

NBC TA 700 – FORMAÇÃO DA OPINIÃO E EMISSÃO DO RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Súmula	Item
Introdução	
Alcance	1 – 4
Data de vigência	5
Objetivo	6
Definições	7 – 9
Requisitos	
Formação da opinião sobre as demonstrações contábeis	10 – 15
Forma da opinião	16 – 19
Relatório do auditor independente	20 – 52
Informações suplementares apresentadas com as demonstrações contábeis	53 – 54
Aplicação e outros materiais explicativos	
Aspectos qualitativos das políticas contábeis da entidade	A1 – A3
Políticas contábeis divulgadas apropriadamente nas demonstrações contábeis	A4
Informações apresentadas nas demonstrações contábeis são relevantes, confiáveis, comparáveis e compreensíveis	A5
Divulgação do efeito de transações e eventos relevantes sobre as informações apresentadas nas demonstrações contábeis	A6
Avaliação quanto a se as demonstrações contábeis alcançam uma apresentação adequada	A7 – A9
Descrição da estrutura de relatório financeiro aplicável	A10 – A15
Forma da opinião	A16 – A17
Relatório do auditor independente	A18 – A77
Informações suplementares apresentadas com as demonstrações contábeis	A78 – A84
Apêndice: Exemplos de relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis	

Introdução

Alcance

1. Esta norma trata da responsabilidade do auditor independente para formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis e trata da forma e do conteúdo do relatório emitido como resultado da auditoria das demonstrações contábeis. Para efeitos desta norma, a referência a auditor independente e auditor tem o mesmo significado.

2. A NBC TA 701 trata da responsabilidade do auditor independente de comunicar os principais assuntos de auditoria no seu relatório. A NBC TA 705 e a NBC TA 706 tratam do modo como a forma e o conteúdo do relatório do auditor são afetados quando o auditor expressa uma opinião modificada ou inclui um parágrafo de ênfase ou de outros assuntos no seu relatório. Outras normas também contêm exigências de apresentação de relatórios que são aplicáveis na emissão do relatório do auditor.
3. Esta norma se aplica para auditoria de um conjunto completo de demonstrações contábeis para fins gerais e foi redigida nesse contexto. A NBC TA 800 trata das considerações especiais quando as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com estruturas conceituais de contabilidade para propósitos especiais. A NBC TA 805 trata das considerações especiais relevantes para uma auditoria de quadros isolados das demonstrações contábeis e de elementos, contas ou itens específicos das demonstrações contábeis. Esta norma também se aplica nas auditorias em que a NBC TA 800 ou a NBC TA 805 são aplicadas.
4. As exigências desta norma têm como objetivo propiciar o equilíbrio apropriado entre a necessidade de consistência e comparabilidade do relatório do auditor em mercado globalizado e a necessidade de aumentar o valor do relatório do auditor ao tornar as informações nele contidas mais relevantes para os usuários. Esta norma propicia consistência no relatório do auditor, mas reconhece a necessidade de flexibilidade para acomodar circunstâncias específicas de determinadas jurisdições. A consistência no relatório, quando a auditoria for conduzida de acordo com as normas de auditoria, propicia credibilidade no mercado global ao tornarem essas auditorias que foram conduzidas de acordo com normas reconhecidas mundialmente mais prontamente identificáveis e também ajuda a promover o entendimento por parte dos usuários e a identificar circunstâncias incomuns quando elas ocorrem.

Data de vigência

5. Esta norma é aplicável a auditorias de demonstrações contábeis para períodos que se findam em ou após 31 de dezembro de 2016.

Objetivo

6. Os objetivos do auditor são:
 - (a) formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis com base na avaliação das conclusões alcançadas pela evidência de auditoria obtida; e
 - (b) expressar claramente essa opinião por meio de relatório por escrito.

Definições

7. Para fins das normas de auditoria, os termos a seguir têm os seguintes significados a eles atribuídos:
 - (a) Demonstrações contábeis para fins gerais são demonstrações contábeis elaboradas de acordo com a estrutura de relatório financeiro para fins gerais.
 - (b) Estrutura de relatório financeiro para fins gerais é a estrutura de relatório financeiro elaborada para satisfazer as necessidades de informações financeiras comuns de ampla gama de usuários. A estrutura de relatório financeiro pode ser uma estrutura de apresentação adequada ou uma estrutura de conformidade.O termo “estrutura de apresentação adequada” é usado para se referir à estrutura de relatório

financeiro que exige conformidade com as exigências dessa estrutura e:

- (i) reconhece explícita ou implicitamente que, para se obter a apresentação adequada das demonstrações contábeis, pode ser que a administração tenha que fornecer divulgações além das especificamente exigidas pela estrutura; ou
- (ii) reconhece explicitamente que pode ser que a administração tenha que se desviar de uma exigência da estrutura para obter a apresentação adequada das demonstrações contábeis. Espera-se que tais desvios sejam necessários apenas em circunstâncias extremamente raras.

O termo “estrutura de conformidade” é usado para se referir à estrutura de relatório financeiro que requer a conformidade com as exigências dessa estrutura, mas não reconhece os aspectos contidos em (i) ou (ii) acima (ver NBC TA 200).

(c) Opinião não modificada ou sem modificações é a opinião expressa pelo auditor quando ele conclui que as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável (os itens 25 e 26 desta norma tratam das frases utilizadas para expressar essa opinião no caso de estrutura de apresentação adequada e de estrutura de conformidade, respectivamente.)

8. A referência a “demonstrações contábeis” nesta Norma significa “o conjunto completo de demonstrações contábeis para fins gerais (ver a definição no item 13 da NBC TA 200). Os requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável determinam a forma e o conteúdo das demonstrações contábeis e o que constitui o conjunto completo de demonstrações contábeis.
9. A referência à expressão “práticas contábeis adotadas no Brasil” está definida no item 7 da NBC TG 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, da seguinte forma: “*Práticas contábeis brasileiras* compreendem a legislação societária brasileira, as Normas Brasileiras de Contabilidade, emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, os pronunciamentos, as interpretações e as orientações emitidos pelo CPC e homologados pelos órgãos reguladores, e práticas adotadas pelas entidades em assuntos não regulados, desde que atendam à NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, emitida pelo CFC e, por conseguinte, em consonância com as normas contábeis internacionais”, enquanto que a expressão “normas internacionais de relatório financeiro (IFRS)” refere-se às “normas internacionais de contabilidade” e significa as normas emitidas pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB). A referência à expressão “normas internacionais de contabilidade do setor público” refere-se às normas internacionais de contabilidade emitidas pelo Comitê Internacional de Normas Contábeis do Setor Público.

Requisitos

Formação da opinião sobre as demonstrações contábeis

10. O auditor deve formar sua opinião sobre se as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável. (Ver item 11 da NBC TA 200 e itens 25 e 26 desta norma, que tratam das frases usadas para expressar essa opinião no caso da estrutura de apresentação adequada e da estrutura de conformidade, respectivamente).
11. Para formar essa opinião, o auditor deve concluir se obteve segurança razoável de que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro. Essa conclusão deve levar em

consideração:

- (a) a conclusão do auditor, de acordo com o item 26 da NBC TA 330, se foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente;
 - (b) a conclusão do auditor, de acordo com o item 11 da NBC TA 450, se as distorções não corrigidas são relevantes, individualmente ou em conjunto; e
 - (c) as avaliações exigidas pelos itens 12 a 15.
12. O auditor deve avaliar se as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável. Essa avaliação deve incluir a consideração dos aspectos qualitativos das políticas contábeis da entidade, incluindo indicadores de possível tendenciosidade nos julgamentos da administração (ver itens A1 a A3).
13. O auditor especificamente deve avaliar se, segundo os requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável:
- (a) as demonstrações contábeis divulgam apropriadamente as principais políticas contábeis selecionadas e aplicadas. Ao realizar essa avaliação, o auditor deve considerar a relevância das políticas contábeis para a entidade e se elas foram elaboradas de forma compreensível (ver item A4);
 - (b) as políticas contábeis selecionadas e aplicadas são consistentes com a estrutura de relatório financeiro aplicável e se são apropriadas;
 - (c) as estimativas contábeis feitas pela administração são razoáveis;
 - (d) as informações apresentadas nas demonstrações contábeis são relevantes, confiáveis, comparáveis e compreensíveis. Ao realizar essa avaliação, o auditor deve considerar se:
 - as informações que deveriam ter sido incluídas foram incluídas e se essas informações estão adequadamente classificadas, individualmente ou em conjunto, e caracterizadas;
 - a apresentação geral das demonstrações contábeis foram prejudicadas pela inclusão de informações que não são relevantes ou que obscurecem o devido entendimento dos assuntos divulgados. (ver item A5);
 - (e) as demonstrações contábeis fornecem divulgações adequadas para permitir que os usuários previstos entendam o efeito de transações e eventos relevantes sobre as informações incluídas nas demonstrações contábeis (ver item A6); e
 - (f) a terminologia utilizada nas demonstrações contábeis, incluindo o título de cada demonstração contábil, é apropriada.
14. Quando as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada, a avaliação requerida pelos itens 12 e 13 deve incluir, também, se as demonstrações contábeis propiciam uma apresentação adequada. A avaliação do auditor de que as demonstrações contábeis propiciam uma apresentação adequada deve incluir considerações sobre (ver itens A7 a A9):
- (a) a apresentação geral, a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis; e
 - (b) se as demonstrações contábeis representam as transações e eventos subjacentes de modo a alcançar uma apresentação adequada.
15. O auditor deve avaliar se as demonstrações contábeis fazem referência ou descrevem adequadamente a estrutura de relatório financeiro aplicável (ver itens A10 a A15).

Forma da opinião

16. O auditor deve expressar uma opinião não modificada quando concluir que as demonstrações

contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

17. O auditor deve modificar sua opinião de acordo com a NBC TA 705 se:
 - (a) concluir, com base em evidência de auditoria obtida, que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto apresentam distorções relevantes; ou
 - (b) não conseguir obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para concluir que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto não apresentam distorções relevantes.
18. Se as demonstrações contábeis elaboradas de acordo com os requisitos de estrutura de apresentação adequada não atingem uma apresentação adequada, o auditor deve discutir o assunto com a administração e, dependendo dos requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável e de como o assunto for resolvido, ele deve determinar se é necessário modificar a opinião no seu relatório de acordo com a NBC TA 705 (ver item A16).
19. Quando as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com a estrutura de conformidade, o auditor não precisa avaliar se as demonstrações contábeis atingem uma apresentação adequada. Entretanto, se em circunstâncias extremamente raras o auditor concluir que essas demonstrações contábeis são enganosas, ele deve discutir o assunto com a administração e, dependendo de como o assunto for resolvido, ele deve determinar a necessidade e a forma de comunicar isso no seu relatório (ver item A17).

Relatório do auditor

20. O relatório do auditor deve ser por escrito (ver itens A18 e A19).

Relatório do auditor para auditoria conduzida de acordo com as normas de auditoria

Título

21. O relatório do auditor deve ter título que indique claramente que é o relatório do auditor (ver item A20).

Destinatário

22. O relatório do auditor deve ser endereçado conforme exigido pelas circunstâncias do trabalho (ver item A21).

Opinião do auditor

23. A primeira seção do relatório do auditor deve incluir a opinião do auditor independente e deve ter “Opinião” como título.
24. A seção “Opinião” do relatório do auditor também deve:
 - (a) identificar a entidade cujas demonstrações contábeis foram auditadas;
 - (b) afirmar que as demonstrações contábeis foram auditadas;
 - (c) identificar o título de cada demonstração que compõe as demonstrações contábeis;
 - (d) fazer referência às notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis; e
 - (e) especificar a data ou o período de cada demonstração que compõe as demonstrações contábeis (ver itens A22 e A23).

25. Ao expressar uma opinião não modificada sobre demonstrações contábeis elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada, a opinião do auditor deve utilizar uma das seguintes frases, que são consideradas equivalentes:
 - (a) Em nossa opinião, as demonstrações contábeis apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, ... de acordo com [a estrutura de relatório financeiro aplicável]; ou
 - (b) Em nossa opinião, as demonstrações contábeis apresentam uma visão verdadeira e justa ... de acordo com [a estrutura de relatório financeiro aplicável] (ver itens A24 a A31).
26. Ao expressar uma opinião não modificada sobre demonstrações contábeis elaboradas de acordo com a estrutura de conformidade, a opinião do auditor deve ser a de que as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com [a estrutura de relatório financeiro aplicável] (ver itens A26 a A31).
27. Se a estrutura de relatório financeiro aplicável na opinião do auditor não se refere às normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade ou às normas internacionais de contabilidade do setor público emitidas pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público, a opinião do auditor deve identificar a jurisdição de origem da estrutura, por exemplo, práticas contábeis adotadas no Brasil, cuja definição consta da NBC TG 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Base para opinião

28. O relatório do auditor deve incluir uma seção, logo após a seção “Opinião”, com o título “Base para opinião”, que (ver item A32):
 - (a) declare que a auditoria foi conduzida em conformidade com as normas de auditoria (ver item A33);
 - (b) referencie a seção que descreve as responsabilidades do auditor segundo as normas de auditoria;
 - (c) inclua a declaração de que o auditor é independente da entidade de acordo com as exigências éticas relevantes relacionadas com a auditoria e que ele atendeu às outras responsabilidades éticas do auditor de acordo com essas exigências. A declaração deve identificar a jurisdição de origem das exigências éticas relevantes ou referir-se ao Código de Ética do IESBA (International Ethics Standards Board for Accountants) da Federação Internacional de Contadores (IFAC) (ver itens A34 a A39); e
 - (d) declare se o auditor acredita que a evidência de auditoria obtida por ele é suficiente e apropriada para fundamentar sua opinião.

