ressalvado na sua decisão.

RELATÓRIO: Opinião Adversa

O Sinal de Alerta Máximo

Emitida quando as distorções são **relevantes e generalizadas**, indicando que as demonstrações contábeis como um todo **não são fidedignas** e **induzem a erro** os usuários.

Raro e grave: indica sérios problemas contábeis. Pode desencadear intervenções regulatórias, retirada de crédito e perda de confiança no mercado.



OPINIÃO ADVERSA na Auditoria: o veredito de falha

O que é?

A **opinião adversa** é o tipo mais grave de opinião emitida por um auditor independente. Ocorre quando as demonstrações financeiras contêm **distorções relevantes e generalizadas**, a ponto de não representar adequadamente a realidade da entidade.

Por que ocorre?

- Fraudes ou erros materiais não corrigidos pela gestão.
- Descumprimento das normas contábeis (NBC TG / IFRS).
- Omissão de passivos significativos ou receitas fictícias.
- Recusa da empresa em ajustar as demonstrações.

Distorção Relevante

Erros que afetam materialmente as decisões dos usuários das demonstrações.

Generalizada

Impacto disseminado por múltiplas rubricas, não isolado a um único item.

Sem Ressalva

Diferente da opinião com ressalva — aqui a distorção é tão grave que não admite qualificação parcial.

A **OPINIÃO ADVERSA** sinaliza que as demonstrações financeiras **não devem ser utilizadas** para fins de tomada de decisão sem ressalvas significativas.

RELATÓRIO: Abstenção de Opinião

Ocorre quando o **AUDITOR** não consegue obter evidências suficientes e apropriadas para fundamentar uma opinião, em razão de limitações significativas no escopo do trabalho.

Causas Comuns

Fraudes, falhas graves de controle interno, restrições impostas pela administração ou ausência de registros contábeis adequados.

Efeito Prático

Sinaliza ao mercado que a empresa não oferece condições mínimas de transparência, comprometendo severamente sua imagem e acesso a crédito.

ABSTENÇÃO DE OPINIÃO: o limite da Auditoria

Quando o **auditor não pode concluir** — e por que isso importa tanto quanto qualquer outro parecer.

Quando Emitir

Emite-se quando há **limitação de escopo significativa** ou incertezas tão relevantes que impossibilitam a formação de opinião — seja por restrição imposta pelo cliente ou por circunstâncias alheias ao controle do auditor.

Onde Acontece

Situações típicas: acesso negado a registros contábeis, impossibilidade de confirmar saldos relevantes, ausência de informações sobre partes relacionadas ou incertezas materiais sobre a continuidade operacional.

Impacto

Gera **forte sinal de alerta** ao mercado e reguladores. Pode resultar em sanções, perda de credibilidade da entidade e exigência de reapresentação das demonstrações financeiras.

1) Limitação de escopo



Cliente impede procedimentos essenciais.

2) Circunstâncias alheias



Registros destruídos ou acesso impossível.

3) Incertezas múltiplas



Efeitos combinados impedem conclusão confiável.

NBC TA 705: A abstenção de opinião não é uma saída — é a conclusão mais severa possível, indicando que **nenhuma opinião pode ser formada** com base nas evidências disponíveis.

COMPARATIVO: os 4 tipos de Relatório



Relatório Sem Ressalva

Demonstrações fidedignas, o mais desejado.



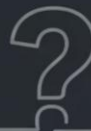
Relatório Com Ressalva

Distorção relevante mas não generalizada.



Opinião Adversa

Distorções relevantes e generalizadas, muito grave.



Abstenção de Opinião

Impossibilidade de formar opinião por limitação de escopo.

PROFESSOR

Silvio Crepaldi

Aplicação nas Empresas: o impacto da Reforma

01

Conformidade com Novas Leis

Auditorias focadas na validação da correta aplicação das regras do IBS, CBS e IS.

03

Governança de Dados Fiscais

A reforma aumenta a criticidade da **AUDITORIA** como ferramenta de gestão de risco fiscal.

02

Auditoria de Controles Internos

Verificação da robustez dos controles para garantir precisão na apuração dos novos tributos.



Empresas e a Nova Legislação Tributária

O Novo Imperativo Empresarial

A **REFORMA TRIBUTÁRIA** exige que as empresas **reforcem controles internos e a governança de dados** para garantir a correta apuração do IBS e CBS.

- Mapeamento dos fluxos de créditos e débitos fiscais.
- Revisão dos sistemas ERP para adequação às novas obrigações.
- Capacitação das equipes fiscais e contábeis.

