

AS ALTERAÇÕES NAS NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE VIGENTES NO BRASIL (2)

O RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

Um dos pontos mais polêmicos e de maior impacto nestas alterações das normas de auditoria independente na busca da harmonização das normas de auditoria independente das demonstrações contábeis vigentes no Brasil às normas internacionais de auditoria é a mudança não apenas do nome – de Parecer do(s) Auditor(es) Independente(s) para Relatório do(s) Auditor(es) Independente(s) – mas no seu conteúdo e nos seus conceitos.

A NBC TA 700, emitida pelo IBRACON e aprovada pelo CFC através da Resolução nº 1231/09, de 27 de novembro de 2009, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2010, trata da FORMAÇÃO DA OPINIÃO E EMISSÃO DO RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

A primeira questão a ser observada é que a estrutura das normas aprovadas pelo IBRACON e CFC é que esta norma NBC TA 700 trata de parte do que chamou de Relatório do Auditor Independente. Para se ter uma idéia do todo, devem ser analisadas especialmente as NBC TA 200 (Objetivos Gerais do Auditor Independente), a NBC TA 705 (Modificações na Opinião do Auditor), NBC TA 706 (Parágrafos de Ênfase), NBC TA 800 (Auditoria de Demonstrações Contábeis com Propósitos Especiais), embora também faça referência a outras.

Como seguiu o modelo internacional, o IBRACON aprovou várias normas diferentes para o mesmo assunto: O Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis. A própria numeração das normas segue a numeração da IFAC. Mistura-se Normas com Materiais Explicativos (que chamamos até então de Interpretações, que complementa a Norma para facilitar o seu entendimento, mas não era parte integrante da Norma, como ocorre agora). Tanto é que os quatro sub-itens dos Requisitos estão novamente repetidos no Capítulo da “Aplicação e Outros Materiais Explicativos”.

A NBC TA 700 está dividida em cinco grandes capítulos: Introdução, Objetivo, Definições, Requisitos, Aplicação e Outros Materiais Explicativos, e mais um Apêndice com exemplos de relatórios dos auditores independentes.

Nossa análise segue a ordem de apresentação da norma.

Introdução

Está dividida em Alcance e Data da Vigência.

A norma trata da responsabilidade do auditor independente para formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis e da forma e do conteúdo do relatório do auditor.

Esta norma tem o alcance para a emissão do relatório do auditor independente sem modificações (nova denominação para as ressalvas) na opinião do auditor e sem parágrafos de ênfase (continua o mesmo conceito), ou seja, o Relatório (anteriormente Parecer) do Auditor Independente limpo.

Outro ponto importante do alcance do trabalho é que esta norma aplica-se para o exame de demonstrações contábeis para fins gerais, ou seja, que a empresa que prepara tais demonstrações não está sujeita a estrutura conceituais de contabilidade para propósitos especiais (ver NBC TA 800) e nem de uma auditoria de quadros isolados de demonstrações contábeis ou de itens específicos que nelas constem.

O alcance da norma visa dar credibilidade e consistência ao relatório do auditor e este ter uma aceitação no mercado global, visto que é produto de um trabalho realizado de forma consistente com as normas internacionais de auditoria, facilitando o entendimento dos usuários e a identificar circunstâncias não usuais, quando elas ocorrem.

A vigência da norma é a partir de 1º de janeiro de 2010.

Objetivo

Na realidade o objetivo, são dois:

- a) formar opinião sobre as demonstrações contábeis com base na avaliação das conclusões atingidas pela evidência de auditoria obtida;
- b) expressar essa opinião por meio do relatório do auditor independente, nos termos desta norma.

Definições

A norma cria uma série de definições para os tipos de estruturas das demonstrações contábeis a serem auditadas e estrutura de relatório financeiro:

- a) demonstrações contábeis para fins gerais são aquelas elaboradas de acordo com uma estrutura de relatório financeiro (conceito do IFRS) que tem informações financeiras suficientes para atender a uma ampla gama de usuários;
- b) a estrutura de relatório financeiro pode ter uma “estrutura de apresentação adequada” ou uma “estrutura de conformidade”.

