

**Nivianne Lima dos Santos Araujo**  
**Ronaldo da Silva Araujo**

**COLETÂNEA DAS REVISÕES DAS NORMAS  
BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC  
- VOLUME I**

Autores:  
Nivianne Lima dos Santos Araújo  
Mestre em Contabilidade

Ronaldo da Silva Araújo  
Mestre em Administração e Controladoria  
Professor da Universidade Federal do Delta do Parnaíba - UFDPAr

**COLETÂNEAS DAS REVISÕES DAS NORMAS  
BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC -  
VOLUME I**

1º edição

**Editora Itacaiúnas**  
Ananindeua - Pará  
2020

### **Conselho editorial / Colaboradores**

Márcia Aparecida da Silva Pimentel - Universidade Federal do Pará, Brasil

José Antônio Herrera - Universidade Federal do Pará, Brasil

Márcio Júnior Benassuly Barros - Universidade Federal do Oeste do Pará, Brasil

Miguel Rodrigues Netto - Universidade do Estado de Mato Grosso, Brasil

Wildoberto Batista Gurgel - Universidade Federal Rural do Semi-Árido, Brasil

André Luiz de Oliveira Brum - Universidade Federal do Rondônia, Brasil

Mário Silva Uacane - Universidade Licungo, Moçambique

Francisco da Silva Costa - Universidade do Minho, Portugal

Ofelia Pérez Montero - Universidad de Oriente- Santiago de Cuba, Cuba

Editora chefe: Viviane Corrêa Santos - Universidade do Estado do Pará, Brasil

Editor e webdesigner: Walter Luiz Jardim Rodrigues - Editora Itacaiúnas, Brasil

Editor e diagramador: Deividy Edson Corrêa Barbosa - Editora Itacaiúnas, Brasil

©2020 por Nivianne Lima dos Santos Araújo e Ronaldo da Silva Araújo

*Todos os direitos reservados.*

1ª edição

**Editoração eletrônica/ diagramação:** Deivid Edson

**Organização e preparação de originais:** Walter Rodrigues

**Projeto de capa:** Walter Rodrigues

**Bibliotecários Consultados:** Odilio Hilario Moreira Junior -  
CRB-8/9949 e Vagner Rodolfo da Silva - CRB-8/9410

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) de acordo com ISBD**

A658 Coletâneas das revisões das Normas Brasileira de Contabilidade - NBC -  
volume I/ Nivianne Lima dos Santos Araujo e Ronaldo da Silva Araujo. –  
Ananindeua, PA : Itacaiúnas, 2020.

65 p. ; PDF ; 1 MB.

Inclui bibliografia e índice.

ISBN: 978-65-88347-48-5 (Ebook)

DOI: 10.36599/itac-ed1.072

1. Contabilidade. 2. Administração I. Araujo, Nivianne Lima dos Santos.  
II. Araujo, Ronaldo da Silva. III. Título.

CDD 657

CDU 65.012.42

**Elaborado por Vagner Rodolfo da Silva - CRB-8/9410**

**Índice para catálogo sistemático:**

1. Contabilidade 657
2. Administração 65.012.42

## Sumário

<b>NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE REVISÃO NBC 05.....</b>	<b>6</b>
<b>ANEXO II.....</b>	<b>10</b>
<b>NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE REVISÃO NBC 04.....</b>	<b>13</b>
<b>NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE REVISÃO NBC 03.....</b>	<b>26</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>64</b>

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE**  
**REVISÃO NBC 05**

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, REVISÃO NBC 05, DE 5 DE DEZEMBRO DE 2019**

Aprova a Revisão NBC 05, que altera a NBC PG 12 (R3) – Educação Profissional Continuada.

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “F” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a Revisão NBC 05, que altera Norma Brasileira de Contabilidade (NBC):

**Altera os itens 17 e 19 e a alínea (e) do item 30, inclui os itens 25A e 44B, a alínea (k) no item 26, a alínea (l) no item 30 e o item 7A no Anexo I, altera o item 6 do Anexo I e as tabelas II, III e IV do Anexo II e exclui o Anexo III na NBC PG 12 (R3) – Educação Profissional Continuada, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

17. O cumprimento da pontuação exigida nesta Norma, pelos profissionais referidos no item 4, deve ser comprovado mediante a verificação das atividades constantes no relatório de prestação de contas, disponível na área do profissional, e envio mediante Sistema EPC do CFC/CRCs. Nos casos em que houver atividades de docência, pós-graduação, cursos realizados no exterior, produção intelectual, participação em comissões, orientação de artigos científicos e trabalhos de conclusão de curso e participação em bancas acadêmicas, estas devem ser informadas pelo profissional, também via Sistema EPC. O prazo para envio do relatório de atividades é 31 de janeiro do ano subsequente ao ano-base. A comprovação das referidas atividades devem ser anexadas no sistema EPC, no item “Minhas Atividades”, com exceção dos cursos e eventos credenciados.
19. As atividades de Educação Profissional Continuada realizadas no exterior devem ser cadastradas e comprovadas no Sistema EPC, por meio de declaração ou certificado emitido pela entidade realizadora, traduzido para o idioma português, constando a carga horária, o período de realização e o conteúdo programático. As atividades devem ser informadas tão logo tenham sido realizadas e, no máximo, até 31 de janeiro do ano seguinte ao ano-base.
- 25A. Os representantes da CVM, BCB, Susep e Previc podem participar das reuniões da CEPC-CFC e CEPC/CRCs, na condição de observadores, com direito a voz e sem direito a voto, desde que indiquem, previamente, a cada reunião, os nomes dos representantes designados.
26. A CEPC/CFC tem as seguintes atribuições:

- (a) (...)
  - (k) publicar até 30 de junho de cada ano, no DOU, o edital especificando prazo para que os profissionais que descumpriram o PEPC encaminhem aos Conselhos Regionais de Contabilidade as justificativas de não cumprimento. Adicionalmente, o CFC poderá encaminhar, preferencialmente, para o endereço de email indicado pelo profissional na base de registro do CFC, a comunicação quanto à publicação do referido edital.
30. A CEPC/CRC ou, na falta desta, a CDP do CRC, tem as seguintes atribuições em relação a esta norma:
- (a) (...)
  - (e) monitorar a inclusão, no sistema *web*, do relatório de atividades dos profissionais referidos no item 4;
  - (f) (...)
  - (l) analisar as justificativas de não cumprimento do PEPC, conforme prazo definido em Edital específico e emitir seu parecer, submetendo-o à apreciação da CEPC/CFC depois de aprovado pela CDP e homologado pelo Plenário do CRC. Os CRCs que possuem autonomia ficam dispensados de submeter seus pareceres à apreciação da CEPC/CFC, devendo cientificar o interessado sobre a decisão.
- 44B. O profissional deve manter atualizados os seus dados cadastrais na base de seu registro no Conselho Regional de Contabilidade.

Essas alterações, inclusões e exclusões serão incorporadas na NBC PG 12 (R3) e entram em vigor na data de sua publicação, produzindo seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 2020.

Brasília, 5 de dezembro de 2019.

Contador Zulmir Ivânio Breda  
Presidente

## ANEXO I

**DIRETRIZES PARA CREDENCIAMENTO DE CAPACITADORAS,  
CREDENCIAMENTOS DE CURSOS/EVENTOS E DOCUMENTAÇÃO PARA  
CONTROLE E FISCALIZAÇÃO**

6. As capacitadoras devem:

(...)

(h) somente comunicar aos participantes a pontuação do curso ou evento quando o processo de homologação estiver concluído e a pontuação validada, não sendo permitido solicitar credenciamento de curso já realizado;

(ha) (...)

(i) lançar em até 30 (trinta) dias após a data de realização do curso/evento, por meio do sistema *web*, informações dos professores e dos participantes que se certificaram em curso/evento. Para cursos/eventos credenciados e realizados em dezembro, a data limite para o envio das informações será 15 de janeiro do ano seguinte.

7A. É vedada a modificação de carga horária e conteúdo programático de curso já credenciado.

## ANEXO II

### TABELAS DE PONTUAÇÃO

<b>Tabela II – Docência</b>		
<p><b>A comprovação de docência deve ser feita mediante apresentação de declaração emitida por Instituição de Ensino Superior (IES), contendo disciplina, ementa, carga horária e período de realização.</b></p> <p><b>A atribuição total de pontos para a atividade de docência é limitada a 20 (vinte) pontos por ano</b></p>		
Natureza	Características	Atribuição de Pontos
Pós-graduação ( <i>lato sensu</i> e <i>stricto sensu</i> ).	Disciplinas relacionadas ao PEPC ministradas por IES credenciada pelo MEC.	1 ponto por hora, limitado a 10 (dez) pontos por disciplina ministrada no ano.
Graduação.		Observação: A disciplina ministrada em mais de uma turma, independentemente da instituição e do semestre letivo, é computada uma vez no ano.
Cursos, inclusive de extensão, ou eventos credenciados.	Participação como conferencista, palestrante, painelistas, instrutor e facilitador em eventos nacionais e internacionais.	1 (um) ponto por hora.

<b>Tabela III – Atuação como participante</b>			
<b>A atribuição total de pontos para atuação como participante é limitada a 20 (vinte) pontos por ano</b>			
<b>A comprovação deve ser feita mediante a apresentação de documentação.</b>			
<b>Natureza</b>	<b>Características</b>	<b>Requisitos</b>	<b>Atribuição de Pontos</b>
Comissões Técnicas e Profissionais; grupos de estudo no Brasil ou no exterior.	Temas relacionados à Contabilidade, à Auditoria, à Perícia e às normas da profissão contábil: (a) Comissões Técnicas e de Pesquisa do CFC, dos CRCs, do Ibracon, da FBC, da Abracicon e outros órgãos reguladores. (b) Comissões Técnicas e de Pesquisa de instituições de reconhecido prestígio. (c) Comissões, órgãos e comitês de orientações ao mercado de companhias abertas.	12 (doze) meses ou proporção.	1 (um) ponto por hora.
Orientação de tese, dissertação, monografia ou artigo científico.	Temas relacionados à Contabilidade, à Auditoria, à Perícia e às normas da profissão contábil: (a) Doutorado (b) Mestrado (c) Especialização (d) Bacharelado.	Por trabalho.	(a) 10 (dez) pontos. (b) 7 (sete) pontos. (c) 4 (quatro) pontos. (d) 3 (três) pontos.
Participação em bancas acadêmicas.	Temas relacionados à Contabilidade, à Auditoria, à Perícia e às normas da profissão contábil: (a) Doutorado (b) Mestrado.	Trabalho aprovado.	(a) 5 (cinco) pontos. (b) 3 (três) pontos.

<b>Tabela IV – Produção Intelectual</b>		
<b>A atribuição total de pontos da produção intelectual é limitada a 20 (vinte) pontos por ano</b>		
<b>Natureza</b>	<b>Características</b>	<b>Atribuição de Pontos</b>
Publicação, no exercício, de artigos em jornais e em revistas nacionais e internacionais, de forma impressa e eletrônica.	Matérias e artigos relacionados à Contabilidade, à Auditoria, à Perícia e à profissão contábil homologados pela CEPC/CFC.	Até 3 (três) pontos por matéria.
	Artigos técnicos publicados em revista qualificada pela Capes ou jornal de circulação nacional e internacional e homologados pela CEPC/CFC.	Até 7 (sete) pontos por artigo.
Apresentação, no exercício, de estudos ou trabalhos de pesquisa técnica e tese, dissertação ou monografias aprovadas.	Participação em congressos internacionais relacionados à Contabilidade, à Auditoria, à Perícia e à profissão e aprovados pela CEPC/CFC.	Até 15 (quinze) pontos por estudo ou trabalho.
	Participação em congressos ou convenções nacionais relacionados à Contabilidade, à Auditoria, à Perícia e à profissão contábil e que façam parte do PEPC reconhecido pela CEPC/CFC.	Até 10 (dez) pontos por estudo ou trabalho.
Autoria de livros.	Autoria de livro publicado, no exercício, relacionados à Contabilidade, à Auditoria, à Perícia e à profissão contábil, reconhecido pela CEPC/CFC.	Até 20 (vinte) pontos por obra.
Coautoria de livros.	Coautoria de livro publicado no exercício, relacionados à Contabilidade, à Auditoria, à Perícia e à profissão contábil.	Até 10 (dez) pontos por obra.
Tradução de livros.	Tradução e adaptação, no exercício, de livros publicados no exterior relacionados à Contabilidade, à Auditoria, à Perícia e à profissão contábil, aprovados pela CEPC/CFC.	Até 10 (dez) pontos por obra.

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE  
REVISÃO NBC 04**

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, REVISÃO NBC 04, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2019**

Aprova a Revisão NBC 04, que altera as seguintes normas: NBC TG 03 (R3), NBC TG 04 (R4), NBC TG 06 (R3), NBC TG 09, NBC TG 10 (R3), NBC TG 11 (R2), NBC TG 15 (R4), NBC TG 20 (R2), NBC TG 21 (R4), NBC TG 23 (R2), NBC TG 25 (R2), NBC TG 26 (R5), NBC TG 27 (R4), NBC TG 28 (R4), NBC TG 29 (R2), NBC TG 32 (R4), NBC TG 37 (R5), NBC TG 46 (R2), NBC TG 47, NBC TG 48, NBC TG 1000 (R1), ITG 01 (R1), ITG 16 (R2), ITG 17, ITG 18, ITG 21 e CTG 05.

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a Revisão NBC 04, que altera as seguintes normas:

- Inclui nota de rodapé na definição de “Ativo” do item 8 e altera o item 5 da Interpretação Técnica anexa à NBC TG 04 (R4) – Ativo Intangível, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

Ativo<sup>1</sup> é um recurso:

- controlado pela entidade como resultado de eventos passados; e
- do qual se espera que resultem benefícios econômicos futuros para a entidade.

<sup>1</sup> A definição de ativo nesta Norma não foi revisada após a revisão da definição de ativo na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro.

- Esta Interpretação não se aplica aos gastos com a aquisição, desenvolvimento e operação de *hardware* (por exemplo, servidores de sítio na internet, servidores de teste, servidores de produção e conexões à internet) de sítio na internet. Gastos dessa natureza devem ser contabilizados, de acordo com a NBC TG 27 – Ativo Imobilizado. Além disso, quando a entidade incorre em gastos com o fornecedor de serviços da internet, o qual realiza a hospedagem do sítio da entidade, o gasto deve ser reconhecido como despesa, de acordo com a NBC TG 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, item 88, e com a NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro, quando os serviços são recebidos.

2. **Altera a definição “Instrumento patrimonial” do Apêndice A da NBC TG 10 (R3) – Pagamento Baseado em Ações, que passa a vigorar com a seguinte redação:**

*Instrumento patrimonial* é um contrato que evidencia um interesse residual nos ativos da entidade após a dedução de todos os seus passivos.<sup>4</sup>

<sup>4</sup> A NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro define passivo como obrigação presente da entidade de transferir recurso econômico como resultado de eventos passados.