O Papel da Auditoria Externa

A **AUDITORIA EXTERNA** atua como **validadora da eficácia** dos controles implantados, conferindo ao mercado a segurança de que a empresa está adequada à nova realidade tributária.

Empresas auditadas tendem a se adaptar mais rapidamente às mudanças regulatórias e com menor risco de autuações.

AUDITORIA: parte essencial do Novo Sistema Tributário

Assim como uma engrenagem que se encaixa em um sistema maior, a **AUDITORIA** é o **componente integrador** que garante que todos os elementos da **REFORMA TRIBUTÁRIA** funcionem com **coerência, transparência e confiabilidade**.

Desafios da AUDITORIA na Reforma Tributária

1

Atualização Legislativa Contínua

A velocidade das mudanças exige monitoramento permanente das regulamentações do IBS, CBS e normas complementares.

2

Novas Competências Tecnológicas

A análise de grandes volumes de dados fiscais estruturados demanda domínio de ferramentas analíticas avançadas.

3

Complexidade Transitória

O período de coexistência entre o sistema antigo e o novo (até 2032) multiplica as variáveis a serem auditadas.

Oportunidades para Empresas e AUDITORES

Para as Empresas

- Modernização dos processos fiscais e contábeis.
- Redução de riscos de autuação e passivos ocultos.
- Aumento da credibilidade junto a investidores.
- Decisões mais assertivas com dados de qualidade.

Para os Auditores

- Posicionamento como parceiro estratégico de conformidade.
- Expansão de serviços de *assurance* tributário.
- Desenvolvimento de *expertise* em IBS e CBS.
- Maior demanda por auditoria de controles internos.

Navegando a Complexidade

O caminho da **REFORMA TRIBUTÁRIA** é sinuoso e repleto de desafios, mas conduz a um sistema mais simples, neutro e eficiente.

A **AUDITORIA** é a **bússola que orienta as empresas** nessa travessia.

SILVIO CREPALDI E GUILHERME CREPALDI

AUDITORIA CONTÁBIL

13ª EDIÇÃO TEORIA E PRÁTICA

CONTEMPLA OS PROGRAMAS:

- Exame de Suficiência do CFC
- Exame de Qualificação Técnica – EQT – CNAI
- Concursos nas áreas contábil e fiscal

Com abordagens
da Reforma
Tributária e IA –
Inteligência Artificial



NORMAS DE AUDITORIA e a Reforma

PROFESSOR

Silvio Crepaldi

NORMAS DE AUDITORIA: o alicerce da confiança

Estrutura Normativa Brasileira

As **Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs)**, emitidas pelo CFC, incorporam as **Normas Internacionais de Auditoria (ISAs)** do IAASB, assegurando padrão global de qualidade no Brasil.

A **CONVERGÊNCIA** com as **ISAs** fortalece a credibilidade das auditorias brasileiras no mercado internacional.

NBC TA 200 (R1)

Objetivos gerais do auditor independente.

NBC TA 315 (R2)

Identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante.

NBC TA 700

Formação da opinião e emissão do relatório.

A Norma de Independência e a Reforma



Imparcialidade como Pilar

A **INDEPENDÊNCIA DO AUDITOR** é **condição sine qua non** para a credibilidade das informações fiscais. Na era da **reforma**, isso ganha ainda mais relevância.

Conflito de Interesse

O auditor que presta consultoria tributária à mesma empresa que audita compromete sua objetividade.

Salvaguardas Necessárias

Rodízio de auditores, revisão independente e separação de funções são medidas essenciais.

Norma de Competência Profissional e a Reforma

A **REFORMA TRIBUTÁRIA** impõe **novos requisitos de conhecimento** ao **AUDITOR**, que deve dominar o **NOVO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO** para realizar trabalhos com qualidade.



Educação Continuada

Cursos, certificações e atualizações sobre IBS, CBS, IS e legislação complementar.



Networking Técnico

Participação em câmaras técnicas do CFC, CRC e associações de auditores.



Ferramentas Digitais

Domínio de *softwares* de análise de dados e plataformas fiscais digitais.

OBTENÇÃO E AVALIAÇÃO DE EVIDÊNCIAS



Inspeção

Exame de registros, documentos e ativos tangíveis para verificar sua existência, validade e exatidão.



Observação

Acompanhamento de processos ou procedimentos executados por outros, como contagens físicas de estoques.



Confirmação

Obtenção de informações ou afirmações diretamente de terceiros, como bancos, clientes ou fornecedores.



Análise

Avaliação de informações por meio de estudos de relações entre dados financeiros e não financeiros.

