

## **NBC TA 600 - APROVAÇÃO**

### **RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.228, de 04.12.2009**

*Aprova a NBC TA 600 – Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Contábeis de Grupos, Incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes.*

**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 600 – “Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Contábeis de Grupos, Incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes”, elaborada de acordo com a sua equivalente internacional ISA 600.

**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 600 – CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS – AUDITORIAS DE  
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DE GRUPOS, INCLUINDO O TRABALHO DOS  
AUDITORES DOS COMPONENTES**

<b>Índice</b>	<b>Item</b>
<b>INTRODUÇÃO</b>	
Alcance	1 – 6
Data de vigência	7
<b>OBJETIVO</b>	8
<b>DEFINIÇÕES</b>	9 – 10
<b>REQUISITOS</b>	
Responsabilidade	11
Aceitação e continuidade	12 – 14
Estratégia global de auditoria e plano de auditoria	15 – 16
Entendimento do grupo, seus componentes e seus ambientes	17 – 18
Entendimento sobre os auditores de componente – 20	19
Materialidade	21 – 23
Respostas aos riscos avaliados	24 – 31
Processo de consolidação	32 – 37
Eventos subsequentes	38 – 39
Comunicação com o auditor do componente	40 – 41
Avaliação da suficiência e da adequação da evidência de auditoria obtida – 45	42

Comunicação com a administração do grupo e os responsáveis pela governança do grupo – 49	46
Documentação	50

### **APLICAÇÃO E OUTROS MATERIAIS EXPLICATIVOS**

Componente sujeito à auditoria por lei, regulamentação ou outra razão	A1
Definições	A2 – A7
Responsabilidade	A8 – A9
Aceitação e continuidade A21	A10 –
Estratégia global de auditoria e plano de auditoria A22	
Entendimento do grupo, seus componentes e seus ambientes A31	A23 –
Entendimento sobre os auditores de componente A32 – A41	
Materialidade A46	A42 –
Resposta aos riscos avaliados A55	A47 –
Processo de consolidação	A56
Comunicação com o auditor do componente A60	A57 –
Avaliação da suficiência e adequação da evidência de auditoria obtida A61 – A63	
Comunicação com a administração do grupo e os responsáveis pela governança do grupo A64 – A66	

**Apêndice 1:** Exemplo de relatório com ressalva onde a equipe encarregada do trabalho do grupo não é capaz de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria do grupo, item A19.

**Apêndice 2:** Exemplos de assuntos a respeito dos quais a equipe encarregada do trabalho do grupo obtém entendimento, item A23.

**Apêndice 3:** Exemplos de condições ou eventos que podem indicar riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo, item A30.

**Apêndice 4:** Exemplos de confirmações do auditor do componente, item A35.

**Apêndice 5:** Assuntos adicionais exigidos e incluídos na carta de instrução da equipe encarregada do trabalho do grupo, item A58.

Esta Norma deve ser lida no contexto da NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.

## **Introdução**

### **Alcance**

1. As normas de auditoria aplicam-se a auditorias de grupos. Esta Norma trata das considerações especiais aplicáveis às auditorias de grupos, em particular aquelas que envolvem auditores de componente.
2. Esta Norma, adaptada às circunstâncias, pode ser útil ao auditor independente quando ele envolver outros auditores na auditoria de demonstrações contábeis que não são demonstrações contábeis de grupos. Por exemplo, o auditor pode envolver outro auditor para observar a contagem de estoques ou fazer a inspeção física de ativos fixos em local remoto.
3. O auditor do componente pode ser exigido por lei, regulamento ou por outra razão, a expressar uma opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis de um componente. A equipe encarregada do trabalho do grupo pode decidir usar a evidência de auditoria que serviu para fundamentar a opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis do componente para fornecer a evidência para a auditoria do grupo, mas as exigências desta Norma, não obstante, são aplicáveis (ver item A1).
4. Em conformidade com a NBC TA 220 – Controle de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis, itens 14 e 15, exige-se que o sócio encarregado do trabalho do grupo esteja satisfeito de que os que executam o trabalho de auditoria do grupo, inclusive os auditores de componente, possuem coletivamente habilidade e competência apropriadas. O sócio encarregado do trabalho do grupo também é responsável pela direção, supervisão e desempenho do trabalho de auditoria de grupo.
5. O sócio encarregado do trabalho do grupo aplica as exigências da NBC TA 220, independentemente de ser a equipe encarregada do trabalho do grupo ou o auditor do componente quem executa o trabalho sobre as informações contábeis do componente. Esta Norma auxilia o sócio encarregado do trabalho do grupo no cumprimento das exigências da NBC TA 220 quando os auditores de componente executam trabalhos sobre as informações contábeis dos componentes.
6. O risco de auditoria é uma função do risco de distorção relevante das demonstrações contábeis e do risco de que o auditor não detecte tais distorções (ver item A32 da NBC TA 200. Na auditoria de grupo, isso inclui o risco de que o

auditor do componente possa não detectar uma distorção nas informações contábeis do componente que possa causar distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo, e o risco de que a equipe encarregada do trabalho do grupo não detecte esta distorção. Esta Norma explica os assuntos que a equipe encarregada do trabalho do grupo considera ao determinar a natureza, a época e a extensão de seu envolvimento nos procedimentos de avaliação de riscos e procedimentos adicionais de auditoria executados pelos auditores de componente nas informações contábeis dos componentes. O propósito deste envolvimento é obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis do grupo.

### **Data de vigência**

7. Esta Norma é aplicável para auditorias de demonstrações contábeis de grupos para períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010.