3. **Altera os itens 3, 11, B7, B8, e inclui seu título, B9, B12, e inclui seu título, a definição de “Negócio” do Apêndice A, inclui os itens B7A e seu título, B7B,**
- 4.
5. **B7C, B8A, de B12A a B12D e exclui o item B10 da NBC TG 15 (R4) – Combinação de Negócios, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

3. A entidade deve determinar se uma operação, ou outro evento, é uma combinação de negócios pela aplicação da definição utilizada nesta Norma, a qual exige que os ativos adquiridos e os passivos assumidos constituam um negócio. Se os ativos adquiridos não constituem um negócio, a entidade deve contabilizar a operação ou o evento como aquisição de ativos. Os itens B5 a B12D fornecem orientações sobre a identificação da combinação de negócios e a definição de negócio.
11. Para se qualificarem para reconhecimento, como parte da aplicação do método de aquisição, os ativos identificáveis adquiridos e os passivos assumidos devem atender, na data da aquisição, às definições de ativo e de passivo dispostas na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro. Por exemplo, os custos que o adquirente espera, porém não está obrigado a incorrer no futuro, para efetivar um plano para encerrar uma atividade da adquirida, ou os custos para realocar ou desligar empregados da adquirida não constituem passivo na data da aquisição. Portanto, o adquirente não deve reconhecer tais custos como parte da aplicação do método de aquisição. Em vez disso, o adquirente deve reconhecer tais custos em suas demonstrações contábeis pós-combinação, de acordo com o disposto em outras normas, interpretações e comunicados.

*Negócio* é um conjunto integrado de atividades e ativos capaz de ser conduzido e gerenciado com o objetivo de fornecer bens ou serviços a clientes, gerando receita de investimento (como dividendos ou juros) ou gerando outras receitas de atividades ordinárias.

- B7. Um negócio consiste de *inputs* – entrada de recursos – e processos (os processos são aplicados aos *inputs*), os quais têm a capacidade de contribuir para gerar *outputs* – saída de recursos. Os três elementos de um negócio são definidos a seguir (consulte os itens B8 a B12D para obter orientação sobre os elementos de negócio):
- (a) *input*: qualquer recurso econômico que gera *outputs* ou tem a capacidade de contribuir para gerar *outputs* quando um ou mais processos são aplicados sobre ele. Exemplos incluem ativos não circulantes (incluindo ativos intangíveis ou direitos ao uso de ativos não circulantes), propriedade intelectual, a habilidade de obter acesso aos materiais necessários ou direitos e empregados;
  - (b) *processos*: qualquer sistema, padrão, protocolo, convenção ou regra que, quando aplicado a um *input* ou *inputs*, gera *outputs* ou tem a capacidade de contribuir para gerar *outputs*. Exemplos incluem processos de gestão estratégica, processos operacionais e processos de gestão de recursos. Esses processos normalmente são documentados, porém a capacidade intelectual da força de trabalho organizada, que detém a experiência e as habilidades necessárias para seguir regras e convenções, pode gerar os processos necessários e ser capaz de aplicá-los aos *inputs* para gerar *outputs* (faturamento, contabilidade, folha de pagamento e outros sistemas administrativos normalmente não são processos usados para criar *outputs*);
  - (c) *output*: o resultado de *inputs* e de processos aplicados aos *inputs*, que fornecem bens ou serviços a clientes, gera receita de investimento (como dividendos ou juros) ou geram outras receitas de atividades ordinárias.

### Teste opcional para identificar concentração de valor justo

- B7A. O item B7B estabelece um teste opcional (teste de concentração) para permitir avaliação simplificada sobre se o conjunto de atividades e ativos adquiridos não é um negócio. A entidade pode optar por aplicar ou não aplicar o teste. A entidade pode fazer tal escolha separadamente para cada transação ou outro evento. O teste de concentração tem as seguintes consequências:
- (a) se o teste de concentração for atendido, o conjunto de atividades e ativos é determinado como não sendo um negócio e nenhuma avaliação adicional é necessária;
  - (b) se o teste de concentração não for atendido, ou se a entidade optar por não aplicar o teste, a entidade deve então realizar a avaliação prevista nos itens de B8 a B12D.
- B7B. O teste de concentração é atendido se, substancialmente, todo o valor justo dos ativos brutos adquiridos estiver concentrado em um único ativo identificável ou grupo de ativos identificáveis similares. Para o teste de concentração:
- (a) os ativos brutos adquiridos devem excluir caixa e equivalentes de caixa, ativos fiscais diferidos e ágio resultante dos efeitos de passivos fiscais diferidos;
  - (b) o valor justo dos ativos brutos adquiridos deve incluir qualquer contraprestação transferida (acrescido do valor justo de qualquer participação de não controladores e do valor justo de qualquer participação anteriormente detida) em excesso do valor justo dos

ativos líquidos identificáveis adquiridos. O valor justo dos ativos brutos adquiridos pode normalmente ser determinado como o total obtido pela soma do valor justo da contraprestação transferida (acrescido do valor justo de qualquer participação de não controladores e do valor justo de qualquer participação anteriormente detida) ao valor justo de passivos assumidos (exceto passivos de impostos diferidos), excluindo os itens identificados na alínea (a). No entanto, se o valor justo dos ativos brutos adquiridos for maior que o total, cálculo mais preciso pode, às vezes, ser necessário;

- (c) um único ativo identificável deve incluir qualquer ativo ou grupo de ativos que seriam reconhecidos e mensurados como um único ativo identificável na combinação de negócios;
- (d) se o ativo tangível for anexado e não puder ser fisicamente removido e usado separadamente de outro ativo tangível (ou de ativo subjacente sujeito a arrendamento, conforme definido na NBC TG 06 – Arrendamentos), sem incorrer em custos significativos ou significativa diminuição na utilidade ou valor justo dos referidos ativos (por exemplo, terrenos e edifícios), esses ativos devem ser considerados um único ativo identificável;
- (e) ao avaliar se os ativos são semelhantes, a entidade deve considerar a natureza de cada ativo individual identificável e os riscos associados à gestão e à criação de *outputs* pelos ativos (isto é, às características de risco);
- (f) os seguintes itens não devem ser considerados ativos similares:
  - (i) ativo tangível e ativo intangível;
  - (ii) ativos tangíveis em diferentes classes (por exemplo, estoque, equipamentos de fabricação e automóveis), a menos que sejam considerados um único ativo identificável de acordo com o critério da alínea (d);
  - (iii) ativos intangíveis identificáveis em diferentes classes (por exemplo, nomes de marcas, licenças e ativos intangíveis em desenvolvimento);
  - (iv) ativo financeiro e ativo não financeiro;
  - (v) ativos financeiros em diferentes classes (por exemplo, contas a receber e investimentos em instrumentos patrimoniais); e
  - (vi) ativos identificáveis que estão dentro da mesma classe de ativo, mas possuem características de risco significativamente diferentes.

B7C. Os requisitos do item B7B não modificam a orientação sobre ativos similares na NBC TG 04 – Ativo Intangível, nem modificam o significado do termo "classe" na NBC TG 27 – Ativo Imobilizado, na NBC TG 04 e na NBC TG 40 – Instrumentos Financeiros: Evidenciação.

### Elementos de negócio

B8. Embora um negócio geralmente tenha *outputs*, *outputs* não são necessários para que o conjunto integrado de atividades e ativos se qualifique como negócio. Para ser capaz de ser conduzido e gerenciado para o objetivo identificado na definição de negócio, o conjunto

integrado de atividades e ativos precisa ter dois elementos essenciais – os *inputs* e os processos a serem aplicados sobre os *inputs*. O negócio não precisa incluir todos os *inputs* e os processos que o vendedor utilizava na operacionalização daquele negócio. Entretanto, para ser considerado um negócio, o conjunto integrado de atividades e ativos deve incluir, no mínimo, o *input* e o processo substantivo que juntos contribuam, significativamente, para a capacidade de gerar *output*. Os itens de B12 a B12D especificam como avaliar se o processo é substantivo.

- B8A. Se o conjunto de atividades e ativos adquiridos tiver *outputs*, a continuação da receita não indica, por si só, que tanto o *input* quanto o processo substantivo foram adquiridos.
- B9. A natureza dos elementos do negócio varia conforme o tipo de indústria, segmento e estrutura das operações da entidade (atividades), incluindo o estágio de desenvolvimento da entidade. Negócios estabelecidos frequentemente têm diferentes tipos de *inputs*, processos e *outputs*, enquanto que novos negócios, com frequência, têm poucos *inputs* e processos e, às vezes, somente um único *output* (produto). Quase todos os negócios também têm passivos, mas não é necessário que um negócio contenha passivos. Além disso, o conjunto de atividades e ativos adquiridos que não seja um negócio pode ter passivos.

B10. Eliminado.

#### **Avaliar se o processo adquirido é substantivo**

- B12. Os itens de B12A a B12D explicam como avaliar se o processo adquirido é substantivo; se o conjunto de atividades e ativos adquiridos não possui *outputs* (item B12B); e se possui *outputs* (item B12C).
- B12A. Um exemplo de conjunto de atividades e ativos adquiridos que não possui *outputs* na data de aquisição é uma entidade em estágio inicial que não começou a gerar receita. Além disso, se o conjunto de atividades e ativos adquiridos estava gerando receita na data de aquisição, considera-se que possui *outputs* nessa data, mesmo que subsequentemente deixe de gerar receita de clientes externos, por exemplo, porque será integrado pela entidade adquirente.
- B12B. Se o conjunto de atividades e ativos não tiver *outputs* na data de aquisição, o processo adquirido (ou grupo de processos) só deve ser considerado substantivo se:
- for essencial para a capacidade de desenvolver ou converter o *input* ou *inputs* adquiridos em *outputs*; e
  - os *inputs* adquiridos incluírem tanto a força de trabalho organizada que possui a habilidade necessária, conhecimento ou experiência para executar esse processo (ou grupo de processos) e outros *inputs* que a força de trabalho organizada poderia desenvolver ou converter em *outputs*. Esses outros *inputs* podem incluir:

- (i) propriedade intelectual que poderia ser usada para desenvolver o bem ou serviço;
- (ii) outros recursos econômicos que poderiam ser desenvolvidos para gerar *outputs*; ou
- (iii) direitos para obter acesso a materiais ou direitos necessários que permitam a geração de *outputs* futuros.

Exemplos de *inputs* mencionados nos incisos de (i) a (iii) da alínea (b) incluem tecnologia, projetos de pesquisa e desenvolvimento em andamento, bens imóveis e interesses minerais.

B12C. Se o conjunto de atividades e ativos tiver *outputs* na data de aquisição, o processo adquirido (ou grupo de processos) deve ser considerado substantivo, se, quando aplicado a *input* ou *inputs* adquiridos, ele:

- (a) for fundamental para a capacidade de continuar a produzir *outputs*, e os *inputs* adquiridos incluírem a força de trabalho organizada com as habilidades necessárias, conhecimento ou experiência para executar esse processo (ou grupo de processos); ou
- (b) contribui significativamente para a capacidade de continuar produzindo *outputs* e:
  - (i) é considerado único ou escasso; ou
  - (ii) não pode ser substituído sem custo, esforço ou atraso significativo na capacidade de continuar produzindo *outputs*.

B12D. A seguinte discussão dá suporte a ambos os itens B12B e B12C:

- (a) contrato adquirido é um *input* e não um processo substantivo. No entanto, o contrato adquirido, por exemplo, contrato de gerenciamento de propriedade terceirizada ou gerenciamento de ativos terceirizados, pode dar acesso à força de trabalho organizada. A entidade deve avaliar se a força de trabalho organizada acessada por meio de tal contrato realiza processo substantivo que a entidade controla e, portanto, adquiriu. Os fatores a serem considerados ao fazer essa avaliação incluem a duração do contrato e seus termos de renovação;
- (b) dificuldades em substituir a força de trabalho organizada adquirida podem indicar que a força de trabalho organizada adquirida realiza processo que é crítico para a capacidade de criar *outputs*;
- (c) processo (ou grupo de processos) não é crítico se, por exemplo, for secundário ou menor no contexto de todos os processos necessários para criar *outputs*.

**6. Altera os itens 31 e 33 da NBC TG 21 (R4) – Demonstração Intermediária, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

31. Pela NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro, reconhecimento é o processo de captura, para inclusão no balanço patrimonial ou na demonstração do resultado, de item que atende à definição de um dos elementos das demonstrações contábeis. As definições de ativos, passivos, receitas e despesas são

fundamentais para o reconhecimento ao término de ambos os períodos de reporte anuais e intermediários.

33. Uma característica essencial das receitas e despesas é que as entradas e as saídas de ativos e passivos correspondentes já ocorreram. Se tais entradas e saídas já ocorreram, as correspondentes receitas e despesas devem ser reconhecidas, caso contrário elas não devem ser reconhecidas. A NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL não autoriza o reconhecimento de itens no balanço patrimonial que não satisfaçam à definição de ativos ou passivos.

**7. Altera os itens 5 e 11 e exclui o item 6 na NBC TG 23 (R2) – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

5. (...)

Material é definido no item 7 da NBC TG 26 e é utilizado nesta Norma com o mesmo significado.

(...)

6. Eliminado.

11. Ao exercer os julgamentos descritos no item 10, a administração deve consultar e considerar a aplicabilidade das seguintes fontes por ordem decrescente:

- (a) os requisitos e a orientação de normas, interpretações e comunicados que tratem de assuntos semelhantes e relacionados; e
- (b) as definições, os critérios de reconhecimento e os conceitos de mensuração para ativos, passivos, receitas e despesas contidos na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro.

**8. Inclui nota de rodapé na definição de “Passivo” do item 10 da NBC TG 25 (R2) – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes, que passa a vigorar com a seguinte redação:**

Passivo<sup>1</sup> é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos.

<sup>1</sup> A definição de passivo nesta Norma não foi revisada após a revisão da definição de passivo na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro.

**9. Altera os itens 7, 15, 19, 20, 23, 24, 28 e 89 da NBC TG 26 (R5) – Apresentação das Demonstrações Contábeis, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

7. (...)

Material – A informação é material se sua omissão, distorção ou obscuridade pode influenciar, de modo razoável, decisões que os usuários primários das demonstrações contábeis de propósito geral tomam como base nessas demonstrações contábeis, que fornecem informações financeiras sobre relatório específico da entidade.

A materialidade depende da natureza ou magnitude da informação, ou de ambas. A entidade avalia se a informação, individualmente ou em combinação com outra informação, é material no contexto das suas demonstrações contábeis tomadas como um todo.

A informação é obscura se for comunicada de forma que teria efeito semelhante, para os usuários primários das demonstrações contábeis, à omissão ou ao erro dessa informação. Seguem-se exemplos de circunstâncias que podem resultar na ocultação de informações relevantes:

- (a) as informações relativas ao item, transação ou outro evento relevante são divulgadas nas demonstrações contábeis, mas a linguagem utilizada é vaga ou pouco clara;
- (b) as informações relativas ao item, transação ou outro evento relevante estão dispersas nas demonstrações contábeis;
- (c) itens distintos, transações ou outros eventos são agregados de forma inadequada;
- (d) itens similares, transações ou outros eventos são desagregados inadequadamente; e
- (e) a compreensibilidade das demonstrações contábeis é reduzida como resultado de informações materiais ocultas por informações imateriais, na medida em que o usuário principal não consegue determinar quais informações são relevantes.