As **EVIDÊNCIAS COLETADAS** devem ser **suficientes** e **apropriadas** para fundamentar a opinião do auditor, conforme determina a **NBC TA 500 (R1)**.

EVIDÊNCIA: base da AUDITORIA confiável



"Uma **OPINIÃO DE AUDITORIA** é tão forte quanto as evidências que a sustentam.

Cada **conclusão** deve ser amparada por fatos verificáveis e documentação adequada."

A qualidade e suficiência das evidências são determinantes para a segurança razoável que o **AUDITOR** precisa obter antes de emitir sua opinião sobre as demonstrações contábeis.

Conhecimento é Poder: a base da AUDITORIA moderna

Na era da **REFORMA TRIBUTÁRIA**, o **AUDITOR** que domina a **legislação**, as **normas** e as **ferramentas tecnológicas** não apenas **cumprir sua função** — ele se torna um **ativo estratégico indispensável** para as organizações.

Execução do Trabalho: planejamento na Reforma

Foco no Novo Ambiente Fiscal

O **PLANEJAMENTO DE AUDITORIA** no contexto da **REFORMA** deve incluir uma análise específica do impacto das novas regras nos processos e controles internos do cliente.

O **AUDITOR** deve mapear os pontos de transição entre o sistema antigo e o novo para identificar os **riscos específicos** do período de convivência de regimes.

Procedimentos Específicos

- Revisão da adequação dos sistemas ERP.
- Avaliação dos controles para apuração do IBS e CBS.
- Verificação da segregação de funções nas áreas fiscais.
- Teste dos processos de conciliação de créditos.

Evidências na Reforma: o que coletar?

Documentos Fiscais

NFe, NFSe e registros SPED como base primária de evidências.

1

Dados Estruturados

Extração e análise de grandes volumes de dados para identificar anomalias.

3

Conciliações Fiscais

Análise das conciliações entre apurações do sistema e obrigações acessórias.

2

Confirmações Externas

Consultas à Receita Federal do Brasil e às administrações tributárias estaduais e municipais.

4

Norma de Divulgação: o Relatório Pós-Reforma

Divulgação de Ressalvas

O **relatório** deve descrever com clareza quaisquer ressalvas relacionadas à correta aplicação das novas normas tributárias, especificando impacto e natureza.

PROFESSOR

Silvio Crepaldi

Transparência nas Limitações

Quando o **período de transição** gerar **incertezas** que limitam o escopo, o AUDITOR deve comunicá-las com precisão, protegendo tanto os usuários quanto a si mesmo.

A **comunicação clara de incertezas da reforma** é essencial para que os usuários do relatório possam avaliar os riscos adequadamente.

AVALIAÇÃO DE RISCOS E MATERIALIDADE

Compreensão da Entidade

Conhecer o ambiente de negócios, controles internos e o setor em que a empresa atua para identificar áreas de risco potencial.

Identificação de Riscos

Mapear riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, considerando fatores como complexidade das operações e histórico de erros.

Definição de Materialidade

Conforme a **NBC TA 320**, estabelecer limiares quantitativos e qualitativos para focar o trabalho nos aspectos que possam impactar as decisões dos usuários.

Respostas aos Riscos

Desenvolver procedimentos específicos para abordar os riscos identificados, ajustando a natureza, época e extensão dos testes.

NBC TA 320 (R1): o alicerce da AUDITORIA INDEPENDENTE

Norma que orienta o auditor no exercício do **julgamento profissional** para aplicar a materialidade de forma eficaz — do planejamento à emissão do parecer final.

OBJETIVO CENTRAL

Foco no Risco

Direcionar os esforços para áreas de maior risco, identificando distorções — individuais ou acumuladas — capazes de influenciar as decisões dos usuários das demonstrações contábeis.

1

Definição Global

Estabelecimento do montante para as demonstrações como um todo e níveis específicos para saldos ou transações sensíveis.

3

Revisão Contínua

Ajuste dinâmico dos parâmetros sempre que novas informações ou mudanças no entendimento sobre a entidade assim o exigirem.

FINALIDADE ESTRATÉGICA

Julgamento com Propósito

Garantir que nenhuma distorção relevante passe despercebida, preservando a confiabilidade e a integridade das informações financeiras auditadas.

2

Execução

Determinação de valores inferiores à materialidade global para reduzir a probabilidade de distorções não detectadas.

4

Documentação

Registro transparente dos critérios e justificativas, assegurando a robustez e a auditabilidade de todas as decisões tomadas.