Continuidade operacional

29. Quando aplicável, o auditor deve elaborar o relatório de acordo com os itens 21 a 23 da NBC TA 570.

Principais assuntos de auditoria

30. Para as auditorias de conjuntos completos de demonstrações contábeis para fins gerais de entidades listadas em bolsa de valores, o auditor independente deve comunicar os principais assuntos de auditoria no seu relatório de acordo com a NBC TA 701.
31. Quando o auditor tem, por força de lei ou regulamento, que comunicar os principais assuntos de

auditoria no seu relatório, ou decide assim fazê-lo, ele deve proceder de acordo com os itens A40 a A42 da NBC TA 701.

Outras informações

32. Quando aplicável, o auditor deve reportar de acordo com a NBC TA 720 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Outras Informações.

Responsabilidade pelas demonstrações contábeis

33. O relatório do auditor deve incluir uma seção com o título “Responsabilidades da administração pelas demonstrações contábeis”. O relatório do auditor não precisa referir-se especificamente à “administração”, mas deve usar o termo que é apropriado no contexto da estrutura legal. Em algumas jurisdições, a referência apropriada pode ser os responsáveis pela governança (ver item A44).
34. Essa seção do relatório do auditor deve explicar a responsabilidade da administração pela (ver itens A45 a A48):
 - (a) elaboração das demonstrações contábeis de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável e pelos controles internos que a administração determinar que sejam necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro; e
 - (b) avaliação da capacidade da entidade de manter a continuidade operacional (ver item 2 da NBC TA 570) e se o uso da base contábil de continuidade operacional é apropriado, assim como divulgar, se aplicável, questões relacionadas com a continuidade operacional. A explicação da responsabilidade da administração por essa avaliação deve incluir uma descrição de quando o uso da base contábil de continuidade operacional é apropriado (ver item A48).
35. Essa seção do relatório do auditor também deve identificar os responsáveis pela supervisão do processo de apresentação de relatórios financeiros quando os responsáveis por essa supervisão forem diferentes daqueles que cumprem com as responsabilidades descritas no item 34. Nesse caso, o título dessa seção também deve se referir aos “Responsáveis pela governança” ou a outro termo que seja apropriado no contexto da estrutura legal da jurisdição em particular (ver item A49).
36. Quando as demonstrações contábeis forem elaboradas de acordo com uma estrutura de apresentação adequada, a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis no relatório do auditor deve se referir à “elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis”, ou “elaboração de demonstrações contábeis que apresentam uma visão verdadeira e justa”, conforme apropriado nas circunstâncias.

Responsabilidade do auditor independente pela auditoria das demonstrações contábeis

37. O relatório do auditor deve incluir uma seção com o título “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”.
38. Essa seção do relatório do auditor deve declarar que (ver item A50):
 - (a) os objetivos do auditor são:
 - (i) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto estão livres de distorção relevante, independentemente de se causada por fraude ou

- erro; e
 - (ii) emitir um relatório que inclua a opinião do auditor (ver item A51);
 - (b) segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não é uma garantia de que uma auditoria conduzida de acordo com as normas de auditoria sempre detectará uma distorção relevante quando ela existir; e
 - (c) as distorções podem decorrer de fraude ou erro, e:
 - (i) descrever que elas são consideradas relevantes se, individualmente ou em conjunto, pudesse ser razoavelmente esperado que elas influenciassem as decisões econômicas de usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis (ver item 2 da NBC TA 320); ou
 - (ii) fornecer uma definição ou descrição da materialidade de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável (ver item A52).
39. A seção “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis” do relatório do auditor deve também (ver item A50):
- (a) declarar que, como parte da auditoria de acordo com as normas de auditoria, o auditor exerce o julgamento profissional e mantém o ceticismo profissional durante toda a auditoria; e
 - (b) descrever a auditoria especificando que as responsabilidades do auditor são:
 - (i) identificar e avaliar os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro, planejar e executar procedimentos de auditoria que respondam a esses riscos e obter evidência de auditoria que seja suficiente e apropriada para fornecer uma base para a opinião do auditor. O risco de não se detectar uma distorção relevante resultante de fraude é maior que aquele de se detectar uma distorção relevante resultante de erro, uma vez que a fraude pode envolver conluio, falsificação, omissões intencionais, falsas declarações ou transgressão dos controles internos;
 - (ii) obter entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejar procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos da entidade. Nas circunstâncias em que o auditor também tem a responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos juntamente com a auditoria das demonstrações contábeis, o auditor deve omitir a frase de que a consideração do auditor sobre os controles internos não tem a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos da entidade;
 - (iii) avaliar a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e das respectivas divulgações feitas pela administração;
 - (iv) concluir quanto à adequação do uso, pela entidade, da base contábil de continuidade operacional e, com base na evidência de auditoria obtida, se existe incerteza relevante relacionada com eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade da entidade. Se o auditor concluir que existe incerteza relevante, ele deve chamar atenção no seu relatório para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis ou, se essas divulgações forem inadequadas, modificar a opinião. As conclusões do auditor se baseiam na evidência de auditoria obtida até a data do seu relatório. Contudo, eventos ou condições futuras podem fazer com que a entidade interrompa a sua continuidade operacional;
 - (v) quando as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com uma estrutura de apresentação adequada, avaliar a apresentação geral, estrutura e conteúdo das demonstrações contábeis, incluindo as divulgações, e se elas representam as transações e eventos subjacentes de forma a alcançar a apresentação adequada;
 - (c) quando a NBC TA 600 se aplicar, explicar ainda a responsabilidade do auditor em

trabalhos de auditoria de grupo, especificando que:

- (i) as responsabilidades do auditor são as de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente com relação às informações financeiras das entidades ou atividades de negócio do grupo para expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis do grupo;
- (ii) o auditor é responsável pela direção, supervisão e desempenho da auditoria do grupo; e
- (iii) o auditor continua sendo o único responsável pela sua opinião.

40. A seção “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis” do relatório do auditor deve também (ver item A50):
- (a) declarar que o auditor se comunica com os responsáveis pela governança com relação, entre outras questões, ao alcance e à época planejadas da auditoria e às descobertas significativas de auditoria, incluindo quaisquer deficiências significativas nos controles internos que ele venha a identificar durante a auditoria;
 - (b) declarar, para a auditoria das demonstrações contábeis de entidades listadas em bolsa de valores, que o auditor independente fornece para os responsáveis pela governança uma declaração de que ele cumpriu com as exigências éticas relevantes com relação à independência e que comunicou a eles todos os relacionamentos e outras questões que podem, de forma razoável, gerar ameaça à independência do auditor e, quando aplicável, as respectivas salvaguardas; e
 - (c) para a auditoria das demonstrações contábeis das entidades listadas em bolsa de valores e quaisquer outras entidades para as quais os principais assuntos de auditoria são comunicadas de acordo com a NBC TA 701, especificar que, com base nesses assuntos comunicados para os responsáveis pela governança, o auditor determina aqueles que são mais relevantes na auditoria das demonstrações contábeis do período atual e que são, portanto, os principais assuntos de auditoria. O auditor explica esses assuntos no seu relatório salvo se alguma lei ou regulamento impedir divulgações públicas sobre o assunto ou quando, em circunstâncias extremamente raras, o auditor determinar que o assunto não deve ser comunicado no seu relatório porque as consequências adversas de tal ato podem, de forma razoável, ser mais importantes que os benefícios de interesse público de tal comunicação (ver item A53).

Localização da descrição das responsabilidades do auditor independente pela auditoria das demonstrações contábeis

41. A descrição da responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis exigida pelos itens 39 e 40 deve ser incluída (ver item A54):
- (a) no corpo do relatório do auditor;
 - (b) no apêndice do relatório do auditor, e nesse caso o relatório deve incluir uma referência à localização do apêndice (ver itens A54 e A55); ou
 - (c) por uma referência específica no relatório do auditor à localização dessa descrição em site da autoridade competente, quando expressamente permitido ao auditor por lei, regulamento ou normas de auditoria nacionais (ver itens A54, A56 e A57).
42. Quando o auditor se refere à descrição da responsabilidade do auditor em site da autoridade competente, o auditor deve determinar que essa descrição trata das exigências constantes nos itens 39 e 40 e não é inconsistente com elas (ver item A56).

Outras responsabilidades relativas à emissão do relatório

43. Se for requerido ao auditor tratar de outras responsabilidades no seu relatório sobre as demonstrações contábeis, complementares à sua responsabilidade de acordo com as normas de auditoria, essas outras responsabilidades devem ser tratadas em seção separada no relatório do auditor com o título “Relatório sobre outros requisitos legais e regulatórios” ou, de outra forma, conforme apropriado ao conteúdo da seção, salvo se essas outras responsabilidades tratarem dos mesmos tópicos apresentados na seção de responsabilidades do auditor de acordo com as exigências das normas de auditoria, caso em que as outras responsabilidades relativas à emissão do relatório do auditor podem ser apresentadas na mesma seção que os respectivos elementos de relatório exigidos pelas normas de auditoria (ver itens A58 a A60).
44. Se as outras responsabilidades forem apresentadas na mesma seção que os respectivos elementos de relatório exigidos pelas normas de auditoria, o relatório do auditor deve diferenciar claramente essas outras responsabilidades daquelas exigidas pelas normas de auditoria (ver item A60).
45. Se o relatório do auditor contém uma seção separada sobre outras responsabilidades, as exigências constantes nos itens 21 a 40 devem ser incluídas em uma seção intitulada “Relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis”. A seção “Relatório sobre outros requisitos legais e regulatórios” deve ser apresentada após a seção “Relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis” (ver item A60).

Nome do sócio ou responsável técnico

46. Para auditorias de conjuntos completos de demonstrações contábeis para fins gerais de entidades listadas em bolsa de valores, o nome do sócio ou responsável técnico deve ser incluído no relatório do auditor, salvo se, em raras circunstâncias, essa divulgação puder, de forma razoável, levar a uma ameaça significativa à segurança pessoal. Nas raras circunstâncias em que o auditor pretender não incluir o nome do sócio ou responsável técnico no seu relatório, ele deve discutir essa intenção com os responsáveis pela governança informando-os da sua avaliação sobre a probabilidade e gravidade de existência de ameaça significativa à segurança pessoal (ver itens A61 a A63).

Assinatura do auditor

47. O relatório do auditor deve ser assinado (ver itens A64 e A65).

Endereço do auditor independente

48. O relatório do auditor deve mencionar a localidade em que o relatório foi emitido.

Data do relatório do auditor

49. O relatório do auditor não pode ter data anterior à data em que ele obteve evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a sua opinião sobre as demonstrações contábeis, incluindo evidência de que (ver itens A66 a A69):
 - (a) todas as demonstrações e divulgações que compõem as demonstrações contábeis foram elaboradas e divulgadas; e
 - (b) as pessoas com autoridade reconhecida afirmam que assumem a responsabilidade sobre essas demonstrações contábeis.

Relatório do auditor previsto por lei ou regulamento

50. Se o auditor, por exigência de lei ou regulamento, for requerido a utilizar uma forma ou um texto específico para elaborar o seu relatório, ele só pode se referir às normas de auditoria brasileiras ou internacionais se incluir, no mínimo, cada um dos seguintes elementos (ver itens A70 e A71):
- (a) título;
 - (b) destinatário, conforme exigido pelas circunstâncias da contratação;
 - (c) parágrafo da opinião contendo a opinião expressa sobre as demonstrações contábeis e referência à estrutura de relatório financeiro aplicável utilizada para elaborar as demonstrações contábeis (práticas contábeis adotadas no Brasil ou, se for o caso, incluir a identificação de origem da estrutura de relatório financeiro aplicada, ver item 27);
 - (d) identificação de que as demonstrações contábeis da entidade foram auditadas;
 - (e) declaração de que o auditor é independente da entidade de acordo com as exigências éticas relevantes relacionadas com a auditoria e que ele atendeu às outras responsabilidades éticas do auditor de acordo com essas exigências. A declaração deve incluir a identificação da jurisdição de origem das exigências éticas relevantes (Código de Ética Profissional do Contabilista) ou fazer referência ao Código de Ética do IESBA (International Ethics Standards Board for Accountants) da Federação Internacional de Contadores (IFAC);
 - (f) quando aplicável, uma seção que trate das exigências de apresentação de relatórios constantes no item 22 da NBC TA 570 e que não seja inconsistente com as referidas exigências;
 - (g) quando aplicável, uma seção “Base para opinião com ressalva (ou adversa)” que trate das exigências de apresentação de relatórios constantes no item 23 da NBC TA 570 e que não seja inconsistente com as referidas exigências;
 - (h) quando aplicável, uma seção que inclua as informações exigidas pela NBC TA 701, ou informações adicionais sobre a auditoria que estejam previstas por lei ou regulamento, e que trata das exigências de apresentação de relatórios constantes nesta norma e que não seja inconsistente com as referidas exigências (ver itens A72 a A75 e itens 11 a 16 da NBC TA 701);
 - (i) quando aplicável, uma seção que trate das exigências de apresentação constantes no item 24 da NBC TA 720;
 - (j) descrição das responsabilidades da administração pela elaboração das demonstrações contábeis e identificação dos responsáveis pela supervisão do processo de apresentação de relatórios financeiros que trata das exigências constantes nos itens 33 a 36 e que não seja inconsistente com as referidas exigências;
 - (k) referência às normas brasileiras e internacionais de auditoria e a lei ou regulamento e descrição da responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis que trata das exigências constantes nos itens 37 a 40 e que não seja inconsistente com as referidas exigências (ver itens A50 a A53);
 - (l) para as auditorias de conjuntos completos de demonstrações contábeis para fins gerais de entidades listadas em bolsa de valores, nome do sócio ou técnico responsável, salvo se, em raras circunstâncias, essa divulgação puder, de forma razoável, levar a uma ameaça significativa à segurança pessoal;
 - (m) assinatura do auditor;
 - (n) localidade em que o relatório foi emitido; e
 - (o) data do relatório do auditor.