Avaliar se poderia ser razoavelmente esperado que a informação influencie as decisões tomadas pelos usuários primários das demonstrações contábeis para fins gerais de entidade específica requer que a entidade considere as características desses usuários e, ao mesmo tempo, considere as próprias circunstâncias da entidade.

Muitos investidores, mutuantes e outros credores existentes e potenciais não podem exigir que a entidade que reporta forneça informações diretamente a eles e devem confiar nas demonstrações contábeis para fins gerais para grande parte das informações financeiras de que precisam. Consequentemente, eles são os usuários primários para os quais as demonstrações contábeis para fins gerais são direcionadas. As demonstrações contábeis são elaboradas para usuários que tenham conhecimento razoável das atividades econômicas e de negócios e que revisem e analisem as informações com diligência. Às vezes, até mesmo usuários bem informados e diligentes podem precisar buscar ajuda de consultor para entender às informações sobre fenômenos econômicos complexos.

(...)

15. As demonstrações contábeis devem representar apropriadamente a posição financeira e patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade. Para apresentação adequada, é necessária a representação fidedigna dos efeitos das transações, outros eventos e condições de acordo com as definições e critérios de reconhecimento para ativos, passivos, receitas e despesas como estabelecidos na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro. Presume-se que a aplicação das normas, interpretações e comunicados, com divulgação adicional quando necessária, resulta em demonstrações contábeis que se enquadram como representação apropriada.
19. Em circunstâncias extremamente raras, nas quais a administração vier a concluir que a conformidade com um requisito de norma, interpretação ou comunicado conduziria a uma apresentação tão enganosa que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL, a entidade não deve aplicar esse requisito e deve seguir o disposto no item 20, a não ser que esse procedimento seja terminantemente vedado do ponto de vista legal e regulatório.
20. Quando a entidade não aplicar um requisito de norma, interpretação ou comunicado ou de acordo com o item 19, deve divulgar:
- (a) que a administração concluiu que as demonstrações contábeis apresentam de forma apropriada a posição financeira e patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade;
  - (b) que aplicou as normas, interpretações e comunicados aplicáveis, exceto pela não aplicação de requisito específico com o propósito de obter representação apropriada;
  - (c) o título da norma, interpretação ou comunicado que a entidade não aplicou, a natureza dessa exceção, incluindo o tratamento que a norma, interpretação ou comunicado exigiria; a razão pela qual esse tratamento seria tão enganoso que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis, estabelecido na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL; e o tratamento efetivamente adotado; e
  - (d) para cada período apresentado, o impacto financeiro da não aplicação da norma, interpretação ou comunicado vigente em cada item nas demonstrações contábeis que teria sido informado, caso tivesse sido cumprido o requisito não aplicado.
23. Em circunstâncias extremamente raras, nas quais a administração vier a concluir que a conformidade com requisito de norma, interpretação ou comunicado conduziria a uma apresentação tão enganosa que entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis estabelecido na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL, mas a estrutura regulatória vigente proibir a não aplicação do requisito, a entidade deve, na maior extensão possível, reduzir os aspectos inadequados identificados no cumprimento estrito da norma, interpretação ou comunicado divulgando:
- (a) o título da norma, interpretação ou comunicado em questão, a natureza do requisito e as razões que levaram a administração a concluir que o cumprimento desse requisito tornaria as demonstrações contábeis tão enganosas que entraria em conflito com o

objetivo das demonstrações contábeis estabelecido na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL; e

- (b) para cada período apresentado, os ajustes de cada item nas demonstrações contábeis que a administração concluiu serem necessários para se obter representação apropriada.

24. Para a finalidade dos itens de 19 a 23, um item de informação entra em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis quando não representa fidedignamente as transações, outros eventos e condições a que se propõe representar, ou que se poderia esperar razoavelmente que representasse e, conseqüentemente, seria provável que influenciasse as decisões econômicas tomadas pelos usuários das demonstrações contábeis. Ao avaliar se o cumprimento de requisito específico de norma, interpretação ou comunicado resultaria em divulgação tão distorcida a ponto de entrar em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis, estabelecido na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL, a administração deve considerar:

- (a) a razão pela qual o objetivo das demonstrações contábeis não é alcançado nessa circunstância particular; e
- (b) como as circunstâncias da entidade diferem das circunstâncias de outras entidades que cumprem o requisito. Se outras entidades em circunstâncias similares cumprem o requisito, há um pressuposto refutável de que o cumprimento do requisito por parte da entidade não resultaria em divulgação tão enganosa e, portanto, não entraria em conflito com o objetivo das demonstrações contábeis, estabelecido na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL.

28. Quando o regime de competência é utilizado, os itens devem ser reconhecidos como ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas (elementos das demonstrações contábeis) quando satisfazem às definições e aos critérios de reconhecimento para esses elementos contidos na NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL.

89. Algumas normas, interpretações e comunicados especificam circunstâncias em que determinados itens podem ser excluídos dos resultados líquidos do período. A NBC TG 23 trata de duas dessas circunstâncias, a saber: a correção de erros e o efeito de alterações nas políticas contábeis. Outras normas, interpretações e comunicados requerem ou permitem que outros resultados abrangentes que se enquadram na definição de receitas e despesas da NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL sejam excluídos do resultado líquido (ver item 7).

**10. Altera o item D1 da NBC TG 37 (R5) – Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade, que passa a vigorar com a seguinte redação:**

D1. A entidade pode optar por uma ou mais das seguintes isenções:

- (a) (...);

- (b) (eliminada);
- (c) (...)
- (d) (...)
- (e) (eliminada);
- (o) (eliminada);
- (...)

11. **Altera a denominação da NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro citada na ITG 01 (R1) – Contratos de Concessão, que passa a vigorar com a seguinte redação:**

**Referências**

- NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro
- (...)

12. **Altera a denominação da NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro citada na ITG 16 (R2) – Extinção de Passivos Financeiros com Instrumentos Patrimoniais, que passa a vigorar com a seguinte redação:**

**Referências**

- NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro
- (...)

13. **Altera a denominação da NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro citada na ITG 18 – Custos de Remoção de Estéril de Mina de Superfície na Fase de Produção, que passa a vigorar com a seguinte redação:**

**Referências:**

- NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro
- (...)

14. **Altera a denominação da NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro citada na**

**ITG 21 – Transação em Moeda Estrangeira e Adiantamento, que passa a vigorar com a seguinte redação:**

**Referências**

- NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro
- (...)

**15. Altera, na NBC TG 06 (R3), a sua denominação:**

De: Operações de Arrendamento Mercantil;

Para: Arrendamentos

**16. Inclui no item 1 da NBC TG 06 (R3) a seguinte nota de rodapé:**

O termo "arrendamentos" adotado nesta Norma corresponde à tradução do termo 'leases' na língua inglesa e pode abranger contratos (mas não se limita a) de arrendamento, aluguel, locação e outros contratos que conferem à entidade que reporta o direito de uso de um ativo em troca de uma contraprestação.

**17. Altera a denominação da NBC TG 06 (R3) para Arrendamentos e substitui a expressão “arrendamento(s) mercantil(is)” por “arrendamento(s)”, se aplicável, nas seguintes normas, interpretações e comunicado: NBC TG 03 (R3), NBC TG 04 (R4), NBC TG 09, NBC TG 11 (R2), NBC TG 15 (R4), NBC TG 20 (R2), NBC TG 25 (R2), NBC TG 27 (R4), NBC TG 28 (R4), NBC TG 29 (R2), NBC TG 32 (R4), NBC TG 37 (R5), NBC TG 46 (R2), NBC TG 47, NBC TG 48, NBC TG 1000 (R1), ITG 01 (R1), ITG 17 e CTG 05.**

Essas alterações, inclusões e revogações entram em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 21 de novembro de 2019.

Contador Zulmir Ivânio Breda

Presidente

## **NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE REVISÃO NBC 03**

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, REVISÃO NBC 03, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2019**

Aprova a Revisão NBC 03, que altera as seguintes normas: NBC TA 200 (R1), NBC TA 210 (R1), NBC TA 220 (R2), NBC TA 230 (R1), NBC TA 240 (R1), NBC TA 250, NBC TA 260 (R2), NBC TA 450 (R1), NBC TA 500 (R1), NBC TA 580 (R1), NBC TA 700, NBC TA 701, NBC PA 01, NBC PA 11, NBC TR 2400, NBC T0 3000, NBC T0 3402 e NBC TSC 4410.

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a Revisão NBC 03, que altera as seguintes normas:

**1. Altera o item A42 da NBC TA 200 (R1) – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria, que passa a vigorar com a seguinte redação:**

A42. A avaliação dos riscos de distorção relevante pode ser expressa em termos quantitativos, como porcentagens, ou em termos não quantitativos. De qualquer forma, a necessidade de que o auditor faça avaliações de risco apropriadas é mais importante do que as diferentes abordagens pelas quais elas são feitas. As NBCs TA geralmente não se referem ao risco inerente e ao risco de controle separadamente, mas a uma avaliação combinada dos “riscos de distorção relevante”. Contudo, a NBC TA 540, item 16, requer a avaliação separada do risco inerente e do risco de controle para fornecer a base para o planejamento e a realização de procedimentos adicionais de auditoria para responder aos riscos avaliados de distorção relevante, incluindo riscos significativos, para as estimativas contábeis no nível de afirmações, de acordo com a NBC TA 330, item A7(b). Ao identificar e avaliar os riscos de distorção relevante para classes de transações, saldos contábeis ou divulgações significativas que não de saldos contábeis, o auditor pode fazer avaliações separadas ou combinadas do risco inerente e do risco de controle, dependendo das técnicas de auditoria ou metodologias e considerações práticas.

**2. Altera o item A26 na NBC TA 210 (R1) – Concordância com os Termos do Trabalho de Auditoria, que passa a vigorar com a seguinte redação:**

A26. Quando relevante, os assuntos a seguir também podem ser incluídos na carta de contratação de auditoria:

- acordos relacionados com o envolvimento de outros auditores e especialistas em alguns aspectos da auditoria;
- acordos relacionados com o envolvimento de auditores internos e outros membros da entidade;
- acordos a serem feitos com o auditor independente antecessor, se houver, no caso de auditoria inicial;
- referência às responsabilidades do auditor nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes e sua descrição, que tratam da comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade;
- qualquer restrição de imputar responsabilidade ao auditor quando essa possibilidade existe;
- referência a quaisquer acordos adicionais entre o auditor e a entidade;
- quaisquer obrigações de fornecer papéis de trabalho da auditoria a outras partes.

O Apêndice 1 apresenta exemplo de carta de contratação de auditoria.

**3. Na NBC TA 220 (R2) – Controle de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis:**

**(a) inclui o item A9;**

**(b) em razão da inclusão do item A9, renumera os itens de A9 a A35 existentes para A10 a A36;**

**(c) altera as referências relativas a esta Norma, nesta e em outras normas, quando for o caso, em razão da inclusão e da renumeração de itens.**

- A9. Leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes (ver, por exemplo, o item R320.8 da NBC PG 300) podem requerer, antes da aceitação do trabalho, que o auditor antecessor forneça informações conhecidas referentes a quaisquer fatos ou circunstâncias dos quais, no julgamento do auditor antecessor, o auditor precisa tomar conhecimento antes de decidir se aceita, ou não, o trabalho. Nessas circunstâncias, o auditor antecessor pode ter que, mediante solicitação do auditor sucessor proposto, fornecer informações referentes à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos para o auditor sucessor proposto. Por exemplo, quando o auditor antecessor tiver se retirado do trabalho como resultado de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos, o auditor antecessor, mediante solicitação do auditor sucessor proposto, deve fornecer todos os fatos e outras informações referentes a essa não conformidade das quais, na opinião do auditor antecessor, o auditor sucessor proposto precisa ter conhecimento antes de decidir se aceita a indicação de auditoria (ver, por exemplo, os itens R360.22, 360.22A1, R360.23 e 36.23A1 da NBC PG 300).

**4. Altera os itens A7 e A10 e o Apêndice da NBC TA 230 (R1) – Documentação de Auditoria, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

A7. A documentação de auditoria fornece evidências de que a auditoria está em conformidade com as normas de auditoria. Contudo, não é necessário nem praticável para o auditor documentar todos os assuntos considerados ou todos os julgamentos profissionais exercidos na auditoria. Além disso, é desnecessário o auditor documentar separadamente (como em lista de verificação, por exemplo) a conformidade em assuntos já demonstrada por documentos incluídos no arquivo de auditoria. Por exemplo:

- a existência de plano de auditoria adequadamente documentado demonstra que o auditor planejou a auditoria;
- a existência de carta de contratação assinada no arquivo de auditoria demonstra que o auditor e a administração concordaram com os termos do trabalho de auditoria, ou, quando apropriado, com os responsáveis pela governança;
- o relatório do auditor que contém opinião com ressalva demonstra que o auditor cumpriu o requisito de expressar opinião com ressalva sob as circunstâncias especificadas nas normas;
- em relação às exigências que se aplicam geralmente ao longo de toda a auditoria, pode haver várias maneiras pelas quais a conformidade a elas pode ser demonstrada no arquivo de auditoria:
  - por exemplo, o ceticismo profissional do auditor pode não ser passível de documentação, todavia, a documentação de auditoria, não obstante, pode fornecer evidências do exercício do ceticismo profissional do auditor em conformidade com as normas de auditoria. Por exemplo, em relação às estimativas contábeis, quando a evidência de auditoria obtida inclui evidência que tanto corrobora como contradiz as afirmações da administração, a documentação do modo como o auditor avaliou essa evidência, incluindo os julgamentos profissionais exercidos na formação da conclusão quanto à suficiência e à adequação da evidência de auditoria obtida;
  - de forma similar, o fato de que o sócio do trabalho assumiu a responsabilidade pela direção, supervisão e execução da auditoria em conformidade com as normas de auditoria pode ser evidenciado de várias maneiras na documentação de auditoria. Isso pode incluir a documentação do envolvimento tempestivo do sócio do trabalho em aspectos da auditoria, tais como a participação nas discussões da equipe exigida pela NBC TA 315, item 10.

A10. Alguns exemplos de circunstâncias em que, em conformidade com o item 8, é apropriado preparar documentação de auditoria relativa à aplicação do julgamento profissional incluem, quando assuntos e julgamentos forem significativos:

- a justificativa para a conclusão do auditor quando uma exigência determina que o auditor “deve considerar” certas informações ou fatores, e que a consideração é significativa no contexto do trabalho específico;
- a base para a conclusão do auditor quanto à razoabilidade das áreas de julgamento subjetivo exercido pela administração;

- a base para a avaliação do auditor sobre se a estimativa contábil e as divulgações relacionadas são razoáveis no contexto da estrutura de relatório financeiro aplicável ou se apresentam distorção;
- a base para as conclusões do auditor a respeito da autenticidade de documento quando investigações adicionais (tais como utilizar de forma apropriada um perito ou de procedimentos de confirmação) são conduzidas em resposta a condições identificadas durante a auditoria que levaram o auditor a acreditar que o documento pode não ser autêntico;
- quando a NBC TA 701 – Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente se aplica, a determinação pelo auditor dos principais assuntos de auditoria ou de que não há nenhum principal assunto de auditoria a ser comunicado.