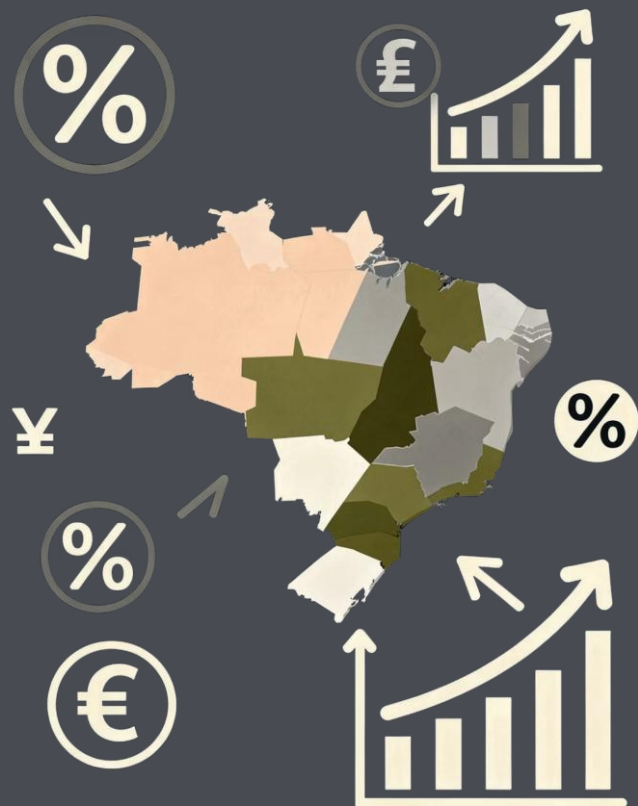
Aplicação Prática: A NBC TA 320 (R1) não é uma etapa isolada — é um processo vivo, revisado continuamente ao longo de toda a auditoria.



PROFESSOR

Silvio Crepaldi

A Reforma Tributária e a Auditoria de Consumo



PROFESSOR

Silvio Crepaldi

Desvendando a Complexidade: AUDITORIA na Tributação do Consumo

A **CONVIVÊNCIA** entre **ICMS, ISS, PIS e COFINS** (regime atual) e **IBS, CBS e IS** (novo regime) durante o período de transição cria um ambiente de auditoria de complexidade sem precedentes no Brasil.

O período de transição vai de 2026 a 2032. Nesse período, as empresas precisarão manter dois conjuntos paralelos de controles e apurações.

Empresas e a Apuração Assistida

A Nova Dinâmica com a Receita Federal

Na **REFORMA**, a **Receita Federal** passará a **calcular e disponibilizar** as apurações dos tributos.

As empresas, porém, são responsáveis por garantir que os dados que alimentam esse cálculo estejam corretos e completos.

O Papel da Auditoria Nesse Contexto

A **AUDITORIA** valida a **qualidade, consistência e integridade dos dados** enviados pelas empresas, verificando se as transações foram registradas corretamente na origem.

Dado errado → cálculo errado → autuação.
A **AUDITORIA PREVENTIVA** é o antídoto.

Registro Estruturado das Operações



Registro

Consolidação

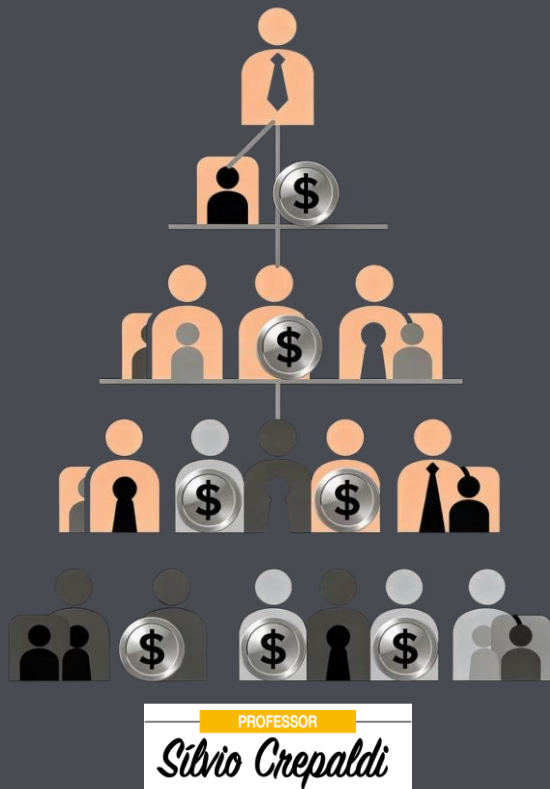
Verificação

Conformidade

A **AUDITORIA** verifica a **integridade e precisão** dos registros em cada etapa, garantindo que os dados enviados ao fisco reflitam a realidade das operações da empresa.

