

COMUNICADO TÉCNICO IBRACON Nº 01/2017 (R1)

Orientação aos auditores independentes para a emissão do novo modelo de relatório do auditor independente.

Objetivo

1. Entre julho e setembro de 2016, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) publicou um conjunto de normas de auditoria revisadas, em decorrência da adoção do novo modelo de relatório do auditor independente, convergentes com as *International Standards on Auditing* (ISAs), emitidas pelo *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB). As normas revisadas são aplicáveis para as auditorias de demonstrações contábeis referentes aos exercícios ou períodos que se findam em, ou após, 31 de dezembro de 2016.
2. Este Comunicado Técnico (CT) tem por objetivo orientar os auditores independentes na emissão do seu relatório sobre as demonstrações contábeis referentes aos exercícios ou períodos que se findam em, ou após, 31 de dezembro de 2016, em decorrência das referidas alterações, considerando as seguintes situações¹:
 - 1) demonstrações contábeis individuais elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, como exigido pela legislação societária, ou de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) (*dual compliance*), se atenderem simultaneamente essas duas estruturas de relatório financeiro;
 - 2) demonstrações contábeis consolidadas elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) (*dual compliance*), se atenderem simultaneamente essas duas estruturas de relatório financeiro; e
 - 3) apresentação das demonstrações (individuais e consolidadas) lado a lado, em um único conjunto de demonstrações contábeis ou separadamente (conjunto contendo as demonstrações contábeis individuais elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e outro conjunto sobre as demonstrações contábeis consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil ou de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) (*dual compliance*), se atenderem simultaneamente essas duas estruturas de relatório financeiro.

¹Em alguns normativos citados neste Comunicado, foi utilizada a expressão “normas internacionais de contabilidade” e, em outros, “padrão contábil internacional”, “normas internacionais de relatório financeiro” ou “IFRS”. Embora todas essas expressões possuam o mesmo significado, os auditores devem utilizar a expressão “normas internacionais de relatório financeiro”, que é a tradução oficial para a expressão em inglês “International Financial Reporting Standards”. A referida expressão deve ser seguida pela sigla IFRS. As expressões “demonstrações contábeis” e “demonstrações financeiras” citadas neste Comunicado possuem o mesmo significado.

Antecedentes

3. Em 2007, a CVM editou a Instrução CVM n.º 457, que dispõe sobre a elaboração e divulgação das demonstrações contábeis consolidadas, com base no padrão contábil internacional emitido pelo *International Accounting Standards Board (Iasb)*.
4. O Art. 1º da Instrução CVM n.º 457/2007 estabelece:

Art. 1º As companhias abertas deverão, a partir do exercício findo em 2010, apresentar as suas demonstrações financeiras consolidadas adotando o padrão contábil internacional, de acordo com os pronunciamentos emitidos pelo International Accounting Standards Board – Iasb.
5. Em 2009, a Interpretação Técnica ITG 09 do CFC, que trata das demonstrações contábeis individuais, demonstrações separadas, demonstrações consolidadas e aplicação do método da equivalência patrimonial, entre outros assuntos, esclareceu que, enquanto for mantida a atual legislação societária brasileira, será requerida a apresentação das demonstrações contábeis individuais de todas as entidades, mesmo quando apresentadas as demonstrações contábeis consolidadas.
6. Nessa linha, a ITG 09 estabelece que não deve haver divergência entre os patrimônios líquidos individual e consolidado e os resultados individual e consolidado constantes das demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e aquelas elaboradas de acordo com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS).
7. De acordo com o contemplado nas normas, apenas era permitida a divergência entre demonstrações contábeis individuais elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e aquelas elaboradas de acordo com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) em decorrência da avaliação dos investimentos em controladas ou em empreendimentos controlados em conjunto pelo método da equivalência patrimonial, assim como pela eventual manutenção de saldos no ativo diferido dessas demonstrações contábeis individuais, conforme permitido pela Lei n.º 11.941/2009, que alterou a Lei das Sociedades por Ações (Lei n.º 6.404/1976).
8. Em 2014, o Iasb alterou a IAS 27 – *Separate Financial Statements*, passando a permitir a adoção do método da equivalência patrimonial para avaliação dos investimentos em controladas, em coligadas e em empreendimento controlado em conjunto, nas demonstrações contábeis separadas. Como no Brasil esses investimentos já eram avaliados pelo método da equivalência patrimonial nas demonstrações contábeis individuais, essa alteração da IAS 27 permitiu, para os casos em que não há diferença relevante de aplicação entre as duas estruturas contábeis, como descrito no item 16, que as demonstrações contábeis tanto individuais como consolidadas atendam, simultaneamente às, práticas contábeis adotadas no Brasil e às normas internacionais de relatório financeiro (IFRS). Nessa circunstância, tornou-se possível a emissão de relatório de auditoria com uma única opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas quando atenderem às duas estruturas de relatório financeiro, conforme exemplo de relatório incluído no Apêndice IV.

Comunicação dos principais assuntos de auditoria nos relatórios de auditoria de entidade regulada ou supervisionada pela CVM

9. A partir do exercício findo em 31 de dezembro de 2016, a NBC TA 701 - Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente (ISA 701) passou a ser obrigatória para relatórios de auditoria de demonstrações contábeis de entidades listadas e outras circunstâncias nas quais o auditor decide comunicar os Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) em seu relatório.
10. A CVM estendeu, por meio do Art. 25, inciso VIII, da Instrução CVM 308/1999, essa obrigatoriedade para os relatórios de auditoria sobre as demonstrações contábeis das demais entidades por ela reguladas ou supervisionadas a partir do exercício findo em 31 de dezembro de 2017, ratificada em seu Ofício Circular CVM/SNC/GNA n.º 01/2018. Diante disso, o quadro abaixo demonstra as demais entidades para as quais é requerida a inclusão de PAAs:
 - fundos de investimento;
 - entidades que emitem valores mobiliários com esforços restritos - ICVM 476/2009;
 - administradores e gestores de carteiras de valores mobiliários (demais instituições autorizadas) -ICVM 558/2015 (entidades reguladas pela CVM e não pelo Banco Central do Brasil (BCB));
 - companhias incentivadas - ICVM 265/1997.

O Apêndice VII traz exemplo de relatório para entidades com valores mobiliários com esforços restritos, mas cuja estrutura também pode ser aplicada às demais entidades mencionadas acima.