O termo “estrutura de apresentação adequada” é usado para se referir a uma estrutura de relatório financeiro que deve adotar conformidade com as exigências dessa estrutura. Pode ocorrer que a administração forneça outras informações ou divulgações além das especificamente exigidas pela estrutura. No caso do Brasil, sendo uma companhia aberta a empresa tem um nível de estrutura de relatório financeiro diferente de uma companhia de capital fechado, embora ambas atendam aos seus usuários com informações gerais adequadas. Segundo a norma, pode ocorrer ainda que a administração se desvie de uma exigência de estrutura de relatório financeiro para conseguir apresentar as demonstrações contábeis de forma adequada. A norma trata estes desvios como uma exceção, devendo ser usada em circunstâncias “extremamente raras”, enfatiza a norma.

O termo “estrutura de conformidade” é usado para se referir a uma estrutura de relatório financeiro que requer conformidade com as exigências dessa estrutura (normas brasileiras e internacionais de auditoria).

A opinião “não modificada” ou “sem modificações” é a opinião expressa pelo auditor quando ele conclui que as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável à empresa.

Quando faz referência às “demonstrações contábeis” a Norma entende que trata-se de um conjunto formado pelo balanço patrimonial, e as demonstrações do resultado do exercício, das mutações do patrimônio líquido, dos fluxos de caixa, do valor adicionado (quando aplicável), e notas explicativas, essas compreendendo o resumo das principais práticas contábeis e demais notas necessárias ao bom entendimento das demonstrações contábeis.

Nas definições desta Norma ainda estão as “práticas contábeis adotadas no Brasil”, que compreendem as descritas na legislação societária brasileira, nas NBCs emitidas pelo CFC, os pronunciamentos, interpretações e orientações emitidos pelo CPC e práticas contábeis adotadas por entidades em assuntos não regulados, desde que atendam a Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis emitidas pelo CFC/CPC, em consonância com as normas internacionais de contabilidade (IFRS – normas internacionais de relatório financeiro), emitidas pelo IASB.

Requisitos

Os requisitos estão distribuídos em quatro sub-itens: Formação da opinião sobre as demonstrações contábeis; forma da opinião, relatório do auditor independente e informações suplementares apresentadas com as demonstrações contábeis.

Formação da opinião sobre as demonstrações contábeis

A formação de uma opinião sobre as demonstrações contábeis deve conter pelo menos os seguintes requisitos:

- a) que as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável;
- b) que o auditor obteve segurança razoável sobre se as demonstrações contábeis tomadas em conjunto não apresentam distorções relevantes, independentemente se causadas por fraude ou erro, obtidas por evidência de auditoria apropriada e suficiente, existência de distorções relevantes não corrigidas;
- c) avaliar aspectos qualitativos das práticas contábeis da entidade;
- d) avaliar indicadores de possível tendenciosidade nos julgamentos da administração;
- e) avaliar se as demonstrações contábeis divulgam adequadamente as práticas contábeis selecionadas e aplicadas;
- f) avaliar se as práticas contábeis selecionadas e aplicadas são consistentes com a estrutura de relatório financeiro;

- g) avaliar se as estimativas contábeis feitas pela administração são adequadas;
- h) avaliar se as informações apresentadas nas demonstrações contábeis são relevantes, confiáveis, comparáveis e compreensíveis;
- i) avaliar se as demonstrações contábeis fornecem divulgações adequadas aos usuários, em especial sobre transações e eventos relevantes;
- j) avaliar se a terminologia adotada nas demonstrações contábeis (título das contas) é apropriada;
- k) avaliar se a apresentação geral, a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis, incluindo o conjunto de notas explicativas, estão adequadas.

Cabe observar que estes requisitos não são diferentes daqueles que se vinha praticando nos trabalhos de auditoria independente para a formação de uma opinião sobre as demonstrações contábeis até dezembro de 2009. Embora não especificados desta forma nas normas sobre o Parecer dos Auditores, na prática todos estes requisitos eram avaliados para propiciar a formação de uma opinião sobre as demonstrações contábeis.