Relatório do auditor independente para auditoria conduzida simultaneamente de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria e normas de auditoria de outra jurisdição

51. Pode ser que o auditor deva conduzir a auditoria de acordo com as normas de auditoria de

uma jurisdição específica (“normas de auditoria dessa outra jurisdição”), mas também cumpriu com as normas brasileiras e internacionais de auditoria (NBCs TA) na condução da auditoria. Nesse caso, o relatório do auditor pode referir-se às normas brasileiras e internacionais de auditoria além das “normas de auditoria dessa outra jurisdição”, somente se (ver itens A76 a A77):

- (a) não houver conflito entre os requisitos das normas de auditoria dessa outra jurisdição em relação às normas brasileiras e internacionais de auditoria que levariam o auditor a (i) formar uma opinião diferente, ou (ii) não incluir parágrafo de ênfase ou de outros assuntos que, nas circunstâncias específicas, seria requerido pelas normas brasileiras e internacionais de auditoria; e
- (b) o relatório do auditor incluir, no mínimo, cada um dos elementos especificados no item 50(a) a (o) quando o auditor usar a forma ou o texto especificado pelas normas de auditoria dessa outra jurisdição. A referência à lei ou ao regulamento no item 50(k) deve ser lida como referência às normas de auditoria dessa outra jurisdição. O relatório do auditor deve, portanto, identificar as normas de auditoria dessa outra jurisdição.

52. Quando o relatório do auditor se referir tanto às normas brasileiras e internacionais de auditoria (NBCs TA) como às de outra jurisdição, o relatório deve identificar a jurisdição de origem dessas outras normas de auditoria.

Informações suplementares apresentadas com as demonstrações contábeis (ver itens A78 a A84)

53. No caso de serem apresentadas informações suplementares com as demonstrações contábeis auditadas, não requeridas pela estrutura de relatório financeiro aplicável, o auditor deve avaliar se, pelo julgamento seu profissional, essas informações suplementares são mesmo assim parte integrante das demonstrações contábeis devido a sua natureza e forma de apresentação. Quando forem parte integrante das demonstrações contábeis, as informações suplementares devem ser cobertas pela opinião do auditor.
54. Se as informações suplementares não requeridas pela estrutura de relatório financeiro aplicável não forem consideradas parte integrante das demonstrações contábeis auditadas, o auditor deve avaliar se essas informações suplementares estão suficiente e claramente diferenciadas das demonstrações contábeis auditadas. Se esse não for o caso, o auditor deve pedir que a administração mude a forma de apresentação das informações suplementares não auditadas. Se a administração se recusar a fazê-lo, o auditor deve identificar as informações suplementares não auditadas e explicar no relatório do auditor que essas informações suplementares não foram auditadas.

Aplicação e outros materiais explicativos

Aspectos qualitativos das políticas contábeis da entidade (ver item 12)

- A1. A administração faz diversos julgamentos sobre os valores e as divulgações nas demonstrações contábeis.
- A2. A NBC TA 260, Apêndice 2 contém uma discussão sobre os aspectos qualitativos das políticas contábeis. Ao considerar os aspectos qualitativos das políticas contábeis da entidade, o auditor pode tomar conhecimento de uma possível tendenciosidade nos julgamentos da administração. O auditor pode concluir que o efeito cumulativo da falta de neutralidade, juntamente com o efeito de distorções não corrigidas, faz com que as demonstrações

contábeis tomadas em conjunto apresentem distorções relevantes. Os indicadores de falta de neutralidade que podem afetar a avaliação do auditor sobre se as demonstrações contábeis tomadas em conjunto apresentam distorções relevantes incluem:

- a correção seletiva de erros que chamou a atenção da administração durante a auditoria (por exemplo, corrigir erros cujo efeito é aumentar os lucros apresentados, mas não aqueles cujo efeito é diminuir os lucros apresentados);
- possível tendenciosidade da administração na elaboração de estimativas contábeis.

A3. O item 21 da NBC TA 540 trata da possível tendenciosidade da administração na elaboração de estimativas contábeis. Indicadores de possível tendenciosidade da administração não constituem, por si só, distorções para fins de atingir conclusões sobre a razoabilidade de estimativas contábeis individuais. Eles podem, contudo, afetar a avaliação do auditor sobre se as demonstrações contábeis tomadas em conjunto estão livres de distorções relevantes.

Políticas contábeis divulgadas apropriadamente nas demonstrações contábeis (ver item 13(a))

A4. Ao avaliar se as demonstrações contábeis divulgam apropriadamente as principais políticas contábeis selecionadas e aplicadas, a consideração do auditor inclui assuntos quanto a:

- se todas as divulgações relacionadas com as principais políticas contábeis que devem ser incluídas pela estrutura de relatório financeiro aplicável foram feitas;
- se as informações sobre as principais políticas contábeis que foram divulgadas são relevantes e refletem, portanto, o modo como os critérios de reconhecimento, mensuração e apresentação na estrutura de relatório financeiro aplicável foram aplicados a classes de transações, saldos contábeis e divulgações nas demonstrações contábeis nas circunstâncias específicas das operações da entidade e do seu ambiente; e
- a clareza com a qual as principais políticas contábeis foram apresentadas.

Informações apresentadas nas demonstrações contábeis são relevantes, confiáveis, comparáveis e compreensíveis (ver item 13(d))

A5. A avaliação da compreensibilidade das demonstrações contábeis inclui a consideração de assuntos quanto a se:

- as informações nas demonstrações contábeis são apresentadas de forma clara e concisa;
- foi dada proeminência para as divulgações significativas (por exemplo, quando há um valor percebido para informações específicas da entidade aos usuários) e se as divulgações são cruzadas adequadamente de forma a não proporcionar desafios significativos para os usuários na identificação das informações necessárias.

Divulgação do efeito de transações e eventos relevantes sobre as informações apresentadas nas demonstrações contábeis (ver item 13(e))

A6. É comum que demonstrações contábeis elaboradas de acordo com a estrutura para fins gerais apresentem a posição patrimonial e financeira, o desempenho das operações e os fluxos de caixa da entidade. A avaliação quanto a se, em virtude da estrutura de relatório financeiro aplicável, as demonstrações contábeis fornecem divulgações adequadas para permitir que os usuários entendam o efeito de transações e eventos relevantes sobre posição patrimonial e financeira, o desempenho das operações e os fluxos de caixa da entidade, inclui a consideração de assuntos como:

- a extensão na qual as informações nas demonstrações contábeis são relevantes e específicas para as circunstâncias da entidade; e

- se as divulgações são adequadas para auxiliar os usuários pretendidos a entender:
 - a natureza e a extensão dos ativos e passivos potenciais da entidade resultantes de transações ou eventos que não atendem aos critérios para reconhecimento (ou os critérios para o desreconhecimento) estabelecidos pela estrutura de relatório financeiro aplicável;
 - a natureza e a extensão dos riscos de distorção relevante resultante de transações e eventos;
 - os métodos usados e as premissas e os julgamentos feitos, e suas alterações, que afetam os valores apresentados ou de outra forma divulgados, incluindo as análises relevantes de sensibilidade.

Avaliação quanto a se as demonstrações contábeis alcançam uma apresentação adequada (ver item 14)

- A7. Algumas estruturas de relatório financeiro reconhecem implícita ou explicitamente o conceito da apresentação adequada. Por exemplo, as IFRS citam que uma apresentação adequada requer a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros eventos ou condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento de ativos, passivos, receitas e despesas. Conforme observado no item 7(b), a estrutura de relatório financeiro com apresentação adequada, nos termos do item 13(a) da NBC TA 200, requer não só o cumprimento com as exigências da estrutura como também reconhece implícita ou explicitamente que o fornecimento de divulgações que vão além daquelas especificamente exigidas pela estrutura pode ser necessário. Por exemplo, a NBC TG 26, item 17(c) requer que a entidade forneça divulgação adicional quando o cumprimento dos requisitos específicos contidos nas normas for insuficiente para permitir que os usuários compreendam o impacto de determinadas transações, outros eventos e condições sobre a posição financeira e o desempenho da entidade.
- A8. A avaliação do auditor quanto a se as demonstrações contábeis alcançam uma apresentação adequada, tanto com relação à apresentação quanto à divulgação, é uma questão de julgamento profissional. Essa avaliação leva em consideração questões como fatos e circunstâncias da entidade, incluindo mudanças na mesma, com base no entendimento do auditor da entidade e nas evidências de auditoria obtidas durante o trabalho. A avaliação também inclui a consideração, por exemplo, das divulgações necessárias para alcançar uma apresentação adequada decorrentes de assuntos que podem ser relevantes (ou seja, em geral, as distorções são consideradas relevantes se elas puderem influenciar as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis como um todo), como o efeito de exigências de apresentação de relatório que estão sempre evoluindo ou alterações no ambiente econômico.
- A9. A avaliação quanto a se as demonstrações contábeis alcançam uma apresentação adequada pode incluir, por exemplo, discussões com a administração e com os responsáveis pela governança sobre suas visões quanto à razão pela qual uma apresentação específica foi escolhida, assim como sobre alternativas que podem ter sido consideradas. As discussões podem incluir, por exemplo:
- o nível no qual os valores nas demonstrações contábeis estão apresentados em conjunto ou individualmente e se a apresentação de valores ou divulgações obscurecem as informações úteis ou resultam em informações enganosas;
 - consistência com a prática adequada da indústria ou se quaisquer desvios são relevantes para as circunstâncias da entidade e se são, portanto, justificados.

Descrição da estrutura de relatório financeiro aplicável (ver item 15)

- A10. Conforme explicado nos itens A2 e A3 da NBC TA 200, a elaboração das demonstrações contábeis pela administração e, quando apropriado, pelos responsáveis pela governança requer a inclusão da adequada descrição da estrutura de relatório financeiro aplicável nas demonstrações contábeis. Essa descrição informa aos usuários das demonstrações contábeis sobre qual estrutura estão baseadas as demonstrações contábeis.
- A11. A descrição de que as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com uma estrutura específica de relatório financeiro aplicável é apropriada somente se as demonstrações contábeis cumprem todos os requisitos vigentes dessa estrutura durante o período coberto pelas demonstrações contábeis.
- A12. A descrição da estrutura de relatório financeiro aplicável que contenha linguagem qualificadora ou restritiva imprecisa (por exemplo, “as demonstrações contábeis estão em conformidade substancial com as normas internacionais de contabilidade”) não é uma descrição adequada dessa estrutura, pois pode enganar os usuários das demonstrações contábeis.

Referência a mais de uma estrutura de relatório financeiro

- A13. Em alguns casos, as demonstrações contábeis podem declarar que foram elaboradas de acordo com duas estruturas de relatórios financeiros (por exemplo, a estrutura nacional e normas internacionais de contabilidade). Isso pode ocorrer quando a administração da entidade é solicitada a, ou opta por, elaborar as demonstrações contábeis de acordo com as duas estruturas, caso em que as duas estruturas de relatórios financeiros são aplicáveis. Essa descrição é apropriada somente se as demonstrações contábeis estão em conformidade com as estruturas individualmente. Para serem consideradas elaboradas de acordo com as duas estruturas, as demonstrações contábeis devem estar em conformidade com as duas estruturas simultaneamente e sem qualquer necessidade de conciliação das demonstrações. Na prática, o cumprimento simultâneo é improvável, a menos que a jurisdição tenha adotado a outra estrutura (por exemplo, normas internacionais de contabilidade) como sua própria estrutura nacional, ou tenha eliminado todas as barreiras para o cumprimento dela.
- A14. Demonstrações contábeis que são elaboradas de acordo com uma estrutura de relatório financeiro e que contêm uma nota ou demonstração suplementar conciliando os resultados com os que seriam apresentados segundo outra estrutura não são elaboradas de acordo com essa outra estrutura. Isso ocorre porque as demonstrações contábeis não incluem todas as informações da maneira requerida por essa outra estrutura.
- A15. Entretanto, as demonstrações contábeis podem ser elaboradas de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável e, além disso, descrever nas notas explicativas às demonstrações contábeis até que ponto as demonstrações contábeis estão de acordo com outra estrutura (por exemplo, demonstrações contábeis elaboradas de acordo com a estrutura nacional que também descrevem até que ponto elas estão de acordo com as normas internacionais de contabilidade). Essa descrição pode constituir informações contábeis suplementares conforme discutido no item 54 e são cobertas pela opinião do auditor se não puderem ser claramente diferenciadas das demonstrações contábeis.