### **Objetivo**

8. Os objetivos do auditor são:
  - (a) determinar se atua ou não como auditor das demonstrações contábeis do grupo e;
  - (b) se atuar como auditor das demonstrações contábeis do grupo:
    - (i) comunicar-se claramente com os auditores de componente a respeito do alcance e da época de seu trabalho sobre as informações contábeis relativas aos componentes e suas constatações; e
    - (ii) obter evidência de auditoria apropriada e suficiente a respeito das informações contábeis dos componentes e do processo de consolidação para expressar uma opinião sobre se as demonstrações contábeis do grupo foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

### **Definições**

9. Para os fins das normas de auditoria, os seguintes termos têm os significados a seguir atribuídos:

*Componente* é uma entidade ou atividade de negócios para a qual a administração do grupo ou dos componentes elabora informações contábeis que devem ser incluídas nas demonstrações contábeis do grupo (ver itens A2 a A4).

*Auditor do componente* refere-se ao auditor que, por solicitação da equipe de auditoria encarregada do trabalho do grupo, executa trabalho sobre informações contábeis relacionadas a um componente para a auditoria do grupo (ver item A7).

*Administração de componente* é a administração responsável por elaborar as informações contábeis de um componente.

*Materialidade do componente* é a materialidade para o componente, determinada pela equipe encarregada do trabalho do grupo.

*Grupo* são todos os componentes cujas informações contábeis são incluídas nas demonstrações contábeis do grupo. Um grupo sempre tem mais de um componente (ver item A4).

*Auditoria de grupo* é a auditoria das demonstrações contábeis de um grupo.

*Relatório de auditoria do grupo* é a opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis do grupo.

*Sócio encarregado do trabalho do grupo* é o sócio ou outra pessoa na firma que é responsável pelo trabalho de auditoria de grupo, pela sua execução e pelo relatório de auditoria sobre as demonstrações contábeis emitido em nome da firma. Quando auditores conduzem em conjunto a auditoria de grupo (*joint auditors*), os sócios responsáveis pelo trabalho e suas equipes de trabalho elegem coletivamente o sócio e a equipe encarregada do trabalho do grupo. Entretanto, esta Norma não trata da relação entre auditores que atuam em conjunto ou do trabalho que um desses auditores executa em relação ao trabalho de outro auditor.

*Equipe encarregada do trabalho do grupo* compreende os sócios, incluindo o sócio encarregado do trabalho do grupo, e profissionais que estabelecem a estratégia global da auditoria de grupo, comunicam-se com os auditores de componente, executam trabalho no processo de consolidação e avaliam as conclusões extraídas das evidências de auditoria como base para formação da opinião no relatório sobre as demonstrações contábeis do grupo.

*Demonstrações contábeis do grupo* são as demonstrações contábeis que incluem as informações contábeis de mais de um componente. O termo "demonstrações contábeis do grupo" também se refere a demonstrações contábeis combinadas que agregam informações contábeis elaboradas por componentes que não têm uma empresa controladora, mas que estão sob controle comum.

*Administração do grupo* é administração responsável por elaborar e apresentar as demonstrações contábeis do grupo.

*Controles abrangentes no nível do grupo* são os controles sobre as informações contábeis do grupo, planejados, implementados e mantidos pela administração do grupo.

*Componente significativo* é um componente identificado pela equipe encarregada do trabalho do grupo (i) que possui relevância financeira individual para o grupo ou (ii) que, em decorrência de sua natureza ou circunstâncias específicas, é

provável que inclua riscos significativos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo (ver itens A5 e A6).

10. A referência à “estrutura de relatório financeiro aplicável” significa a estrutura de relatório financeiro que se aplica às demonstrações contábeis do grupo. A referência ao “processo de consolidação” inclui:
  - (a) o reconhecimento, a mensuração, a apresentação e a divulgação das informações contábeis e financeiras dos componentes nas demonstrações contábeis do grupo, por meio de consolidação, consolidação proporcional ou pelos métodos de equivalência patrimonial ou de custo; e
  - (b) a agregação, em demonstrações contábeis combinadas, das informações contábeis de componentes que não tem uma empresa controladora, mas que estão sob controle comum.

## **Requisitos**

### **Responsabilidade**

11. O sócio encarregado do trabalho do grupo é responsável pela direção, supervisão, execução e desempenho do trabalho de auditoria do grupo, em conformidade com as normas técnicas e profissionais, assim como exigências legais e regulamentares aplicáveis, e se o relatório de auditoria emitido é ou não apropriado nas circunstâncias (NBC TA 220, item 15). Como resultado, o relatório de auditoria sobre as demonstrações contábeis do grupo não deve se referir ao auditor do componente. Se tal referência for requerida por lei ou regulamento, o relatório do auditor deve indicar que a referência não diminui a responsabilidade do sócio encarregado ou da firma encarregada do trabalho do grupo e pela opinião de auditoria do grupo (ver itens A8 e A9).

### **Aceitação e continuidade**

12. Ao aplicar a NBC TA 220, o sócio encarregado do trabalho do grupo deve determinar se é razoável esperar a obtenção de evidência de auditoria apropriada e suficiente em relação ao processo de consolidação e às informações contábeis dos componentes para fundamentar a opinião de auditoria do grupo. Para esse fim, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve obter entendimento do grupo, seus componentes e seus ambientes, que seja suficiente para identificar componentes que provavelmente sejam componentes significativos. Quando auditores de componentes forem realizar trabalhos sobre as informações contábeis de tais componentes, o sócio encarregado do trabalho do grupo deve avaliar se a equipe encarregada do trabalho do grupo é capaz de se envolver no trabalho desses auditores de componente, na extensão necessária para a obtenção de evidência de auditoria apropriada e suficiente (ver itens A10 a A12).
13. Se o sócio encarregado do trabalho do grupo concluir que:
  - (a) não será possível para a equipe encarregada do trabalho do grupo obter evidência apropriada e suficiente em decorrência das restrições impostas pela administração do grupo; e

- (b) o possível efeito dessa inabilidade resultará na abstenção de opinião no relatório sobre as demonstrações contábeis do grupo (NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente).