Entendimento e orientação

Apresentação de demonstrações contábeis lado a lado

11. Desde 1976, com a edição da Lei n.º 6.404/1976, tem sido prática no Brasil apresentar demonstrações contábeis individuais da controladora e demonstrações contábeis consolidadas, lado a lado, em um único conjunto de demonstrações contábeis. Nesse caso, um único relatório do auditor pode se referir tanto às demonstrações contábeis individuais como às demonstrações contábeis consolidadas. Nada impede, entretanto, que sejam elaborados dois conjuntos de demonstrações contábeis (um individual e outro consolidado), desde que seja declarada no conjunto de demonstrações contábeis individuais, a existência das demonstrações contábeis consolidadas, por meio de **parágrafo de outros assuntos**, conforme exemplificado no item 15 deste Comunicado. A ausência de demonstrações contábeis consolidadas quando requerido pelas normas contábeis e quando da emissão das demonstrações contábeis individuais, impede que essa declaração seja efetuada. O CTA 12 traz orientação para situações em que as demonstrações contábeis consolidadas de grupos econômicos não forem elaboradas.
12. Certas entidades, tais como instituições financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil (BCB) ou seguradoras supervisionadas pela Superintendência de Seguros Privados (Susep), cujas práticas contábeis são estabelecidas pelos respectivos órgãos reguladores podem apresentar divergências em relação às normas internacionais de

relatório financeiro, devido a não adoção de normas e orientações técnicas contábeis relevantes emitidas pelo CFC por falta de aprovação pelos respectivos reguladores ou, ainda, por determinação dos reguladores, de adoção das normas contábeis apenas no que não conflitar com as suas próprias normas e orientações.

13. Como as diferenças remanescentes entre as práticas contábeis adotadas por algumas entidades reguladas, em relação às IFRS, ainda são significativas, não seria apropriada a apresentação, lado a lado, de demonstrações contábeis individuais e consolidadas elaboradas com a utilização de práticas contábeis diferentes. Logo, de forma geral, o auditor está impossibilitado de emitir opinião sobre conjuntos distintos de demonstrações contábeis apresentadas, por essas entidades, lado a lado em um único relatório.
14. Dessa forma, essas entidades devem apresentar suas demonstrações contábeis individuais e consolidadas de acordo com as práticas contábeis aplicáveis para seus setores e, quando requerido, separadamente, outro conjunto de demonstrações contábeis consolidadas elaboradas de acordo com as IFRS. Os relatórios de auditoria a serem emitidos sobre demonstrações contábeis de entidades reguladas pelo BCB e pela Susep devem também considerar as orientações específicas incluídas em outros Comunicados, quando aplicável.

Apresentação separada de dois conjuntos de demonstrações contábeis

15. Caso a entidade apresente dois conjuntos distintos de demonstrações contábeis, ou seja, as demonstrações contábeis individuais separadamente das demonstrações contábeis consolidadas, o auditor deve, também, emitir dois relatórios distintos. Nesse caso, com as considerações necessárias para cada situação específica, o auditor deve adicionar um parágrafo de outros assuntos no relatório das demonstrações contábeis individuais, (ver exemplo 1) e no relatório das demonstrações contábeis consolidadas (ver exemplo 2), observando que esses exemplos, apresentados a seguir, que devem ser adaptados a cada relatório:

Exemplo 1:

Outros assuntos

Demonstrações contábeis consolidadas

A Companhia ABC elaborou um conjunto completo de demonstrações contábeis consolidadas para o exercício findo em 31 de dezembro de 20X0 de acordo com [descrever a estrutura de relatório aplicável: por exemplo “as práticas contábeis adotadas no Brasil” e/ou “as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS)”] apresentadas separadamente, sobre as quais emitimos relatório separado, não contendo qualquer modificação, com data de xx de xx de 20X1 [adaptar caso contenha ressalva ou outra modificação].

Exemplo 2:

Outros assuntos

Demonstrações contábeis individuais

A Companhia ABC elaborou um conjunto completo de demonstrações contábeis individuais para o exercício findo em 31 de dezembro de 20X0 de acordo com [descrever a estrutura de relatório aplicável: por exemplo “as práticas contábeis adotadas no Brasil” e/ou “as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS)”] apresentadas separadamente, sobre as quais emitimos relatório separado, não contendo qualquer modificação, com data de xx de xx de 20X1 [adaptar caso contenha ressalva ou outra modificação].

Demonstrações contábeis individuais elaboradas de acordo com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS)

16. Podem ocorrer situações em que a entidade, além de atender à legislação societária brasileira mediante a apresentação das suas demonstrações contábeis individuais de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, atenda também às normas internacionais de relatório financeiro (IFRS). Nessa circunstância, a administração da entidade deve analisar e concluir se as demonstrações contábeis individuais, elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, podem, também, ser declaradas como estando de acordo com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS), desde que atendidos a todos os seus requisitos, principalmente os específicos da NBC TG 35 – Demonstrações Separadas (IAS 27), que trata das demonstrações contábeis separadas, e da NBC TG 18 – Investimento em Coligada, em Controlada e em Empreendimento Controlado em Conjunto (IAS 28) que dispõe sobre investimento em coligada, em controlada e em empreendimento controlado em conjunto e que trata da aplicação do método da equivalência patrimonial. O auditor deve analisar se de fato a afirmação está adequada para o atendimento simultâneo das duas estruturas de relatório financeiro. Em se confirmando a afirmação da administração, e conforme mencionado no item 8, o relatório do auditor independente deve incluir um único parágrafo de opinião sobre os dois conjuntos de demonstrações contábeis, conforme os exemplos apresentados nos Apêndices II e IV, exceto se o relatório do auditor independente for emitido com ressalvas, situação em que as opiniões podem ser apresentadas em separado, conforme apresentado no Apêndice V.
17. Na impossibilidade de atendimento simultâneo das duas estruturas de relatório financeiro, como, por exemplo, mas não limitado, nos casos a seguir elencados, o relatório do auditor deve incluir dois parágrafos de opinião, conforme exemplos apresentados nos Apêndices III e V:
- capitalização de juros pela controladora em relação aos ativos das controladas não permitido nas demonstrações contábeis separadas de acordo com a NBC TG 36 Demonstrações Consolidadas, uma vez que o ativo "investimento" não atende à definição de ativo qualificável nas demonstrações contábeis;
 - diferenças no teste de redução ao valor recuperável de investimento em controlada. Nas demonstrações contábeis separadas de acordo com a NBC TG 36, o ágio faz parte do valor contábil do investimento e é testado em conjunto. Nas demonstrações contábeis consolidadas, o ágio é reconhecido separadamente e testado para fins de redução ao valor

recuperável como parte de uma unidade geradora de caixa conforme NBC TG 01 Redução ao Valor Recuperável de Ativos;

- aplicação do item 39A da NBC TG 18 Nas demonstrações contábeis separadas de acordo com a NBC TG 36 e NBC TG 18, o reconhecimento de perdas de investimento reconhecido por equivalência patrimonial em investidas com patrimônio líquido negativo fica limitado ao saldo contábil do investimento quando o investidor não tiver incorrido em obrigações legais ou construtivas ou não tiver feito pagamentos em nome da investida, ou seja, fica limitado a zero nas demonstrações contábeis, quando a administração não tem a intenção de dar suporte financeiro à controlada.

Apresentação da Demonstração do Valor Adicionado (DVA)

18. A Demonstração do Valor Adicionado (DVA) é obrigatória para fins da legislação societária brasileira somente para as companhias abertas. Por não ser uma demonstração obrigatória de acordo com as IFRS, deve ser considerada uma informação suplementar para esta estrutura de relatório financeiro. Por existir essa particularidade, a DVA deve ser mencionada em parágrafo de outros assuntos, observando os exemplos apresentados nos Apêndices III, IV, V e VII. Para manter a uniformidade dos relatórios de auditoria, a referência à DVA deve seguir essa disposição.
19. Quando o auditor expressar opinião modificada, abstenção de opinião ou opinião adversa de acordo com a NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente (ISA 705), ele deve considerar as implicações do assunto que deu origem a essa modificação na DVA e refletir tal fato no parágrafo de outros assuntos sobre a DVA (Apêndice V).
20. Para fins do item 18, pressupõe-se que as notas explicativas às demonstrações contábeis divulguem a base de elaboração da DVA.