O uso sistemático das expressões “estrutura de relatório financeiro” ou “relatório financeiro aplicável” tem por objetivo relacionar o trabalho do auditor independente ao exame de demonstrações contábeis elaboradas segundo as normas do IFRS.

Forma da Opinião

Se o auditor emitir um relatório com uma opinião não modificada (sem ressalvas), deve seguir nesta norma.

Se emitir um relatório com modificação de opinião (com ressalvas), deve considerar os termos da Norma NBC TA 705: se concluir que as demonstrações contábeis apresentam distorções relevantes ou não conseguir evidência de auditoria apropriada e suficiente para formar uma opinião.

Quando não ocorrer uma apresentação adequada, o auditor deve discutir com a administração para definir se emite um relatório com modificação de opinião (com ressalvas) ou a administração muda o relatório financeiro e o auditor emite um relatório sem modificações (parecer limpo).

Quando as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com a estrutura de conformidade o auditor não precisa avaliar se as demonstrações contábeis atingem uma apresentação adequada, visto que a administração está dependente de uma regulação própria ou padrões específicos de conformidade, na qual não tem ingerência para mudar a forma de apresentação das demonstrações contábeis. Todavia, se o auditor concluir que estas demonstrações contábeis são enganosas, deve discutir este aspecto com a administração e dependendo da solução, deve incluir esta informação no seu relatório.

Relatório do Auditor Independente

Aqui está a grande modificação que esta Norma NBC TA 700 trás em relação ao que até fins de 2009 estava em vigência no Brasil. Até 2009 o Parecer dos Auditores tinha três parágrafos (identificação da entidade e demonstrações contábeis auditadas, extensão dos exames e opinião do auditor). Agora passa a ter cinco parágrafos, além dos itens como título, destinatário, assinatura, data do relatório e localidade em que o relatório foi emitido, todos já constantes nas normas vigentes até 2009.

Título

O primeiro aspecto é a troca do termo Parecer do(s) Auditor(es) Independente(s) para Relatório do(s) Auditor(es) Independente(s). Ocorre que internacionalmente houve a troca do termo “Auditor’s Opinion” por “Auditor’s Report” ou “Auditor’s Independent Report”.

O título do relatório deve ser então: Relatório do(s) Auditor(es) Independente(s), dependendo se é auditor pessoa física ou firma de auditores.

Destinatário

O destinatário mudou. Antes o conceito era de que o parecer do auditor deveria ser endereçado a quem o contratou. Depois evoluiu para destinar o parecer aos interessados no parecer do auditor, como acionistas, conselheiros de administração, etc. O conceito agora é destinar o Relatório do Auditor às pessoas para quem o mesmo é elaborado, no caso, acionistas e conselho de administração, ou assemelhados.

Parágrafo Introdutório

Neste primeiro parágrafo o relatório do auditor independente deve:

- a) afirmar que examinou as demonstrações contábeis;
- b) identificar a entidade auditada;
- c) identificar o título de cada demonstração que compõe as demonstrações contábeis auditadas;
- d) fazer referência ao resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas;
- e) especificar a data ou o período de cada demonstração que compõe as demonstrações contábeis auditadas.

Estas alterações só serviram para aumentar o tamanho do relatório do auditor, pois é uma redundância dizer primeiro que “Examinamos as demonstrações contábeis da empresa X, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido.....”, quando poderia manter o modelo anterior: Examinamos o balanço patrimonial da empresa X, levantado em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações.....”. Qualquer interessado em uma demonstração contábil, em condições de analisá-la, sabe que ela é formada por todas estas demonstrações e mais as notas explicativas.

A menção do “resumo das principais práticas e demais notas explicativas” é outra redundância desnecessária. O “resumo das práticas contábeis” é uma nota obrigatória, assim como outras previstas da legislação societária, nas NBCs, nas normas da CVM e nos pronunciamentos do CPC. Destacá-la no Relatório é algo absolutamente desnecessário.