**Apêndice** (ver item 1)

### **Requerimentos específicos de documentação de auditoria em outras normas**

Este apêndice identifica itens em outras normas de auditoria que contenham requerimentos específicos de documentação. A lista não substitui a consideração das exigências e da aplicação relacionada e de outros materiais explicativos nas normas.

- NBC TA 210, itens 10 a 12;
- NBC TA 220, itens 24 e 25;
- NBC TA 240, itens 44 a 47;
- NBC TA 250, item 29;
- NBC TA 260, item 23;
- NBC TA 300, item 12;
- NBC TA 315, item 32;
- NBC TA 320, item 14;
- NBC TA 330, itens 28 a 30;
- NBC TA 450, item 15;
- NBC TA 540, item 39;
- NBC TA 550, item 28;
- NBC TA 600, item 50;
- NBC TA 610, itens 36 e 37;
- NBC TA 720, item 25.

5. **Na NBC TA 240 (R1) – Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis:**
  - (a) inclui os itens 9, A6, e seus títulos, e A61;**
  - (b) em razão da inclusão do item 9, renumera os itens de 9 a 47 existentes para 10 a 48;**

- (c) em razão da inclusão dos itens A6 e A61, renumera os itens de A6 a A59 existentes para A7 a A60 e de A60 a A67 existentes para A62 a A69;**
- (d) altera os itens 41, 42, 43, 44, e seu título, A48, A67, e seu título, e A68 após a renumeração;**
- (e) altera as referências relativas a esta Norma, nesta e em outras normas, quando for o caso, em razão da inclusão e da renumeração de itens.**

9. O auditor pode ter responsabilidades adicionais nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes com relação à não conformidade por parte da entidade com leis e regulamentos, incluindo fraude, que podem diferir desta Norma ou ir além desta ou de outras normas de auditoria, como, por exemplo (ver item A6):
- (a) resposta à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos, incluindo exigências relacionadas com comunicações específicas com a administração e os responsáveis pela governança, avaliando a adequação de sua resposta à não conformidade e determinando se medidas adicionais são necessárias;
  - (b) comunicação da não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos a outros auditores (por exemplo, na auditoria de demonstrações contábeis de grupo); e
  - (c) exigências de documentação relacionada com a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos.

O cumprimento de quaisquer responsabilidades adicionais pode fornecer mais informações que são relevantes para o trabalho do auditor de acordo com esta e outras normas de auditoria (por exemplo, informações relacionadas com a integridade da administração ou, quando apropriado, dos responsáveis pela governança).

No Brasil, a Resolução CFC n.º 1.530/2017 dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, quando do exercício de suas funções, para cumprimento das obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 e alterações posteriores, que dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para ilícitos previstos nessa lei; e cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras (Coaf).

- 41. Caso o auditor tenha identificado uma fraude ou obtido informações que indiquem a possibilidade de fraude, o auditor deve comunicar esses assuntos tempestivamente, salvo se proibido por lei ou regulamento, à pessoa de nível apropriado da administração que têm a responsabilidade primordial de prevenir e detectar fraude em assuntos relevantes no âmbito de suas responsabilidades (ver itens A61 e A62).
- 42. A menos que todos os responsáveis pela governança estejam envolvidos na administração da entidade, se o auditor tiver identificado ou suspeitar de fraude envolvendo:

- (a) a administração;
- (b) empregados com funções significativas no controle interno; ou
- (c) outros, cujas fraudes gerem distorção relevante nas demonstrações contábeis, auditor deve comunicar tempestivamente esses assuntos aos responsáveis pela governança. Caso o auditor suspeite de fraude envolvendo a administração, o auditor deve comunicar essas suspeitas aos responsáveis pela governança e discutir com eles a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria necessários para concluir a auditoria. Essas comunicações aos responsáveis pela governança são necessárias a menos que a comunicação seja proibida por lei ou regulamento (ver itens A61 e de A63 a A65).

43. O auditor deve comunicar, salvo se proibido por lei ou regulamento, aos responsáveis pela governança quaisquer outros assuntos relacionados a fraudes que, no seu julgamento, são relevantes para suas responsabilidades (ver itens A61 e A66).

#### Comunicação de fraude à autoridade competente externa à entidade

44. Caso o auditor tenha identificado ou suspeite de fraude, ele deve determinar se leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes (ver itens de A67 a A69):
- (a) exigem que o auditor comunique à autoridade competente externa à entidade;
  - (b) estabelecem responsabilidades segundo as quais a comunicação à autoridade competente externa à entidade pode ser apropriada nas circunstâncias.

No Brasil, as regras de comunicação de não conformidade ou suspeita de não conformidade a autoridades externas à entidade se aplicam somente nos casos em que a legislação expressamente estabelece dita obrigação, como ocorre, por exemplo, quanto à obrigação do auditor de comunicar suspeita ou a ocorrência de não conformidade com leis e regulamentos, conforme determinado por órgãos reguladores para determinados segmentos regulados, tais como o Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários, ou ainda em decorrência do disposto na Resolução CFC n.º 1.530/2017, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, com relação às obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 (sobre "lavagem" de dinheiro). Em todos os outros casos, o auditor continua obrigado ao dever profissional de confidencialidade das informações do cliente (ver item A6 da NBC TA 250).

### Responsabilidade pela prevenção e detecção de fraude

#### *Responsabilidade do auditor (ver item 9)*

- A6. Leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem exigir que o auditor realize procedimentos adicionais e tome medidas adicionais. Por exemplo, as normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900) requerem

que o auditor tome medidas para responder à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos e determine se medidas adicionais são necessárias. Essas medidas podem incluir a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos a outros auditores de grupo, incluindo o sócio do trabalho de grupo, auditores de componentes ou outros auditores que estão conduzindo o trabalho em componentes de grupo para outros fins que não a auditoria das demonstrações contábeis de grupo (ver itens R360.16, 360.16A1, R360.17, R360.18 e 360.18A1 da NBC PG 300).

No Brasil, o auditor deve também atentar para os requisitos específicos contidos na NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900).

- A48 A revisão retrospectiva é também requerida pela NBC TA 540, item 9. Essa revisão é conduzida como procedimento de avaliação de risco para obter informação em relação à efetividade das estimativas contábeis, evidência de auditoria sobre o desfecho, ou, quando aplicável, a sua reestimativa subsequente para auxiliar na identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante no período corrente, e evidência de auditoria de assuntos, tais como incerteza da estimativa, que pode ser requerida para ser divulgada nas demonstrações contábeis. Por questões práticas, a revisão pelo auditor dos julgamentos e premissas por tendenciosidade que poderiam representar riscos de distorção relevante decorrente de fraude de acordo com esta Norma pode ser realizada em conjunto com a revisão requerida pela NBC TA 540.
- A61. Em algumas jurisdições, leis ou regulamentos podem restringir a comunicação do auditor de certos assuntos à administração e aos responsáveis pela governança. Leis ou regulamentos podem, especificamente, proibir a comunicação, ou outra ação, que poderia prejudicar a investigação por parte da autoridade competente de ato ilícito, real ou suspeito, inclusive alertando a entidade, por exemplo, quando o auditor tiver que comunicar a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade à autoridade competente, de acordo com a lei de prevenção de crime de lavagem de dinheiro. Nessas circunstâncias, as questões consideradas pelo auditor podem ser complexas e o auditor pode considerar apropriada a obtenção de assessoria legal. O item 44 descreve o contexto no Brasil.

#### **Comunicação de fraude à autoridade competente externa à entidade (ver item 44)**

- A67. A NBC TA 250 – Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis, itens de A28 a A34, fornece orientação adicional com relação à determinação do auditor quanto a se a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade é necessária ou apropriada nas circunstâncias, incluindo a consideração do dever de confidencialidade do auditor.
- A68. A determinação requerida pelo item 44 pode envolver considerações complexas e julgamentos profissionais. Dessa forma, o auditor pode considerar uma consulta

interna (por exemplo, dentro da firma ou de firma da rede) ou, de forma confidencial, consultar o regulador ou órgão profissional (a menos que isso seja proibido por lei ou regulamento ou que viole o dever de confidencialidade). O auditor pode considerar também a obtenção de assessoria legal para entender as suas opções e as implicações profissionais ou legais de se tomar qualquer medida em particular.

**6. Altera os itens A8, A30 e A36, na NBC TA 250 – Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

- A8. As normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBCs PA 400 e 900) requerem que o auditor tome medidas para responder à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos e determine se medidas adicionais são necessárias. Essas medidas podem incluir a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos a outros auditores de grupo, incluindo o sócio do trabalho de grupo, auditores de componentes ou outros auditores que estão conduzindo o trabalho em componentes de grupo para outros fins que não a auditoria das demonstrações contábeis de grupo (ver itens R360.16, 360.16A1, R360.17, R360.18 e 360.18A1 da NBC PG 300). No Brasil, o auditor deve também atentar para os requisitos específicos contidos na NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900).
- A30. Em outros casos, os requisitos éticos relevantes podem requerer que o auditor determine se a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade é uma ação apropriada nas circunstâncias. Por exemplo, as normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900) requerem que o auditor tome medidas para responder à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos e determine se ações adicionais são necessárias, o que pode incluir a comunicação à autoridade competente externa à entidade (ver, por exemplo, os itens 360.21A1, 360.25A1, 360.25A2, 360.25A3, 360.26 e 360.27 da NBC PG 200). As normas profissionais explicam que essa comunicação não seria considerada uma violação do dever de confidencialidade nos seus termos (ver, por exemplo, o item 114.1A1 da NBC PG 100 e o item R360.26 da NBC PG 300). No Brasil, o auditor deve também atentar para os requisitos específicos contidos na NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900). O item A6 descreve o contexto no Brasil mais detalhadamente.
- A36. Leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem estabelecer também exigências de documentação adicional com relação à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos (ver, por exemplo, o item R360.28 da NBC PG 300). No Brasil, o auditor deve também atentar para os requisitos específicos contidos na NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900).

**7. Altera os itens 7, A19 e A20 e os Apêndices 1 e 2 da NBC TA 260 (R2) – Comunicação com os Responsáveis pela Governança, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

7. Em algumas jurisdições, leis ou regulamentos podem restringir a comunicação do auditor de certos assuntos aos responsáveis pela governança. Leis ou regulamentos podem proibir, especificamente, a comunicação ou outra ação que possa prejudicar a investigação pela autoridade competente de ato ilegal, real ou suspeito, inclusive alertando a entidade, por exemplo, quando o auditor tiver que comunicar a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente de acordo com a lei de prevenção de crime de lavagem de dinheiro. Nessas circunstâncias, as questões consideradas pelo auditor podem ser complexas e ele pode considerar apropriada a obtenção de assessoria legal.

No Brasil, a Resolução CFC n.º 1.530/2017 dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, quando do exercício de suas funções, para cumprimento das obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 e alterações posteriores, que dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para ilícitos previstos nessa lei; e cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras (Coaf).

- A19. As estruturas de relatório financeiro normalmente permitem que a entidade faça estimativas contábeis e julgamentos sobre políticas contábeis e divulgações nas demonstrações contábeis, como, por exemplo, em relação ao uso de premissas no desenvolvimento de estimativas contábeis. Além disso, leis, regulamentos ou estruturas de relatório financeiro podem requerer a divulgação do resumo das principais políticas contábeis ou fazer referência a "estimativas contábeis críticas" ou "políticas e práticas contábeis críticas" para identificar e fornecer informações adicionais aos usuários sobre os julgamentos mais difíceis, subjetivos ou complexos feitos pela administração na elaboração das demonstrações contábeis.

- A20. Como resultado, a visão do auditor sobre os aspectos subjetivos das demonstrações contábeis pode ser, particularmente, relevante para os responsáveis pela governança no cumprimento de suas responsabilidades de supervisão sobre o processo de relatório financeiro. Por exemplo, em relação aos assuntos descritos no item A19, os responsáveis pela governança podem ter interesse nas opiniões do auditor sobre o grau no qual a complexidade, a subjetividade ou outros fatores de risco inerente afetam a seleção ou a aplicação dos métodos, premissas e dados utilizados na elaboração de estimativa contábil significativa, bem como na avaliação do auditor, se a estimativa pontual da administração e as divulgações relacionadas nas demonstrações contábeis são razoáveis no contexto da estrutura de relatório financeiro aplicável. A comunicação aberta e construtiva sobre aspectos qualitativos significativos das práticas contábeis da entidade também pode incluir comentários sobre a aceitabilidade de práticas contábeis significativas e sobre a qualidade das divulgações. Quando aplicável, ela pode incluir se uma prática contábil significativa da entidade relacionada com as estimativas contábeis é considerada pelo auditor

como não sendo a mais apropriada para as circunstâncias específicas da entidade, como, por exemplo, quando um método alternativo aceitável para a elaboração da estimativa contábil seria, no julgamento do auditor, mais apropriado. O Apêndice 2 identifica assuntos que podem ser incluídos nessa comunicação.

### Apêndice 1 (item 3)

#### **Requisitos específicos na NBC PA 01 – Controle de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes e outras normas de auditoria que se referem a comunicações com os responsáveis pela governança**

Este Apêndice identifica itens na NBC PA 01 e em outras normas de auditoria que exigem a comunicação de assuntos específicos aos responsáveis pela governança. A lista não substitui a consideração dos requisitos e a correspondente aplicação e outros materiais explicativos nas normas de auditoria.

- NBC PA 01 – Controle de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes, item 30(a);
- NBC TA 240 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis, itens 21, 38(c)(i) e 40 a 42;
- NBC TA 250 – Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis, itens 14, 19 e 22 a 24;
- NBC TA 265 – Comunicação de Deficiências de Controle Interno, item 9;
- NBC TA 450 – Avaliação das Distorções Identificadas durante a Auditoria, itens 12 e 13;
- NBC TA 505 – Confirmações Externas, item 9;
- NBC TA 510 – Trabalhos Iniciais – Saldos Iniciais, item 7;
- NBC TA 540 – Auditoria de Estimativas Contábeis e Divulgações Relacionadas, item 38;
- NBC TA 550 – Partes Relacionadas, item 27;
- NBC TA 560 – Eventos Subsequentes, itens 7(b) e (c), 10(a), 13(b), 14(a) e 17;
- NBC TA 570 – Continuidade Operacional, item 25;
- NBC TA 600 – Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Contábeis de Grupos, Incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes, item 49;
- NBC TA 610 – Utilização do Trabalho de Auditoria Interna, itens 20 e 31;
- NBC TA 700 – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis, item 46;
- NBC TA 701 – Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente, item 17;

- NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente, itens 12, 14, 23 e 30;
- NBC TA 706 – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente, item 12;
- NBC TA 710 – Informações Comparativas – Valores Correspondentes e Demonstrações Contábeis Comparativas, item 18;
- NBC TA 720 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Outras Informações, itens 17 a 19.