Forma da opinião

A16. Podem existir casos onde as demonstrações contábeis, embora elaboradas de acordo com os requisitos de uma estrutura de apresentação adequada, não atingem uma apresentação adequada. Nesse caso, pode ser possível que a administração inclua divulgações adicionais nas demonstrações contábeis além daquelas especificamente requeridas pela estrutura ou, em circunstâncias extremamente raras, deixe de seguir um requisito da estrutura para alcançar a apresentação adequada das demonstrações contábeis (ver item 18).

A17. É extremamente raro para o auditor considerar enganosas demonstrações contábeis que foram elaboradas de acordo com uma estrutura de conformidade se, de acordo com o item 6(a) da NBC TA 210, o auditor determinou que a estrutura é aceitável (ver item 19).

Relatório do auditor (ver item 20)

A18. O relatório por escrito compreende o relatório do auditor emitido de forma impressa em papel ou em meio eletrônico.

A19. O Apêndice desta Norma contém exemplos de relatórios do auditor sobre demonstrações contábeis, incorporando os elementos determinados nos itens 21 a 49. Com exceção das seções “Opinião” e “Base para opinião”, esta norma não estabelece exigências para ordenar os elementos do relatório do auditor. Entretanto, esta norma exige o uso de títulos específicos, que se destinam a facilitar o reconhecimento de relatórios referentes a auditorias conduzidas de acordo com as normas de auditoria, especialmente em situações onde os elementos do relatório do auditor estão apresentados em uma ordem diferente dos exemplos do relatório do auditor no apêndice desta norma.

Relatório do auditor para auditoria conduzida de acordo com as normas de auditoria

Título (ver item 21)

A20. O título indicando que o relatório é o relatório do auditor independente, por exemplo, “Relatório do auditor independente”, afirma que o auditor satisfaz todas as exigências éticas relevantes relativas à independência e, portanto, diferencia o relatório do auditor independente de relatórios emitidos por outros.

Destinatário (ver item 22)

A21. Lei, regulamento ou termos da contratação podem especificar para quem o relatório do auditor deve ser endereçado naquela jurisdição específica. O relatório do auditor é normalmente endereçado às pessoas para quem o relatório do auditor é elaborado, frequentemente para os acionistas ou para os responsáveis pela governança da entidade, cujas demonstrações contábeis estão sendo auditadas.

Opinião do auditor (ver itens 24 a 26)

Referência às demonstrações contábeis que foram auditadas

A22. O relatório do auditor afirma, por exemplo, que o auditor examinou as demonstrações contábeis da entidade, que compreendem [especificar o título de cada demonstração contábil que compõe o conjunto completo das demonstrações contábeis requeridas pela estrutura de relatório financeiro aplicável, especificando a data ou período coberto por cada demonstração

contábil] e notas explicativas às demonstrações contábeis, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

A23. Quando o auditor está ciente que as demonstrações contábeis auditadas serão incluídas em documento que contém outras informações, como relatório anual, o auditor pode considerar, se a forma de apresentação permitir, identificar os números das páginas em que estão apresentadas as demonstrações contábeis auditadas. Isso ajuda os usuários a identificarem as demonstrações contábeis às quais se refere o relatório do auditor.

“Apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes” ou “apresentam uma visão verdadeira e justa”

A24. As frases “apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes” ou “apresentam uma visão verdadeira e justa” são consideradas equivalentes. A utilização da frase “apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes” ou da frase “apresentam uma visão verdadeira e justa” é normalmente determinada pela lei ou pelo regulamento que rege a auditoria de demonstrações contábeis em determinada jurisdição, ou pela prática geralmente aceita. Embora não seja o cenário atualmente existente no Brasil, caso lei ou regulamento venha a requerer o uso de texto diferente, isso não afeta o requisito no item 14 para que o auditor avalie a apresentação adequada das demonstrações contábeis elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada.

A25. Quando o auditor expressa uma opinião não modificada, não é apropriado usar frases como “com a explicação acima” ou “sujeito a” com relação à opinião, pois elas sugerem uma opinião condicionada ou enfraquecimento ou modificação da opinião.

Descrição das demonstrações contábeis e dos assuntos nelas apresentados

A26. A opinião do auditor cobre o conjunto completo das demonstrações contábeis, conforme definido pela estrutura de relatório financeiro aplicável. Por exemplo, no caso de várias estruturas para fins gerais, as demonstrações contábeis podem incluir: o balanço patrimonial, as demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido, dos fluxos de caixa, e as respectivas notas explicativas, que normalmente compreendem o resumo das principais políticas contábeis e outras informações explanatórias. Em algumas jurisdições, as informações adicionais também podem ser consideradas como parte integrante das demonstrações contábeis.

A27. No caso de demonstrações contábeis elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada, a opinião do auditor declara que as demonstrações contábeis apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, ou que apresentam uma visão verdadeira e justa dos assuntos que as demonstrações contábeis devem apresentar. Por exemplo, no caso de demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as normas internacionais de relatórios financeiros (IFRS), esses assuntos são *a posição patrimonial e financeira da entidade no final do período e o desempenho das operações e os fluxos de caixa da entidade para o período findo naquela data*. Consequentemente, a [...] constante no item 25 e em outros lugares nesta norma deve ser substituída pelas palavras em itálico da sentença anterior quando a estrutura de relatório financeiro aplicável for as normas internacionais de relatórios financeiros (IFRS) ou, no caso de outras estruturas de relatório financeiro aplicáveis, pelas palavras que descrevem os assuntos que as demonstrações contábeis devem apresentar.

Descrição da estrutura de relatório financeiro aplicável e de como ela pode afetar a opinião do

auditor

A28. A identificação da estrutura de relatório financeiro aplicável na opinião do auditor tem a finalidade de informar os usuários do relatório do auditor sobre o contexto em que é expressa a opinião do auditor; não tem a finalidade de limitar a avaliação requerida no item 14. A estrutura de relatório financeiro aplicável é identificada em termos como:

“... de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil” ou

“... de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos na jurisdição X ...”

A29. Quando a estrutura de relatório financeiro aplicável compreende normas de relatório financeiro e requisitos legais ou regulatórios, a estrutura é identificada em termos como “... de acordo com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) e os requisitos da lei das sociedades anônimas da jurisdição X”. O item 18 da NBC TA 210 trata das circunstâncias em que há conflitos entre as normas de contabilidade e os requisitos legislativos ou reguladores.

A30. Conforme indicado no item A8, as demonstrações contábeis podem ser elaboradas de acordo com duas estruturas de relatórios financeiros, que são, portanto, duas estruturas de relatórios financeiros aplicáveis. Conseqüentemente, cada estrutura é considerada separadamente na formação da opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis, e a opinião do auditor de acordo com os itens 25 a 27 refere-se às duas estruturas como segue:

(a) Se as demonstrações contábeis cumprem as duas estruturas individualmente, duas opiniões são expressas: ou seja, que as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com uma das estruturas de relatórios financeiros aplicáveis (por exemplo, a estrutura nacional) e a opinião de que as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com a outra estrutura de relatório financeiro aplicável (por exemplo, normas internacionais de relatórios financeiros (IFRS)). Essas opiniões podem ser expressas separadamente ou em uma única sentença (por exemplo, as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes [...], de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos na jurisdição X e com as normas internacionais de relatórios financeiros (IFRS)).

(b) Se as demonstrações contábeis cumprem uma das estruturas, mas não cumprem a outra estrutura, pode ser fornecida uma opinião não modificada de que as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com uma estrutura (por exemplo, a estrutura nacional), mas fornecida uma opinião modificada com relação à outra estrutura (por exemplo, normas internacionais de relatórios financeiros (IFRS)) de acordo com a NBC TA 705.

A31. Conforme indicado no item A13, as demonstrações contábeis podem declarar o cumprimento da estrutura de relatório financeiro aplicável e, além disso, divulgar a extensão do cumprimento de outra estrutura de relatório financeiro. Essas informações suplementares são cobertas pela opinião do auditor se não puderem ser claramente diferenciadas das demonstrações contábeis (ver itens 53 e 54 e material de aplicação relacionado nos itens A78 a A86). Conseqüentemente:

(a) se a divulgação sobre o cumprimento da outra estrutura for enganosa, é expressa uma opinião modificada de acordo com a NBC TA 705;

(b) se a divulgação não for enganosa, mas o auditor julgá-la tão importante que seja fundamental para que os usuários entendam as demonstrações contábeis, um parágrafo de ênfase é adicionado de acordo com a NBC TA 706, chamando a atenção para a divulgação.

Base para opinião (ver item 28)

A32. A seção “Base para opinião” fornece contexto importante para a opinião do auditor. Consequentemente, esta norma requer que a seção “Base para opinião” venha imediatamente após a seção “Opinião” no relatório do auditor.

A33. A referência às normas utilizadas informa aos usuários do relatório do auditor que a auditoria foi conduzida de acordo com normas estabelecidas.

Exigências éticas relevantes (ver item 28(c))

A34. A identificação da jurisdição de origem de exigências éticas relevantes aumenta a transparência sobre essas exigências com relação a trabalho de auditoria específico. A NBC TA 200, item A14, explica que as exigências éticas relevantes normalmente compreendem as NBCs PG 100 e 200 e as NBCs PA 290 e 291 relacionadas com a auditoria de demonstrações contábeis juntamente com exigências nacionais que são mais restritivas. Quando as exigências éticas relevantes incluem as exigências do Código de Ética do IESBA (International Ethics Standards Board for Accountants) da Federação Internacional de Contadores (IFAC), a declaração também pode fazer referência ao Código de Ética do IESBA. Se o Código de Ética do IESBA constitui todas as exigências éticas relevantes para a auditoria, a declaração não precisa identificar a jurisdição de origem.

A35. Em algumas jurisdições, as exigências éticas relevantes podem ser de diversas fontes diferentes, como os códigos de ética e regras e requisitos adicionais em lei e regulamento. Quando a independência e outras exigências éticas relevantes estão incluídas em um número limitado de fontes, o auditor pode optar por identificar as fontes relevantes (por exemplo, o nome do código, regra ou regulamento aplicável na jurisdição), ou pode fazer referência ao termo normalmente entendido e que resume adequadamente essas fontes (por exemplo, requisitos de independência para auditorias de entidades privadas na jurisdição X).

A36. Lei ou regulamento, normas de auditoria nacionais ou termos do trabalho de auditoria podem requerer que o auditor forneça informações mais específicas sobre as fontes das exigências éticas relevantes, incluindo aquelas relacionadas com independência, aplicadas à auditoria das demonstrações contábeis.

A37. Ao determinar a quantidade de informações a ser incluída no relatório do auditor quando há múltiplas fontes de exigências éticas relevantes relacionadas com a auditoria das demonstrações contábeis, é importante conseguir um equilíbrio entre transparência e o risco de obscurecer outras informações úteis no relatório do auditor.

Considerações específicas para auditoria de grupo

A38. Em auditoria de grupo quando houver múltiplas fontes de exigências éticas relevantes, incluindo aquelas relacionadas com independência, a referência à jurisdição no relatório do auditor está normalmente relacionada com as exigências éticas relevantes que são aplicáveis à equipe encarregada do trabalho do grupo. Isso acontece porque, na auditoria de grupo, os auditores de componentes também estão sujeitos às exigências éticas relevantes para a auditoria do grupo (ver item A37 da NBC TA 600).

A39. As normas de auditoria não estabelecem requisitos de independência ou éticos específicos para auditores, incluindo auditores de componentes, e, desse modo, não estendem, ou de outra

forma prevalecem sobre, os requisitos de independência do Código de Ética do IESBA ou outras exigências éticas às quais está sujeita a equipe encarregada do trabalho do grupo (no caso do Brasil, o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade). As normas de auditoria também não requerem que os auditores de componentes em todos os casos submetam-se aos mesmos requisitos de independência específicos aplicáveis à equipe encarregada do trabalho do grupo. Consequentemente, as exigências éticas relevantes, incluindo aquelas relacionadas com independência, em uma situação de auditoria de grupo, podem ser complexas. Os itens 19 e 20 da NBC TA 600 fornecem orientação para auditores sobre como trabalhar com as informações financeiras de componente para a auditoria de grupo, incluindo as situações em que o auditor não cumpre os requisitos de independência que são relevantes para a auditoria do grupo.

Principais assuntos de auditoria (ver item 31)

- A40. Lei ou regulamento pode requerer a comunicação dos principais assuntos de auditoria para auditorias de entidades não listadas em bolsa de valores, por exemplo, entidades caracterizadas na referida lei ou regulamento como entidades de interesse público.
- A41. O auditor também pode decidir comunicar os principais assuntos de auditoria para outras entidades, incluindo aquelas que podem ser de interesse público significativo, por exemplo, pelo fato de elas possuírem ampla gama de partes interessadas e considerando a natureza e o porte da empresa. Exemplos dessas entidades podem incluir instituições financeiras (como bancos, companhias de seguro e fundos de pensão) e outras entidades, como entidades filantrópicas.
- A42. A NBC TA 210, itens 9 e A21, requer que o auditor estabeleça os termos do trabalho de auditoria com a administração e os responsáveis pela governança, conforme apropriado, e explique que os papéis da administração e dos responsáveis pela governança para estabelecer os termos do trabalho de auditoria para a entidade dependem de acordos da governança da entidade e de lei ou regulamento relevante. A NBC TA 210, item 10, também requer que a carta de contratação de auditoria ou outra forma adequada de acordo por escrito inclua referência sobre a forma e o conteúdo esperados de quaisquer relatórios a serem emitidos pelo auditor. Quando o auditor não precisa comunicar de outra forma os principais assuntos de auditoria, a NBC TA 210, item A23(a) explica que pode ser útil para o auditor fazer referência nos termos do trabalho de auditoria sobre a possibilidade de comunicar os principais assuntos de auditoria no relatório do auditor e, em certas jurisdições, pode ser necessário que o auditor inclua uma referência a essa possibilidade para manter a capacidade de fazer a referida comunicação.