Auditoria de Renda e a Reforma Tributária





Equidade e Neutralidade: o desafio da renda

Um **SISTEMA TRIBUTÁRIO** justo **distribui o ônus fiscal de forma proporcional à capacidade contributiva.**

A **AUDITORIA** tem o papel de revelar quando esse princípio é violado e apontar o caminho para a correção.

Neutralidade e Equidade nas Pessoas Jurídicas

O que a Auditoria Avalia

A **AUDITORIA DE CONFORMIDADE TRIBUTÁRIA** verifica se o sistema não distorce as **decisões de investimento e produção** das empresas, assegurando tratamento isonômico entre contribuintes em situações econômicas equivalentes.

Riscos Identificados

- Benefícios fiscais aplicados incorretamente.
- JCP (Juros sobre Capital Próprio) calculados indevidamente.
- CSLL e IRPJ apurados com bases de cálculo equivocadas.
- Diferimentos indevidos impactando o resultado fiscal.

O Futuro da AUDITORIA no Brasil



AUDITOR

PROFESSOR

Silvio Crepaldi

Tecnologia e Inovação na AUDITORIA



Inteligência Artificial

Análise preditiva de riscos fiscais, detecção de anomalias em grandes volumes de dados e automação de revisões.



Machine Learning

Modelos que aprendem padrões de fraude e inconsistência, tornando os **TESTES DE AUDITORIA** mais precisos.



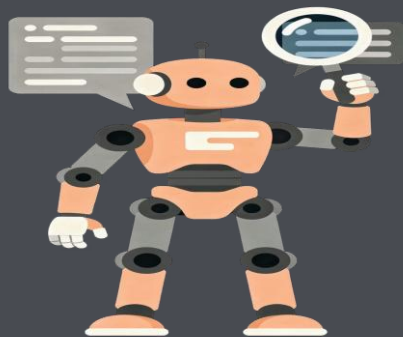
Análise de Dados

Ferramentas como ACL e IDEA permitem auditar 100% das transações, em vez de amostras.

Auditoria: Inteligência e Eficiência

A **AUDITORIA** combina **tecnologia de ponta** com **julgamento profissional qualificado**.

A **AUTOMAÇÃO** elimina tarefas repetitivas, liberando o **AUDITOR** para análises críticas de alto valor agregado — especialmente relevante no contexto da reforma tributária.



Automação

Processos repetitivos automatizados com RPA.



Julgamento

O auditor foca em análises complexas e estratégicas.

Eficiência

Maior cobertura de auditoria em menor tempo.

A AUDITORIA como Parceira Estratégica

Além da Conformidade

A **AUDITORIA MODERNA** transcende a verificação de conformidade.

Ela **agrega valor estratégico** ao negócio, identificando oportunidades de melhoria e riscos emergentes antes que se materializem.

Contribuições Estratégicas

- Diagnóstico de ineficiências operacionais e fiscais.
- Recomendações de melhorias em controles internos.
- Suporte à tomada de decisões de alto impacto.
- Identificação proativa de riscos tributários.

O Papel do AUDITOR na nova Legislação



Agente de Confiança

O **AUDITOR** é o árbitro neutro que o mercado precisa para validar a integridade das informações fiscais e financeiras.



Guia na Transição

AUXILIA AS EMPRESAS a navegarem com segurança no complexo período de convivência de dois regimes tributários.



Gestor de Riscos

IDENTIFICA E COMUNICA RISCOS TRIBUTÁRIOS antes que se transformem em passivos e autuações fiscais.



Chamada para Ação

A Reforma Tributária: um marco para a AUDITORIA

Um Ponto de Inflexão Histórico

A maior **REFORMA TRIBUTÁRIA** do Brasil em décadas representa um **período de desafios, mas também de grandes oportunidades** para a profissão contábil e de auditoria.

A **AUDITORIA** se consolida como pilar fundamental da **transparência** e **eficiência econômica** no novo sistema tributário brasileiro.



Para as Empresas: invistam em Governança e Controle

Abrace a Mudança

Fortaleça processos fiscais, modernize sistemas ERP e capacite equipes para o **novo regime tributário**.

A Auditoria é sua Aliada

Contrate **auditorias preventivas** para identificar vulnerabilidades antes que se tornem passivos fiscais relevantes.