## **Apêndice 2 (itens 16(a), A19 e A20)**

### **Aspectos qualitativos de práticas contábeis**

A comunicação exigida pelo item 16(a) e discutida nos itens A19 e A20 pode incluir assuntos como:

#### **Políticas contábeis:**

- a adequação das políticas contábeis às circunstâncias específicas da entidade, considerando a necessidade de equilibrar o custo do fornecimento de informações com o provável benefício a usuários das demonstrações contábeis da entidade. No caso de haver políticas contábeis alternativas aceitáveis, a comunicação pode incluir a identificação dos itens das demonstrações contábeis que são afetados pela escolha de políticas contábeis significativas, bem como informações sobre políticas contábeis usadas por entidades similares;
- a seleção inicial e alterações de políticas contábeis significativas, incluindo a aplicação de novas normas contábeis. A comunicação pode incluir: o efeito da época e do método de adoção da alteração de política contábil sobre os lucros atuais e futuros da entidade e a época da alteração de políticas contábeis em relação às novas normas contábeis esperadas;
- o efeito de políticas contábeis significativas sobre áreas controversas ou emergentes (ou específicas da indústria/setor, especialmente, quando há falta de orientação ou consenso);
- o efeito da época das transações em relação ao período em que são registradas.

Estimativas contábeis da auditoria e divulgações relacionadas

O Apêndice 2 da NBC TA 540 inclui os assuntos que o auditor pode considerar comunicar com relação aos aspectos qualitativos significativos das práticas contábeis da entidade relacionadas com as estimativas contábeis e divulgações relacionadas.

**Divulgação nas demonstrações contábeis:**

- os assuntos envolvidos e os correspondentes julgamentos feitos na elaboração de divulgações de demonstrações contábeis, especialmente críticas (por exemplo, divulgações relacionadas a reconhecimento de receita, remuneração, continuidade do negócio, eventos subsequentes e contingências);
- a neutralidade geral, a consistência e a clareza das divulgações nas demonstrações contábeis.

**Assuntos relacionados:**

- o possível efeito sobre as demonstrações contábeis de riscos significativos, exposições e incertezas, como litígio pendente, que são divulgados nas demonstrações contábeis;
- a extensão em que as demonstrações contábeis são afetadas por transações significativas que estão fora do curso normal dos negócios para a entidade ou que, de outra forma, parecem ser não usuais. Essa comunicação pode destacar:
  - os valores não recorrentes reconhecidos durante o período;
  - a extensão em que essas transações são divulgadas separadamente nas demonstrações contábeis;
  - se essas transações parecem ter sido planejadas com a finalidade de obter tratamento contábil ou fiscal específico, ou com objetivo legal ou regulador específico;
  - se a forma dessas transações parece extremamente complexa, ou quando foi feita uma extensa consultoria sobre a estruturação da transação;
  - quando a administração está dando mais ênfase à necessidade de tratamento contábil específico do que à razão econômica subjacente da transação;
- os fatores que afetam os valores contábeis de ativos e passivos, incluindo as bases da entidade para determinar a vida útil econômica de bens tangíveis e intangíveis. A comunicação pode explicar como os fatores que afetam os valores contábeis foram selecionados e como as seleções alternativas teriam afetado as demonstrações contábeis;
- a correção seletiva de distorções, por exemplo, corrigir distorções cujo efeito é aumentar os lucros divulgados, mas, não, aqueles cujo efeito é diminuir os lucros divulgados.

8. **Altera os itens 8 e A11 na NBC TA 450 (R1) – Avaliação das Distorções Identificadas durante a Auditoria, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

8. O auditor deve comunicar, salvo se proibido por lei ou regulamento, tempestivamente, ao nível apropriado da administração, todas as distorções detectadas durante a auditoria (NBC TA 260 – Comunicação com os Responsáveis pela Governança, item 7). O auditor deve requerer que a administração corrija essas distorções (ver itens de A10 a A129).
- A11. Em algumas jurisdições, leis ou regulamentos podem restringir a comunicação do auditor de certas distorções à administração, ou outros, dentro da entidade. A legislação ou a regulamentação pode proibir, especificamente, a comunicação ou outra ação que possa prejudicar a investigação por autoridade competente de ato ilegal, real ou suspeito, inclusive alertando a entidade, por exemplo, quando o auditor tiver que comunicar a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade à autoridade competente de acordo com a lei de prevenção de crime de lavagem de dinheiro. Nessas circunstâncias, as questões consideradas pelo auditor podem ser complexas e ele pode considerar apropriada a obtenção de assessoria legal.

No Brasil, a Resolução CFC n.º 1.530/2017 dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, quando do exercício de suas funções, para cumprimento das obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 e alterações posteriores, que dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para ilícitos previstos nessa lei; e cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras (Coaf).

9. **Na NBC TA 500 (R1) – Evidência de Auditoria:**
- (a) inclui os itens de A1 a A4 e de A38 a A44;**
  - (b) em razão da inclusão dos itens de A1 a A4, renumera os itens de A1 a A33 existentes para A5 a A37;**
  - (c) em razão da inclusão dos itens de A38 a A44, renumera os itens de A34 a A57 existentes para A45 a A68;**
  - (d) altera os itens 5, 7, A5, A10, A12, A13, A18, A30, A32, A34, A35, A46, A48, A55, A59 após a renumeração;**
  - (e) altera as referências relativas a esta Norma, nesta e em outras normas, quando for o caso, em razão da inclusão e da renumeração de itens.**
5. Para fins desta Norma, os termos a seguir têm os significados atribuídos abaixo:
- (a) Registros contábeis** compreendem os registros de lançamentos contábeis e sua documentação-suporte (cheques e registros de transferências eletrônicas de fundos, faturas, contratos); os livros diário, razões geral e auxiliares; as reclassificações nas demonstrações contábeis não refletidas no diário; e as planilhas de trabalho, que suportem as alocações de custos, cálculos, conciliações e divulgações.

- (b) **Adequação da evidência de auditoria** é a medida da qualidade da evidência de auditoria, isto é, a sua relevância e confiabilidade para suportar as conclusões em que se fundamenta a opinião do auditor.
- (c) **Evidência de auditoria** compreende as informações utilizadas pelo auditor para chegar às conclusões em que se fundamentam a sua opinião. A evidência de auditoria inclui as informações contidas nos registros contábeis que suportam as demonstrações contábeis e informações obtidas de outras fontes.
- (d) **Fonte de informação externa** é um indivíduo ou organização externa que fornece informação que foi utilizada pela entidade na elaboração das demonstrações contábeis, ou que foi obtida pelo auditor como evidência de auditoria, quando tal informação é apropriada para utilização por diversos usuários. Quando a informação que foi fornecida por indivíduo ou organização agindo como especialista da administração, prestador de serviço (NBC TA 402, item 8), ou especialista do auditor (NBC TA 620, item 6), o indivíduo ou a organização não é considerado fonte de informação externa em relação àquela informação (ver itens de A1 a A3).
- (e) **Especialista da administração** é uma pessoa ou organização com especialização em uma área, que não Contabilidade ou Auditoria, cujo trabalho naquela área de especialização é utilizado pela entidade para ajudá-la na elaboração das demonstrações contábeis.
- (f) Suficiência da evidência de auditoria é a medida da quantidade da evidência de auditoria. A quantidade necessária da evidência de auditoria é afetada pela avaliação do auditor dos riscos de distorção relevante e também pela qualidade da evidência de auditoria.

7. Ao estabelecer e executar procedimentos de auditoria, o auditor deve considerar a relevância e a confiabilidade das informações a serem utilizadas como evidência de auditoria, incluindo informações obtidas de fonte de informações externa (ver itens de A30 a A44).

Fonte de informações externa (ver item 5(d))

- A1. As fontes de informações externas podem incluir serviços de precificação, organizações governamentais, bancos centrais ou bolsas de valores reconhecidas. Exemplos de informações que podem ser obtidas de fontes de informações externas incluem:
- preços e dados relacionados com precificação;
  - dados macroeconômicos, como taxas de desemprego históricas e projetadas e taxas de crescimento econômico, ou dados de censos;
  - dados históricos de crédito;
  - dados específicos de um setor, como, por exemplo, índice de custos de recuperação para determinadas indústrias extrativistas, ou informações de audiência ou classificações utilizadas para determinar receita de publicidade no setor de entretenimento; e
  - tábuas de mortalidade utilizadas para determinar os passivos nos setores de seguro de vida e de pensão.

- A2. É mais provável que um conjunto específico de informações seja adequado para o uso por grande número de usuários e menos provável que ele esteja sujeito à influência de qualquer usuário específico se o indivíduo externo ou a organização externa o fornece para o público de graça, ou o disponibiliza para vasta gama de usuários em troca do pagamento de taxa. Um julgamento pode ser necessário para determinar se as informações são adequadas para o uso por grande número de usuários, levando-se em consideração a capacidade da entidade de influenciar a fonte de informações externa.
- A3. Um indivíduo externo ou organização externa não pode, com relação a qualquer conjunto de informações específico, ser fonte de informações externa e especialista da administração, ou organização de serviços ou especialista do auditor ao mesmo tempo.
- A4. Entretanto, um indivíduo externo ou organização externa pode, por exemplo, atuar como especialista da administração enquanto fornece um conjunto de informações específico, mas pode atuar como fonte de informações externa quando fornece um conjunto de informações diferente. Em algumas circunstâncias, o julgamento profissional pode ser necessário para determinar se o indivíduo externo ou a organização externa está atuando como fonte de informações externa ou como especialista da administração com relação a um conjunto de informações específico. Em outras circunstâncias, a distinção pode ser clara. Por exemplo:
- um indivíduo externo ou organização externa pode fornecer informações sobre preços de imóveis que são adequadas para o uso por grande número de usuários, como, por exemplo, informações disponibilizadas de forma geral para uma região geográfica, e ser determinado como sendo fonte de informações externa com relação a esse conjunto de informações. A mesma organização externa também pode atuar como especialista da administração ou do auditor no fornecimento de avaliações comissionadas com relação à carteira de imóveis da entidade elaborada sob medida para os fatos e circunstâncias da entidade;
  - algumas organizações atuariais publicam tábuas de mortalidade para uso geral, que, quando utilizadas pela entidade, seriam geralmente consideradas informações de fonte de informações externa. A mesma organização atuarial também pode ser especialista da administração com relação a informações diferentes elaboradas sob medida para as circunstâncias específicas da entidade para auxiliar a administração a determinar o passivo de pensão para diversos planos de pensão da entidade;
  - um indivíduo externo ou organização externa pode ter especialização na aplicação de modelos para estimar o valor justo de títulos e valores mobiliários para os quais não há mercado observável. Se o indivíduo externo ou a organização externa aplica essa especialização na elaboração de estimativa especificamente para a entidade e esse trabalho é utilizado pela administração na elaboração de suas demonstrações contábeis, é provável que o indivíduo externo ou a organização externa seja especialista da administração com relação a essas informações. Se, por outro lado, o indivíduo externo ou a organização externa simplesmente fornece, para o público, preços ou dados relacionados com preços referentes a transações particulares, e a entidade usa essas informações em seus próprios métodos de estimativa, é provável que o

indivíduo externo ou a organização externa seja fonte de informações externa com relação a essas informações;

- um indivíduo externo ou organização externa pode publicar informações adequadas para grande número de usuários sobre os riscos ou as condições de um setor. Se utilizadas pela entidade na elaboração das divulgações de risco (por exemplo, em conformidade com a NBC TG 40 – Instrumentos Financeiros: Evidenciação), essas informações seriam geralmente consideradas informações de fonte externa. Entretanto, se os mesmos tipos de informações tiverem sido especificamente comissionados pela entidade para utilizar a sua especialização para desenvolver informações sobre esses riscos, sob medida para as circunstâncias da entidade, é provável que o indivíduo externo ou a organização externa esteja atuando como especialista da administração;
- um indivíduo externo ou organização externa pode aplicar a sua especialização no fornecimento de informações sobre as tendências atuais e futuras do mercado, o que as torna disponíveis para grande número de usuários e adequadas para serem utilizadas por eles. Se elas forem utilizadas pela entidade para auxiliar a tomada de decisões sobre premissas a serem utilizadas na elaboração das estimativas contábeis, é provável que essas informações sejam consideradas informações de fonte externa. Se os mesmos tipos de informações tiverem sido comissionados pela entidade para tratar de tendências atuais e futuras do mercado relevantes para fatos e circunstâncias específicas da entidade, é provável que o indivíduo externo ou a organização externa esteja atuando como especialista da administração.

A5. A evidência de auditoria é necessária para fundamentar a opinião e o relatório do auditor. Ela tem natureza cumulativa e é obtida principalmente a partir dos procedimentos de auditoria realizados durante o curso do trabalho. Contudo, ela também pode incluir informações obtidas de outras fontes, como auditorias anteriores (contanto que o auditor tenha determinado se ocorreram mudanças desde a auditoria anterior que possam afetar sua relevância para a atual auditoria – ver NBC TA 315, item 9) ou procedimentos de controle de qualidade da firma de auditoria para aceitação e continuidade de clientes. Além disso, os registros contábeis e outras fontes internas da entidade são importantes fontes de evidência de auditoria. Informações que podem ser utilizadas como evidência de auditoria podem ter sido elaboradas com a utilização do trabalho de especialista da administração ou obtidas de fonte de informações externa. A evidência de auditoria abrange informações que suportam e corroboram as afirmações da administração e qualquer informação que contradiga tais afirmações. Além disso, em alguns casos, a ausência de informações (por exemplo, a recusa da administração em fornecer uma representação solicitada) é utilizada pelo auditor e, portanto, também constitui evidência de auditoria.

A10. A NBC TA 330, item 26, exige que o auditor conclua se foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente. É questão de julgamento profissional determinar se foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo e, com isso, possibilitar ao auditor atingir conclusões razoáveis que fundamentem sua opinião. A NBC TA 200 contém a discussão de assuntos, como a natureza dos procedimentos de auditoria, a tempestividade dos relatórios financeiros e a relação entre benefício e custo, que

são fatores relevantes quando o auditor exerce o julgamento profissional e determina se foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente.