Como a norma foi traduzida da versão do IFAC não foram consideradas algumas realidades brasileiras.

Responsabilidade da Administração sobre as Demonstrações Contábeis

A Norma tem quatro itens (24 a 27) onde aborda a necessidade do auditor independente incluir uma seção no seu relatório com o título “Responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis”.

Outro ponto absolutamente exagerado da Norma, pois o título sugerido é restrito às demonstrações contábeis e o conteúdo do texto sugerido no modelo do relatório amplia sobre a adoção de **práticas contábeis adotadas no Brasil e pelos controles internos que permitiram a elaboração das demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro (grifo nosso)**. Neste caso o título deveria incluir a responsabilidade da administração sobre os controles internos também. Entendemos que o modelo anterior do Parecer cobria perfeitamente esta divisão de responsabilidades, quando na identificação das demonstrações contábeis auditadas, fechava com o texto: “elaborados sob a responsabilidade de sua administração”. E completava: “Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis”. Ponto. Precisa dizer mais?

Quem tem que avaliar se os controles internos são eficientes e conduzem a elaboração de demonstrações contábeis consistentes é o auditor independente.

Querer esclarecer aos usuários que os controles internos de uma empresa são de responsabilidade da administração e não dele auditor é algo fantástico. Se os controles internos são deficientes, mas estas deficiências não são suficientemente relevantes ou que possam provocar distorções relevantes nas demonstrações contábeis, cabe ao auditor elaborar um relatório circunstanciado com as recomendações para a melhoria dos controles internos da organização. Se estas distorções são relevantes, cabe ao auditor emitir um relatório com modificações (ressalvas) quanto a estas distorções e seus efeitos na situação patrimonial da empresa, e no resultado por ela apurado no exercício.

Responsabilidade dos Auditores Independentes

Aqui chegamos no ponto mais relevante e também discutível das alterações introduzidas no Relatório do Auditor Independente. Querer explicar no Relatório do Auditor como é que é o processo de auditoria, em dezoito linhas (texto original da Norma), é algo impensável. No momento em que os usuários se depararem com este texto, vamos sofrer as mais variadas críticas. Uma delas é que o texto procura livrar o auditor de toda e qualquer responsabilidade no caso de uma falha constatada no seu trabalho.

Outro ponto dúbio diz respeito a menção de que a “nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria”. Mas se elas estão totalmente harmonizadas, (cópia traduzida das normas internacionais), que base é esta? Devemos dizer que efetuamos nossa auditoria de acordo com as normas de auditoria vigentes no Brasil ou simplesmente: “de acordo com as normas internacionais de auditoria”. No modelo de Parecer adotado até 2009, apresentado na Res. 820/97 do CFC, em sete linhas segundo a publicação do CFC, estávamos dizendo exatamente a mesma coisa, com uma vantagem: o texto tem uma sequência lógica da descrição do trabalho do auditor, iniciando pelo planejamento e terminando pela avaliação da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

Existem detalhes no texto atual absolutamente dispensáveis, como por exemplo dizer que na avaliação de riscos o auditor considera os controles internos relevantes, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da Companhia. O que interessa este assunto para o usuário do relatório do auditor?

Outro ponto emblemático é quando diz: “Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas.....”, quando deveria dizer: “Nossa auditoria avaliou a adequação das práticas contábeis utilizadas.....”, embora tudo isto poderia ser dito de forma mais objetiva, sucinta e direta.