Governança como Vantagem

Empresas com **controles internos robustos** se adaptam mais rápido e com menor custo à nova legislação.

Para os AUDITORES: sejam Agentes de Transformação



Atualização Constante

Domine o IBS, CBS, IS e as normas complementares. O conhecimento técnico é seu diferencial competitivo.



Invista em Tecnologia

Adote ferramentas de *data analytics*, automação e IA para elevar a qualidade e eficiência do trabalho.

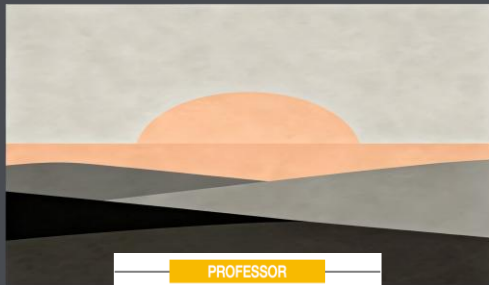


Seja Parceiro Estratégico

Vá além da conformidade: ajude seus clientes a construir um ambiente de negócios mais confiável e próspero.

AUDITORIA e Reforma Tributária: construindo um futuro de confiança e prosperidade

A **CONVERGÊNCIA** entre **normas de auditoria sólidas** e uma **reforma tributária bem implementada** é o caminho para um Brasil com ambiente de negócios mais transparente, eficiente e competitivo.



PROFESSOR

Silvio Crepaldi

Confiança

Informações auditadas que sustentam decisões de negócios.

Conformidade

Empresas aderentes à nova legislação tributária.

Prosperidade

Um mercado mais eficiente e atrativo para investimentos.

A IMPORTÂNCIA DAS NORMAS PARA A CREDIBILIDADE CONTÁBIL

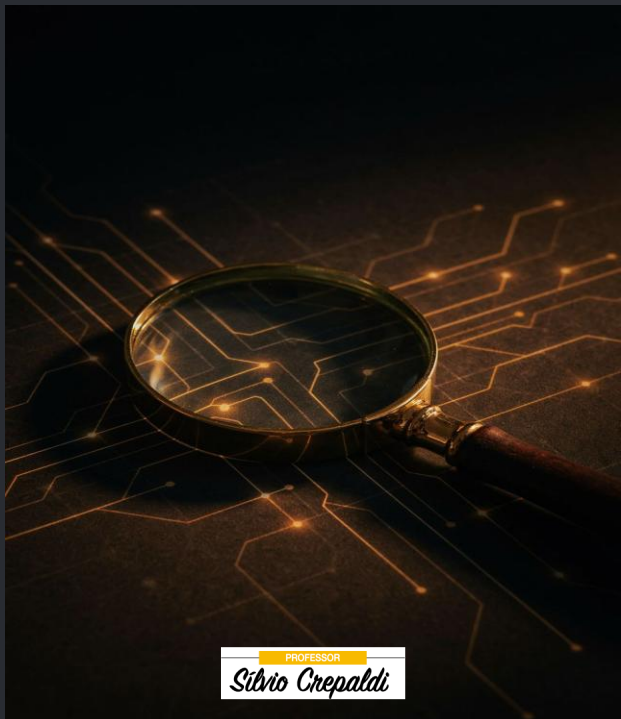


As **normas de auditoria contábil independente** representam um pilar fundamental para garantir a qualidade, transparência e confiabilidade das informações financeiras divulgadas pelas organizações brasileiras.

A **auditoria independente**, quando realizada em conformidade com as normas técnicas, proporciona segurança razoável para o mercado, investidores e sociedade quanto à fidedignidade das demonstrações contábeis.

Para manter a excelência profissional, é essencial que os **auditores independentes** mantenham-se constantemente atualizados sobre as normas e desenvolvam um rigoroso compromisso com a ética e a qualidade técnica em todos os trabalhos realizados.

OPINIÃO e EVIDÊNCIA: o novo critério é governança do modelo



Rastreabilidade

Capacidade de reconstituir o caminho **dado** → **achado**. Sem ela, o resultado é um palpite automatizado, não evidência.



Proteção de Dados

Usar ferramentas com dados da entidade exige controles rigorosos para **preservar o dever de sigilo** do auditor.



Controle de Viés

Modelos de **IA** generativa podem ampliar riscos quando há **baixa rastreabilidade** e aceitação acrítica dos resultados.

NORMAS DE AUDITORIA: pilares da confiança no Mercado Atual

Pessoa do Auditor · Execução do Trabalho · Opinião.