Principais assuntos de auditoria

21. Nos casos em que o auditor comunicar (por regulação ou julgamento profissional) os principais assuntos de auditoria, os itens 30 e 31 da NBC TA 700 – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis (ISA 700) requerem que o auditor inclua no seu relatório uma seção denominada “Principais Assuntos de Auditoria”, de acordo com a NBC TA 701 (ISA 701). A comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) no relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas, divulgadas em um único conjunto de demonstrações contábeis (lado a lado), pode ser efetuada de diversas maneiras, a saber:
 - 1) de forma separada, indicando, para cada PAA, se ele se aplica às demonstrações contábeis individuais ou às consolidadas;
 - 2) de forma separada, apresentando os PAAs em duas seções separadas, como, por exemplo, em seção específica para o consolidado e, em outra seção, mencionando aqueles relacionados com as demonstrações contábeis individuais, por meio de referência cruzada; ou
 - 3) de forma conjunta, por meio de indicação, no relatório do auditor, de que os PAAs se aplicam tanto às demonstrações contábeis individuais como às consolidadas.
22. Essa seção deve ser incluída para as auditorias de conjuntos completos de demonstrações

contábeis de entidades listadas ou quando o auditor tem, por força de lei ou regulamento, que comunicar os principais assuntos de auditoria no seu relatório, ou decide, de acordo com o seu julgamento, assim fazê-lo. Nesses casos, as orientações constantes na NBC TA 701 (ISA 701) devem ser aplicadas integralmente.

23. Os Apêndices I, II e VI apresentam modelos para entidades não listadas, não sendo considerada, portanto, a seção “Principais Assuntos de Auditoria”. Os Apêndices III, IV e V apresentam modelos para entidades listadas com a inclusão da seção “Principais Assuntos de Auditoria”. O Apêndice VII apresenta modelo de relatório para entidade não listada, mas que, por ter valores mobiliários com esforços restritos, é uma entidade regulada, supervisionada pela CVM, conforme explicado no item 10. Por esse motivo, a seção “Principais Assuntos de Auditoria” também foi incluída neste modelo de relatório do auditor independente. Este Comunicado não contém exemplos de principais assuntos de auditoria.

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

24. O auditor, conforme a NBC TA 720 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Outras Informações (ISA 720), deve incluir no seu relatório uma seção separada com o título “Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor” quando, na data do seu relatório:
- 1) na auditoria de demonstrações contábeis de entidade não listada, o auditor tiver obtido alguma ou todas as outras informações (Apêndices I, II e VII); ou
 - 2) na auditoria das demonstrações contábeis de entidade listada, o auditor tiver obtido ou espera obter outras informações (Apêndices III a V).
25. Quando o auditor expressar opinião modificada ou opinião adversa de acordo com a NBC TA 705 (ISA 705), ele deve considerar as implicações do assunto que deu origem a essa modificação na seção “Outras Informações” (Apêndice V).
26. A legislação societária brasileira requer que os administradores das sociedades por ações divulguem o relatório da administração, que se enquadra na definição de “outras informações” conforme a NBC TA 720 (ISA 720). No caso de companhias abertas, o Parecer de Orientação CVM n.º 15/1987 traz orientações adicionais sobre o conteúdo mínimo do relatório da administração. Além do relatório da administração, podem existir outras divulgações que se enquadrem nessa definição e o auditor deve avaliar cada situação. Por outro lado, outras entidades podem não ser requeridas a preparar “outras informações que acompanham demonstrações contábeis e o relatório do auditor”, como, por exemplo, sociedades limitadas, e, nessas circunstâncias, essa seção não é aplicável.
27. O item A52 da NBC TA 720 (ISA 720) esclarece ainda que, mesmo não sendo requerido legalmente à entidade reportar outras informações, o auditor pode considerar que a identificação no seu relatório das outras informações que ele espera obter após a data do seu relatório é apropriada para fornecer transparência adicional sobre as outras informações que estão sujeitas às responsabilidades do auditor nos termos dessa Norma.
28. Podem ocorrer situações em que, mesmo sendo requerido, a administração da entidade (i) decida não elaborar o relatório da administração, ou (ii) prepara informação que, diante do julgamento do auditor, não atenda aos objetivos estabelecidos em leis ou regulamentos, como,

por exemplo, uma frase de agradecimento ou introdutória para apresentação das demonstrações contábeis. Esse tipo de informação não constitui “outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor” e, dessa forma, a seção de “Outras informações” não deve ser incluída no relatório do auditor. Em ambas as situações aqui descritas, o auditor deve considerar comunicar aos responsáveis pela governança e à administração, nos termos da NBC TA 265 Comunicação de Deficiências de Controle Interno (ISA 265), o não atendimento dos requisitos da lei societária brasileira.

29. A situação descrita em (ii) do item 28 não se confunde com as distorções mencionadas nos itens 12(b) e A6 da NBC TA 720 (ISA 720). Essas distorções mencionadas na referida Norma decorrem de apresentação das outras informações de maneira incorreta ou enganosa, inclusive porque omitem ou ocultam informações necessárias para o entendimento adequado de questão divulgada nessas outras informações. Por exemplo, se as outras informações pretendem tratar dos indicadores-chave de desempenho usados pela administração, então a omissão de indicador-chave de desempenho usado pela administração pode indicar que as outras informações são enganosas. Tais distorções sobre as outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor, quando relevantes, devem ser consideradas pelo auditor independente em seu relatório nos termos da NBC TA 720 (ISA 720).

Parágrafo de ênfase e parágrafo de outros assuntos

30. De acordo com a NBC TA 706 – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente (ISA 706), a localização do parágrafo de ênfase ou do parágrafo de outros assuntos no relatório do auditor depende da natureza das informações a serem comunicadas e do julgamento do auditor sobre a relevância dessas informações para os usuários previstos em comparação com outros elementos que devam ser incluídos no relatório. Os itens A16 e A17 dessa Norma fornecem orientação adicional sobre a localização dos parágrafos de ênfase e de outros assuntos em circunstâncias específicas.

Abstenção de opinião

31. Nos termos dos itens 29 e A58 das NBCs TA 705 e 720, respectivamente, quando o auditor se abstém de expressar opinião sobre as demonstrações contábeis, seu relatório não deve incluir a seção “Principais assuntos de auditoria” ou a seção “Outras informações que acompanham o relatório do auditor e as demonstrações contábeis”. Nos casos de abstenção parcial sobre o desempenho das operações e os fluxos de caixa, o auditor deve avaliar se a inclusão dessas seções em seu relatório poderia levar a entendimento equivocado de que a opinião dada é sobre as demonstrações contábeis como um todo e não somente sobre o balanço patrimonial. O Apêndice VI apresenta modelo de relatório de abstenção parcial para entidade não listada, cujas cifras correspondentes, apresentadas para fins comparativos, não foram auditadas por auditor independente. No referido Apêndice, a seção “Outras informações” não foi apresentada pelo motivo acima mencionado.