Nessa situação, o sócio encarregado do trabalho do grupo deve:

- no caso de novo trabalho, não aceitá-lo, ou, no caso de continuação de trabalho, renunciar ao trabalho, onde a renúncia for possível sob a lei e a regulamentação aplicáveis; ou
- quando lei ou regulamentação proibir o auditor de declinar do trabalho ou a renúncia não for possível, tendo executado a auditoria das demonstrações contábeis do grupo na extensão possível, abster-se de opinar no relatório sobre as demonstrações contábeis do grupo (ver itens A13 a A19).

Termos do trabalho

14. O sócio encarregado do trabalho do grupo deve chegar a um acordo sobre os termos do trabalho de auditoria do grupo, em conformidade com a NBC TA 210 – Concordância com os Termos do Trabalho de Auditoria (ver itens A20 e A21).

#### **Estratégia global de auditoria e plano de auditoria**

15. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve estabelecer uma estratégia global de auditoria do grupo e deve desenvolver um plano de auditoria para o grupo em conformidade com a NBC TA 300 – Planejamento da Auditoria de Demonstrações Contábeis, itens 7 a 12.
16. O sócio encarregado do trabalho do grupo deve revisar a estratégia global e o plano de auditoria de grupo (ver item A22).

#### **Entendimento do grupo, seus componentes e seus ambientes**

17. É requerido que o auditor identifique e avalie os riscos de distorção relevante por meio da obtenção de entendimento da entidade e do seu ambiente (NBC TA 315). A equipe encarregada do trabalho do grupo deve:
- (a) aprimorar seu entendimento do grupo, seus componentes e seus ambientes, inclusive os controles abrangentes no nível do grupo, obtido durante a etapa de decisão sobre a aceitação ou continuidade; e
  - (b) obter entendimento do processo de consolidação, inclusive das instruções emitidas pela administração do grupo para os componentes (ver itens A23 a A29).
18. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve obter entendimento que seja suficiente para:
- (a) confirmar ou rever sua análise inicial dos componentes que provavelmente serão significativos; e
  - (b) avaliar os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo, independentemente se causada por fraude ou erro (ver NBC TA 315, itens A30 e A31).

## **Entendimento sobre os auditores de componente**

19. Se a equipe encarregada do trabalho do grupo solicitar que o auditor do componente execute trabalhos sobre as informações contábeis do componente, ela deve obter entendimento do seguinte (ver itens A32 a A35):
  - (a) se o auditor do componente entende e cumprirá as exigências éticas que são relevantes para a auditoria de grupo e, em particular, se é independente (ver item A37);
  - (b) a competência profissional do auditor do componente (ver item A38);
  - (c) se a equipe encarregada do trabalho do grupo será capaz de estar envolvida no trabalho do auditor do componente na extensão necessária para a obtenção de evidência de auditoria apropriada e suficiente; e
  - (d) se o auditor do componente opera em um ambiente regulatório que supervisiona ativamente os auditores (ver item A36).
  
20. Se o auditor do componente não cumprir as exigências de independência que são relevantes para a auditoria do grupo ou quando a equipe encarregada do trabalho do grupo tiver sérias preocupações a respeito de outros assuntos relacionados no item 19(a) a (c), a equipe encarregada do trabalho do grupo deve obter evidência de auditoria apropriada e suficiente relativa às informações contábeis, sem solicitar que o auditor do componente execute trabalhos sobre essas informações desse componente (ver itens A39 a A41).

## **Materialidade**

21. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve determinar o seguinte (ver item A42):
  - (a) materialidade para as demonstrações contábeis do grupo como um todo, durante o estabelecimento da estratégia global de auditoria do grupo;
  - (b) se, nas circunstâncias específicas do grupo, existirem classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgações nas demonstrações contábeis do grupo, para as quais seja razoável esperar que distorções de valores abaixo da materialidade para as demonstrações contábeis do grupo como um todo, possam influenciar as decisões econômicas dos usuários, tomadas com base nas demonstrações contábeis do grupo, qual o nível ou níveis de materialidade a serem aplicados a essas classes específicas de operações, saldos contábeis ou divulgações;
  - (c) a materialidade dos componentes em que os auditores de componente realizarão a auditoria ou a revisão para fins de auditoria do grupo. Para reduzir a um nível apropriadamente baixo a probabilidade de que a soma das distorções, não corrigidas e não detectadas, nas demonstrações contábeis do grupo, exceda a materialidade para as demonstrações contábeis do grupo como um todo, a materialidade do componente deve ser inferior a materialidade para as demonstrações contábeis do grupo como um todo (ver itens A43 e A44);

- (d) o limite acima do qual as distorções não podem ser consideradas como claramente triviais para as demonstrações contábeis do grupo (ver item A45).
22. Quando os auditores de componente forem realizar um trabalho para fins de atender a auditoria do grupo, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve avaliar a adequação da materialidade para execução da auditoria no nível do componente (ver item A46).
23. Se um componente estiver sujeito à auditoria por lei, regulamento ou outra razão, e a equipe encarregada do trabalho do grupo decidir usar essa auditoria para fornecer evidência para a auditoria do grupo, essa equipe deve determinar:
- (a) a materialidade para as demonstrações contábeis do componente como um todo; e
  - (b) se a materialidade para execução da auditoria do componente cumpre as exigências desta Norma.

