

## **NBC TA 320 - APROVAÇÃO**

### **RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.213, de 03.12.2009**

*Aprova a NBC TA 320 – Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria.*

**O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

**CONSIDERANDO** o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais;

**CONSIDERANDO** que o Conselho Federal de Contabilidade é membro associado da IFAC – Federação Internacional de Contadores;

**CONSIDERANDO** a Política de Tradução e Reprodução de Normas, emitida pela IFAC em dezembro de 2008;

**CONSIDERANDO** que a IFAC, como parte do serviço ao interesse público, recomenda que seus membros e associados realizem a tradução das suas normas internacionais e demais publicações;

**CONSIDERANDO** que mediante acordo firmado entre as partes, a IFAC autorizou, no Brasil, como tradutores das suas normas e publicações, o Conselho Federal de Contabilidade e o IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil;

**CONSIDERANDO** que a IFAC, conforme cessão de direitos firmado, outorgou aos órgãos tradutores os direitos de realizar a tradução, publicação e distribuição das normas internacionais impressas e em formato eletrônico,

#### **RESOLVE:**

**Art. 1º.** Aprovar a NBC TA 320 – “Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria”, elaborada de acordo com a sua equivalente internacional ISA 320.

**Art. 2º.** Esta Resolução entra em vigor nos exercícios iniciados em ou após 1º. de janeiro de 2010.

**Art. 3º.** Observado o disposto no art. 3º da Resolução CFC nº 1.203/09, ficam revogadas a partir de 1º. de janeiro de 2010 as disposições em contrário nos termos do art. 4º da mesma resolução.

Brasília, 27 de novembro de 2009.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
Presidente

Ata CFC nº. 931

**NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**  
**NBC TA 320 – MATERIALIDADE NO PLANEJAMENTO E NA EXECUÇÃO DA**  
**AUDITORIA**

<b>Índice</b>	<b>Item</b>
<b>INTRODUÇÃO</b>	
Alcance	1
Materialidade no contexto de auditoria	2 – 6
Data de vigência	7
<b>OBJETIVO</b>	8
<b>DEFINIÇÃO</b>	9
<b>REQUISITOS</b>	
Determinação da materialidade no planejamento e para a execução da auditoria	10 – 11
Revisão no decorrer da auditoria	12 – 13
Documentação	14
<b>APLICAÇÃO E OUTROS MATERIAIS EXPLICATIVOS</b>	
Materialidade e risco de auditoria	A1
Determinação da materialidade no planejamento e para a execução da auditoria	A2 – A12
Revisão no decorrer da auditoria	A13

Esta Norma deve ser lida em conjunto com a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.

## **Introdução**

### **Alcance**

1. Esta Norma trata da responsabilidade do auditor independente de aplicar o conceito de materialidade no planejamento e na execução de auditoria de demonstrações contábeis. A NBC TA 450 – Avaliação das Distorções Identificadas durante a Auditoria explica como a materialidade é aplicada na avaliação do efeito de distorções identificadas durante a auditoria e de distorções não corrigidas, se houver, nas demonstrações contábeis.

### **Materialidade no contexto de auditoria**

2. A estrutura de relatórios financeiros freqüentemente discute o conceito de materialidade no contexto da elaboração e apresentação de demonstrações contábeis. Embora a estrutura de relatórios financeiros discuta materialidade em termos diferentes, ela em geral explica que:
  - distorções, incluindo omissões, são consideradas relevantes quando for razoavelmente esperado que essas possam, individualmente ou em conjunto, influenciar as decisões econômicas de usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis;
  - julgamentos sobre materialidade são feitos à luz das circunstâncias envolvidas, e são afetados pela magnitude e natureza das distorções, ou a combinação de ambos; e
  - julgamentos sobre quais assuntos são relevantes para usuários das demonstrações contábeis são baseados em considerações sobre as necessidades de informações financeiras comuns a usuários como um grupo. Não é considerado o possível efeito de distorções sobre usuários individuais específicos, cujas necessidades podem variar significativamente.

A NBC T 1 – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação de Demonstrações Contábeis indica que, para entidade com fins lucrativos, considerando que são os investidores que fornecem o capital de risco para o empreendimento, o fornecimento de demonstrações contábeis que atendam suas necessidades atendem, também, a maioria das necessidades dos outros usuários das demonstrações contábeis.

3. Esse tipo de discussão, quando presente na estrutura de relatório financeiro aplicável, fornece um referencial para o auditor na determinação da materialidade para a auditoria. Se a estrutura de relatório financeiro aplicável não incluir uma discussão sobre o conceito de materialidade, as características mencionadas no item 2 fornecem esse referencial ao auditor. A NBC T 1 inclui a definição de materialidade.