Modelos de relatórios

32. Os exemplos apresentados nos Apêndices deste Comunicado foram elaborados a partir dos modelos de relatórios extraídos da NBC TA 700 (ISA 700) e complementados com situações práticas, para melhor elucidar esses exemplos. Uma vez que os apêndices deste Comunicado não contemplam todas as situações possíveis, é requerido que os auditores independentes atentem para todas as demais situações apresentadas nas seguintes normas:
- a) NBC TA 570 – Continuidade Operacional (ISA 570), quando for necessária a adição de seção adicional relacionada à incerteza relevante quanto à continuidade operacional;
 - b) NBC TA 701 (ISA 701), no caso de comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria, requerida para entidades listadas ou para outras entidades quando exigido por lei ou regulamento, ou quando o auditor decide, de acordo com o seu julgamento, assim fazê-lo;
 - c) NBC TA 705 (ISA 705), no caso de o relatório conter modificações (adverso, abstenção de opinião ou ressalva);
 - d) NBC TA 706 (ISA 706), quando for necessária a adição de parágrafo de ênfase ou parágrafo de outros assuntos;
 - e) NBC TA 710 Informações Comparativas – Valores Correspondentes e Demonstrações Contábeis Comparativas (ISA 710), quando se tratar de demonstrações contábeis comparativas em vez de valores correspondentes; e
 - f) NBC TA 720 (ISA 720), nos casos de abstenção (parcial ou total), ou não, das outras informações para menção no relatório do auditor.
33. Com exceção das seções “Opinião” e “Base para opinião”, a NBC TA 700 (ISA 700) não estabelece exigências para ordenar os elementos do relatório do auditor. Os modelos de relatórios apresentados nos apêndices deste CT seguem a ordenação sugerida pelas NBCs TA em seus exemplos de relatórios. Cada auditor deve, antes de emitir o seu relatório, avaliar, exercendo o seu próprio julgamento e seguindo o disposto nas normas referidas no item anterior, e determinar qual a melhor localização das demais seções do seu relatório.

Vigência

Este comunicado entra em vigor na data de sua publicação, revogando o CT 01/2017, publicado em 13 de janeiro de 2017.

São Paulo, 12 de abril de 2019.

Francisco A. M. Sant’Anna
Presidente da Diretoria Nacional

Rogério Hernandez Garcia
Diretor Técnico

MODELOS DE RELATÓRIOS

Tabela resumo

	Apêndice I	Apêndice II	Apêndice III	Apêndice IV	Apêndice V	Apêndice VI	Apêndice VII
Entidade não listada	X	X				X	X (b)
Entidade listada			X (a,b)	X (a,b)	X (a,b)		
Tipo de opinião	Não modificada	Não modificada	Não modificada	Não modificada	Modificada (c)	Abstenção parcial	Não modificada
Assunto que deu origem à modificação afeta as outras informações	(n/a)	(n/a)	(n/a)	(n/a)	X	(n/a)	(n/a)
Individual de acordo com BR GAAP	X					X	
Individual e consolidado de acordo com BR GAAP e IFRS (ambos com <i>dual compliance</i>)		X		X	X		X
Individual de acordo com BR GAAP e consolidado de acordo com BR GAAP e IFRS			X				
Auditoria de grupo (aplicação da NBC TA 600/ISA 600)	(n/a)	X (d)	X (d)	X (d)	X (d)	(n/a)	X (d)
Incerteza relevante relacionada com a continuidade operacional	Não identificada	Não identificada	Não identificada	Não identificada	Identificada	Não identificada	Não identificada
Parágrafo de ênfase	X (e)				X (e)		
Principais assuntos de auditoria	(n/a)	(n/a)	X	X	X	(n/a)	X
Parágrafo de outros assuntos:							
- DVA	(n/a)	(n/a)	X	X	X	(n/a)	X
- Ano anterior auditado por outro auditor					X		
Auditor obteve as outras informações antes da emissão de seu relatório	X	X	X	X		(n/a)	X
Auditor obteve parcialmente as outras informações antes da emissão do seu relatório					X		

- (a) Conforme item 40(b) da NBC TA 700 (ISA 700), quando se tratar de auditoria das demonstrações contábeis de entidades listadas, o seguinte parágrafo deve ser incluído na seção “Responsabilidades do Auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”, relacionado ao cumprimento de exigências éticas relevantes relacionadas à independência:
“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.”
- (b) Conforme item 40(c) da NBC TA 700 (ISA 700), para a auditoria das demonstrações contábeis de entidades listadas e quaisquer outras entidades para as quais os principais assuntos de auditoria são comunicados, de acordo com a NBC TA 701 (ISA 701), o auditor deve incluir o seguinte parágrafo sobre sua comunicação aos responsáveis pela governança da entidade:
“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.”
- (c) Nesse exemplo, considera-se que a Companhia possui controladas, cujas demonstrações contábeis não possuem ajustes materiais no resultado do exercício, nem no patrimônio líquido, fato que não resulta em ajustes no saldo do investimento, nem no resultado da equivalência patrimonial (quando pode ser utilizado o modelo do Apêndice IV). Entretanto, o balanço patrimonial da controlada, para fins desse exemplo, inclui saldo de contas a receber totalmente registrado no ativo circulante, quando parte deveria, pelo prazo de vencimento, ser registrada no ativo não circulante. Não existe, nesse exemplo, ajuste material no resultado do exercício, nem no patrimônio líquido, somente ajustes de reclassificações entre contas de ativo no balanço da controlada, que somente aparecem nas demonstrações contábeis consolidadas. A distorção é considerada relevante, mas não generalizada para as demonstrações contábeis consolidadas (ou seja, é apropriada uma “opinião com ressalva” no consolidado).
- (d) Conforme item 39(c) da NBC TA 700 (ISA 700), o seguinte parágrafo deve ser incluído no relatório do auditor quando a NBC TA 600 – Considerações Especiais - Auditorias de Demonstrações Contábeis de Grupos, Incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes (ISA 600) se aplicar:
“Obtivemos 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 individuais e consolidadas. Somos

responsáveis pela direção, supervisão e desempenho da auditoria do grupo e, consequentemente, pela opinião de auditoria.”

Os auditores devem considerar outras circunstâncias em que esse parágrafo também pode ser incluído, além de auditoria de demonstrações contábeis consolidadas, como, por exemplo, no caso de entidade com investimentos em controladas, empreendimentos controlados em conjunto ou coligadas que apresenta demonstrações contábeis individuais em separado das demonstrações consolidadas ou quando a entidade tiver apenas investimentos em coligadas ou empreendimentos controlados em conjunto e a NBC TA 600 (ISA 600) também se aplicar. Nesses casos, o parágrafo abaixo também deve ser incluído:

“Obtivemos 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 [individuais]. Somos responsáveis pela direção, supervisão e desempenho da auditoria do grupo e, consequentemente, pela opinião de auditoria.”