- A12. Geralmente, obtém-se mais segurança com evidência de auditoria consistente obtida a partir de fontes diferentes ou de natureza diferente do que a partir de itens de evidência de auditoria considerados individualmente. Por exemplo, informações corroborativas obtidas de fonte independente da entidade podem aumentar a segurança que o auditor obtém da evidência de auditoria gerada internamente, tais como a evidência existente em registros contábeis, atas de reuniões ou representação da administração.
- A13. Entre as informações de fontes independentes da entidade que o auditor pode usar como evidência de auditoria podem estar confirmações de terceiros e informações de fonte externa de informações, incluindo relatórios de analistas e dados comparáveis sobre concorrentes (dados referenciais de *benchmarking*).
- A18. A inspeção envolve o exame de registros ou documentos, internos ou externos, em papel, em forma eletrônica ou em outras mídias, ou o exame físico de ativo. A inspeção de registros e documentos fornece evidência de auditoria com graus variáveis de confiabilidade, dependendo de sua natureza e fonte e, no caso de registros internos e documentos, da efetividade dos controles sobre a sua produção. Um exemplo de inspeção utilizada como teste é a inspeção de registros em busca de evidência de autorização.
- A30. Como observado no item A5, embora a evidência de auditoria seja, principalmente, obtida a partir de procedimentos de auditoria realizados durante o curso do trabalho, ela também pode incluir informações obtidas de outras fontes, por exemplo, auditorias anteriores, em certas circunstâncias, procedimentos de controle de qualidade da firma de auditoria para aceitação e continuidade de clientes e cumprimento com certas responsabilidades adicionais nos termos de lei, de regulamento ou de exigências éticas relevantes (por exemplo, referentes à não conformidade da entidade com leis e regulamentos). A qualidade de toda evidência de auditoria é afetada pela relevância e confiabilidade das informações em que ela se baseia.
- A32. Um dado conjunto de procedimentos de auditoria pode fornecer evidência relevante para certas afirmações, mas, não, para outras. Por exemplo, a inspeção de documentos relacionados com a cobrança de contas a receber após o fim do período pode fornecer evidência de auditoria referente à existência e valorização, mas não necessariamente ao corte. Similarmente, a obtenção de evidência de auditoria referente a uma afirmação específica, por exemplo, a existência de estoque, não substitui a obtenção de evidência de auditoria referente a outra afirmação, por exemplo, a valorização desse estoque. Por outro lado, evidência de auditoria de diferentes fontes ou de diferente natureza pode, frequentemente, ser relevante para a mesma afirmação.
- A34. Os procedimentos substantivos são definidos para detectar distorções relevantes no nível da afirmação. Eles compreendem testes de detalhes e procedimentos

analíticos substantivos. A definição de procedimentos substantivos inclui a identificação de condições relevantes para o propósito do teste que constituem distorção na afirmação relevante.

A35. A confiabilidade das informações a serem utilizadas como evidência de auditoria e, portanto, da própria auditoria, é influenciada pela sua fonte e sua natureza, e pelas circunstâncias nas quais são obtidas, incluindo os controles sobre sua elaboração e manutenção, quando relevante. Portanto, generalizações sobre a confiabilidade de vários tipos de evidência de auditoria estão sujeitas a importantes exceções. Mesmo quando as informações a serem utilizadas como evidência de auditoria são obtidas de fontes externas à entidade, podem existir circunstâncias que podem afetar a sua confiabilidade. Por exemplo, informações obtidas de fonte independente podem não ser confiáveis se a fonte não tiver conhecimento ou se for possível que especialista da administração não tenha objetividade. Embora reconhecendo que podem existir exceções, as seguintes generalizações sobre a confiabilidade da evidência de auditoria podem ser úteis:

- a confiabilidade da evidência de auditoria é maior quando ela é obtida de fontes independentes fora da entidade;
- a confiabilidade da evidência de auditoria gerada internamente é maior quando os controles relacionados, incluindo os controles sobre sua elaboração e manutenção, impostos pela entidade, são efetivos;
- a evidência de auditoria obtida diretamente pelo auditor (por exemplo, a observação da aplicação de controle) é mais confiável do que a evidência de auditoria obtida indiretamente ou por inferência (por exemplo, indagação a respeito da aplicação de controle);
- a evidência de auditoria em forma de documentos, em papel, mídia eletrônica ou de outro tipo, é mais confiável do que a evidência obtida verbalmente (por exemplo, uma ata de reunião elaborada tempestivamente é mais confiável do que uma representação verbal subsequente dos assuntos discutidos);
- a evidência de auditoria fornecida por documentos originais é mais confiável do que a evidência de auditoria fornecida por fotocópias ou fac-símiles ou por documentos que foram filmados, digitalizados ou transpostos de outra maneira para forma eletrônica, cuja confiabilidade pode depender dos controles sobre sua elaboração e manutenção.

A38. A NBC TA 250 – Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis, item 9, fornece orientação adicional com relação ao cumprimento pelo auditor com quaisquer responsabilidades adicionais nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes referentes à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos por parte da entidade que podem fornecer informações adicionais que sejam relevantes para o trabalho do auditor de acordo com as normas de auditoria e à avaliação das implicações dessa não conformidade com relação a outros aspectos da auditoria.

### Fontes de informações externas

- A39. Conforme o item 7, o auditor deve considerar a relevância e a confiabilidade das informações obtidas de fonte de informações externa que será utilizada como evidência de auditoria, independentemente se as informações tiverem sido utilizadas pela entidade na elaboração das demonstrações contábeis ou obtidas pelo auditor. Para as informações obtidas de fonte de informações externa, essa consideração pode, em determinados casos, incluir evidência de auditoria sobre a fonte de informações externa ou sobre a elaboração das informações pela fonte de informações externa, obtidas por meio do planejamento e da realização dos procedimentos adicionais de auditoria de acordo com a NBC TA 330 ou, quando aplicável, com a NBC TA 540.
- A40. A obtenção de entendimento do motivo pelo qual a administração ou, quando aplicável, o especialista da administração utiliza fonte de informações externa e o modo como a relevância e a confiabilidade foram consideradas (incluindo sua exatidão e integridade) podem ajudar a embasar a consideração do auditor em termos da relevância e confiabilidade dessas informações.
- A41. Os seguintes fatores podem ser importantes na consideração da relevância e da confiabilidade das informações obtidas de fonte de informações externa, incluindo sua exatidão e integridade, levando em consideração que alguns desses fatores somente podem ser relevantes quando as informações tiverem sido usadas pela administração na elaboração das demonstrações contábeis ou obtidas pelo auditor:
- a natureza e a autoridade da fonte de informações externa. Por exemplo, é provável que o banco central ou a repartição de estatísticas do governo com mandato legislativo para fornecer informações setoriais para o público seja a autoridade para certos tipos de informações;
  - a capacidade de influenciar as informações obtidas por meio de relações entre a entidade e a fonte de informações;
  - a competência e a reputação da fonte de informações externa com relação às informações, incluindo se, no julgamento profissional do auditor, as informações são fornecidas de forma rotineira por fonte com histórico de fornecimento de informações confiáveis;
  - a experiência anterior do auditor com a confiabilidade das informações fornecidas pela fonte de informações externa;
  - evidências de aceitação geral do mercado pelos usuários da relevância e/ou confiabilidade das informações de fonte de informações externa para finalidade semelhante àquela para a qual as informações foram utilizadas pela administração ou pelo auditor;
  - se a entidade tem controles implantados para tratar da relevância e da confiabilidade das informações obtidas e utilizadas;
  - se a fonte de informações externa acumula informações gerais do mercado ou participa diretamente no “estabelecimento” das transações do mercado;
  - se as informações são adequadas para uso na forma na qual elas estão sendo usadas e, se aplicável, foram desenvolvidas levando em consideração a estrutura de relatório financeiro aplicável;
  - informações alternativas que podem contradizer as informações utilizadas;

- a natureza e a extensão das isenções de responsabilidade ou de outro termo restritivo relacionado com as informações obtidas;
  - informações sobre os métodos utilizados na elaboração das informações, o modo como os métodos estão sendo aplicados, quando aplicável, o modo como os modelos foram utilizados nessa aplicação, e os controles dos métodos; e
  - quando disponível, as informações relevantes na consideração da adequação das premissas e de outros dados aplicados pelas fontes de informações externas no desenvolvimento das informações obtidas.
- A42. A natureza e a extensão das considerações do auditor levam em consideração os riscos avaliados de distorção relevante no nível de afirmações no qual o uso das informações externas é relevante, o grau no qual o uso dessas informações é relevante para as razões para os riscos avaliados de distorção relevante e a possibilidade de que as informações da fonte de informações externa não sejam confiáveis (por exemplo, se elas são de fonte crível). Com base na consideração do auditor dos assuntos descritos no item A33B, o auditor pode determinar que um entendimento adicional da entidade e do seu ambiente, incluindo seu controle interno, é necessário, de acordo com a NBC TA 315, ou que procedimentos adicionais de auditoria, de acordo com a NBC TA 330, item 6, e a NBC TA 540, item 30, quando aplicável, são apropriados nas circunstâncias, para responder aos riscos avaliados de distorção relevante relacionados com o uso das informações de fonte de informações externa. Esses procedimentos podem incluir:
- realização de comparação das informações obtidas da fonte de informações externa com as informações obtidas de fonte de informações externa alternativa;
  - quando for relevante para considerar o uso por parte da administração de fonte de informações externa, a obtenção de entendimento dos controles que a administração tem implantados para considerar a confiabilidade das informações de fontes de informações externas, e testar, potencialmente, a efetividade operacional desses controles;
  - a realização de procedimentos para obter as informações da fonte de informações externa para entender seus processos, técnicas e premissas para fins da identificação, do entendimento e, quando relevante, do teste da efetividade operacional de seus controles.
- A43. Em algumas situações, pode haver apenas um fornecedor de determinadas informações como, por exemplo, informações de banco central ou governo, como taxa de inflação, ou de um único órgão setorial reconhecido. Nesses casos, a determinação do auditor da natureza e da extensão dos procedimentos de auditoria que podem ser apropriados nas circunstâncias é influenciada pela natureza e credibilidade da fonte de informações, pelos riscos avaliados de distorção relevante para os quais essas informações externas são relevantes e pelo grau no qual o uso dessas informações é relevante para as razões para os riscos avaliados de distorção relevante. Por exemplo, quando as informações são de fonte oficial crível, a extensão dos procedimentos adicionais de auditoria do auditor pode ser menor, como a corroboração das informações no site da fonte ou em informações publicadas. Em outros casos, se a fonte não é avaliada como crível, o auditor pode determinar que procedimentos mais extensivos são apropriados e, na ausência de qualquer fonte alternativa de informações independentes para comparação, ele pode considerar se a realização de procedimentos para a obtenção de informações

da fonte de informações externa, quando praticável, é adequada para a obtenção de evidência de auditoria apropriada e suficiente.

- A44. Quando o auditor não tem base suficiente com a qual considerar a relevância e a confiabilidade das informações de fonte de informações externa, o auditor pode ter uma limitação de escopo se a evidência de auditoria apropriada e suficiente não puder ser obtida por meio de procedimentos alternativos. Qualquer limitação de escopo imposta deve ser avaliada de acordo com os requisitos da NBC TA 705, item 13.
- A46. Quando as informações a serem utilizadas como evidência de auditoria foram elaboradas com o uso do trabalho de especialista da administração, aplica-se o requisito do item 8 desta Norma. Por exemplo, um indivíduo ou organização pode possuir conhecimento especializado na aplicação de modelos para estimar o valor justo de títulos mobiliários para os quais não há mercado observável. Se o indivíduo ou organização aplica esse conhecimento especializado na estimativa que a entidade utiliza na elaboração das suas demonstrações contábeis, o indivíduo ou organização é especialista da administração e aplica-se o item 8. Se, por outro lado, esse indivíduo ou organização meramente fornece dados de preço referentes a transações privadas não disponíveis de outra maneira para a entidade e que esta utiliza nos seus métodos de estimativa, tais informações, se utilizadas como evidência de auditoria, estão sujeitas ao item 7 desta Norma, sendo a informação de fonte externa e não se trata de utilização, pela entidade, de especialista da administração.
- A48. A competência relaciona-se com a natureza e nível de conhecimento na área de atuação do especialista da administração. As habilidades relacionam-se com a capacidade do especialista da administração para exercer essa competência nas circunstâncias. Fatores que influenciam as habilidades podem incluir, por exemplo, a localização geográfica e a disponibilidade de tempo e recursos. A objetividade relaciona-se com os possíveis efeitos que tendenciosidades, conflitos de interesse ou influência que outros possam ter sobre o julgamento profissional ou de negócios do especialista da administração. A competência, habilidades e objetividade do especialista da administração e quaisquer controles da entidade sobre o trabalho desse especialista são fatores importantes em relação à confiabilidade de qualquer informação apresentada por especialista da administração.
- A55. O entendimento do trabalho do especialista da administração inclui o entendimento da área de especialização relevante. O entendimento da área de especialização relevante pode ser obtido em conjunto com a determinação, por parte do auditor, se ele tem conhecimento especializado para avaliar o trabalho do especialista da administração, ou se o auditor precisa de especialista para essa finalidade (ver NBC TA 620, item 7).
- A59. Considerações durante a avaliação da adequação do trabalho do especialista da administração como evidência de auditoria para a afirmação relevante podem incluir:

- a relevância e razoabilidade das constatações ou conclusões desse especialista, sua consistência com outras evidências de auditoria, e se elas foram apropriadamente refletidas nas demonstrações contábeis;
- se o trabalho desse especialista envolve a utilização de premissas e métodos significativos, a relevância e a razoabilidade dessas premissas e métodos;
- se o trabalho desse especialista envolve uso significativo de dados-fonte, a relevância, a integridade e a exatidão desses dados-fonte; e
- se o trabalho desse especialista envolve o uso de informações de fonte de informações externa, a relevância e a confiabilidade dessas informações.

**10. Altera os Apêndices 1 e 2 da NBC TA 580 (R1) – Representações Formais, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

**Apêndice 1** (ver item 2)

**Lista de normas de auditoria que contêm requisitos para representações formais**

Este apêndice identifica os itens de outras normas de auditoria que exigem representações formais específicas por assunto. A lista não substitui a consideração dos requisitos e da aplicação relacionada ou de outros materiais explicativos em normas de auditoria.

- NBC TA 240 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis, item 39;
- NBC TA 250 – Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis, item 16;
- NBC TA 450 – Avaliação das Distorções Identificadas durante a Auditoria, item 14;
- NBC TA 501 – Evidência de Auditoria – Considerações Específicas para Itens Seleccionados, item 12;
- NBC TA 540 – Auditoria de Estimativas Contábeis e Divulgações Relacionadas, item 37;
- NBC TA 550 – Partes Relacionadas, item 26;
- NBC TA 560 – Eventos Subsequentes, item 9;
- NBC TA 570 – Continuidade Operacional, item 16(e);
- NBC TA 710 – Informações Comparativas – Valores Correspondentes e Demonstrações Contábeis Comparativas, item 9;
- NBC TA 720 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Outras Informações – item 13(c).

**Apêndice 2** (ver item A21)

**Exemplo de carta de representação**

O seguinte exemplo inclui representações formais que são exigidas por esta e outras normas de auditoria. Presume-se nesse exemplo que a estrutura de relatório financeiro

aplicável seja as Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS), que o requisito da NBC TA 570 – Continuidade Operacional de obter representação formal não seja relevante, e que não haja exceções às representações formais solicitadas. Caso tenha havido exceções, as representações devem ser modificadas para refletir as exceções.

(Papel timbrado da entidade, no exemplo, Cia ABC)

(Data)

Destinatário (Nome do auditor)

Esta carta de representação é fornecida em conexão com a sua auditoria das demonstrações contábeis da Companhia ABC para o ano findo em 31 de dezembro de 20XX<sup>(1)</sup>, com o objetivo de expressar uma opinião se as demonstrações contábeis foram apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Para fins de identificação, as demonstrações contábeis examinadas por V.Sas. apresentam os seguintes valores básicos:

X1 \$ / X2 \$

Total do ativo

Total das exigibilidades

Patrimônio Líquido

Lucro líquido do exercício findo em

Confirmamos que (com base em nosso melhor entendimento e opinião, depois de feitas as indagações que consideramos necessárias para o fim de nos informarmos apropriadamente):

Demonstrações contábeis

- Cumprimos nossas responsabilidades como definidas nos termos do trabalho de auditoria datado de [inserir data], pela elaboração das demonstrações contábeis, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e, em particular, que as demonstrações contábeis foram apresentadas adequadamente em conformidade com essas práticas.
- Os métodos, os dados e as premissas significativas utilizados na elaboração das estimativas contábeis e de suas divulgações relacionadas são apropriados para alcançar o reconhecimento, a mensuração ou a divulgação que seja razoável no contexto da estrutura de relatório financeiro aplicável (NBC TA 540).
- As relações e transações com partes relacionadas foram apropriadamente contabilizados e divulgadas em conformidade com as práticas contábeis adotadas no Brasil (ver também NBC TA 550 – Partes Relacionadas).