Considerações específicas para entidades do setor público

- A43. Entidades listadas em bolsa de valores não são comuns no setor público. Entretanto, entidades do setor público podem ser importantes devido ao porte, à complexidade ou a aspectos de interesse público. Nesses casos, o auditor de entidade do setor público pode precisar, por lei ou regulamento, ou pode de outra forma decidir comunicar os principais assuntos de auditoria no relatório do auditor.

Responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis (ver itens 33 a 35)

- A44. A NBC TA 200, item 13(j), explica o pressuposto, com relação à responsabilidade da administração e, quando adequado, dos responsáveis pela governança, sobre o qual, de acordo com as normas de auditoria, a auditoria é conduzida. A administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança, aceitam a responsabilidade pela elaboração das demonstrações contábeis de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável, incluindo, quando relevante, sua adequada apresentação. A administração também aceita a responsabilidade pelos controles internos que ela determinar serem necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis que não apresentam distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro. A descrição das responsabilidades da administração no relatório do auditor inclui a referência às duas responsabilidades na medida em que ela ajuda a explicar aos usuários o pressuposto sobre o qual a auditoria é conduzida. A NBC TA 260 usa o termo responsáveis pela governança para descrever as pessoas ou organizações com responsabilidade pela supervisão da entidade, e proporciona um debate sobre a diversidade de estruturas de governança nas diferentes jurisdições e por entidade.
- A45. Podem existir circunstâncias em que é apropriado ao auditor ampliar a descrição da responsabilidade da administração e dos responsáveis pela governança nos itens 34 e 35, para refletir responsabilidades adicionais que são relevantes para a elaboração das demonstrações contábeis no contexto da jurisdição específica ou da natureza da entidade.
- A46. A NBC TA 210, item 6(b)(i) e (ii), requer que as responsabilidades da administração sejam acordadas pelo auditor na carta de contratação ou outra forma adequada de acordo por escrito. A NBC TA 210 proporciona certa flexibilidade ao explicar que, no caso das responsabilidades da administração ou, quando apropriado, dos responsáveis pela governança em relação a relatórios financeiros serem determinadas por lei ou regulamento, o auditor pode determinar que lei ou regulamento inclua responsabilidades que, no julgamento do auditor, são equivalentes em termos de efeito àquelas especificadas na NBC TA 210. Para essas responsabilidades que são equivalentes, o auditor pode usar o texto da lei ou do regulamento para descrevê-las na carta de contratação ou outra forma adequada de acordo por escrito. Nesses casos, esse texto também pode ser usado no relatório do auditor para descrever a responsabilidade da administração, conforme requerido pelo item 34(a). Em outras circunstâncias, incluindo quando o auditor decide não usar o texto da lei ou do regulamento conforme incorporado na carta de contratação, é usado o texto do item 34(a). Além de incluir a descrição das responsabilidades da administração no relatório do auditor, conforme requerido pelo item 34, o auditor pode referir-se a uma descrição mais detalhada dessas responsabilidades incluindo uma referência sobre onde essas informações podem ser obtidas (por exemplo, no relatório anual da entidade ou no site da autoridade competente).
- A47. Em algumas jurisdições, a lei ou o regulamento que determina a responsabilidade da administração pode referir-se especificamente à responsabilidade pela adequação de livros e registros contábeis, ou do sistema contábil. Considerando que livros, registros e sistemas são parte integrante dos controles internos (conforme definido na NBC TA 315, item 4(c), as descrições na NBC TA 210 e no item 34 não fazem referência específica a eles.
- A48. O Apêndice desta norma fornece exemplos de como o requisito constante no item 34(b) é aplicado quando as práticas contábeis adotadas no Brasil são a estrutura de relatório financeiro aplicável. Se for usada uma estrutura de relatório financeiro aplicável que não as práticas contábeis adotadas no Brasil, os exemplos de demonstrações apresentados no Apêndice esta Norma podem ter que ser adaptados para refletir a aplicação da outra estrutura de relatório financeiro nas circunstâncias.

Supervisão do processo de apresentação de relatório financeiro (ver item 35)

A49. Quando algumas, mas não todas, pessoas envolvidas na supervisão do processo de apresentação de relatórios financeiros estão envolvidas na elaboração das demonstrações contábeis, a descrição conforme requerida pelo item 35 pode precisar ser modificada para refletir adequadamente as circunstâncias específicas da entidade. Quando as pessoas responsáveis pela supervisão do processo de apresentação de relatórios financeiros são aquelas responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis, não é necessária nenhuma referência às responsabilidades pela supervisão.

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis (ver item 37 a 40)

A50. A descrição da responsabilidade do auditor independente conforme requerido pelos itens 37 a 40 pode ser personalizada para refletir a natureza específica da entidade, por exemplo, quando o relatório do auditor trata das demonstrações contábeis consolidadas. O Exemplo 2 no Apêndice desta Norma inclui um exemplo de como isso pode ser feito.

Objetivos do auditor (ver item 38(a))

A51. O relatório do auditor explica que os objetivos do auditor são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto não apresentam distorção relevante, independentemente de se causada por fraude ou erro, e emitir um relatório do auditor que inclua a opinião do auditor. Eles são diferentes da responsabilidade da administração pela elaboração das demonstrações contábeis.

Descrição da materialidade (ver item 38(c))

A52. O Apêndice desta Norma fornece exemplos de como o requisito constante no item 38(c) deve ser aplicado para fornecer uma descrição da materialidade quando as práticas contábeis adotadas no Brasil são a estrutura de relatório financeiro aplicável. Se for usada uma estrutura de relatório financeiro aplicável diferente, os exemplos de demonstrações apresentados no Apêndice desta Norma podem ter que ser adaptados para refletir a aplicação da outra estrutura de relatório financeiro nas circunstâncias.

Responsabilidade do auditor independente relacionadas com a NBC TA 701 (ver item 40(c))

A53. O auditor também pode considerar útil fornecer informações adicionais na descrição das responsabilidades do auditor além daquelas requeridas pelo item 40(c). Por exemplo, o auditor pode fazer referência ao requisito constante no item 9 da NBC TA 701 para determinar os assuntos que exigiram uma atenção significativa do auditor na execução da auditoria, levando em consideração áreas avaliadas como de maior risco de distorção relevante ou riscos significativos identificados de acordo com a NBC TA 315; julgamentos significativos do auditor referentes a áreas nas demonstrações contábeis que envolveram julgamento significativo da administração, incluindo estimativas contábeis que foram identificadas como tendo alto grau de incerteza; e os efeitos sobre a auditoria de eventos ou transações significativas que ocorreram durante o período.

Localização da descrição da responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis (ver itens 41 e 50(k))

A54. Incluir as informações exigidas pelos itens 39 e 40 em um apêndice do relatório do auditor ou, quando expressamente permitido por lei, regulamento ou normas de auditoria de outras jurisdições, referir-se ao site da autoridade competente que contém essas informações pode ser uma maneira conveniente de racionalizar o conteúdo do relatório do auditor. Entretanto, pelo fato da descrição das responsabilidades do auditor conter informações que são esperadas pelos usuários de auditoria conduzida de acordo com as normas de auditoria, é necessário incluir uma referência no relatório do auditor indicando onde essas informações podem ser acessadas.

Localização no apêndice (ver itens 41(b) e 50(k))

A55. O item 41 permite que o auditor inclua as declarações requeridas pelos itens 39 e 40 descrevendo a responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis em um apêndice do relatório do auditor, desde que seja feita uma referência apropriada no corpo do relatório do auditor sobre a localização do apêndice. Abaixo apresentamos exemplo de como pode ser feita a referência a um apêndice no relatório do auditor:

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório de auditoria contendo nossa opinião. Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que a auditoria conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria sempre detectam as eventuais distorções relevantes existentes. As distorções podem ser decorrentes de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões econômicas de usuários tomadas com base nas referidas demonstrações contábeis.

A descrição adicional das nossas responsabilidades pela auditoria das demonstrações contábeis está incluída no apêndice X deste relatório do auditor. Essa descrição, localizada [*indicar número da página ou outra referência específica à localização da descrição*], faz parte do relatório do auditor.

Referência ao site da autoridade competente (ver itens 41(c) e 42)

A56. O item 41 explica que o auditor pode fazer uma referência à descrição de suas responsabilidades localizada no site da autoridade competente somente se expressamente permitido por lei, regulamento ou normas de auditoria nacionais. As informações no site que estão incorporadas no relatório do auditor por meio de referência específica à localização do site onde essas informações são encontradas podem descrever o trabalho do auditor ou a auditoria de acordo com as normas de auditoria de maneira mais ampla, mas não podem ser inconsistentes com a descrição requerida nos itens 39 e 40. Isso significa que o texto da descrição das responsabilidades do auditor no site pode ser mais detalhado ou tratar de outros assuntos relacionados com a auditoria de demonstrações contábeis, desde que esse texto reflita e não contradiga os assuntos tratados nos itens 39 e 40.

A57. A autoridade competente pode ser um órgão nacional emissor de normas de auditoria, regulador ou de supervisão dos auditores. Essas organizações estão aptas a assegurar a precisão, integridade e disponibilidade contínua das informações padronizadas. Não é apropriado para o auditor manter um site para isso. Abaixo está apresentado um exemplo de como fazer uma referência ao site no relatório do auditor:

Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório de auditoria contendo nossa opinião. Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que a auditoria conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria sempre detectam as eventuais distorções relevantes existentes. As distorções podem ser decorrentes de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de perspectiva razoável, as decisões econômicas de usuários tomadas com base nas referidas demonstrações contábeis.

A descrição adicional das nossas responsabilidades pela auditoria das demonstrações contábeis está localizada no site da [organização] em: [endereço do site]. Essa descrição faz parte do relatório do auditor.

Outras responsabilidades relativas à emissão do relatório do auditor (ver itens 43 a 45)

A58. Em certas jurisdições, fora do Brasil, o auditor pode ter responsabilidades adicionais de emitir relatório sobre outros assuntos que são complementares à sua responsabilidade segundo as normas de auditoria. Por exemplo, o auditor pode ser solicitado a relatar determinados assuntos que chamaram sua atenção no decurso da auditoria das demonstrações contábeis. Alternativamente, o auditor pode ser solicitado a emitir relatório sobre procedimentos específicos adicionais ou expressar uma opinião sobre assuntos específicos, como a adequação de livros e registros contábeis, controle interno sobre relatórios financeiros ou outras informações. As normas de auditoria na jurisdição específica frequentemente fornecem orientação sobre a responsabilidade do auditor com relação as responsabilidades adicionais relativas à emissão de seu relatório na referida jurisdição. Tais responsabilidades adicionais não existem no Brasil.

A59. Em alguns casos, lei ou regulamento relevante pode requerer (ou permitir) que o auditor reporte outras responsabilidades como parte do seu relatório sobre as demonstrações contábeis. Em outros casos, pode ser que o auditor seja requerido ou permitido a reportar em relatório separado.

A60. Os itens 43 a 45 permitem a apresentação combinada de outras responsabilidades e das responsabilidades do auditor de acordo com as normas de auditoria somente quando elas tratarem dos mesmos tópicos e o texto do relatório do auditor diferenciar claramente as outras responsabilidades daquelas previstas nas normas de auditoria. Para essa clara diferenciação pode ser necessário que o relatório do auditor inclua uma referência à fonte das outras responsabilidades e uma declaração de que essas responsabilidades são adicionais àquelas requeridas pelas normas de auditoria. Do contrário, outras responsabilidades devem ser tratadas em seção separada no relatório do auditor com o título “Relatório sobre outros requisitos legais e regulatórios” ou, de outra forma, conforme apropriado ao conteúdo da seção. Nesses casos, o item 44 requer que o auditor inclua as responsabilidades de emissão de relatório do auditor de acordo com as normas de auditoria com o título “Relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis”.

Nome do sócio ou responsável técnico (ver item 46)

A61. O item 32 da NBC PA 01 requer que a firma estabeleça políticas e procedimentos para fornecer segurança razoável de que os trabalhos são executados de acordo com normas técnicas e requisitos legais e regulatórios aplicáveis. Não obstante esses requisitos da NBC PA 01, a finalidade de incluir o nome ou responsável técnico no relatório do auditor é dar mais transparência aos usuários do relatório do auditor de conjunto completo de demonstrações contábeis para fins gerais de entidade listada em bolsa de valores.

A62. Lei, regulamento ou normas de auditoria nacionais podem requerer que o relatório do auditor inclua o nome do sócio ou técnico responsável por auditoria que não a auditoria de conjuntos completos de demonstrações contábeis para fins gerais de entidades listadas em bolsa de valores. O auditor também pode ser solicitado por lei, regulamento ou normas de auditoria nacionais, ou pode decidir incluir no relatório do auditor informações adicionais sobre sócio ou responsável técnico, além do nome para melhor identificar o sócio ou o responsável técnico, por exemplo, o número de registro profissional do sócio ou responsável técnico que é relevante para a jurisdição onde o auditor exerce suas funções. Esse é o caso do Brasil conforme descrito no item A64.