- (e) Entre a data das demonstrações contábeis e a data do relatório do auditor, ocorreu um incêndio nas instalações fabris da entidade, que foi divulgado pela entidade como evento subsequente. De acordo com o julgamento do auditor, o assunto tem tal importância que é fundamental para o entendimento das demonstrações contábeis pelos usuários. O assunto exigiu uma atenção significativa do auditor na auditoria das demonstrações contábeis no período corrente.

Apêndice I Modelo de relatório do auditor independente de entidade não listada, sem modificação e com parágrafo de ênfase

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS ⁽¹⁾

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 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 “Responsabilidades 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.

Ênfase – efeitos do incêndio

Chamamos a atenção para a Nota Explicativa X às demonstrações contábeis, que descreve os efeitos do incêndio nas instalações fabris da Companhia. Nossa opinião não contém ressalva relacionada a esse assunto.

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 Administração⁽²⁾

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 contábeis⁽³⁾

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil 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⁽⁴⁾

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

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

- 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 obtivemos 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.

- obtivemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas, não, com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia⁽⁵⁾
- avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração.
- concluímos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe incerteza relevante em relação a eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Se concluirmos que existe incerteza relevante, 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 e da época dos trabalhos de auditoria planejados e das constatações significativas de auditoria, inclusive as deficiências significativas nos controles internos que, eventualmente, tenham sido identificadas 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 e sua categoria profissional de contador]

[Assinatura do auditor independente]

- (1) No caso de o relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir 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”.
- (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 relatório 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) De acordo com o item A49 da NBC TA 700 (ISA 700), quando as pessoas responsáveis pela supervisão do processo de apresentação de relatórios financeiros forem os mesmos responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis, não é necessário fazer nenhuma referência às responsabilidades pela supervisão.
- (5) 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.

Diretoria Nacional
Ibracon – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
Tel (11) 3372-1223
www.ibracon.com.br
Rua Maestro Cardim, 1170 - 9º andar
Bela Vista - CEP 01323-001 - São Paulo/SP

Apêndice II Modelo de relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas, de entidade não listada, elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e também de acordo com as IFRS, apresentadas em conjunto (lado a lado) e que não apresentam diferença entre o resultado e o patrimônio líquido nessas práticas contábeis.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS INDIVIDUAIS E CONSOLIDADAS ⁽¹⁾

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis individuais e consolidadas da Companhia ABC (Companhia), identificadas como controladora e consolidado, respectivamente, 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 individuais e consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira, individual e consolidada, da Companhia em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa individuais e consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb).*[somente nos casos em que não houver diferenças entre as duas práticas contábeis]*

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 “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas”. Somos independentes em relação à Companhia e suas controladas, 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 individuais e consolidadas e o relatório do auditor

A administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o Relatório da Administração⁽²⁾

Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e 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 individuais e 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.

Responsabilidades da administração e da governança pelas demonstrações contábeis individuais e consolidadas⁽³⁾

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis individuais e consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS), emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb), 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 individuais e 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 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⁽⁴⁾

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis individuais e 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.

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

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e

executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtivemos 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.

- obtivemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas, não, com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia e suas controladas⁽⁵⁾
- avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração.
- concluímos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe incerteza relevante em relação a eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Se concluirmos que existe incerteza relevante, devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis individuais e 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 a não mais se manterem em continuidade operacional.
- avaliamos a apresentação geral, a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis, inclusive as divulgações e se as demonstrações contábeis individuais e 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 individuais e 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 e da época dos trabalhos de auditoria planejados e das constatações significativas de auditoria, inclusive as deficiências significativas nos controles internos que eventualmente tenham sido identificadas 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 e sua categoria profissional de contador]

[Assinatura do auditor independente]

- (1) No caso de o relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir 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”.
- (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 relatório 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) De acordo com o item A49 da NBC TA 700 (ISA 700), quando as pessoas responsáveis pela supervisão do processo de apresentação de relatórios financeiros forem os mesmos responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis, não é necessário fazer nenhuma referência às responsabilidades pela supervisão.
- (5) 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.

Apêndice III Modelo de relatório do auditor independente, de entidade listada, com opiniões separadas sobre as (i) demonstrações contábeis individuais elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e (ii) demonstrações contábeis consolidadas elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e também com as IFRS, apresentadas em conjunto (lado a lado).

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS INDIVIDUAIS E CONSOLIDADAS⁽¹⁾

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis individuais e consolidadas da Companhia ABC (Companhia), identificadas como controladora e consolidado, respectivamente, 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.

Opinião sobre as demonstrações contábeis individuais

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis individuais acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Companhia 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.

Opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira consolidada da Companhia 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 e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB).

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 “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas”. Somos independentes em relação à Companhia e suas controladas, 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 individuais e consolidadas como um todo e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações contábeis individuais e 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 (ISA 701), item 13⁽²⁾.

Outros assuntos

Demonstrações do valor adicionado

As demonstrações individual e consolidada do valor adicionado (DVA) referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 20X1, elaboradas sob a responsabilidade da administração da Companhia, e apresentadas como informação suplementar para fins de IFRS, foram submetidas a procedimentos de auditoria executados em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis da Companhia. Para a formação de nossa opinião, avaliamos se essas demonstrações estão conciliadas com as demonstrações contábeis e registros contábeis, conforme aplicável, e se a sua forma e conteúdo estão de acordo com os critérios definidos na NBC TG 09 Demonstração do Valor Adicionado. Em nossa opinião, essas demonstrações do valor adicionado foram adequadamente elaboradas, em todos os aspectos relevantes, segundo os critérios definidos nessa Norma e são consistentes em relação às demonstrações contábeis individuais e consolidadas tomadas em conjunto.

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

A administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o Relatório da Administração⁽³⁾

Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e 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 individuais e 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.

Responsabilidades da administração e da governança pelas demonstrações contábeis individuais e consolidadas⁽⁴⁾

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis individuais de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e das

demonstrações contábeis consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS), emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb), 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 individuais e 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 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.

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis individuais e 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.

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

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtivemos 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 às circunstâncias, mas, não, com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia e suas controladas.⁽⁵⁾
- avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração:
- concluímos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe incerteza relevante em

relação a eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Se concluirmos que existe incerteza relevante, devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis individuais e 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 a não mais se manterem em continuidade operacional:

- avaliamos a apresentação geral, a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis, inclusive as divulgações e se as demonstrações contábeis individuais e consolidadas representam as correspondentes transações e os eventos de maneira compatível com o objetivo de apresentação adequada;
- obtivemos 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 individuais e 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 e da época dos trabalhos de auditoria planejados e das constatações significativas de auditoria, inclusive as deficiências significativas nos controles internos que eventualmente tenham sido identificadas 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 e sua categoria profissional de contador]

[Assinatura do auditor independente]

(1) No caso de o relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir 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”.

(2) O item 13 da NBC TA 701 (ISA 701) descreve que cada um dos Principais Assuntos de Auditoria deve: (i) fazer

referência às correspondentes divulgações, se houver, nas demonstrações contábeis; (ii) abordar o motivo pelo qual o assunto foi considerado como um dos mais significativos na auditoria e, portanto, determinado como principal assunto de auditoria; e (iii) como o assunto foi tratado na auditoria das demonstrações contábeis. O item A46 dessa mesma Norma traz outros elementos que podem ser mencionados na explicação de como o principal assunto foi tratado na auditoria, como, por exemplo, a indicação do resultado dos procedimentos do auditor ou as principais observações relativas ao assunto. A quantidade de detalhes a ser fornecida, nos termos do item A46, é uma questão de julgamento profissional.