- Todos os eventos subsequentes à data das demonstrações contábeis e para os quais as práticas contábeis adotadas no Brasil exigem ajuste ou divulgação foram ajustados ou divulgados (ver também NBC TA 560 – Eventos Subsequentes).
- Os efeitos das distorções não corrigidas são irrelevantes, individual e agregadamente para as demonstrações contábeis como um todo. Uma lista das distorções não corrigidas está anexa a esta carta de representação (ver também NBC TA 450).
- [Quaisquer outros assuntos que o auditor possa considerar apropriados (ver item A10)].

#### Informações fornecidas

- Nós lhes fornecemos<sup>(2)</sup>:
  - acesso a todas as informações das quais estamos cientes que são relevantes para a elaboração das demonstrações contábeis, tais como registros e documentação e outros;
  - informações adicionais que V.Sas. nos solicitaram para o propósito da auditoria; e
  - acesso irrestrito a pessoas dentro da entidade das quais V.Sas. determinaram necessário obter evidência de auditoria.
- Todas as transações foram registradas na contabilidade e estão refletidas nas demonstrações contábeis.
- Divulgamos a V.Sas. os resultados de nossa avaliação do risco de que as demonstrações contábeis possam ter distorção relevante como resultado de fraude (NBC TA 240).
- Divulgamos a V.Sas. todas as informações relativas a fraude ou suspeita de fraude de que temos conhecimento e que afetem a entidade e envolvam:
  - administração;
  - empregados com funções significativas no controle interno; ou
  - outros em que a fraude poderia ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis (NBC TA 240).
- Divulgamos a V.Sas. todas as informações relativas a alegações de fraude ou suspeita de fraude que afetem as demonstrações contábeis da entidade, comunicadas por empregados, antigos empregados, analistas, reguladores ou outros (NBC TA 240).
- Divulgamos a V.Sas. todos os casos conhecidos de não conformidade ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos, cujos efeitos devem ser considerados na elaboração de demonstrações contábeis (NBC TA 250).
- Divulgamos aos senhores a identidade das partes relacionadas e todos os relacionamentos e transações com partes relacionadas das quais temos conhecimento (NBC TA 550).
- [Quaisquer outros assuntos que o auditor possa considerar necessário (ver item A11)].

Assinaturas (presidente (ou principal executivo), diretor financeiro e contador)

<sup>(1)</sup> Adaptar no caso de incluir mais de um período.

<sup>(2)</sup> Se o auditor incluiu na carta de contratação outros assuntos relacionados com as responsabilidades da administração em conformidade com NBC TA 210, ele pode

considerar incluir esses assuntos nas representações formais da administração ou dos responsáveis pela governança.

- 11. Altera o item 13 e os exemplos de 1 a 4 do Apêndice da NBC TA 700 – Formação de Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis, que passam a vigorar com as seguintes redações:**
13. O auditor, especificamente, deve avaliar se, segundo os requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável:
- (a) as demonstrações contábeis divulgam apropriadamente as principais políticas contábeis selecionadas e aplicadas. Ao realizar essa avaliação, o auditor deve considerar a relevância das políticas contábeis para a entidade e se elas foram elaboradas de forma compreensível (ver item A4);
  - (b) as políticas contábeis selecionadas e aplicadas são consistentes com a estrutura de relatório financeiro aplicável e se são apropriadas;
  - (c) as estimativas contábeis e divulgações relacionadas feitas pela administração são razoáveis;
  - (d) as informações apresentadas nas demonstrações contábeis são relevantes, confiáveis, comparáveis e compreensíveis. Ao realizar essa avaliação, o auditor deve considerar se:
    - as informações que deveriam ter sido incluídas foram incluídas e se essas informações estão adequadamente classificadas, individualmente ou em conjunto, e caracterizadas;
    - a apresentação geral das demonstrações contábeis foi prejudicada pela inclusão de informações que não são relevantes ou que obscurecem o devido entendimento dos assuntos divulgados (ver item A5);
  - (e) as demonstrações contábeis fornecem divulgações adequadas para permitir que os usuários previstos entendam o efeito de transações e eventos relevantes sobre as informações incluídas nas demonstrações contábeis (ver item A6); e
  - (f) a terminologia utilizada nas demonstrações contábeis, incluindo o título de cada demonstração contábil, é apropriada.

Apêndice (ver item A19)

Nos finais dos exemplos de 1 a 4 do Apêndice, substituir a expressão “[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório]” por “[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório e sua categoria profissional de contador]”.

- 12. Altera o título do item A23 e o item A24 da NBC TA 701 – Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

Julgamentos significativos do auditor relacionados com áreas das demonstrações contábeis que envolveram julgamentos significativos da administração, inclusive estimativas contábeis, estão sujeitos a alto grau de incerteza na estimativa (ver item 9(b))

A24. No entanto, usuários das demonstrações contábeis têm ressaltado seu interesse nas estimativas contábeis que estão sujeitas a alto grau de incerteza na estimativa (itens 16 e 17 da NBC TA 540 – Auditoria de Estimativas Contábeis e Divulgações Relacionadas) e que podem não ter sido avaliadas como riscos significativos. Entre outros aspectos, essas estimativas dependem fortemente do julgamento da administração e frequentemente são as áreas mais complexas das demonstrações contábeis, podendo exigir o envolvimento tanto de especialista da administração como de especialista do auditor. Os usuários também ressaltaram que as políticas contábeis com efeito significativo sobre as demonstrações contábeis (e mudanças significativas nessas políticas) são relevantes para o entendimento das demonstrações contábeis, principalmente nos casos em que as práticas da entidade não são condizentes com as de outras entidades do mesmo setor.

**13. Altera os itens 25, A14 e A56, inclui a definição de “entidade listada” e exclui a de “companhia aberta” no item 12, e substitui as expressões “companhia(s) aberta(s)” por “entidade(s) listada(s)” nos itens 12, 35, 38, A16, A41, A44, A45 e seu título, A46 e A47, na NBC PA 01 – Controle de Qualidade para Firms (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes, que passam a vigorar com as seguintes redações:**

12. Nesta Norma, os termos a seguir possuem os significados a eles atribuídos:

(...)

*Entidade listada* é a entidade que tem ações, cotas ou dívidas cotadas ou registradas em bolsa de valores ou negociadas de acordo com os regulamentos de bolsa de valores reconhecida ou outro órgão equivalente.

(...)

25. A firma deve estabelecer políticas e procedimentos para:

- (a) estabelecer critérios para determinar a necessidade de salvaguardas para reduzir a ameaça de familiaridade a um nível aceitável ao utilizar o mesmo pessoal sênior em trabalho de asseguarção por longo período de tempo; e
- (b) exigir, para auditorias de demonstrações contábeis de entidades listadas, a rotatividade do sócio do trabalho e dos indivíduos responsáveis pela revisão do controle de qualidade do trabalho e, quando aplicável, de outras pessoas sujeitas a requisitos de rotatividade, após período especificado em conformidade com exigências éticas relevantes (ver itens A10 e de A12 a A17).

A14. A NBC PA 400, itens 540.1 a 540.20A1, reconhece que a ameaça de familiaridade é particularmente relevante no contexto das auditorias das demonstrações contábeis de entidade listada. Para essas auditorias, essa Norma exige a rotatividade do

principal parceiro de auditoria após um período predefinido, normalmente não superior a sete anos, e fornece padrões e orientações relacionados. Os requisitos nacionais podem estabelecer períodos de rotação mais curtos.

- A56. Os requisitos éticos relevantes estabelecem a obrigação do pessoal da firma de observar durante todo o tempo a confidencialidade das informações contidas na documentação do trabalho, a menos que tenha sido fornecida uma autorização específica pelo cliente para a sua divulgação, ou que haja responsabilidades nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes para isso (ver, por exemplo, o item 114.1A1 da NBC PG 100 – Cumprimento do Código de Ética, seus Princípios e sua Estrutura Conceitual e o item R360.26 da NBC PG 300 – Profissional da Contabilidade na Prática Pública). Leis ou regulamentos específicos podem impor obrigações adicionais para que o pessoal da firma mantenha a confidencialidade do cliente, especificamente nos casos em que estejam envolvidos dados de natureza pessoal.
- 14. Na NBC TR 2400 – Trabalhos de Revisão de Demonstrações Contábeis:**
- (a) inclui os itens A88, A93 e de A95 a A98;**
  - (b) em razão da inclusão dos itens A88, A93 e de A95 a A98, renumera os itens de A88 a A91 existentes para A89 a A92; renumera o item A92 existente para A94; e renumera os itens de A93 a A145 existentes para A99 a A151;**
  - (c) altera os itens 48, 52 e A94 após a renumeração;**
  - (d) altera as referências relativas a esta Norma, nesta e em outras normas, quando for o caso, em razão da inclusão e da renumeração de itens.**
48. As indagações do auditor à administração e outros dentro da entidade, conforme o caso, incluem o seguinte (ver itens de A84 a A88):  
(...)
52. Quando há indicação da efetiva existência ou da suspeita de fraude ou não conformidade com leis e regulamentos na entidade, o auditor deve:
- (a) comunicar o assunto, salvo se proibido por lei ou regulamento, para o nível apropriado da administração ou para os responsáveis pela governança, conforme o caso (ver item A93);
  - (b) solicitar à administração a avaliação do efeito, se houver, sobre as demonstrações contábeis;
  - (c) considerar o efeito, se houver, da avaliação da administração dos efeitos de fraude ou não conformidade identificada ou suspeita de fraude ou não conformidade com leis e regulamentos, comunicados ao auditor na sua conclusão sobre as demonstrações contábeis e sobre o seu relatório; e
  - (d) determinar se leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes (ver itens de A94 a A98):

- (i) exigem que o auditor comunique à autoridade competente externa à entidade;
- (ii) estabelecem responsabilidades, segundo as quais a comunicação à autoridade competente externa à entidade pode ser apropriada nas circunstâncias.

No Brasil, as regras de comunicação de não conformidade ou suspeita de não conformidade a autoridades externas à entidade se aplicam somente nos casos em que a legislação expressamente estabelece dita obrigação, como ocorre, por exemplo, quanto à obrigação do auditor de comunicar suspeita ou a ocorrência de não conformidade com leis e regulamentos, conforme determinado por órgãos reguladores para determinados segmentos regulados, tais como o Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários, ou ainda em decorrência do disposto na Resolução CFC n.º 1.530/2017, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, com relação às obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 (sobre "lavagem" de dinheiro). Em todos os outros casos, o auditor continua obrigado ao dever profissional de confidencialidade das informações do cliente (ver item A6 da NBC TA 250).

Planejamento e execução de procedimentos (ver itens 47 e 55)

Indagações (ver itens de 46 a 48)

A88. O auditor pode ter responsabilidades adicionais nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes com relação à não conformidade por parte da entidade com leis e regulamentos, incluindo fraude, que podem diferir desta Norma ou ir além dela, como, por exemplo:

- (a) resposta à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos, incluindo exigências relacionadas com comunicações específicas com a administração e os responsáveis pela governança, e considerando se medidas adicionais são necessárias;
- (b) comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos ao auditor, por exemplo, sócio do trabalho de grupo (ver, por exemplo, os itens R360.31, R360.32, R360.33, 360.34A1 e 360.35A1 da NBC PG 300; e
- (c) exigências de documentação relacionada com a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos.

O cumprimento de quaisquer responsabilidades adicionais pode fornecer mais informações que são relevantes para o trabalho do auditor de acordo com esta Norma (por exemplo, informações relacionadas com a integridade da administração ou, quando apropriado, dos responsáveis pela governança).

No Brasil, a Resolução CFC n.º 1.530/2017 dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, quando do exercício de suas funções, para cumprimento das obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 e alterações posteriores, que dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de

bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para ilícitos previstos nessa lei; e cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras (Coaf).

Fraudes e não conformidade com leis e regulamentos (ver item 52(a) e (d))

Comunicação à administração e aos responsáveis pela governança

A93. Em algumas jurisdições, leis ou regulamentos podem restringir a comunicação do auditor de certos assuntos à administração ou aos responsáveis pela governança. Leis ou regulamentos podem, especificamente, proibir a comunicação, ou outra ação, que poderia prejudicar a investigação por parte da autoridade competente de ato ilícito, real ou suspeito, inclusive alertando a entidade, por exemplo, quando o auditor tiver que comunicar a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente de acordo com a lei de prevenção de crime de lavagem de dinheiro. Nessas circunstâncias, as questões consideradas pelo auditor podem ser complexas e ele pode considerar apropriada a obtenção de assessoria legal. O item A88 descreve o contexto no Brasil.

Comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade

A94. A comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade pode ser necessária ou apropriada nas circunstâncias porque:

- (a) leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes requerem que o auditor a comunique;
- (b) o auditor determinou que a comunicação é uma ação apropriada de resposta à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade de acordo com os requisitos éticos relevantes (ver item A95); ou
- (c) leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes dão ao auditor o direito de assim fazê-lo (ver item A96).

A95. Em alguns casos, os requisitos éticos relevantes podem requerer que o auditor comunique ou considere se a comunicação de fraude ou não conformidade identificada ou suspeita de fraude ou não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade é uma ação apropriada nas circunstâncias. Por exemplo, as normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900) requerem que o auditor tome medidas para responder à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos e determinar se ações adicionais são necessárias, o que pode incluir a comunicação à autoridade competente externa à entidade (ver, por exemplo, os itens 360.36A2 e 360.36A3 da NBC PG 300). As normas profissionais explicam que essa comunicação não seria considerada uma violação do dever de confidencialidade nos seus termos (ver, por exemplo, o item 114.1A1 da NBC PG 100 e o item R360.37 da NBC PG 300).

No Brasil, as regras de comunicação de não conformidade ou suspeita de não conformidade a autoridades externas à entidade se aplicam somente nos casos em que a legislação expressamente estabelece dita obrigação, como ocorre, por exemplo, quanto à obrigação do auditor de comunicar suspeita ou a ocorrência de não conformidade com leis e regulamentos conforme determinado por órgãos reguladores para determinados segmentos regulados, tais como o Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários, ou ainda em decorrência do disposto na Resolução CFC n.º 1.530/2017, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, com relação às obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 (sobre "lavagem" de dinheiro). Em todos os outros casos, o auditor continua obrigado ao dever profissional de confidencialidade das informações do cliente, nos termos da NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900) (ver item A6 da NBC TA 250).