#### **Resposta aos riscos avaliados**

24. É requerido que o auditor planeje e implemente ações apropriadas para tratar os riscos avaliados de distorção relevante nas demonstrações contábeis (NBC TA 330 – Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados). A equipe encarregada do trabalho do grupo deve determinar o tipo de trabalho a ser executado por ela, ou pelos auditores de componente, sob sua responsabilidade, sobre as informações contábeis dos componentes (ver itens 26 a 29). A equipe encarregada do trabalho do grupo deve determinar a natureza, a época e a extensão de seu envolvimento no trabalho dos auditores de componente (ver itens 30, 31 e A47).
25. Se a natureza, a época e a extensão do trabalho a ser executado sobre o processo de consolidação ou sobre as informações contábeis do componente baseiam-se na expectativa de que os controles abrangentes no nível do grupo estão operando eficazmente ou se processos substantivos sozinhos não conseguem fornecer evidência de auditoria apropriada e suficiente no nível da afirmação, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve testar, ou solicitar que o auditor do componente teste, a eficácia operacional desses controles.

Determinação do tipo de trabalho a ser executado sobre as informações contábeis dos componentes

#### **Componente significativo**

26. Para um componente que é significativo devido à sua relevância individual para o grupo, a equipe encarregada do trabalho do grupo, ou o auditor do componente sob sua responsabilidade, deve realizar a auditoria nas informações contábeis do componente usando a materialidade do componente.
27. Para um componente que é significativo por ser provável que inclua riscos significativos de distorção relevante das demonstrações contábeis do grupo,

devido a sua natureza ou circunstâncias específicas, a equipe encarregada do trabalho do grupo, ou o auditor do componente sob sua responsabilidade, realizará um ou mais dos seguintes aspectos:

- (a) auditoria das informações contábeis do componente usando a materialidade do componente;
- (b) auditoria de um ou mais saldos contábeis, classes de transações ou divulgações, relativamente aos prováveis riscos significativos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo (ver item A48);
- (c) procedimentos de auditoria específicos, relativamente aos prováveis riscos significativos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo (ver item A49).

#### Componente não significativo

28. Para componentes não significativos, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve executar procedimentos analíticos em nível de grupo (ver item A50).
29. Se a equipe encarregada do trabalho do grupo não considera que evidência de auditoria apropriada e suficiente deve ser obtida para fundamentar a opinião de auditoria do grupo, a evidência é obtida a partir:
  - (a) do trabalho executado sobre as informações contábeis dos componentes significativos;
  - (b) do trabalho executado nos controles abrangentes no nível do grupo e no processo de consolidação; e
  - (c) dos procedimentos analíticos executados em nível de grupo; a equipe encarregada do trabalho do grupo deve selecionar componentes que não sejam significativos e deve realizar ou solicitar que o auditor do componente execute sobre as informações contábeis dos componentes individuais selecionados, um ou mais do que segue (ver itens A51 a A53):
    - exame das informações contábeis do componente usando a materialidade do componente;
    - exame de um ou mais saldos contábeis, classes de transações ou divulgações;
    - revisão das informações contábeis dos componentes usando a materialidade do componente;
    - procedimentos específicos.

A equipe encarregada do trabalho do grupo deve alternar a seleção dos componentes ao longo de período de tempo.

Envolvimento no trabalho executado pelos auditores de componente (ver itens A54 e A55)

#### Avaliação de riscos de componente significativo

30. Se o auditor do componente realizar a auditoria nas informações contábeis do componente significativo, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve estar envolvida na avaliação de riscos do auditor do componente para identificar riscos

significativos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo. A natureza, a época e a extensão desse envolvimento são afetadas pelo entendimento que a equipe encarregada do trabalho do grupo tem sobre o auditor do componente, mas no mínimo deve incluir:

- (a) discutir com o auditor do componente ou com a administração do componente as atividades de negócios do componente que são significativas para o grupo;
- (b) discutir com o auditor do componente a suscetibilidade do componente à distorção relevante das informações contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro; e
- (c) rever a documentação do auditor do componente para os riscos significativos de distorções relevantes identificados nas demonstrações contábeis do grupo. Tal documentação pode assumir a forma de memorando que reflita a conclusão do auditor do componente no que se refere aos riscos significativos identificados.

Riscos significativos de distorção relevante identificados nas demonstrações contábeis do grupo – Procedimentos adicionais de auditoria

31. Se riscos significativos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo tenham sido identificados no componente no qual o auditor do componente executa o trabalho, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve avaliar a adequação dos procedimentos adicionais de auditoria a serem executados para responder aos riscos significativos de distorção relevante identificados nas demonstrações contábeis do grupo. Com base no seu entendimento sobre o auditor do componente, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve determinar se é necessário o seu envolvimento nos procedimentos adicionais de auditoria.

### **Processo de consolidação**

32. Em conformidade com o item 17, a equipe encarregada do trabalho do grupo obtém entendimento dos controles abrangentes no nível do grupo e do processo de consolidação, incluindo as instruções emitidas pela administração do grupo para os componentes. Em conformidade com o item 25, a equipe encarregada do trabalho do grupo ou o auditor do componente, por solicitação da equipe encarregada do trabalho do grupo, testa a eficácia operacional dos controles abrangentes no nível do grupo nos casos em que a natureza, a época e a extensão do trabalho a ser executado no processo de consolidação baseiam-se na expectativa de que esses controles abrangentes estão operando com eficácia ou nos casos em que procedimentos substantivos sozinhos não conseguem fornecer evidência de auditoria apropriada e suficiente no nível de afirmação.
33. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve planejar e executar procedimentos adicionais de auditoria sobre o processo de consolidação para responder aos riscos avaliados de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo, decorrentes desse processo. Isso abrange avaliar se todos os componentes foram incluídos nas demonstrações contábeis do grupo.

34. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve avaliar a adequação, a integridade e a precisão dos ajustes de consolidação e reclassificações e avaliar se existem quaisquer fatores de risco de fraude ou indicadores de possível tendenciosidade da administração (ver item A56).
35. Se as informações contábeis do componente não foram elaboradas em conformidade com as práticas contábeis aplicadas às demonstrações contábeis do grupo, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve avaliar se as informações contábeis desse componente foram apropriadamente ajustadas para fins de elaboração e apresentação das demonstrações contábeis do grupo.
36. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve determinar se as informações contábeis identificadas na comunicação do auditor do componente (ver item 41(c)) são as informações contábeis incorporadas às demonstrações contábeis do grupo.
37. Se as demonstrações contábeis do grupo incluírem as demonstrações contábeis do componente na data-base de apresentação de relatórios que seja diferente daquela do grupo, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve avaliar se ajustes apropriados foram feitos a essas demonstrações contábeis em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

#### **Eventos subsequentes**

38. Quando a equipe encarregada do trabalho do grupo ou os auditores de componente executam auditoria nas informações contábeis dos componentes, ambos devem executar procedimentos planejados para a identificação de eventos ocorridos entre as datas das informações contábeis dos componentes e a data do relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis do grupo que possam exigir ajuste ou divulgação nas demonstrações contábeis do grupo.
39. Quando os auditores realizarem outros trabalhos que não auditoria das informações contábeis dos componentes, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve solicitar que os auditores de componente notifiquem-na se ficarem a par de eventos subsequentes que possam exigir ajuste ou divulgação nas demonstrações contábeis do grupo.

#### **Comunicação com o auditor do componente**

40. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve comunicar suas exigências ao auditor do componente tempestivamente. Essa comunicação deve definir o trabalho a ser executado, o uso a ser feito desse trabalho e a forma e o conteúdo da comunicação do auditor do componente com a equipe encarregada do trabalho do grupo (ver itens A57, A58 e A60). Também deve incluir o seguinte:
  - (a) solicitação de que o auditor do componente, conhecendo o contexto em que a equipe encarregada do trabalho do grupo utilizará o seu trabalho,

confirme que ele cooperará com a equipe encarregada do trabalho do grupo (ver item A59);

- (b) exigências éticas que são relevantes para a auditoria do grupo e, em particular, as exigências de independência;
  - (c) no caso de auditoria ou revisão das informações contábeis dos componentes, a materialidade do componente (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes específicas de operações, saldos contábeis ou divulgações) e o limite acima do qual as distorções não podem ser consideradas como claramente triviais para as demonstrações contábeis do grupo;
  - (d) riscos significativos de distorção relevante identificados nas demonstrações contábeis do grupo, decorrentes de fraude ou erro, que sejam relevantes para o trabalho do auditor do componente. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve solicitar ao auditor do componente que comunique tempestivamente quaisquer outros riscos significativos de distorções relevantes identificados nas demonstrações contábeis do grupo, decorrentes de fraude ou erro, no componente, e as respostas do auditor do componente para tais riscos;
  - (e) lista de partes relacionadas elaborada pela administração do grupo e quaisquer outras partes relacionadas de que a equipe encarregada do trabalho do grupo tenha conhecimento. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve solicitar ao auditor do componente que comunique tempestivamente às partes relacionadas não identificadas anteriormente pela administração do grupo ou pela equipe encarregada do trabalho do grupo. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve determinar se deve ou não identificar tais partes relacionadas adicionais aos outros auditores de componente.
41. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve solicitar que o auditor do componente comunique assuntos relevantes para a sua conclusão no que se refere à auditoria do grupo. Tal comunicação deve incluir (ver item A60):
- (a) se o auditor do componente concordou com as exigências éticas que são relevantes para a auditoria do grupo, inclusive independência e competência profissional;
  - (b) se o auditor do componente concordou com as exigências da equipe encarregada do trabalho do grupo;
  - (c) identificação das informações contábeis do componente sobre as quais o auditor esteja fazendo o relatório;
  - (d) informações sobre casos de não conformidade (*non-compliance*) com leis e regulamentos que poderiam dar origem a uma distorção relevante das demonstrações contábeis do grupo;
  - (e) lista de distorções não corrigidas nas informações contábeis do componente (essa lista não precisa incluir distorções que estejam abaixo do limite para distorções claramente triviais comunicadas pela equipe encarregada do trabalho do grupo (ver item 40(c)));
  - (f) indicadores de possível tendenciosidade da administração;
  - (g) descrição de quaisquer deficiências significativas identificadas nos controles internos no nível de componente;

- (h) outros assuntos significativos que o auditor do componente comunicou ou espera comunicar aos responsáveis pela governança do componente, incluindo fraude ou suspeita de fraude envolvendo a administração do componente, empregados com funções relevantes nos controles internos em nível de componente ou outros, quando a fraude resultou em distorção relevante das informações contábeis do componente;
- (i) quaisquer outros assuntos que possam ser relevantes para a auditoria do grupo ou que o auditor do componente deseje chamar a atenção da equipe encarregada do trabalho do grupo, incluindo exceções mencionadas nas representações formais que o auditor do componente solicitou à administração do componente; e
- (j) constatações em termos gerais, conclusões ou relatório do auditor do componente.

#### **Avaliação da suficiência e da adequação da evidência de auditoria obtida**

Avaliação da comunicação do auditor do componente e a adequação de seu trabalho

- 42. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve avaliar a comunicação do auditor do componente (ver item 41) e também:
  - (a) discutir assuntos significativos resultantes dessa avaliação junto ao auditor do componente, à administração do componente ou do grupo, quando apropriado; e
  - (b) determinar se é necessário rever outras partes importantes da documentação de auditoria do auditor do componente (ver item A61).
- 43. Se a equipe encarregada do trabalho do grupo concluir que o trabalho do auditor do componente é insuficiente, ela deve determinar quais procedimentos adicionais devem ser executados e se estes devem ser executados pelo auditor do componente ou por ela mesma.