A identidade do AUDITOR: ética, técnica e responsabilidade



Competência Profissional

O **AUDITOR** não apenas domina normas — aplica julgamento rigoroso fundamentado em instrução sólida, experiência acumulada e atualização contínua frente a um ambiente regulatório em constante evolução.

Independência e Zelo

A **ESSÊNCIA DA FUNÇÃO** reside na isenção e imparcialidade absolutas. O profissional atua como agente de confiança pública, livre de interesses conflitantes que possam comprometer sua objetividade.

O Pilar Ético

As **NORMAS DA PESSOA DO AUDITOR** formam o alicerce sobre o qual qualquer trabalho de auditoria é reconhecido como íntegro e tecnicamente qualificado pelo mercado e pelos reguladores.

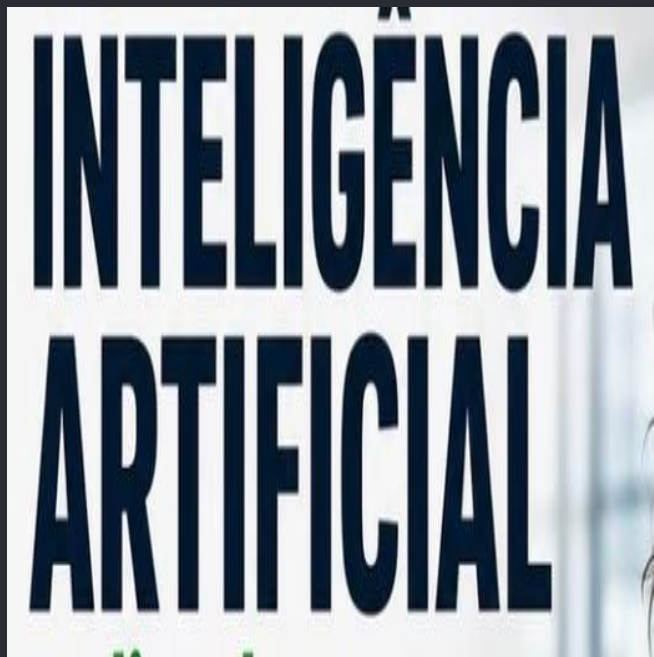
EXECUÇÃO e OPINIÃO: do planejamento ao valor de mercado



Credibilidade como Ativo Estratégico

Em um cenário de alta complexidade e transparência exigida, a **AUDITORIA** transcende o dever formal. Ela atua como **termômetro de credibilidade** indispensável para investidores, acionistas e o crescimento sustentável das organizações.

O **RELATÓRIO DO AUDITOR** é a materialização de todo o trabalho — a conclusão pública sobre a fidedignidade das demonstrações contábeis.



IA na Auditoria: o futuro da responsabilidade profissional

Como a **INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL** redefine o papel do **AUDITOR**, a execução dos trabalhos e a emissão da opinião profissional.

A Nova Era do Auditor: competência e tecnologia

Evolução da Norma

Treinamento técnico e zelo profissional agora incorporam o **letramento digital** como exigência fundamental da competência do AUDITOR.

A IA como Instrumento

O AUDITOR mantém o **ceticismo**, o **juízo humano** e a **responsabilidade ética** — atributos indelegáveis por norma e por lei.

O Novo Perfil Profissional

Menos execução de tarefas repetitivas, mais **análise de exceções** e avaliação de riscos complexos de alto valor.

ONDE A IA PODE
APOIAR
UMA
AUDITORIA?

Execução de Trabalho: potência e precisão



INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL

1 Automação Inteligente

Mineração de dados, análise de **100% das transações** e detecção automática de anomalias em tempo real.

2 Governança de Modelos

Rastreabilidade completa do dado ao achado, **explicabilidade** e controle rigoroso de vies algorítmico.

3 Adoção Proativa

O auditor usa a tecnologia para elevar a **qualidade e a tempestividade** do trabalho de campo.

EMISSÃO DA OPINIÃO: transparência no limiar da tecnologia



O Juízo Técnico Permanece Humano

A **IA** otimiza a análise de evidências, mas **não emite opiniões** nem assume responsabilidade perante o mercado.



Declaração de Uso

Cresce a tendência de incluir nas opiniões a **declaração do auxílio de ferramentas de IA**, reforçando a transparência e a integridade do processo.



A Opinião como Ato Profissional

A **assinatura do auditor** continua sendo a garantia final de confiança para o mercado e para os reguladores.

Riscos e Desafios da Nova Fronteira

Dever de Sigilo

Garantir a **confidencialidade dos dados** das entidades auditadas ao utilizar ferramentas externas de IA.