- A96. Mesmo se leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes não incluírem exigências que tratam da comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade, eles podem dar ao auditor o direito de comunicar a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade à autoridade competente externa à entidade.
- A97. Em outras circunstâncias, a comunicação da não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade pode ser impedida pelo dever do auditor de confidencialidade nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes.
- A98. A determinação requerida pelo item 52(d) pode envolver considerações complexas e julgamentos profissionais. Dessa forma, o auditor pode considerar uma consulta interna (por exemplo, dentro da firma ou de firma da rede) ou, de forma confidencial, consultar o regulador ou órgão profissional (a menos que isso seja proibido por lei ou regulamento ou que viole o dever de confidencialidade). O auditor pode também considerar a obtenção de assessoria legal para entender as suas opções e as implicações profissionais ou legais de se tomar qualquer curso de ação em particular.
- 15. Na NBC TO 3000 – Trabalho de Asseguração Diferente de Auditoria e Revisão:**
- (a) altera os itens 45 e 78;**
  - (b) inclui os itens A102 e de A194 a A199 e seus títulos;**
  - (c) em razão da inclusão dos itens A102 e de A194 a A199, renumera os itens de A102 a A192 existentes para A103 a A193; renumera os itens de A193 a A200 existentes para A200 a A207;**
  - (d) altera as referências relativas a esta Norma, nesta e em outras normas, quando for o caso, em razão da inclusão e da renumeração de itens.**

45. O auditor independente deve fazer indagações às partes apropriadas sobre:
- (a) se eles têm conhecimento de qualquer distorção efetiva, suspeita ou alegadamente intencional, bem como com referência às não conformidades com leis e regulamentos que afetem a informação objeto do trabalho (ver itens A101 e A102);
  - (b) se a parte responsável possui função de auditoria interna e, caso positivo, realizar indagações adicionais para obter entendimento das atividades e principais constatações da função de auditoria interna com respeito à informação objeto do trabalho; e
  - (c) se a parte responsável utilizou algum especialista na preparação da informação objeto do trabalho.
78. O auditor deve considerar se, em conformidade com os termos da contratação e outras circunstâncias do trabalho, algum assunto que chegou ao seu conhecimento deve ser comunicado à parte responsável, ao mensurador ou avaliador, à parte contratante, aos responsáveis pela governança ou a outros (ver itens de A193 a A199).
- A102. O auditor pode ter responsabilidades adicionais nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes com relação à não conformidade por parte da entidade com leis e regulamentos, que podem diferir desta Norma ou ir além dela, como, por exemplo:
- (a) resposta à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos, incluindo exigências relacionadas com comunicações específicas com a administração e aos responsáveis pela governança, e considerando se medidas adicionais são necessárias;
  - (b) comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos ao auditor (ver, por exemplo, os itens R360.31, R360.32, R360.33, 360.34A1 e 360.35A1 da NBC PG 300); e
  - (c) exigências de documentação relacionada com a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos.

*O cumprimento de quaisquer responsabilidades adicionais pode fornecer informações adicionais que são relevantes para o trabalho do auditor de acordo com esta e qualquer outra norma (por exemplo, informações relacionadas com a integridade da parte responsável ou dos responsáveis pela governança). Os itens de A194 a A198 tratam de forma mais detalhada das responsabilidades do auditor nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes relacionados com a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos.*

#### Comunicação à administração e aos responsáveis pela governança

- A194. Os requisitos éticos relevantes podem incluir a exigência de comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos ao nível apropriado da administração ou aos responsáveis pela governança. Em algumas jurisdições, leis ou regulamentos podem restringir a comunicação do

auditor de certos assuntos à parte responsável, à administração ou aos responsáveis pela governança. Leis ou regulamentos podem, especificamente, proibir a comunicação, ou outra ação, que poderia prejudicar a investigação por parte da autoridade competente de ato ilícito, real ou suspeito, inclusive alertando a entidade, por exemplo, quando o auditor tiver que comunicar a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade à autoridade competente, de acordo com a lei de prevenção de crime de lavagem de dinheiro. Nessas circunstâncias, as questões consideradas pelo auditor podem ser complexas e ele pode considerar apropriada a obtenção de assessoria legal.

No Brasil, as regras de comunicação de não conformidade ou suspeita de não conformidade a autoridades externas à entidade se aplicam somente nos casos em que a legislação expressamente estabelece dita obrigação, como ocorre, por exemplo, quanto à obrigação do auditor de comunicar a suspeita ou a ocorrência de não conformidade com leis e regulamentos, conforme determinado por órgãos reguladores para determinados segmentos regulados, tais como o Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários, ou ainda em decorrência do disposto na Resolução CFC n.º 1.530/2017, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, com relação às obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 (sobre "lavagem" de dinheiro). Em todos os outros casos, o auditor continua obrigado ao dever profissional de confidencialidade das informações do cliente.

Comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade

A195. Leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem:

- (a) exigir que o auditor comunique a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade;
- (b) estabelecer responsabilidades, segundo as quais a comunicação à autoridade competente externa à entidade pode ser apropriada nas circunstâncias (ver, por exemplo, os itens 360.36A2 e 360.36A3 da NBC PG 300).

No Brasil, o auditor deve também atentar para os requisitos específicos contidos na NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900). O item A194 descreve o contexto no Brasil.

A196. A comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade pode ser necessária ou apropriada nas circunstâncias porque:

- (a) leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes requerem que o auditor a comunique;
- (b) o auditor determinou que a comunicação é uma ação apropriada de resposta à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade de acordo com os requisitos éticos relevantes; ou

- (c) leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes dão ao auditor o direito de assim fazê-lo.

A197. A comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos de acordo com leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes pode incluir não conformidade com leis e regulamentos com a qual o auditor se depara ou da qual ele pode tomar conhecimento na condução do trabalho, mas que pode não afetar a informação objeto do trabalho. Nos termos desta Norma, não se espera que o auditor tenha nível de entendimento de leis e regulamentos que vá além daqueles que afetam a informação do objeto do trabalho. Entretanto, leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem esperar que o auditor aplique o conhecimento, o julgamento profissional e sua experiência na resposta a essa não conformidade. Se um ato constitui uma não conformidade real é, em última instância, um assunto a ser determinado por tribunal ou outro órgão adjudicatório apropriado.

A198. Em outras circunstâncias, a comunicação da não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade pode ser impedida pelo dever do auditor de confidencialidade nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes. Em outros casos, a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade à autoridade competente externa à entidade não seria considerada uma violação do dever de confidencialidade nos termos dos requisitos éticos relevantes (ver, por exemplo, o item 114.1A1 da NBC PG 100 e o item R360.37 da NBC PG 300).

No Brasil, o auditor deve também atentar para os requisitos específicos contidos na NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900). Ver item A194.

A199. O auditor pode considerar uma consulta interna (por exemplo, dentro da firma ou de firma da rede), para obtenção de assessoria legal para entender às implicações profissionais ou legais de se tomar qualquer curso de ação em particular ou consultar, de forma confidencial, o regulador ou órgão profissional (a menos que isso seja proibido por lei ou regulamento ou que viole o dever de confidencialidade) (ver, por exemplo, o item 360.39A1 da NBC PG 300).

No Brasil, o auditor deve também atentar para ser seguido os requisitos específicos emanados pelo órgão que regulamenta a profissão contidos na NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900). Ver item A194.

- 16. *Altera o item A53 e os exemplos 1 e 2 do Apêndice 2 na NBC TO 3402 – Relatórios de Asseguração de Controles em Organização Prestadora de Serviços, que passam a vigorar com as seguintes redações:***

A53. As medidas apropriadas para responder às circunstâncias identificadas no item 56, salvo se proibido por leis ou regulamentos, podem incluir:

- obtenção de assessoria jurídica sobre as consequências de diferentes cursos de ação;
- comunicação com os responsáveis pela governança da organização prestadora de serviços;
- determinação quanto a comunicar a terceiros (por exemplo, leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem requerer que o auditor da organização prestadora de serviços comunique à autoridade competente externa à entidade ou ao auditor externo da organização prestadora de serviços (ver, por exemplo, os itens R360.31, R360.32, R360.33, 360.34A1 e 360.35A1 da NBC PG 300), ou estabeleça responsabilidades sobre as quais essa comunicação pode ser apropriada nas circunstâncias);
- modificação da opinião do auditor da organização prestadora de serviços ou adição de parágrafo de Outros Assuntos.
- retirar-se do trabalho.

No Brasil, as regras de comunicação de não conformidade ou suspeita de não conformidade a autoridades externas à entidade se aplicam somente nos casos em que a legislação expressamente estabelece dita obrigação, como ocorre, por exemplo, quanto à obrigação do auditor de comunicar suspeita ou a ocorrência de não conformidade com leis e regulamentos, conforme determinado por órgãos reguladores para determinados segmentos regulados, tais como o Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários, ou ainda em decorrência do disposto na Resolução CFC n.º 1.530/2017, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, com relação às obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 (sobre "lavagem" de dinheiro). Em todos os outros casos, o auditor continua obrigado ao dever profissional de confidencialidade das informações do cliente, nos termos da NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900) (ver item A6 da NBC TA 250).

Apêndice 2 (ver item A47)

Nos finais dos exemplos 1 e 2 do Apêndice 2, substituir a expressão “[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório]” por “[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório e sua categoria profissional de contador]”.

- 17. Na NBC TSC 4410 – Trabalhos de Compilação de Demonstrações Contábeis:**
- (a) altera os itens 21 e 27 e as ilustrações de 1 a 5 do Apêndice 2;**
  - (b) inclui os itens A22, e seu título, de A23 a A26 e A47;**

- (c) em razão da inclusão dos itens de A22 a A26 e A47, renumera os itens de A22 a A41 para A27 a A46; e renumera os itens de A42 a A63 para A48 a A69;**
- (d) altera as referências relativas a esta Norma, nesta e em outras normas, quando for o caso, em razão da inclusão e da renumeração de itens.**

21. O profissional deve cumprir com os requisitos éticos relevantes (ver itens de A19 a A26).
27. O profissional deve informar, tempestivamente, à administração ou aos responsáveis pela governança, conforme for apropriado, no decorrer do trabalho de compilação, todos os assuntos referentes ao trabalho que, no seu julgamento, sejam suficientemente importantes para merecer a atenção da administração ou dos responsáveis pela governança, conforme for apropriado (ver item A41 e A47).

Comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade

A22. Leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem:

- (a) exigir que o profissional comunique a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade;
- (b) estabelecer responsabilidades, segundo as quais a comunicação à autoridade competente externa à entidade pode ser apropriada nas circunstâncias (ver, por exemplo, os itens 360.36A2 e 360.36A3 da NBC PG 300).

A23. A comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade pode ser necessária ou apropriada nas circunstâncias porque:

- (a) leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes requerem que o profissional a comunique;
- (b) o profissional determinou que a comunicação é uma ação apropriada de resposta à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade de acordo com os requisitos éticos relevantes; ou
- (c) leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes dão ao profissional o direito de assim fazê-lo.

A24. Nos termos do item 28 desta Norma, não se espera que o profissional tenha nível de entendimento de leis e de regulamentos, além daquele necessário para poder conduzir o trabalho de compilação. Entretanto, leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem esperar que ele aplique o seu conhecimento, seu julgamento e sua experiência na resposta a essa não conformidade. Se um ato constitui uma não conformidade real é, em última instância, um assunto a ser determinado por tribunal ou outro órgão adjudicatório apropriado.

- A25. Em algumas circunstâncias, a comunicação da não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade pode ser impedida pelo dever do profissional de confidencialidade nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes. Em outros casos, a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade à autoridade competente externa à entidade não seria considerada uma violação do dever de confidencialidade nos termos dos requisitos éticos relevantes (ver, por exemplo, o item 114.1A1 da NBC PG 100 e o item R360.37 da NBC PG 300).

No Brasil, as regras de comunicação de não conformidade ou suspeita de não conformidade a autoridades externas à entidade se aplicam somente nos casos em que a legislação expressamente estabelece dita obrigação, como ocorre, por exemplo, quanto à obrigação do auditor de comunicar suspeita ou a ocorrência de não conformidade com leis e regulamentos, conforme determinado por órgãos reguladores para determinados segmentos regulados, tais como o Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários, ou ainda em decorrência do disposto na Resolução CFC n.º 1.530/2017, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, com relação às obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 (sobre "lavagem" de dinheiro). Em todos os outros casos, o auditor continua obrigado ao dever profissional de confidencialidade das informações do cliente, nos termos da NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900).

- A26. O profissional pode considerar uma consulta interna (por exemplo, dentro da firma ou de firma da rede), para obtenção de assessoria legal para entender às implicações profissionais ou legais de se tomar qualquer curso de ação em particular ou consultar, de forma confidencial, o regulador ou órgão profissional (a menos que isso seja proibido por lei ou regulamento ou que viole o dever de confidencialidade) (ver, por exemplo, o item 360.39A1 da NBC PG 300).

No Brasil, o auditor deve também atentar para os requisitos específicos contidos na NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900).

- A47. Os requisitos éticos relevantes podem incluir a exigência de comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos ao nível apropriado da administração ou aos responsáveis pela governança. Em algumas jurisdições, leis ou regulamentos podem restringir a comunicação do profissional de certos assuntos à administração ou aos responsáveis pela governança. Leis ou regulamentos podem, especificamente, proibir a comunicação, ou outra ação, que poderia prejudicar a investigação por parte da autoridade competente de ato ilícito, real ou suspeito, inclusive alertando a entidade, por exemplo, quando o profissional tiver que comunicar a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade à autoridade competente de acordo com a lei de prevenção de crime de lavagem de dinheiro. Nessas circunstâncias, as questões consideradas pelo profissional podem ser complexas, e ele pode considerar apropriada a obtenção de assessoria legal.

No Brasil, a Resolução CFC n.º 1.530/2017 dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, quando do exercício de suas funções, para cumprimento das obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 e alterações posteriores, que dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para ilícitos previstos nessa lei; e cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras (Coaf).

## Apêndice 2

Nos finais das ilustrações de 1 a 5, substituir os dados de identificação do profissional da contabilidade existentes pelos seguintes:

[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]

**18. *Altera o item 4 da NBC PA 11 – Revisão Externa de Qualidade pelos Pares, que passa a vigorar com a seguinte redação:***

4. Esta Norma aplica-se, exclusivamente, aos auditores com registro na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e/ou no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes de Pessoas Jurídicas (CNAI-PJ).

Essas alterações, inclusões e exclusões entram em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 21 de novembro de 2019.

Contador Zulmir Ivânio Breda  
Presidente

## REFERÊNCIAS

- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE . Norma Brasileira de Contabilidade. **Revisão NBC 05, de 05 de dezembro de 2019.** Aprova a Revisão 05, que altera NBC PG 12 (R3) – Educação Profissional Continuada.
- \_\_\_\_\_. Norma Brasileira de Contabilidade. **Revisão NBC 04,** de 21 de novembro de 2019. Aprova a revisão NBC 04, que altera as seguintes normas: NBC TG 03(R3), NBC TG 04 (R4).
- \_\_\_\_\_. Norma Brasileira de Contabilidade. **Revisão NBC 03,** de 21 de novembro de 2019. Aprova a Revisão NBC 03 e altera NBC TA 200 (R1)