A63. Em raras circunstâncias, o auditor pode identificar informações ou passar por experiências que indicam a probabilidade de ameaça à segurança pessoal que, caso seja divulgada a identidade do sócio ou responsável técnico, pode resultar em danos físicos ao sócio ou responsável técnico, a outros membros da equipe do trabalho ou outras pessoas muito próximas. Entretanto, essa ameaça não inclui, por exemplo, ameaças de responsabilidade legal ou sanções legais, regulatórias ou profissionais. Discussões com os responsáveis pela governança sobre circunstâncias que podem resultar em dano físico podem fornecer informações adicionais sobre a probabilidade ou gravidade da ameaça significativa à segurança pessoal. Lei, regulamento ou normas de auditoria nacionais podem estabelecer requisitos adicionais que são relevantes para determinar se a divulgação do nome do sócio ou responsável técnico pode ser omitida.

Assinatura do auditor (ver item 47)

A64. Em certas jurisdições, a assinatura do auditor é em nome da firma de auditoria, em nome pessoal do auditor ou dos dois, conforme apropriado. Adicionalmente, pode ser que o auditor deva incluir no seu relatório a sua qualificação profissional na área contábil, assim como o fato de que o auditor ou a firma, conforme apropriado, foi reconhecido pelo devido órgão licenciador na referida jurisdição. No Brasil, é requerido pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) a identificação do auditor, tanto da firma como do sócio ou responsável técnico, e os respectivos registros no Conselho Regional de Contabilidade, conforme consta no exemplo de relatório incluso no Apêndice.

A65. Em certas jurisdições, lei ou regulamento pode permitir o uso de assinaturas eletrônicas no relatório do auditor.

Data do relatório do auditor (ver item 49)

A66. A data do relatório do auditor informa ao usuário do relatório do auditor que o auditor considerou o efeito dos eventos e transações conhecidos pelo auditor e ocorridos até aquela data. A responsabilidade do auditor por eventos e transações após a data do relatório do auditor é tratada nos itens 10 a 17 da NBC TA 560.

- A67. Considerando que a opinião do auditor é fornecida sobre as demonstrações contábeis e que as demonstrações contábeis são elaboradas sob a responsabilidade da administração, o auditor não está em posição de concluir que foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente até que seja obtida evidência de que todas as demonstrações e divulgações que compõem as demonstrações contábeis foram elaboradas e que a administração aceitou a responsabilidade por elas.
- A68. Em algumas jurisdições, como é o caso do Brasil, lei ou regulamento identifica as pessoas ou órgãos (por exemplo, diretores) que são responsáveis por concluir que todas as demonstrações e divulgações que compõem as demonstrações contábeis foram elaboradas, e especifica o processo de aprovação necessário. Nesses casos, a evidência dessa aprovação é obtida antes de datar o relatório sobre as demonstrações contábeis. Em outras jurisdições, contudo, o processo de aprovação não é previsto em lei ou regulamento. Nesses casos, os procedimentos seguidos pela entidade na elaboração e finalização de suas demonstrações contábeis segundo as estruturas de sua administração e governança são considerados para identificar as pessoas ou os órgãos com autoridade para concluir que todas as demonstrações que compõem as demonstrações contábeis, incluindo as respectivas notas explicativas, foram elaboradas. Em alguns casos, lei ou regulamento identifica o ponto do processo de elaboração das demonstrações contábeis em que se espera que a auditoria esteja completa.
- A69. Em algumas jurisdições, é necessária aprovação final das demonstrações contábeis pelos acionistas antes delas serem publicadas. Essa prévia aprovação não é requerida no Brasil, ou seja, as demonstrações contábeis normalmente são publicadas antes da Assembleia Geral Ordinária que tem por objetivo a aprovação das demonstrações contábeis. Todavia, é importante considerar que, qualquer que seja a jurisdição, a aprovação final pelos acionistas não é necessária para o auditor concluir que foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente. A data de aprovação das demonstrações contábeis, para fins das normas de auditoria, é a primeira data em que as pessoas com autoridade reconhecida determinam que todas as demonstrações e divulgações que compõem as demonstrações contábeis foram elaboradas e que pessoas com autoridade reconhecida afirmaram que assumem a responsabilidade sobre essas demonstrações contábeis.

Relatório do auditor previsto por lei ou regulamento (ver item 50)

- A70. O item A55 da NBC TA 200 explica que o auditor pode ser requerido a cumprir com requisitos legais ou regulatórios, além das normas de auditoria. Quando as diferenças entre os requisitos legais ou regulatórios e as normas de auditoria referem-se somente ao formato e ao texto do relatório do auditor, os requisitos constantes no item 50(a) a (o) estabelecem os elementos mínimos a serem incluídos no relatório do auditor para possibilitar uma referência às normas de auditoria. Nessas circunstâncias, os requisitos constantes nos itens 21 a 49 que não estão incluídos no item 50(a) a (o) não precisam ser aplicados, incluindo, por exemplo, a ordem exigida das seções “Opinião” e “Base para opinião”.
- A71. Quando os requisitos específicos em jurisdição específica não entram em conflito com as normas de auditoria, a adoção do formato e do texto requeridos pelos itens 21 a 48 ajuda os usuários do relatório do auditor a reconhecerem mais prontamente o relatório do auditor como relatório sobre auditoria conduzida de acordo com normas de auditoria.

Informações exigidas pela NBC TA 701 (ver item 50(h))

A72. Lei ou regulamento pode requerer que o auditor forneça informações adicionais sobre a auditoria realizada, que podem incluir informações que são consistentes com os objetivos da NBC TA 701, ou podem determinar a natureza e a extensão da comunicação sobre esses assuntos.

A73. As normas de auditoria não prevalecem sobre lei ou regulamento que governa a auditoria das demonstrações contábeis. Quando a NBC TA 701 é aplicável, só pode ser feita referência às normas de auditoria no relatório do auditor se, ao aplicar a lei ou o regulamento, a seção requerida pelo item 50(h) não for inconsistente com as exigências de apresentação de relatórios constantes na NBC TA 701. Nessas circunstâncias, o auditor pode precisar personalizar certos aspectos da comunicação dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor requeridos pela NBC TA 701, por exemplo:

- modificando o título “Principais assuntos de auditoria”, se a lei ou o regulamento determinar um título específico;
- explicando por que as informações exigidas por lei ou regulamento são fornecidas no relatório do auditor, por exemplo, fazendo referência à lei ou ao regulamento relevante e descrevendo como essas informações estão relacionadas com os principais assuntos de auditoria;
- quando lei ou regulamento determinar a natureza e a extensão da descrição, complementando as informações previstas para conseguir uma descrição geral de cada um dos principais assuntos de auditoria que seja consistente com o requisito constante no item 13 da NBC TA 701.

A74. A NBC TA 210 trata das circunstâncias em que leis ou regulamentos determinam o formato ou texto do relatório do auditor em termos que são significativamente diferentes dos requisitos das normas de auditoria, que inclui especificamente a opinião do auditor. Nessas circunstâncias, a NBC TA 210 requer que o auditor avalie:

- (a) se os usuários poderiam interpretar mal a segurança obtida na auditoria das demonstrações contábeis e, em caso positivo,
- (b) se a explicação adicional no relatório do auditor pode reduzir possíveis mal-entendidos.

Se o auditor conclui que uma explicação adicional no relatório do auditor pode não mitigar possíveis mal-entendidos, a NBC TA 210 requer que ele não aceite o trabalho de auditoria, a menos que seja exigido por lei ou regulamento. De acordo com o item 21 da NBC TA 210, a auditoria conduzida de acordo com essa lei ou esse regulamento não cumpre as normas de auditoria. Consequentemente, o auditor não menciona no seu relatório que a auditoria foi conduzida de acordo com as normas de auditoria.

Considerações específicas para entidades do setor público

A75. Auditores de entidades do setor público também podem ter o poder, de acordo com lei ou regulamento, de relatar certos assuntos publicamente, no relatório do auditor ou em relatório complementar, que pode incluir informações que são consistentes com os objetivos da NBC TA 701. Nessas circunstâncias, o auditor pode precisar personalizar certos aspectos da comunicação dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor requeridas pela NBC TA 701 ou incluir uma referência no relatório do auditor à descrição do assunto no relatório suplementar.

Relatório do auditor para auditoria conduzida de acordo com as normas de auditoria de outra jurisdição específica e com as normas brasileiras e internacionais de auditoria (ver item 51)

A76. O auditor pode fazer referência em seu relatório, que a auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria e com as normas de auditoria de outra jurisdição quando cumprir com os requerimentos relevantes de ambas as normas de auditoria. (ver item 56 da NBC TA 200).

A77. A referência às normas brasileiras e internacionais de auditoria e às normas de auditoria de outra jurisdição não é apropriada se houver conflito entre os requisitos nas normas de auditoria brasileiras e internacionais e os requisitos nas normas de auditoria de outra jurisdição que levariam o auditor a formar uma opinião diferente ou não incluir parágrafo de ênfase ou de outros assuntos que, nas circunstâncias específicas, é requerido pelas normas brasileiras e internacionais de auditoria. Nesse caso, em decorrência da diferença existente, o relatório do auditor refere-se somente ao conjunto de normas de auditoria (brasileiras e internacionais ou de outra jurisdição) de acordo com as quais foi elaborado o relatório do auditor.

Informações suplementares apresentadas com as demonstrações contábeis (ver itens 53 e 54)

A78. Em algumas circunstâncias, é possível que a entidade deva, por lei, regulamento ou normas, ou por opção voluntária, apresentar informações suplementares que não são requeridas pela estrutura de relatório financeiro aplicável juntamente com as demonstrações contábeis. Por exemplo, informações suplementares podem ser apresentadas para melhorar o entendimento da estrutura de relatório financeiro aplicável pelo usuário ou fornecer explicação adicional sobre itens específicos das demonstrações contábeis. Essas informações são apresentadas normalmente em demonstrativos suplementares ou como notas adicionais.

A79. O item 53 explica que a opinião do auditor sobre as informações suplementares que são parte integrante das demonstrações contábeis devido à sua natureza ou à forma em que são apresentadas. Essa avaliação é uma questão de julgamento profissional. A título de exemplo:

- Quando as notas explicativas às demonstrações contábeis incluem uma explicação ou a conciliação de até que ponto as demonstrações contábeis estão de acordo com outra estrutura de relatório financeiro, o auditor pode considerá-las informações suplementares que não podem ser claramente diferenciadas das demonstrações contábeis. A opinião do auditor também cobriria as notas explicativas ou os demonstrativos suplementares que fazem referência cruzada com as demonstrações contábeis.
- Quando uma conta de resultado adicional que apresenta itens de gastos específicos é divulgada em demonstrativo separado incluído como Apêndice das demonstrações contábeis, o auditor pode considerá-la como informação suplementar que pode ser claramente diferenciada das demonstrações contábeis.

A80. As informações suplementares cobertas pela opinião do auditor não precisam ser mencionadas especificamente no relatório do auditor quando a referência às notas explicativas na descrição das demonstrações que compõem as demonstrações contábeis no relatório do auditor é suficiente.

A81. Lei ou regulamento pode não requerer que as informações suplementares sejam auditadas, e a administração pode decidir não pedir que o auditor inclua as informações suplementares no alcance da auditoria das demonstrações contábeis.

A82. A avaliação do auditor sobre se as informações suplementares não auditadas estão apresentadas de maneira que poderiam ser interpretadas como estando cobertas pela opinião do auditor inclui, por exemplo, onde essas informações estão apresentadas em relação às

demonstrações contábeis e quaisquer informações suplementares auditadas, e se estão claramente identificadas como “não auditadas”.

A83. A administração pode mudar a apresentação de informações suplementares não auditadas que podem ser interpretadas como estando cobertas pela opinião do auditor, por exemplo:

- removendo as referências cruzadas das demonstrações contábeis aos demonstrativos suplementares não auditados ou notas explicativas não auditadas de modo que a delimitação entre informações auditadas e não auditadas seja suficientemente clara;
- apresentando as informações suplementares não auditadas fora das demonstrações contábeis ou, se isso não for possível nas circunstâncias, pelo menos colocar as notas explicativas não auditadas no final das notas explicativas às demonstrações contábeis requeridas e identificá-las claramente como não auditadas. As notas explicativas não auditadas que estão apresentadas juntamente com as notas auditadas podem ser mal interpretadas como tendo sido auditadas.

A84. O fato de as informações suplementares não serem auditadas não isenta o auditor da responsabilidade descrita na NBC TA 720.

Apêndice (ver item A19)

Exemplos de relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis

Exemplo 1: Relatório do auditor independente sobre demonstrações contábeis de entidade listada em bolsa de valores, elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada

Exemplo 2: Relatório do auditor independente sobre demonstrações contábeis consolidadas de entidade listada em bolsa de valores, elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada

Exemplo 3: Relatório do auditor independente sobre demonstrações contábeis de entidade não listada em bolsa de valores, elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada (onde é feita referência ao material localizado no site da autoridade competente)

Exemplo 4: Relatório do auditor independente sobre demonstrações contábeis de entidade não listada em bolsa de valores, elaboradas de acordo com a estrutura de conformidade para fins gerais

Exemplo 1: Relatório do auditor independente sobre demonstrações contábeis de entidade listada em bolsa de valores, elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada

Para fins deste exemplo, são consideradas as seguintes circunstâncias:

- Auditoria do conjunto completo de demonstrações contábeis de entidade listada em bolsa de valores, usando a estrutura de apresentação adequada. Não é uma auditoria de grupo (ou seja, a NBC TA 600 não se aplica).
- As demonstrações contábeis são elaboradas pela administração da entidade de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil (estrutura para fins gerais).
- Os termos do trabalho de auditoria refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis na NBC TA 210.
- O auditor concluiu que uma opinião não modificada (ou seja, “limpa”) é adequada com base na evidência de auditoria obtida.