Por fim uma crença para embasar uma opinião, quando fecha o parágrafo dizendo: “Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião”. Isto é de uma superficialidade de arrepiar qualquer usuário do relatório do auditor. Se é uma coisa num trabalho de auditoria que não deve haver dúvida nenhuma para formar uma opinião sobre uma demonstração contábil é o conjunto de evidências de auditoria. Enquanto o auditor não esgotar toda a busca de evidências para fundamentar o seu trabalho, a auditoria ainda está por ser concluída. Não podemos fazer uma auditoria ACREDITANDO que fizemos a coisa certa. Embora o verbo acreditar seja sinônimo de julgar, de ter algo como verdadeiro, não é a palavra mais adequada para um relatório de auditoria. Pode ser em inglês, mas em bom português não. Se o auditor julgar, acreditar, ter certeza que tem todas as evidência de auditoria, não precisa dizer isto em seu relatório. Faz parte da essência do trabalho de auditoria. Temos que ter todas as evidências dos trabalhos efetuados, dentro de um planejamento adequado, dentro de um nível de relevância adequado, considerando o volume de transações, a complexidade dos negócios, a qualidade e consistência do sistema contábil, uma avaliação adequada das áreas de riscos e os controles internos adotados pela administração, além de procedimentos de auditoria aplicados na extensão e profundidade adequadas para obter evidencias de auditoria que nos satisfazem plenamente e que estamos seguros para formar uma opinião. Esta é a visão que devemos passar para o usuário de nosso relatório.

Sinceramente, no nosso entendimento, esta postura defensiva e evasiva de todo o texto deste parágrafo, vai contra a credibilidade do auditor independente. Se é com esta postura que vamos caminhar para adequar as normas brasileiras às normas internacionais, estamos indo no caminho errado.

A impressão que fica deste parágrafo é que o auditor não quer assumir nenhuma responsabilidade e se tiver problema em uma auditoria tem um texto evasivo para se defender.

Mas tem mais! Vamos adiante!

Opinião

O modelo do parágrafo da opinião diz assim:

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

A primeira pergunta que surge é: onde no parágrafo da Responsabilidade do Auditor Independente informamos aos usuários de nosso relatório que avaliamos o desempenho da empresa?

A segunda é: que procedimentos de auditoria temos que adotar para avaliar o desempenho da empresa? E poder responder aos acionistas: Porque ela não vendeu mais? Porque ela contratou novos financiamentos? Porque ela não cortou determinados custos? Qual a responsabilidade da administração sobre o mau desempenho da empresa (prejuízos relevantes)? Avaliar desempenho é avaliar a gestão e não somente as demonstrações contábeis.

Avaliar desempenho não é com um conjunto de procedimentos objetivos como são os procedimentos de auditoria.

Qual o desempenho que vamos examinar: o financeiro ou o econômico, ou os dois?

Se examinamos as demonstrações contábeis, em conjunto com as notas explicativas, para ficar mais claro, é sobre essas demonstrações que temos que formar uma opinião e não sobre o “desempenho de suas operações”. E mais, os fluxos de caixa, que aparecem em separado do desempenho de suas operações, também fazem parte das operações da empresa e refletem o mau ou bom desempenho da empresa nos seus fluxos de caixa.

Mencionamos no parágrafo primeiro (introdutório) que examinamos as Demonstrações do Resultado do Exercício e as Mutações do Patrimônio Líquido e não falamos nada sobre elas no parágrafo da opinião.

Para finalizar: quando emitirmos um relatório sobre demonstrações contábeis consolidadas a Norma prevê que devemos formar uma opinião sobre o DESEMPENHO CONSOLIDADO DAS OPERAÇÕES das empresas auditadas.

Os demais itens como o local de onde vai ser emitido o relatório, o nome do auditor (pessoa física ou jurídica), o nome do responsável técnico e nº do CRC, quando pessoa jurídica, e a assinatura do auditor, complementam o relatório do auditor independente, não havendo maiores dúvidas a respeito.

Na sequência, a Norma NBC TA 700 passa a descrever o capítulo APLICAÇÃO E OUTROS MATERIAIS EXPLICATIVOS, onde detalha interpretações dos itens da Norma propriamente dita e por fim apresenta um APÊNDICE com vários exemplos de relatório de auditor independente, onde constam estes pontos que acima comentamos. Estes modelos estão reproduzidos no Anexo I.

Nossas observações, comentários e sugestões são construtivas, objetivando oferecer nossa experiência de mais de 40 anos na atividade da auditoria independente, além de conhecer de perto a enorme dificuldade de se escrever normas, como ex-integrante do Grupo de Normas Contábeis do Conselho Federal de Contabilidade.