- (3) 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.
- (4) Em todos esses exemplos de relatório 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.
- (5) 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.

Apêndice IV Modelo de relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas de entidade listada, elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e também de acordo com as IFRS, apresentadas em conjunto (lado a lado) e que não apresentam diferença entre o resultado e o patrimônio líquido.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS INDIVIDUAIS E CONSOLIDADAS⁽¹⁾

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis individuais e consolidadas da Companhia ABC (Companhia), identificadas como controladora e consolidado, respectivamente, 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, individual e consolidada, da Companhia em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa individuais e consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb).

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 “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas”. Somos independentes em relação à Companhia e suas controladas, 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 individuais e consolidadas como um todo e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações contábeis individuais e 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 (ISA 701), item 13⁽²⁾)

Outros assuntos

Demonstrações do valor adicionado

As demonstrações individual e consolidada do valor adicionado (DVA) referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 20X1, elaboradas sob a responsabilidade da administração da Companhia, e apresentadas como informação suplementar para fins de IFRS, foram submetidas a procedimentos de auditoria executados em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis da Companhia. Para a formação de nossa opinião, avaliamos se essas demonstrações estão conciliadas com as demonstrações contábeis e registros contábeis, conforme aplicável, e se a sua forma e conteúdo estão de acordo com os critérios definidos na NBC TG 09 Demonstração do Valor Adicionado. Em nossa opinião, essas demonstrações do valor adicionado foram adequadamente elaboradas, em todos os aspectos relevantes, segundo os critérios definidos nessa Norma e são consistentes em relação às demonstrações contábeis individuais e consolidadas tomadas em conjunto.

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

A administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o Relatório da Administração⁽³⁾

Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e 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 individuais e 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.

Responsabilidades da administração e da governança pelas demonstrações contábeis individuais e consolidadas⁽⁴⁾

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis individuais e consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS), emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb), 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 individuais e 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 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.

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis individuais e 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.

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

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtivemos 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;
- obtivemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas, não, com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia e suas controladas.⁽⁵⁾
- avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração;
- concluímos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe incerteza relevante em relação a eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Se concluirmos que existe incerteza relevante, devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis individuais e 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 a não mais se manterem em continuidade operacional.

- avaliamos a apresentação geral, a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis, inclusive as divulgações e se as demonstrações contábeis individuais e consolidadas representam as correspondentes transações e os eventos de maneira compatível com o objetivo de apresentação adequada;
- obtivemos 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 individuais e 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 e da época dos trabalhos de auditoria planejados e das constatações significativas de auditoria, inclusive as deficiências significativas nos controles internos que eventualmente tenham sido identificadas 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 e sua categoria profissional de contador]

[Assinatura do auditor independente]

- (1) No caso de o relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir 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”.
- (2) O item 13 da NBC TA 701 (ISA 701) descreve que cada um dos Principais Assuntos de Auditoria deve: (i) fazer referência às correspondentes divulgações, se houver, nas demonstrações contábeis; (ii) abordar o motivo pelo qual o assunto foi considerado como um dos mais significativos na auditoria e, portanto, determinado como principal assunto de auditoria; e (iii) como o assunto foi tratado na auditoria das demonstrações contábeis. O item A46 dessa mesma Norma traz outros elementos que podem ser mencionados na explicação de como o principal assunto foi tratado na auditoria, como, por exemplo, a indicação do resultado dos procedimentos do auditor ou as principais observações relativas ao assunto. A quantidade de detalhes a ser fornecida, nos termos do item A46, é uma questão de julgamento profissional.
- (3) Nos termos da legislação societária brasileira, o Relatório da Administração é divulgado em conjunto com as

Diretoria Nacional
Ibracon – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
Tel (11) 3372-1223
www.ibracon.com.br
Rua Maestro Cardim, 1170 - 9º andar
Bela Vista - CEP 01323-001 - São Paulo/SP

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.

- (4) Em todos esses exemplos de relatório 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.
- (5) 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.

Apêndice V Modelo de relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas de entidade listada, com opiniões separadas – modificada no consolidado e não modificada no individual, dúvida significativa sobre a continuidade operacional da Companhia e parágrafos de ênfase e de outros assuntos.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS INDIVIDUAIS E CONSOLIDADAS⁽¹⁾

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis individuais e consolidadas da Companhia ABC (Companhia), identificadas como controladora e consolidado, respectivamente, 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.

Opinião sobre as demonstrações contábeis individuais⁽²⁾

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis individuais acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Companhia 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 e as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb).

Opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis consolidadas

Em nossa opinião, exceto pelos efeitos do assunto descrito na seção a seguir, intitulada “Base para opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis consolidadas”, as demonstrações contábeis consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira consolidada da Companhia 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 e as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb).

Base para opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis consolidadas

O ativo circulante das demonstrações contábeis consolidadas inclui recebíveis da controlada XYZ vencíveis entre 400 e 500 dias após 31 de dezembro de 20X1, no montante de R\$XXX mil, que deveriam estar classificados no ativo não circulante. De forma similar, parte dos financiamentos

dessa mesma controlada no valor de R\$ZZZ mil, em 31 de dezembro de 20X1, mencionado na nota explicativa X, vence em 20X2 e, portanto, deveria estar classificado no passivo circulante. Essas classificações indevidas no balanço patrimonial consolidado afetam significativamente a apresentação das demonstrações contábeis consolidadas da Companhia.

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 “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas”. Somos independentes em relação à Companhia e suas controladas, 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 não modificada sobre as demonstrações contábeis individuais e com ressalva sobre as demonstrações contábeis consolidadas.

Incerteza relevante relacionada com a continuidade operacional

Chamamos a atenção para a Nota 1 às demonstrações contábeis, que indica que a Companhia incorreu no prejuízo de R\$ ZZZ mil (consolidado – R\$ XXX mil) durante o exercício findo em 31 de dezembro de 20X1 e, conforme balanço patrimonial nessa data, o passivo circulante da Companhia excedeu o total do ativo em R\$ YYY mil (consolidado – R\$ XXX mil). Conforme apresentado na Nota 1, esses eventos ou condições, juntamente com outros assuntos descritos nessa nota, indicam a existência de incerteza relevante que pode levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Nossa opinião não está ressalvada em relação a esse assunto.

Ênfase – efeitos de incêndio

Chamamos a atenção para a Nota Explicativa Y às demonstrações contábeis, que descreve os efeitos de incêndio nas instalações fabris da Companhia. Nossa opinião não contém ressalva relacionada a esse assunto.

Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis individuais e consolidadas e o relatório do auditor⁽³⁾

A administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o Relatório da Administração⁽⁴⁾, obtido antes da data deste relatório, e também o relatório Y, que deve ser disponibilizado após a data desse relatório.

Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas não abrange o Relatório da Administração e o relatório Y e não expressamos ou expressaremos qualquer forma de conclusão de auditoria sobre esses relatórios.