4. A determinação de materialidade pelo auditor é uma questão de julgamento profissional e é afetada pela percepção do auditor das necessidades de informações financeiras dos usuários das demonstrações contábeis. Neste contexto, é razoável que o auditor assuma que os usuários:
  - (a) possuem conhecimento razoável de negócios, atividades econômicas, de contabilidade e a disposição de estudar as informações das demonstrações contábeis com razoável diligência;
  - (b) entendem que as demonstrações contábeis são elaboradas, apresentadas e auditadas considerando níveis de materialidade;
  - (c) reconhecem as incertezas inerentes à mensuração de valores baseados no uso de estimativas, julgamento e a consideração sobre eventos futuros; e
  - (d) tomam decisões econômicas razoáveis com base nas informações das demonstrações contábeis.
5. O conceito de materialidade é aplicado pelo auditor no planejamento e na execução da auditoria, e na avaliação do efeito de distorções identificadas na auditoria e de distorções não corrigidas, se houver, sobre as demonstrações contábeis e na formação da opinião no relatório do auditor independente (ver item A1).
6. Ao planejar a auditoria, o auditor exerce julgamento sobre a magnitude das distorções que são consideradas relevantes. Esses julgamentos fornecem a base para:
  - (a) determinar a natureza, a época e a extensão de procedimentos de avaliação de risco;
  - (b) identificar e avaliar os riscos de distorção relevante; e
  - (c) determinar a natureza, a época e a extensão de procedimentos adicionais de auditoria.

A materialidade determinada no planejamento da auditoria não estabelece necessariamente um valor abaixo do qual as distorções não corrigidas, individualmente ou em conjunto, serão sempre avaliadas como não relevantes. As circunstâncias relacionadas a algumas distorções podem levar o auditor a avaliá-las como relevantes mesmo que estejam abaixo do limite de materialidade. Apesar de não ser praticável definir procedimentos de auditoria para detectar distorções que poderiam ser relevantes somente por sua natureza, ao avaliar seu efeito sobre as demonstrações contábeis o auditor considera não apenas a magnitude, mas, também, a natureza de distorções não corrigidas, e as circunstâncias específicas de sua ocorrência (NBC TA 450, item A16).

#### **Data de vigência**

7. Esta Norma é aplicável a auditoria de demonstrações contábeis para períodos iniciados em ou após 1º. de janeiro de 2010.

### **Objetivo**

8. O objetivo do auditor é aplicar o conceito de materialidade adequadamente no planejamento e na execução da auditoria.

### **Definição**

9. Para fins das normas de auditoria, *materialidade para execução da auditoria* significa o valor ou valores fixados pelo auditor, inferiores ao considerado relevante para as demonstrações contábeis como um todo, para adequadamente reduzir a um nível baixo a probabilidade de que as distorções não corrigidas e não detectadas em conjunto, excedam a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo. Se aplicável, materialidade para execução da auditoria refere-se, também, ao valor ou valores fixados pelo auditor inferiores ao nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis e divulgações.

### **Requisitos**

#### **Determinação da materialidade no planejamento e para a execução da auditoria**

10. Ao estabelecer a estratégia global de auditoria, o auditor deve determinar a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo. Se, nas circunstâncias específicas da entidade, houver uma ou mais classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação para as quais se poderia razoavelmente esperar que distorções de valores menores que a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo influenciem as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis, o auditor deve determinar, também, o nível ou níveis de materialidade a serem aplicados a essas classes específicas de transações, saldos contábeis e divulgações (ver itens A2 a A11).
11. O auditor deve determinar a materialidade para execução da auditoria com o objetivo de avaliar os riscos de distorções relevantes e determinar a natureza, a época e a extensão de procedimentos adicionais de auditoria (ver item A12).

#### **Revisão no decorrer da auditoria**

12. O auditor deve revisar a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação) no caso de tomar conhecimento de informações durante a auditoria que teriam levado o auditor a determinar inicialmente um valor (ou valores) diferente (ver item A13).

13. Se o auditor concluir que é apropriada a materialidade mais baixa para as demonstrações contábeis tomadas em conjunto (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação) do que inicialmente determinado, o auditor deve determinar se é necessário revisar a materialidade para execução da auditoria e se a natureza, a época e a extensão dos procedimentos adicionais de auditoria continuam apropriados.

### **Documentação**

14. O auditor deve incluir na documentação de auditoria os seguintes valores e fatores considerados em sua determinação (NBC TA 230 – Documentação de Auditoria. itens 8 a 11 e A6):
- (a) materialidade para as demonstrações contábeis como um todo (item 10);
  - (b) se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação (item 10);
  - (c) materialidade para execução da auditoria (item 11); e
  - (d) qualquer revisão de (a) a (c) com o andamento da auditoria (itens 12 e 13).