Contador Antonio Carlos Nasi
Sócio da Nardon, Nasi – Auditores Independentes S/S

MODELOS DE RELATÓRIOS

ANEXO I

Exemplo 1: As circunstâncias incluem o seguinte:

- auditoria de conjunto completo de demonstrações contábeis;
- as demonstrações contábeis foram elaboradas para fins gerais pela administração da entidade de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil;
- os termos do trabalho de auditoria refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis na NBC TA 210.

RELATÓRIO DO(S) AUDITOR(ES) INDEPENDENTE(S) SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

(Destinatário apropriado)

Examinamos as demonstrações contábeis da Companhia ABC, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas.

Responsabilidade da administração sobre as demonstrações contábeis

A administração da Companhia é responsável pela elaboração e adequada apresentação dessas 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.

Responsabilidade dos auditores independentes

Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelos auditores e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante.

Uma auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgações apresentados nas demonstrações contábeis. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro. Nessa avaliação de riscos, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis da Companhia para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da Companhia. Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.

Opinião

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

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

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

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

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

[Assinatura do auditor independente]

Exemplo 2: As circunstâncias incluem o seguinte:

- Auditoria de conjunto completo de demonstrações contábeis exigida por lei ou regulamento.
- As demonstrações contábeis foram elaboradas para fins gerais pela administração da entidade de acordo com a estrutura de relatório financeiro (Lei XYZ) da Jurisdição X (ou seja, uma estrutura de relatório financeiro, que compreende lei ou regulamento, elaborada para satisfazer as necessidades de informações financeiras comuns de ampla gama de usuários, mas que não é uma estrutura de apresentação adequada).
- Os termos do trabalho de auditoria refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis na NBC TA 210.

RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES) SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Examinamos as demonstrações contábeis da Companhia ABC, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas.

Responsabilidade da administração sobre as demonstrações contábeis

A administração da Entidade é responsável pela elaboração e adequada apresentação dessas demonstrações contábeis de acordo com a Lei XYZ da Jurisdição X 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.

Responsabilidade dos auditores independentes

Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelo auditor e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante.

Uma auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgação apresentados nas demonstrações contábeis. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro. Nessa avaliação de riscos, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis da Entidade para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da Companhia. Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis da Companhia ABC pelo exercício findo em 31 de dezembro de 20X1 foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a Lei XYZ da Jurisdição X.

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

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

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

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

[Assinatura do auditor independente]

Exemplo 3: As circunstâncias incluem o seguinte:

- Auditoria de demonstrações contábeis consolidadas para fins gerais elaboradas pela administração da controladora de acordo com as normas internacionais de contabilidade.
- Os termos do trabalho de auditoria do grupo refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis na NBC TA 210.
- Além da auditoria das demonstrações contábeis do grupo, o auditor tem outras responsabilidades relativas à emissão de relatório de auditoria especificadas de acordo com a lei local.

RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

[Destinatário apropriado]

Examinamos as demonstrações contábeis consolidadas da Entidade ABC e suas controladas, que compreendem o balanço patrimonial consolidado em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações consolidadas do resultado, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas.

Responsabilidade da administração sobre as demonstrações contábeis consolidadas

A Administração da Companhia é responsável pela elaboração e adequada apresentação dessas demonstrações contábeis consolidadas de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade e pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis consolidadas livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

Responsabilidade dos auditores independentes

Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelo auditor e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis consolidadas estão livres de distorção relevante.

Uma auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgações apresentados nas demonstrações contábeis consolidadas. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis consolidadas, independentemente se causada por fraude ou erro. Nessa avaliação de riscos, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis consolidadas da Companhia para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da Companhia. Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações contábeis consolidadas tomadas em conjunto.

Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira consolidada da Entidade ABC e suas controladas em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho consolidado de suas operações e os seus fluxos de caixa consolidados para o exercício findo naquela data, de acordo com as normas internacionais de contabilidade.

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

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

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

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

[Assinatura do auditor independente]