Risco da Complacência

O perigo de **confiar cegamente no output** da máquina, convertendo a sinalização do modelo em conclusão sem a devida interrogação crítica.

Governança Ética

O auditor é o **guardião dos controles** que tornam o uso da IA auditável e defensável perante fiscalizações regulatórias.

ONDE A IA PODE
APOIAR
UMA
AUDITORIA?

O AUDITOR como Maestro da Tecnologia



Requalificação

Tecnologia como alavanca de produtividade

Governança

Adoção disciplinada, segura e regulada

Essência

Ceticismo profissional e responsabilidade

→ Não é substituição, é requalificação

A tecnologia é uma **alavanca de produtividade** que libera o auditor para o que realmente importa.

→ O convite à ação

Profissionais e firmas devem integrar a IA de forma **disciplinada, segura e governada** para manter a relevância.

→ A essência inabalável

O **ceticismo profissional** e a responsabilidade pela opinião são o núcleo imutável da auditoria — agora potencializados pela IA.

A **inteligência artificial** amplifica a auditoria. O auditor continua sendo insubstituível.

ONDE A IA PODE
APOIAR
UMA
AUDITORIA?

NORMAS DE AUDITORIA: pessoa do auditor, execução do trabalho, opinião... e a **INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL**

Como as **NORMAS** que regulam o auditor, os procedimentos e a opinião se relacionam com o **avanço da IA na prática profissional.**

Antes de qualquer IA: a norma começa no "quem" e no "porquê"

E SE A
INTELIGÊNCIA
ARTIFICIAL
TRABALHASSE
POR VOCÊ?

As **NORMAS DE AUDITORIA** nasceram como **base do trabalho e da opinião**.

Em 1972, a Resolução CFC nº 321 já consolidava normas relativas à **pessoa do auditor**, à execução do trabalho de campo e da opinião.

Independência

Fundamento inegociável da credibilidade do auditor.

Procedimentos Técnicos

Execução estruturada para obtenção de evidência.

Redução de Risco

Objetivo central: reduzir o risco a um nível aceitável.

Pessoa do AUDITOR na era digital

CETICISMO PROFISSIONAL

O **CETICISMO** segue **humano e intransferível** — a **IA** detecta padrões e processa volume, mas não substitui o julgamento do auditor nem assume responsabilidade pela opinião.

Responsabilidade intacta

A máquina analisa evidência, mas **quem responde** pela opinião é sempre a pessoa humana.

Risco de complacência

Aceitar o *output* automatizado como conclusão, sem revisão crítica, é o novo risco operacional.

Novo dever do auditor

Revisar evidência, não apenas acelerar o processo com a ferramenta.

EXECUÇÃO DO TRABALHO: como a IA transforma as etapas



Planejamento

Geração

Execução

Análise

O que muda na prática

- Leitura e análise automática de documentos e informações relevantes.
- Triagem e geração automatizada de relatórios.
- *Data matching*, BI e ciência de dados ampliam cobertura e velocidade.
- Mais eficiência exige também **mais preparo dos profissionais**.

A TRILHA DE AUDITORIA

permanece obrigatória: achados precisam sustentar decisões.

A fronteira final: AUDITORIA preditiva

CONTROLE PREVENTIVO

Do passado ao futuro

A **AUDITORIA PREDITIVA** muda o foco: de "o que aconteceu" para "**o que tende a falhar**".

A **IA** identifica padrões e projeta riscos antes que se materializem.

Exemplo TCE/BA: modelo preditivo para convênios seleciona, já na celebração, aqueles com maior probabilidade de contas desaprovadas — permitindo acompanhamento preventivo e mais próximo.

Evidência Suficiente

A opinião só é válida com evidência apropriada e suficiente sustentando cada achado.

Trilha Auditável

Tudo que a IA fez deve ser reconstituível: o auditor precisa explicar o caminho.

Ato Humano Final

A opinião permanece como **ato exclusivamente humano**, com responsabilidade indelegável.



***“O homem comum é
exigente com os outros;
o homem superior é
exigente consigo mesmo.”***

MARCO AURÉLIO





PROFESSOR DOUTOR

**Silvio Aparecido
Crepaldi**

CONTABILIDADE | AUDITORIA | TRIBUTAÇÃO



34 99146 4528



professorcrepaldi@crepaldi.adv.br



www.crepaldi.adv.br



Rua Antonio de Souza Franqueiro, 247 - Bairro Santa Mônica
38.408-114 Uberlândia - MG



OBRIGADO!

PROFESSOR

Silvio Crepaldi