- As exigências éticas relevantes que se aplicam à auditoria compõem o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- Com base na evidência de auditoria obtida, o auditor concluiu que não existe incerteza significativa em relação a eventos ou circunstâncias que podem causar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da entidade de acordo com a NBC TA 570.
- Os principais assuntos de auditoria foram comunicados de acordo com a NBC TA 701.
- O auditor obteve todas as outras informações antes da data do relatório do auditor independente e não identificou distorção relevante nessas outras informações.
- As pessoas responsáveis pela supervisão das demonstrações contábeis não são aquelas responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS¹

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis da Companhia ABC (Companhia) que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Companhia ABC em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Base para opinião

Nossa auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Nossas responsabilidades, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção a seguir intitulada “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”. Somos independentes em relação à Companhia de acordo com os princípios éticos relevantes previstos no Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.

Principais assuntos de auditoria

Principais assuntos de auditoria são aqueles que, em nosso julgamento profissional, foram os mais significativos em nossa auditoria do exercício corrente. Esses assuntos foram tratados no contexto de nossa auditoria das demonstrações contábeis como um todo e na formação de nossa opinião

¹ No caso do relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir um subtítulo para especificar a primeira parte do relatório, “Relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis”, e no final do relatório outro subtítulo para a segunda parte, “Relatório sobre outros requisitos legais e regulatórios”.

sobre essas demonstrações contábeis e, portanto, não expressamos uma opinião separada sobre esses assuntos.

(Descrição de cada um dos principais assuntos de auditoria, de acordo com a NBC TA 701)

Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor

A administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o relatório da administração². Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis não abrange o relatório da administração e não expressamos qualquer forma de conclusão de auditoria sobre esse relatório.

Em conexão com a auditoria das demonstrações contábeis, nossa responsabilidade é a de ler o relatório da administração e, ao fazê-lo, considerar se esse relatório está, de forma relevante, inconsistente com as demonstrações contábeis ou com nosso conhecimento obtido na auditoria ou, de outra forma, aparenta estar distorcido de forma relevante. Se, com base no trabalho realizado, concluirmos que há distorção relevante no relatório da administração somos requeridos a comunicar esse fato. Não temos nada a relatar a este respeito.

Responsabilidades da administração e da governança pelas demonstrações contábeis³

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil⁴ e pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

Na elaboração das demonstrações contábeis, a administração é responsável pela avaliação da capacidade de a companhia continuar operando, divulgando, quando aplicável, os assuntos relacionados com a sua continuidade operacional e o uso dessa base contábil na elaboração das demonstrações contábeis a não ser que a administração pretenda liquidar a companhia ou cessar suas operações, ou não tenha nenhuma alternativa realista para evitar o encerramento das operações.

Os responsáveis pela governança da companhia são aqueles com responsabilidade pela supervisão do processo de elaboração das demonstrações contábeis.

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório de auditoria contendo nossa opinião. Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que a auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria sempre detectam as eventuais distorções relevantes existentes. As distorções podem ser decorrentes de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as

² Nos termos da legislação societária brasileira, o relatório da administração é divulgado em conjunto com as demonstrações contábeis. No entanto, podem existir outros relatórios divulgados em conjunto com as demonstrações contábeis. Nesses casos, a redação do parágrafo acima deve ser alterada para incluir o nome dos relatórios que acompanham as demonstrações contábeis.

³ Em todos esses exemplos de relatórios do auditor, os termos administração e responsáveis pela governança podem precisar ser substituídos por outros termos mais apropriados no contexto da estrutura legal de determinada jurisdição.

⁴ Quando a responsabilidade da administração é elaborar demonstrações contábeis que apresentam uma visão verdadeira e justa, esta sentença pode ser lida: “A administração é responsável pela elaboração de demonstrações contábeis que apresentam uma visão verdadeira e justa de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, e para isso...”.

decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas referidas demonstrações contábeis.

Como parte de uma auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, exercemos julgamento profissional, e mantemos ceticismo profissional ao longo da auditoria. Além disso⁵:

- Identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtemos evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião. O risco de não detecção de distorção relevante resultante de fraude é maior do que o proveniente de erro, já que a fraude pode envolver o ato de burlar os controles internos, conluio, falsificação, omissão ou representações falsas intencionais.
- Obtemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados nas circunstâncias, mas não com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia.⁶
- Avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração.
- Concluimos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe uma incerteza significativa em relação a eventos ou circunstâncias que possa causar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Se concluirmos que existe incerteza significativa devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis ou incluir modificação em nossa opinião, se as divulgações forem inadequadas. Nossas conclusões estão fundamentadas nas evidências de auditoria obtidas até a data de nosso relatório. Todavia, eventos ou condições futuras podem levar a Companhia a não mais se manter em continuidade operacional.
- Avaliamos a apresentação geral, a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis, inclusive as divulgações e se as demonstrações contábeis representam as correspondentes transações e os eventos de maneira compatível com o objetivo de apresentação adequada.

Comunicamo-nos com os responsáveis pela governança a respeito, entre outros aspectos, do alcance planejado, da época da auditoria e das constatações significativas de auditoria, inclusive as eventuais deficiências significativas nos controles internos que identificamos durante nossos trabalhos.

Fornecemos também aos responsáveis pela governança declaração de que cumprimos com as exigências éticas relevantes, incluindo os requisitos aplicáveis de independência e comunicamos todos os eventuais relacionamentos ou assuntos que poderiam afetar consideravelmente nossa independência, incluindo, quando aplicável, as respectivas salvaguardas.

Dos assuntos que foram objeto de comunicação com os responsáveis pela governança, determinamos aqueles que foram considerados como mais significativos na auditoria das demonstrações contábeis do exercício corrente, e que, dessa maneira constituem os Principais Assuntos de Auditoria. Descrevemos esses assuntos em nosso relatório de auditoria, a menos que lei ou regulamento tenha proibido divulgação pública do assunto, ou quando, em circunstâncias extremamente raras, determinarmos que o assunto não deve ser comunicado em nosso relatório porque as consequências adversas de tal comunicação podem, dentro de uma perspectiva razoável, superar os benefícios da comunicação para o interesse público.

⁵ O item 41(b) desta Norma explica que a parte sombreada acima pode ser localizada no Apêndice do relatório do auditor. O item 41(c) explica que, quando expressamente permitido por lei, regulamento ou normas de auditoria nacionais, pode ser feita uma referência ao site da autoridade competente que contém a descrição das responsabilidades do auditor em vez de incluir esse material no relatório do auditor, desde que o site trate da descrição das responsabilidades do auditor abaixo e não seja inconsistente com ela.

⁶ Essa sentença deve ser modificada, conforme adequado, nas circunstâncias em que o auditor também tem a responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis.

[Local (localidade do escritório de auditoria que emitiu o relatório) e data do relatório do auditor independente]

[Nome do auditor independente (pessoa física ou jurídica)]

[Nome do profissional (sócio ou responsável técnico, no caso de o auditor ser pessoa jurídica)]

[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório]

[Assinatura do auditor independente]

Exemplo 2: Relatório do auditor sobre demonstrações contábeis consolidadas de entidade listada em bolsa de valores, elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada

Para fins deste exemplo, são consideradas as seguintes circunstâncias:

- Auditoria do conjunto completo das demonstrações contábeis consolidadas de entidade listada em bolsa de valores, usando a estrutura de apresentação adequada. A auditoria é uma auditoria de grupo (ou seja, a NBC TA 600 se aplica).
- As demonstrações contábeis consolidadas são elaboradas pela administração da entidade de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil (estrutura para fins gerais).
- Os termos do trabalho de auditoria refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis consolidadas na NBC TA 210.
- O auditor concluiu que uma opinião não modificada (ou seja, “limpa”) é adequada com base na evidência de auditoria obtida.
- As exigências éticas relevantes que se aplicam à auditoria compõem o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- Com base na evidência de auditoria obtida, o auditor concluiu que não existe incerteza significativa em relação a eventos ou circunstâncias que podem causar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da entidade de acordo com a NBC TA 570.
- Os principais assuntos de auditoria foram comunicados de acordo com a NBC TA 701.
- O auditor obteve todas as outras informações antes da data do relatório do auditor independente e não identificou distorção relevante nessas outras informações.
- As pessoas responsáveis pela supervisão das demonstrações contábeis consolidadas não são aquelas responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis consolidadas.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS⁷

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis consolidadas da Companhia ABC (Companhia) e suas controladas que compreendem o balanço patrimonial consolidado em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações consolidadas do resultado, do resultado abrangente, das mutações do

⁷ No caso do relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir um subtítulo para especificar a primeira parte do relatório, “Relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis”, e no final do relatório outro subtítulo para a segunda parte, “Relatório sobre outros requisitos legais e regulatórios”

patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Companhia ABC e suas controladas em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho consolidado de suas operações e os seus fluxos de caixa consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Base para opinião

Nossa auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Nossas responsabilidades, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção a seguir intitulada “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”. Somos independentes em relação à Companhia de acordo com os princípios éticos relevantes previstos no Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.

Principais assuntos de auditoria

Principais assuntos de auditoria são aqueles que em nosso julgamento profissional foram os mais significativos em nossa auditoria do exercício corrente. Esses assuntos foram tratados no contexto de nossa auditoria das demonstrações contábeis consolidadas como um todo e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações contábeis consolidadas e, portanto, não expressamos uma opinião separada sobre esses assuntos.

(Descrição de cada um dos principais assuntos de auditoria, de acordo com a NBC TA 701)

Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis consolidadas e o relatório do auditor

A administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o relatório da administração⁸. Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas não abrange o relatório da administração e não expressamos qualquer forma de conclusão de auditoria sobre esse relatório.

Em conexão com a auditoria das demonstrações contábeis consolidadas, nossa responsabilidade é a de ler o relatório da administração e, ao fazê-lo, considerar se esse relatório está, de forma relevante, inconsistente com as demonstrações contábeis ou com nosso conhecimento obtido na auditoria ou, de outra forma, aparenta estar distorcido de forma relevante. Se, com base no trabalho realizado, concluirmos que há distorção relevante no relatório da administração somos requeridos a comunicar esse fato. Não temos nada a relatar a este respeito.

Responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações contábeis consolidadas⁹

⁸ Nos termos da legislação societária brasileira, o relatório da administração é divulgado em conjunto com as demonstrações contábeis. No entanto, podem existir outros relatórios divulgados em conjunto com as demonstrações contábeis. Nesses casos, a redação do parágrafo acima deve ser alterada para incluir o nome dos relatórios que acompanham as demonstrações contábeis.

⁹ Em todos esses exemplos de relatórios do auditor, os termos administração e responsáveis pela governança podem precisar ser substituídos por outros termos mais apropriados no contexto da estrutura legal de determinada jurisdição.

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil¹⁰ e pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

Na elaboração das demonstrações contábeis consolidadas, a administração é responsável pela avaliação da capacidade de a Companhia continuar operando, divulgando, quando aplicável, os assuntos relacionados com a sua continuidade operacional e o uso dessa base contábil na elaboração das demonstrações contábeis a não ser que a administração pretenda liquidar a Companhia e suas controladas ou cessar suas operações, ou não tenha nenhuma alternativa realista para evitar o encerramento das operações.

Os responsáveis pela governança da Companhia e suas controladas são aqueles com responsabilidade pela supervisão do processo de elaboração das demonstrações contábeis.

Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis consolidadas

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis consolidadas, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório de auditoria contendo nossa opinião. Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que a auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria sempre detectam as eventuais distorções relevantes existentes. As distorções podem ser decorrentes de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas referidas demonstrações contábeis consolidadas.

Como parte de auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, exercemos julgamento profissional, e mantemos ceticismo profissional ao longo da auditoria. Além disso¹¹:

- Identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis consolidadas, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtemos evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião. O risco de não detecção de distorção relevante resultante de fraude é maior do que o proveniente de erro, já que a fraude pode envolver o ato de burlar os controles internos, conluio, falsificação, omissão ou representações falsas intencionais.
- Obtemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados nas circunstâncias, mas não com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia e suas controladas.¹²
- Avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração.

¹⁰ Quando a responsabilidade da administração é elaborar demonstrações contábeis que apresentam uma visão verdadeira e justa, esta sentença pode ser lida: “A administração é responsável pela elaboração de demonstrações contábeis que apresentam uma visão verdadeira e justa de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, e para isso...”.

¹¹ O item 41(b) desta Norma explica que a parte sombreada acima pode ser localizada no Apêndice do relatório do auditor. O item 41(c) explica que, quando expressamente permitido por lei, regulamento ou normas de auditoria nacionais, pode ser feita uma referência ao site da autoridade competente que contém a descrição das responsabilidades do auditor em vez de incluir esse material no relatório do auditor, desde que o site trate da descrição das responsabilidades do auditor abaixo e não seja inconsistente com ela.

¹² Essa sentença deve ser modificada, conforme adequado, nas circunstâncias em que o auditor também tem a responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis.