Suficiência e adequação da evidência de auditoria

- 44. Exige-se que o auditor obtenha evidência de auditoria apropriada e suficiente para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo, possibilitando que o auditor obtenha conclusões razoáveis para fundamentar sua opinião (como definido no item 17 da NBC TA 200). A equipe encarregada do trabalho do grupo deve avaliar se evidência de auditoria apropriada e suficiente foi obtida com os processos de auditoria executados no processo de consolidação e no trabalho executado pela equipe encarregada do trabalho do grupo e pelos auditores do componente sobre as informações contábeis dos componentes, nos quais se baseia a opinião de auditoria do grupo (ver item A62).
- 45. O sócio encarregado do trabalho do grupo deve avaliar o efeito sobre a opinião de auditoria do grupo de quaisquer distorções não corrigidas (identificadas pela equipe encarregada do trabalho do grupo ou comunicadas pelos auditores de componentes) e quaisquer casos em que tenha havido incapacidade de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente (ver item A63).

## **Comunicação com a administração do grupo e os responsáveis pela governança do grupo**

### Comunicação com a administração do grupo

46. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve determinar quais as deficiências identificadas nos controles internos a serem comunicadas aos responsáveis pela governança do grupo e à administração do grupo, de acordo com a NBC TA 265. Para atender a essa determinação, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve considerar:
- (a) deficiências nos controles internos abrangentes no nível do grupo que a equipe encarregada do trabalho do grupo tenha identificado;
  - (b) deficiências nos controles internos que a equipe encarregada do trabalho do grupo tenha identificado nos controles internos dos componentes; e
  - (c) deficiências nos controles internos que os auditores de componentes tenham levado ao conhecimento da equipe encarregada do trabalho do grupo.
47. Se for identificada fraude pela equipe encarregada do trabalho do grupo ou se for levada ao seu conhecimento pelo auditor do componente (ver item 41(h)), ou ainda se as informações indicarem que pode existir fraude, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve comunicar, tempestivamente, ao nível apropriado da administração do grupo, a fim de informar aos que têm responsabilidade primária de prevenir e detectar fraude de assuntos relevantes, como parte de suas responsabilidades (ver item A64).
48. Pode ser requerido por lei, regulamento ou outra razão, que o auditor do componente expresse uma opinião de auditoria sobre as demonstrações contábeis desse componente. Nesse caso, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve solicitar à administração do grupo que informe a administração do componente qualquer assunto que a equipe encarregada do trabalho do grupo venha a ter conhecimento e que possa ser significativo para as demonstrações contábeis do componente, mas que a administração do componente possa não ter conhecimento. Se a administração do grupo recusar-se a comunicar o assunto à administração do componente, a equipe encarregada do trabalho do grupo deve discuti-lo com os responsáveis pela governança do grupo. Se o assunto continuar sem solução, a equipe encarregada do trabalho do grupo, sujeita às considerações de confidencialidade legal e profissional, deve considerar se deve aconselhar o auditor do componente a não emitir o relatório de auditoria sobre as demonstrações contábeis do componente até o assunto ser solucionado (ver item A65).

### Comunicação com os responsáveis pela governança do grupo

49. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve comunicar os seguintes assuntos aos responsáveis pela governança do grupo, além daqueles exigidos

pela NBC TA 260 - Comunicação com os Responsáveis pela Governança e outras normas de auditoria (ver item A66):

- (a) uma visão geral do tipo de trabalho a ser executado sobre as informações contábeis dos componentes;
- (b) uma visão geral da natureza do seu planejado envolvimento no trabalho a ser executado pelos auditores de componente sobre as informações contábeis dos componentes significativos;
- (c) os casos em que, na sua avaliação do trabalho do auditor do componente, deu origem a uma preocupação sobre a qualidade do trabalho desse auditor;
- (d) quaisquer limitações à auditoria do grupo, por exemplo, quando o acesso da equipe encarregada do trabalho do grupo pode ter sido restringido;
- (e) fraude ou suspeita de fraude que envolva a administração do grupo, a administração do componente, empregados que tenham funções relevantes nos controles abrangentes no nível do grupo ou outros em que a fraude tenha resultado em distorção relevante das demonstrações contábeis do grupo.

### **Documentação**

50. A equipe encarregada do trabalho do grupo deve incluir na documentação de auditoria os seguintes assuntos, como mencionado nos itens de 8 a 11 e A6 da NBC TA 230 – Documentação de Auditoria:

- (a) análise dos componentes, indicando aqueles que são significativos e o tipo de trabalho executado sobre as informações contábeis deles;
- (b) natureza, época e extensão do envolvimento da equipe encarregada do trabalho do grupo no trabalho executado pelos auditores de componentes nos componentes significativos, incluindo, quando aplicável, a revisão pela equipe encarregada do trabalho do grupo das partes relevantes da documentação de auditoria e das conclusões nelas baseadas;
- (c) comunicações escritas entre a equipe encarregada do trabalho do grupo e os auditores de componente a respeito das exigências feitas por ela.

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

**Componente sujeito à auditoria por lei, regulamentação ou outra razão** (ver item 3)

A1. Fatores que podem afetar a decisão da equipe encarregada do trabalho do grupo quanto a usar ou não um trabalho de auditoria exigido por lei, regulamento ou outra razão, para fornecer evidência de auditoria para a auditoria do grupo, podem incluir os seguintes:

- diferenças entre a estrutura de relatório financeiro aplicável na elaboração das demonstrações contábeis do componente e a aplicada na elaboração das demonstrações contábeis do grupo;

- diferenças entre as normas de auditoria e outras normas aplicadas pelo auditor do componente com aquelas aplicadas na auditoria das demonstrações contábeis do grupo;
- se a auditoria das demonstrações contábeis do componente será finalizada a tempo de cumprir o cronograma de informação contábil e financeira do grupo.