Em conexão com a auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas, nossa responsabilidade é a de ler as outras informações identificadas acima e, ao fazê-lo, considerar se essas outras informações estão, de forma relevante, inconsistentes com as demonstrações contábeis ou com nosso conhecimento obtido na auditoria ou, de outra forma, aparentam estar distorcidas de forma relevante.

Se, com base no trabalho realizado, concluirmos que há distorção relevante nas outras informações obtidas antes da data deste relatório, somos requeridos a comunicar esse fato. Em decorrência do assunto descrito na Seção “Base para opinião com ressalva”, concluímos que as outras informações também apresentam distorção relevante pela mesma razão com relação aos valores e outros aspectos descritos na referida seção.

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 individuais e consolidadas como um todo e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações contábeis individuais e consolidadas e, portanto, não expressamos uma opinião separada sobre esses assuntos. Além dos assuntos descritos nas seções “Base para opinião com ressalva” e “Incerteza relevante relacionada com a continuidade operacional”, determinamos que os assuntos descritos abaixo são os principais assuntos de auditoria a serem comunicados em nosso relatório.

(Descrição de cada um dos principais assuntos de auditoria, de acordo com a NBC TA 701 (ISA 701), item 13⁽⁵⁾).

Outros assuntos

Auditoria do período anterior

As demonstrações contábeis individuais e consolidadas da Companhia para o exercício findo em 31 de dezembro de 20X0 foram examinadas por outro auditor independente que emitiu relatório em 31 de março de 20X1 com opinião sem modificação sobre essas demonstrações contábeis.

Demonstrações do valor adicionado

As demonstrações individual e consolidada do valor adicionado (DVA) referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 20X1, elaboradas sob a responsabilidade da administração da Companhia, e apresentadas como informação suplementar para fins de IFRS, foram submetidas a procedimentos de auditoria executados em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis da Companhia. Para a formação de nossa opinião, avaliamos se essas demonstrações estão conciliadas com as demonstrações contábeis e registros contábeis, conforme aplicável, e se a sua forma e conteúdo estão de acordo com os critérios definidos na NBC TG 09 - Demonstração do Valor Adicionado. Em nossa opinião⁽⁶⁾, essas demonstrações do valor adicionado foram adequadamente elaboradas, em todos os aspectos relevantes, segundo os critérios definidos nessa Norma e são consistentes em relação às demonstrações contábeis individuais e consolidadas tomadas em conjunto.

Responsabilidades da administração e da governança pelas demonstrações contábeis individuais e consolidadas⁽⁷⁾

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis individuais e consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com

as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS), emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb), 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 individuais e 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 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.

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis individuais e 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.

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

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtivemos 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;
- obtivemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas, não, com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia e suas controladas ⁽⁸⁾
- avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração;
- concluímos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe incerteza relevante em relação a eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Se concluirmos que existe incerteza

relevante, devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis individuais e 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 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 individuais e consolidadas representam as correspondentes transações e os eventos de maneira compatível com o objetivo de apresentação adequada;
- obtivemos 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 individuais e 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 e da época dos trabalhos de auditoria planejados e das constatações significativas de auditoria, inclusive as deficiências significativas nos controles internos que eventualmente tenham sido identificadas 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 e sua categoria profissional de contador]

[Assinatura do auditor independente]

(1) No caso de o relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir 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”.

(2) Nesse exemplo, a ressalva não impactou as demonstrações contábeis individuais. Adaptar quando necessário.

- (3) Quando a ressalva impactar também “Outras informações”, é necessário incluir a seção imediatamente após a seção “Base para opinião com ressalva” para fornecer o contexto apropriado à opinião do auditor, nos termos do Apêndice 2 da NBC TA 720 (ISA 720).
- (4) 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.
- (5) O item 13 da NBC TA 701 (ISA 701) descreve que cada um dos Principais Assuntos de Auditoria deve: (i) fazer referência às correspondentes divulgações, se houver, nas demonstrações contábeis; (ii) abordar o motivo pelo qual o assunto foi considerado como um dos mais significativos na auditoria e, portanto, determinado como principal assunto de auditoria; e (iii) como o assunto foi tratado na auditoria das demonstrações contábeis. O item A46 dessa mesma Norma traz outros elementos que podem ser mencionados na explicação de como o principal assunto foi tratado na auditoria, como, por exemplo, a indicação do resultado dos procedimentos do auditor ou as principais observações relativas ao assunto. A quantidade de detalhes a ser fornecida, nos termos do item A46, é uma questão de julgamento profissional.
- (6) Nos casos em que a ressalva afetar diretamente a DVA, a redação deve ser alterada para: “(...) Em nossa opinião, exceto pelos efeitos do assunto descrito na seção intitulada “Base para opinião com ressalva”, as referidas demonstrações do valor adicionado foram adequadamente elaboradas, em todos os aspectos relevantes, segundo os critérios definidos nessa Norma e são consistentes em relação às demonstrações contábeis individuais e consolidadas tomadas em conjunto.
- (7) Em todos esses exemplos de relatório 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.
- (8) 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.

Apêndice VI Modelo de relatório do auditor independente de entidade não listada, contendo opinião sobre o balanço patrimonial e abstenção de opinião sobre o desempenho das operações e os fluxos de caixa.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS⁽¹⁾

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Abstenção de opinião sobre o desempenho das operações e os fluxos de caixa

Fomos contratados para examinar as demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa da Companhia ABC (Companhia) referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 20X1, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

Não expressamos opinião sobre as demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa da Companhia referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 20X1, pois, devido à relevância do assunto descrito na seção a seguir intitulada “Base para abstenção de opinião sobre o desempenho das operações e os fluxos de caixa”, não nos foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião de auditoria sobre essas demonstrações contábeis.

Opinião sobre a posição patrimonial e financeira

Examinamos o balanço patrimonial da Companhia em 31 de dezembro de 20X1, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis

Em nossa opinião, o balanço patrimonial acima referido apresenta adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Companhia em 31 de dezembro de 20X1, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Base para abstenção de opinião sobre o desempenho das operações e os fluxos de caixa

Por termos sido nomeados auditores da Companhia durante o exercício de 20X1, não foi possível acompanhar a contagem física dos estoques no início desse exercício ou nos satisfazer por meios alternativos quanto às quantidades e saldos em estoque em 31 de dezembro de 20X0, que estão registrados no balanço patrimonial por \$ xxx. Consequentemente, não foi possível determinar a existência de eventuais efeitos nos saldos do balanço patrimonial em 1º de janeiro de 20X1 que possam ter afetado a apuração do resultado do exercício findo em 31 de dezembro de 20X1, bem como as correspondentes demonstrações do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa.

Base para opinião sobre a posição patrimonial e financeira

Nossa auditoria do balanço patrimonial foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Nossas responsabilidades, em conformidade com tais normas, estão

Diretoria Nacional
Ibracon – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
Tel (11) 3372-1223
www.ibracon.com.br
Rua Maestro Cardim, 1170 - 9º andar
Bela Vista - CEP 01323-001 - São Paulo/SP

descritas na seção a seguir, intitulada “Responsabilidades dos auditores pela auditoria do balanço patrimonial”. 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 sobre a posição patrimonial e financeira⁽⁵⁾

Outros assuntos

Valores correspondentes ao exercício anterior

Não examinamos, nem foram examinadas por outros auditores independentes as demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 20X0, cujas cifras estão apresentadas para fins comparativos, e, conseqüentemente, não emitimos opinião sobre elas.