- Concluimos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe uma incerteza significativa em relação a eventos ou circunstâncias que possa causar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia e suas controladas. Se concluirmos que existe uma incerteza significativa devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis consolidadas ou incluir modificação em nossa opinião, se as divulgações forem inadequadas. Nossas conclusões estão fundamentadas nas evidências de auditoria obtidas até a data de nosso relatório. Todavia, eventos ou condições futuras podem levar a Companhia e suas controladas a não mais se manter em continuidade operacional.
- Avaliamos a apresentação geral, a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis, inclusive as divulgações e se as demonstrações contábeis consolidadas representam as correspondentes transações e os eventos de maneira compatível com o objetivo de apresentação adequada.
- Obtemos evidência de auditoria apropriada e suficiente referente às informações financeiras das entidades ou atividades de negócio do grupo para expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas. Somos responsáveis pela direção, supervisão e desempenho da auditoria do grupo e, conseqüentemente, pela opinião de auditoria.

Comunicamo-nos com os responsáveis pela governança a respeito, entre outros aspectos, do alcance planejado, da época da auditoria e das constatações significativas de auditoria, inclusive as eventuais deficiências significativas nos controles internos que identificamos durante nossos trabalhos.

Fornecemos também aos responsáveis pela governança declaração de que cumprimos com as exigências éticas relevantes, incluindo os requisitos aplicáveis de independência e comunicamos todos os eventuais relacionamentos ou assuntos que poderiam afetar consideravelmente nossa independência, incluindo, quando aplicável, as respectivas salvaguardas.

Dos assuntos que foram objeto de comunicação com os responsáveis pela governança, determinamos aqueles que foram considerados como mais significativos na auditoria das demonstrações contábeis do exercício corrente, e que, dessa maneira constituem os Principais Assuntos de Auditoria. Descrevemos esses assuntos em nosso relatório de auditoria, a menos que lei ou regulamento tenha proibido divulgação pública do assunto, ou quando, em circunstâncias extremamente raras, determinarmos que o assunto não deve ser comunicado em nosso relatório porque as conseqüências adversas de tal comunicação podem, dentro de uma perspectiva razoável, superar os benefícios da comunicação para o interesse público.

[Local (localidade do escritório de auditoria que emitiu o relatório) e data do relatório do auditor independente]

[Nome do auditor independente (pessoa física ou jurídica)]

[Nome do profissional (sócio ou responsável técnico, no caso de o auditor ser pessoa jurídica)]

[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório]

[Assinatura do auditor independente]

Exemplo 3: Relatório do auditor sobre demonstrações contábeis de entidade não listada em bolsa de valores elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada

Para fins deste exemplo são consideradas as seguintes circunstâncias:

- Auditoria do conjunto completo das demonstrações contábeis de entidade não listada em bolsa de valores, usando a estrutura de apresentação adequada. Não é uma auditoria de grupo (ou seja, a NBC TA 600 não se aplica).
- As demonstrações contábeis são elaboradas pela administração da entidade de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil (estrutura para fins gerais).
- Os termos do trabalho de auditoria refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis na NBC TA 210.
- O auditor concluiu que uma opinião não modificada (ou seja, “limpa”) é adequada com base na evidência de auditoria obtida.
- As exigências éticas relevantes que se aplicam à auditoria compõem o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- Com base na evidência de auditoria obtida, o auditor concluiu que não existe incerteza significativa em relação a eventos ou circunstâncias que podem causar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da entidade de acordo com a NBC TA 570.
- O auditor não precisa, e de outra forma não decidiu, comunicar os principais assuntos de auditoria de acordo com a NBC TA 701.
- O auditor obteve todas as outras informações antes da data do relatório do auditor independente e não identificou distorção relevante nessas outras informações.
- As pessoas responsáveis pela supervisão das demonstrações contábeis não são aquelas responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis.
- O auditor não tem outras responsabilidades relativas à emissão de relatório do auditor de acordo com lei local.
- O auditor opta por referir-se à descrição da responsabilidade do auditor incluída no site da autoridade competente.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis da Companhia ABC (Companhia) que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Companhia ABC em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Base para opinião

Nossa auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Nossas responsabilidades, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção a seguir intitulada “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”. Somos independentes em relação à Companhia de acordo com os princípios éticos relevantes previstos no Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.

Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor

A administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o relatório da administração¹³. Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis não abrange o relatório da administração e não expressamos qualquer forma de conclusão de auditoria sobre esse relatório.

Em conexão com a auditoria das demonstrações contábeis, nossa responsabilidade é a de ler o relatório da administração e, ao fazê-lo, considerar se esse relatório está, de forma relevante, inconsistente com as demonstrações contábeis ou com nosso conhecimento obtido na auditoria ou, de outra forma, aparenta estar distorcido de forma relevante. Se, com base no trabalho realizado, concluirmos que há distorção relevante no relatório da administração somos requeridos a comunicar esse fato. Não temos nada a relatar a este respeito.

Responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações contábeis¹⁴

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil¹⁵ e pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

Na elaboração das demonstrações contábeis, a administração é responsável pela avaliação da capacidade de a Companhia continuar operando, divulgando, quando aplicável, os assuntos relacionados com a sua continuidade operacional e o uso dessa base contábil na elaboração das demonstrações contábeis a não ser que a administração pretenda liquidar a Companhia ou cessar suas operações, ou não tenha nenhuma alternativa realista para evitar o encerramento das operações. Os responsáveis pela governança da Companhia são aqueles com responsabilidade pela supervisão do processo de elaboração das demonstrações contábeis.

Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório de auditoria contendo nossa opinião. Segurança razoável é um alto nível de

¹³ Nos termos da legislação societária brasileira, o Relatório da Administração é divulgado em conjunto com as demonstrações contábeis. No entanto, podem existir outros relatórios divulgados em conjunto com as demonstrações contábeis. Nesses casos, a redação do parágrafo acima deve ser alterada para incluir o nome dos relatórios que acompanham as demonstrações contábeis.

¹⁴ Em todos esses exemplos de relatórios do auditor, os termos administração e responsáveis pela governança podem precisar ser substituídos por outros termos mais apropriados no contexto da estrutura legal de determinada jurisdição.

¹⁵ Quando a responsabilidade da administração é elaborar demonstrações contábeis que apresentam uma visão verdadeira e justa, esta sentença pode ser lida: “A administração é responsável pela elaboração de demonstrações contábeis que apresentam uma visão verdadeira e justa de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, e para isso...”.

segurança, mas não uma garantia de que a auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria sempre detectam as eventuais distorções relevantes existentes. As distorções podem ser decorrentes de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas referidas demonstrações contábeis.

A descrição adicional das responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis está localizada no site da [Organização] em: [*link para o site*]. Essa descrição faz parte do nosso relatório do auditor.

[Local (localidade do escritório de auditoria que emitiu o relatório) e data do relatório do auditor independente]

[Nome do auditor independente (pessoa física ou jurídica)]

[Nome do profissional (sócio ou responsável técnico, no caso de o auditor ser pessoa jurídica)]

[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório]

[Assinatura do auditor independente]

Exemplo 4: Relatório do auditor sobre demonstrações contábeis de entidade não listada em bolsa de valores elaboradas de acordo com a estrutura de conformidade para fins gerais

Para fins deste exemplo são consideradas as seguintes circunstâncias:

- Auditoria do conjunto completo das demonstrações contábeis de entidade não listada em bolsa de valores exigida por lei ou regulamento. Não é uma auditoria de grupo (ou seja, a NBC TA 600 não se aplica).
- As demonstrações contábeis foram elaboradas pela administração da entidade de acordo com a estrutura de relatório financeiro (Lei XYZ) da jurisdição X (ou seja, estrutura de relatório financeiro, que compreende lei ou regulamento, elaborada para satisfazer as necessidades de informações financeiras comuns de ampla gama de usuários, mas que não é uma estrutura de apresentação adequada).
- Os termos do trabalho de auditoria refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis na NBC TA 210.
- O auditor concluiu que uma opinião não modificada (ou seja, “limpa”) é adequada com base na evidência de auditoria obtida.
- As exigências éticas relevantes que se aplicam à auditoria compõem o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- Com base na evidência de auditoria obtida, o auditor concluiu que não existe incerteza significativa em relação a eventos ou circunstâncias que podem causar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da entidade de acordo com a NBC TA 570.
- O auditor não precisa, e de outra forma não decidiu, comunicar os principais assuntos de auditoria de acordo com a NBC TA 701.
- O auditor obteve todas as outras informações antes da data do relatório do auditor independente e não identificou distorção relevante nessas outras informações.
- As pessoas responsáveis pela supervisão das demonstrações contábeis não são aquelas responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis.
- O auditor não tem outras responsabilidades relativas à emissão de relatório do auditor de acordo com lei local.

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis da Companhia ABC (Companhia) que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a Lei XYZ da Jurisdição X.

Base para opinião

Nossa auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Nossas responsabilidades, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção a seguir intitulada “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”. Somos independentes em relação à Companhia de acordo com os princípios éticos relevantes previstos no Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.

Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor

A administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o relatório da administração¹⁶. Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis não abrange o relatório da administração e não expressamos qualquer forma de conclusão de auditoria sobre esse relatório.

Em conexão com a auditoria das demonstrações contábeis, nossa responsabilidade é a de ler o relatório da administração e, ao fazê-lo, considerar se esse relatório está, de forma relevante, inconsistente com as demonstrações contábeis ou com nosso conhecimento obtido na auditoria ou, de outra forma, aparenta estar distorcido de forma relevante. Se, com base no trabalho realizado, concluirmos que há distorção relevante no relatório da administração somos requeridos a comunicar esse fato. Não temos nada a relatar a este respeito.

Responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações contábeis¹⁷

A administração é responsável pela elaboração das demonstrações contábeis de acordo com a Lei XYZ da jurisdição X¹⁸ e pelos controles internos que ela determinou como necessários para

¹⁶ Nos termos da legislação societária brasileira, o relatório da administração é divulgado em conjunto com as demonstrações contábeis. No entanto, podem existir outros relatórios divulgados em conjunto com as demonstrações contábeis. Nesses casos, a redação do parágrafo acima deve ser alterada para incluir o nome dos relatórios que acompanham as demonstrações contábeis.

¹⁷ Em todos esses exemplos de relatórios do auditor, os termos administração e responsáveis pela governança podem precisar ser substituídos por outros termos mais apropriados no contexto da estrutura legal de determinada jurisdição.

¹⁸ Quando a responsabilidade da administração é elaborar demonstrações contábeis que apresentam uma visão verdadeira e justa, esta sentença pode ser lida: “A administração é responsável pela elaboração de demonstrações contábeis que apresentam uma visão verdadeira e justa de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, e para

permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

Na elaboração das demonstrações contábeis, a administração é responsável pela avaliação da capacidade de a Companhia continuar operando, divulgando, quando aplicável, os assuntos relacionados com a sua continuidade operacional e o uso dessa base contábil na elaboração das demonstrações contábeis a não ser que a administração pretenda liquidar a Companhia ou cessar suas operações, ou não tenha nenhuma alternativa realista para evitar o encerramento das operações. Os responsáveis pela governança da Companhia são aqueles com responsabilidade pela supervisão do processo de elaboração das demonstrações contábeis.

Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório de auditoria contendo nossa opinião. Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que a auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria sempre detectam as eventuais distorções relevantes existentes. As distorções podem ser decorrentes de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas referidas demonstrações contábeis.

Como parte de uma auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, exercemos julgamento profissional, e mantemos ceticismo profissional ao longo da auditoria. Além disso¹⁹:

- Identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtemos evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião. O risco de não detecção de distorção relevante resultante de fraude é maior do que o proveniente de erro, já que a fraude pode envolver o ato de burlar os controles internos, conluio, falsificação, omissão ou representações falsas intencionais.
- Obtemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados nas circunstâncias, mas não com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia.²⁰
- Avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração.
- Concluimos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe uma incerteza significativa em relação a eventos ou circunstâncias que possa causar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Se concluirmos que existe incerteza significativa devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis ou incluir modificação em nossa opinião, se as divulgações forem inadequadas. Nossas conclusões estão fundamentadas nas evidências de

¹⁹ O item 41(b) desta Norma explica que a parte sombreada acima pode ser localizada no Apêndice do relatório do auditor. O item 41(c) explica que, quando expressamente permitido por lei, regulamento ou normas de auditoria nacionais, pode ser feita uma referência ao site da autoridade competente que contém a descrição das responsabilidades do auditor em vez de incluir esse material no relatório do auditor, desde que o site trate da descrição das responsabilidades do auditor abaixo e não seja inconsistente com ela.

²⁰ Essa sentença deve ser modificada, conforme adequado, nas circunstâncias em que o auditor também tem a responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis.

auditoria obtidas até a data de nosso relatório. Todavia, eventos ou condições futuras podem levar a Companhia a não mais se manter em continuidade operacional.

Comunicamo-nos com os responsáveis pela governança a respeito, entre outros aspectos, do alcance planejado, da época da auditoria e das constatações significativas de auditoria, inclusive as eventuais deficiências significativas nos controles internos que identificamos durante nossos trabalhos.

[Local (localidade do escritório de auditoria que emitiu o relatório) e data do relatório do auditor independente]

[Nome do auditor independente (pessoa física ou jurídica)]

[Nome do profissional (sócio ou responsável técnico, no caso de o auditor ser pessoa jurídica)]

[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório]

[Assinatura do auditor independente]