### **Aplicação e outros materiais explicativos**

#### **Materialidade e risco de auditoria** (ver item 5)

- A1. Ao conduzir a auditoria de demonstrações contábeis, os objetivos globais do auditor são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorções relevantes, devido a fraude ou erro, possibilitando dessa maneira ao auditor expressar uma opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável, assim como, reportar os assuntos identificados (NBC TA 200, item 11). O auditor obtém segurança razoável mediante a obtenção de evidência de auditoria suficiente e apropriada para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo (NBC TA 200, item 17). Risco de auditoria é o risco de o auditor expressar uma opinião de auditoria inadequada quando as demonstrações contábeis apresentam distorções relevantes. O risco de auditoria é derivado da combinação entre os riscos de distorção relevante e de detecção (NBC TA 200, item 13(c)). A materialidade e os riscos de auditoria são levados em consideração durante a auditoria, especialmente na:
- (a) identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante (NBC TA 315 – Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e de seu Ambiente);
  - (b) determinação da natureza, época e extensão de procedimentos adicionais de auditoria (NBC TA 330 – Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados); e

- (c) avaliação do efeito de distorções não corrigidas, se houver, sobre as demonstrações contábeis (NBC TA 450) e na formação da opinião no relatório do auditor independente (NBC TA 700 – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis).

### **Determinação da materialidade no planejamento e para a execução da auditoria**

*Considerações específicas sobre entidade do setor público (ver item 10)*

- A2. No caso de entidade do setor público, os legisladores e reguladores são freqüentemente os principais usuários das demonstrações contábeis. Além disso, as demonstrações contábeis podem ser utilizadas para se tomar outras decisões que não sejam econômicas. A determinação da materialidade para as demonstrações contábeis como um todo (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação) em uma auditoria das demonstrações contábeis de entidade do setor público é, portanto, influenciada por lei, regulamentação ou outra autoridade e pelas necessidades de informações financeiras de legisladores e do público em relação a programas do setor público.

*Uso de referenciais (benchmarks) na determinação da materialidade para as demonstrações contábeis como um todo (ver item 10)*

- A3. A determinação da materialidade para o planejamento envolve o exercício de julgamento profissional. Aplica-se freqüentemente uma porcentagem a um referencial selecionado como ponto de partida para determinar a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo. Os fatores que podem afetar a identificação de referencial apropriado incluem:
- (a) os elementos das demonstrações contábeis (por exemplo, ativo, passivo, patrimônio líquido, receita, despesa);
  - (b) se há itens que tendem a atrair a atenção dos usuários das demonstrações contábeis da entidade específica (por exemplo, com o objetivo de avaliar o desempenho das operações, os usuários tendem a focar sua atenção em lucro, receita ou patrimônio líquido);
  - (c) a natureza da entidade, a fase do seu ciclo de vida, o seu setor e o ambiente econômico em que atua;
  - (d) a estrutura societária da entidade e como ela é financiada (por exemplo, se a entidade é financiada somente por dívida em vez de capital próprio, os usuários dão mais importância a informações sobre os ativos, e processos que os envolvam, do que nos resultados da entidade); e
  - (e) a volatilidade relativa do referencial.

- A4. Exemplos de referenciais que podem ser apropriados, dependendo das circunstâncias da entidade, incluem categorias de resultado informado como lucro antes do imposto, receita total, lucro bruto e total de despesa, total do patrimônio líquido ou ativos líquidos. O lucro antes do imposto de operações em continuidade é freqüentemente usado para entidades com fins lucrativos. Quando o lucro antes do imposto de operações em continuidade é volátil, outros referenciais podem ser mais apropriados, como lucro bruto ou receita total.
- A5. Em relação ao referencial escolhido, os dados relevantes normalmente incluem resultados e posições financeiras de períodos anteriores e do período corrente, acumulados até o último mês disponível e orçamentos ou previsões para o período corrente, ajustados pelas mudanças significativas nas circunstâncias da entidade (por exemplo, uma aquisição significativa) e mudanças relevantes das condições no setor ou ambiente econômico em que a entidade atua. Por exemplo, quando, como ponto de partida, a materialidade para as demonstrações contábeis no seu conjunto é determinada para uma entidade em particular como uma porcentagem do lucro das atividades continuadas antes de impostos, as circunstâncias que geram uma redução ou um aumento excepcional nesse lucro podem levar o auditor a concluir que a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo é determinada de forma mais apropriada usando um valor normalizado de lucro antes do imposto baseado em resultados anteriores.
- A6. A materialidade refere-se às demonstrações contábeis sobre as quais o auditor está emitindo um relatório. Quando as demonstrações contábeis são elaboradas para período de apresentação de mais ou menos doze meses, como seria o caso de nova entidade ou mudança no período de apresentação, a materialidade refere-se às demonstrações contábeis elaboradas para aquele período de apresentação.
- A7. A determinação da porcentagem a ser aplicada ao referencial selecionado envolve o exercício de julgamento profissional. Existe uma relação entre a porcentagem e o referencial escolhido de modo que a porcentagem aplicada ao lucro das atividades continuadas antes do imposto de operações será normalmente maior que a porcentagem aplicada à receita total. Por exemplo, o auditor pode considerar 5% do lucro das atividades continuadas antes do imposto apropriado para entidade com fins lucrativos no setor de manufatura, e considerar 1% da receita total ou do total de despesa apropriado para entidade sem fins lucrativos. Entretanto, porcentagens mais altas ou mais baixas podem ser consideradas apropriadas nas circunstâncias.