Responsabilidades da administração e da governança pelas demonstrações contábeis⁽²⁾

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil 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 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 são aqueles com responsabilidade pela supervisão do processo de elaboração das demonstrações contábeis⁽³⁾

Responsabilidade do auditor pela auditoria do desempenho das operações e os fluxos de caixa

Nossa responsabilidade é a de conduzir uma auditoria das demonstrações contábeis da Companhia de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria e emitir relatório de auditoria. Contudo, devido ao assunto descrito na seção intitulada “Base para abstenção de opinião sobre o desempenho das operações e os fluxos de caixa”, não nos foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião de auditoria sobre as demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo em 31 de dezembro de 20X1.

Responsabilidades do auditor pela auditoria do balanço patrimonial

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que o balanço patrimonial está livre 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 no referido balanço patrimonial.

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

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante no balanço patrimonial, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtivemos evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião sobre o balanço patrimonial. 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:
- obtivemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria do balanço patrimonial para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas, não, com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia⁽⁴⁾
- avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração relacionadas ao balanço patrimonial:
- concluímos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe incerteza relevante em relação a eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Se concluirmos que existe incerteza relevante, devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis ou incluir modificação em nossa opinião sobre o balanço patrimonial, 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 do balanço patrimonial, inclusive as divulgações e se o balanço patrimonial representa 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 para expressar uma opinião sobre o balanço patrimonial. Somos responsáveis pela direção, supervisão e desempenho da auditoria e, conseqüentemente, pela opinião de auditoria sobre a posição patrimonial e financeira⁽⁶⁾

Comunicamo-nos com os responsáveis pela governança a respeito, entre outros aspectos, do alcance e da época dos trabalhos de auditoria planejados e das constatações significativas de auditoria, inclusive as deficiências significativas nos controles internos que eventualmente tenham sido

identificadas 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 e sua categoria profissional de contador]

[Assinatura do auditor independente]

- (1) No caso de o relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir 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”.
- (2) Em todos esses exemplos de relatório 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.
- (3) De acordo com o item A49 da NBC TA 700 (ISA 700), quando as pessoas responsáveis pela supervisão do processo de apresentação de relatórios financeiros forem os mesmos responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis, não é necessário fazer nenhuma referência às responsabilidades pela supervisão.
- (4) 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.
- (5) Nos casos de abstenção parcial, o parágrafo sobre a afirmação da independência fica localizado nessa seção pelo fato de que o auditor pode emitir opinião sobre o balanço patrimonial. Nos casos de abstenção total de opinião, esse parágrafo é transferido para a seção de responsabilidades do auditor, conforme descrito no item 28(c) da NBC TA 705 (ISA 705).
- (6) Esse parágrafo deve ser removido quando a entidade não apresentar investimentos mensurados pelo custo ou pela equivalência patrimonial.

Apêndice VII Modelo de relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas, de entidade não listada com valores mobiliários emitidos com esforços restritos, nos termos da ICVM 476/2009, elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e também de acordo com as IFRS, apresentadas em conjunto (lado a lado) e que não apresentam diferença entre o resultado e o patrimônio líquido.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS INDIVIDUAIS E CONSOLIDADAS⁽¹⁾

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis individuais e consolidadas da Companhia ABC (Companhia), identificadas como controladora e consolidado, respectivamente, 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, individual e consolidada, da Companhia em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa individuais e consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb).

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 “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas”. Somos independentes em relação à Companhia e suas controladas, 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 individuais e consolidadas como um todo e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações contábeis individuais e 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 (ISA 701), item 13⁽²⁾).

Outros assuntos

Demonstrações do valor adicionado ⁽³⁾

As demonstrações individual e consolidada do valor adicionado (DVA) referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 20X1, elaboradas sob a responsabilidade da administração da Companhia, e apresentadas como informação suplementar, foram submetidas a procedimentos de auditoria executados em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis da Companhia. Para a formação de nossa opinião, avaliamos se essas demonstrações estão conciliadas com as demonstrações contábeis e registros contábeis, conforme aplicável, e se a sua forma e conteúdo estão de acordo com os critérios definidos na NBC TG 09 Demonstração do Valor Adicionado. Em nossa opinião, essas demonstrações do valor adicionado foram adequadamente elaboradas, em todos os aspectos relevantes, segundo os critérios definidos nessa Norma e são consistentes em relação às demonstrações contábeis individuais e consolidadas tomadas em conjunto.

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

A administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o Relatório da Administração⁽⁴⁾

Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e 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 individuais e 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.

Responsabilidades da administração e da governança pelas demonstrações contábeis individuais e consolidadas⁽⁵⁾

A administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis individuais e consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS), emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb), 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 individuais e 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 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⁽⁶⁾

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis individuais e 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.

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

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtivemos 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;
- obtivemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas, não, com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia e suas controladas⁽⁷⁾
- avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela administração;
- concluímos sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe incerteza relevante em relação a eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia. Se concluímos que existe incerteza relevante, devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis individuais e 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 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 individuais e consolidadas representam as correspondentes transações e os eventos de maneira compatível com o objetivo de apresentação adequada;
- obtivemos 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 individuais e 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 e da época dos trabalhos de auditoria planejados e das constatações significativas de auditoria, inclusive as deficiências significativas nos controles internos que eventualmente tenham sido identificadas durante nossos trabalhos.

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 e sua categoria profissional de contador]

[Assinatura do auditor independente]

- (1) No caso de o relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir 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”.
- (2) O item 13 da NBC TA 701 (ISA 701) descreve que cada um dos Principais Assuntos de Auditoria deve: (i) fazer referência às correspondentes divulgações, se houver, nas demonstrações contábeis; (ii) abordar o motivo pelo qual o assunto foi considerado como um dos mais significativos na auditoria e, portanto, determinado como principal assunto de auditoria; e (iii) como o assunto foi tratado na auditoria das demonstrações contábeis. O item A46 dessa mesma Norma traz outros elementos que podem ser mencionados na explicação de como o principal assunto foi tratado na auditoria, como, por exemplo, a indicação do resultado dos procedimentos do auditor ou as principais observações relativas ao assunto. A quantidade de detalhes a ser fornecida, nos termos do item A46, é uma questão de julgamento profissional.
- (3) A DVA não é obrigatória conforme a NBC TG 09 para essas entidades, mas, se apresentada, é considerada informação suplementar. Caso contrário, remover essa seção.
- (4) 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.
- (5) Em todos esses exemplos de relatório 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.
- (6) De acordo com o item A49 da NBC TA 700 (ISA 700), quando as pessoas responsáveis pela supervisão do processo de apresentação de relatórios financeiros forem os mesmos responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis, não é necessário fazer nenhuma referência às responsabilidades pela supervisão.
- (7) 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.