## **Definições**

Componente (ver item 9(a))

- A2. A estrutura do grupo afeta a maneira como os componentes são identificados. Por exemplo, o sistema de relatórios contábeis do grupo pode estar baseado em estrutura organizacional que forneça informações contábeis elaboradas pela controladora e uma ou mais subsidiárias, empreendimentos conjuntos ou investidas, contabilizados pelo método de equivalência patrimonial ou de custo; por escritório central e uma ou mais divisões ou filiais; ou por uma combinação de ambos. Alguns grupos, porém, podem organizar seu sistema de relatórios contábeis por função, processo, produto ou serviço (por grupos de produtos ou serviços) ou, ainda, localidades geográficas. Nesses casos, a entidade ou atividade de negócios para a qual a administração do grupo ou componente elabora informações contábeis que são incluídas nas demonstrações contábeis do grupo podem ser uma função, processo, produto ou serviço (grupo de produtos ou serviços) ou localidade geográfica.
- A3. Podem existir vários níveis de componentes dentro do sistema de relatórios contábeis do grupo, caso em que pode ser mais apropriado identificar componentes em certos níveis de combinação ao invés de individualmente.
- A4. Componentes agregados em certo nível podem constituir um componente (por exemplo, subgrupo) para os fins da auditoria do grupo; contudo, tal componente também pode elaborar demonstrações contábeis desse subgrupo que incorporem as informações contábeis dos componentes que compõem o subgrupo.

Esta Norma, portanto, pode ser aplicada por diferentes sócios e equipes de trabalho para diferentes subgrupos dentro de grupo maior.

Componente significativo (ver item 9(m))

- A5. À medida que financeiramente aumenta a importância do componente, os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo geralmente aumentam. A equipe encarregada do trabalho do grupo pode aplicar uma porcentagem a um referencial escolhido (benchmark) para auxiliar na identificação de componentes que sejam individualmente importantes. Identificar um referencial e determinar uma porcentagem a ser aplicada a ele envolve o exercício de julgamento profissional. Dependendo da natureza e das circunstâncias do grupo, referenciais apropriados podem incluir os ativos, passivos, fluxos de caixa, lucro ou faturamento do grupo. Por exemplo, a equipe

encarregada do trabalho do grupo pode considerar que os componentes que excedam o referencial escolhido em 15% são componentes significativos. Uma porcentagem maior ou menor, porém, pode ser considerada apropriada nas circunstâncias.

- A6. A equipe encarregada do trabalho do grupo também pode identificar um componente como tendo probabilidade de incluir riscos significativos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo por causa de sua natureza ou circunstâncias específicas (isto é, riscos que exijam considerações especiais de auditoria, como mencionado nos itens 28 e 29 da NBC TA 315). Por exemplo, um componente poderia ser responsável por operações de câmbio do grupo e, assim, expor o grupo a risco significativo de distorção relevante, embora esse componente não tenha importância financeira individual para o grupo.

Auditor do componente (ver item 9(b))

- A7. O membro da equipe encarregada do trabalho do grupo pode realizar trabalhos sobre as informações contábeis de um componente para a auditoria do grupo por solicitação da equipe encarregada do trabalho do grupo. Quando for este o caso, esse membro da equipe de trabalho também é considerado auditor do componente.

### **Responsabilidade** (ver item 11)

- A8. Embora os auditores de componentes possam realizar trabalhos sobre as informações contábeis dos componentes para a auditoria do grupo e, como tais, serem responsáveis pelas suas constatações, conclusões ou opiniões globais, o sócio encarregado do trabalho do grupo ou a firma do sócio encarregado do trabalho do grupo é responsável pela opinião de auditoria do grupo.
- A9. Quando o relatório de auditoria do grupo é ressalvado, porque a equipe encarregada do trabalho do grupo não conseguiu obter evidência de auditoria apropriada e suficiente em relação às informações contábeis para um ou mais componentes, o parágrafo base para opinião com ressalva, no relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis do grupo, descreve as razões para essa inabilidade sem se referir ao auditor do componente, a menos que tal referência seja necessária para uma explicação apropriada das circunstâncias, como mencionado no item 20 da NBC TA 705.

### **Aceitação e continuidade**

Obtenção de entendimento na etapa de aceitação ou continuidade (ver item 12)

- A10. No caso de novo trabalho, o entendimento do grupo, de seus componentes e dos ambientes, pela equipe encarregada do trabalho do grupo, pode ser obtido a partir de:
- informações fornecidas pela administração do grupo;
  - comunicação com a administração do grupo; e

- quando aplicável, comunicação com a equipe anterior encarregada do trabalho do grupo, a administração dos componentes ou os auditores dos componentes.

A11. O entendimento da equipe encarregada do trabalho do grupo pode incluir assuntos, tais como:

- estrutura do grupo, incluindo a estrutura legal e organizacional (isto é, como o sistema de relatórios contábeis e financeiros do grupo é organizado);
- atividades de negócios dos componentes que são significativas para o grupo, incluindo os ambientes regulatório, econômico e político do setor em que essas atividades ocorrem;
- uso de organizações de serviços, inclusive centros de serviços compartilhados (*shared services*);
- descrição dos controles abrangentes no nível do grupo;
- complexidade do processo de consolidação;
- se os auditores de componente que não são da firma ou da rede de firmas do sócio encarregado do trabalho do grupo realizarão trabalhos sobre as informações contábeis de qualquer um dos componentes e a justificativa para indicar mais de um auditor;
- se a equipe encarregada do trabalho do grupo:
  - terá acesso irrestrito aos responsáveis pela governança, à administração do grupo e do componente, informações do componente e dos auditores de componente (incluindo a documentação relevante de auditoria pretendida pela equipe encarregada do trabalho do grupo); e
  - será capaz de realizar os trabalhos necessários sobre as informações contábeis dos componentes.