#### Considerações específicas para entidades de pequeno porte

- A8. Quando o lucro das atividades continuadas antes do imposto é consistentemente baixo, como seria o caso de negócio administrado pelo proprietário, onde o proprietário retira parte do lucro antes do imposto na forma de remuneração, o lucro antes da remuneração e do imposto pode ser um referencial mais relevante.

#### Considerações específicas para entidades do setor público

A9. Na auditoria de entidade do setor público, o custo total ou custo líquido (despesas menos receita ou gastos menos recebimentos) podem ser referenciais apropriados. Quando a entidade do setor público possui custódia de bens públicos, o ativo pode ser um referencial apropriado.

*Nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação (ver item 10)*

A10. Fatores que podem indicar a existência de uma ou mais de uma classe de transações, saldos contábeis ou divulgação para os quais se poderia razoavelmente esperar que distorção, de valores menores que a materialidade para demonstrações contábeis como um todo, influenciem as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis incluem:

- (a) se leis, regulamentos ou a estrutura de relatório financeiro aplicável afetam as expectativas dos usuários em relação à mensuração ou divulgação de certos itens (por exemplo, transações com partes relacionadas, e a remuneração da administração e dos responsáveis pela governança);
- (b) as principais divulgações referentes ao setor em que a entidade atua (por exemplo, custos de pesquisa e desenvolvimento para empresa farmacêutica);
- (c) se a atenção está focada em aspecto específico do negócio da entidade que é divulgado separadamente nas demonstrações contábeis (por exemplo, negócio recém-adquirido).

A11. Ao considerar, nas circunstâncias específicas da entidade, se essas classes de transações, saldos contábeis ou divulgação existem, o auditor pode achar útil obter entendimento dos pontos de vista e das expectativas dos responsáveis pela governança e da administração.

*Materialidade para execução de auditoria (ver item 11)*

A12. Planejar a auditoria somente para detectar distorção individualmente relevante negligencia o fato de que as distorções individualmente irrelevantes em conjunto podem levar à distorção relevante das demonstrações contábeis e não deixa margem para possíveis distorções não detectadas. A materialidade para execução da auditoria (que, conforme definição, é um ou mais valores) é fixada para reduzir a um nível adequadamente baixo a probabilidade de que as distorções não corrigidas e não detectadas em conjunto nas demonstrações contábeis excedam a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo. Da mesma forma, a materialidade para execução da auditoria relacionada a

um nível de materialidade determinado para classe específica de transações, saldos contábeis ou divulgação é fixada para reduzir a um nível adequadamente baixo a probabilidade de que as distorções não corrigidas e não detectadas em conjunto nessa classe específica de transações, saldos contábeis ou divulgação excedam o nível de materialidade para essa classe específica de transações, saldos contábeis ou divulgação. A determinação de materialidade para execução de testes não é um cálculo mecânico simples e envolve o exercício de julgamento profissional. É afetado pelo entendimento que o auditor possui sobre a entidade, atualizado durante a execução dos procedimentos de avaliação de risco, e pela natureza e extensão de distorções identificadas em auditorias anteriores e, dessa maneira, pelas expectativas do auditor em relação a distorções no período corrente.

#### **Revisão no decorrer da auditoria (ver item 12)**

A13. A materialidade das demonstrações contábeis como um todo (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação) pode precisar ser revista em decorrência de mudança nas circunstâncias que ocorreram durante a auditoria (por exemplo, decisão de alienar grande parte dos negócios da entidade), novas informações, ou mudança no entendimento do auditor sobre a entidade e suas operações em decorrência da execução de procedimentos adicionais de auditoria. Por exemplo, se durante a auditoria existem indícios de que o resultado efetivo será substancialmente diferente do resultado previsto para o final do período, que foi usado inicialmente para determinar a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo, o auditor deve revisar essa materialidade.