A12. No caso de continuidade de trabalho, a habilidade da equipe encarregada do trabalho do grupo de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente pode ser afetada por mudanças significativas, como por exemplo:

- mudanças na estrutura do grupo (isto é, aquisições, alienações, reorganizações ou mudanças na maneira como o sistema de relatórios contábeis e financeiros do grupo é organizado);
- mudanças nos negócios de algum dos componentes que são significativos para o grupo;
- mudanças na composição dos responsáveis pela governança do grupo, de sua administração ou de membros-chave na administração dos componentes significativos;
- preocupações que a equipe encarregada do trabalho do grupo tenha no que se refere à integridade e competência da administração do grupo ou de componentes;
- mudanças nos controles abrangentes no nível do grupo;
- mudanças na estrutura de relatório financeiro aplicável.

Expectativa de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente (ver item 13)

- A13. Um grupo pode ser composto apenas de componentes não considerados significativos. Nessas circunstâncias, o sócio encarregado do trabalho do grupo pode esperar ser razoável obter evidência de auditoria apropriada e suficiente, para fundamentar a opinião da auditoria de grupo, se a equipe encarregada do trabalho do grupo puder:
- (a) realizar trabalhos sobre as informações contábeis de alguns desses componentes; e
  - (b) envolver-se no trabalho executado pelos auditores de componente sobre as informações contábeis desses outros componentes, na extensão necessária, para a obtenção de evidência de auditoria apropriada e suficiente.

Acesso a informações (ver item 13)

A14. O acesso da equipe encarregada do trabalho do grupo às informações pode ser restringido por circunstâncias que podem não ser superadas pela administração do grupo, por exemplo, leis relativas à confidencialidade e privacidade de dados, ou recusa, pelo auditor do componente de acesso à documentação relevante de auditoria pretendida pela equipe encarregada do trabalho do grupo. O acesso também pode ser restringido pela administração do grupo.

A15. Quando o acesso a informações é restringido pelas circunstâncias, a equipe encarregada do trabalho do grupo ainda pode ser capaz de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente; contudo, isto é menos provável à medida que aumenta a importância do componente. Por exemplo, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode não ter acesso aos responsáveis pela governança, administração ou ao auditor (incluindo a documentação relevante de auditoria pretendida pela equipe encarregada do trabalho do grupo) do componente que é contabilizado pelo método de equivalência patrimonial. Se o componente não for significativo e se a equipe encarregada do trabalho do grupo tiver o conjunto completo de demonstrações contábeis do componente, inclusive o relatório do auditor a respeito delas, e tiver acesso a informações mantidas pela administração do grupo em relação a esse componente, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode concluir que essa informação constitui evidência de auditoria apropriada e suficiente em relação a esse componente. Se o componente for significativo, porém, a equipe encarregada do trabalho do grupo não é capaz de cumprir as exigências desta Norma que são relevantes para as circunstâncias da auditoria do grupo. Por exemplo, a equipe encarregada do trabalho do grupo não é capaz de cumprir as exigências dos itens 30 e 31 de estar envolvida no trabalho do auditor do componente. A equipe encarregada do trabalho do grupo não é capaz, portanto, de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para aquele componente. O efeito da incapacidade da equipe encarregada do trabalho do grupo de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente é considerado nos termos da NBC TA 705.

A16. A equipe encarregada do trabalho do grupo não é capaz de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente se a administração do grupo restringir o seu

acesso ou do auditor do componente às informações de um componente significativo.

- A17. Embora a equipe encarregada do trabalho do grupo possa ser capaz de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente, se as restrições mencionadas no A16 estiverem relacionadas com componente considerado não significativo, a razão para a restrição pode afetar a opinião de auditoria do grupo. Por exemplo, pode afetar a confiabilidade das respostas da administração do grupo às indagações e as representações da administração do grupo à equipe encarregada do trabalho do grupo.
- A18. Leis ou regulamentos podem proibir o sócio encarregado do trabalho do grupo de declinar ou renunciar ao trabalho. Além disso, no setor público, a opção de declinar ou renunciar ao trabalho pode não ser válida para o auditor por causa da natureza do contrato de auditoria ou considerações de interesse público. Nestas circunstâncias, esta Norma ainda se aplica à auditoria do grupo e o efeito da inabilidade da equipe encarregada do trabalho do grupo em obter evidência de auditoria apropriada e suficiente é considerado nos termos da NBC TA 705.
- A19. O Apêndice 1 contém um exemplo de relatório de auditoria com ressalva, baseado na inabilidade da equipe encarregada do trabalho do grupo de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente, em relação a um componente significativo contabilizado pelo método de equivalência patrimonial, o qual, no julgamento da equipe encarregada do trabalho do grupo, o efeito é relevante, mas não disseminado.

Termos de trabalho (ver item 14)

- A20. Os termos do trabalho identificam a estrutura de relatório contábil aplicável, como mencionado no item 8 da NBC TA 210. Assuntos adicionais podem ser incluídos nas instruções do trabalho de auditoria de grupo, tais como o fato de que:
- a comunicação entre a equipe encarregada do trabalho do grupo e os auditores de componentes deve ser irrestrita na medida do possível, de acordo com lei ou regulamento;
  - comunicações importantes entre os auditores de componente e os responsáveis pela governança do componente, inclusive comunicações sobre deficiências significativas nos controles internos, devem ser comunicadas também à equipe encarregada do trabalho do grupo;
  - comunicações importantes entre as autoridades reguladoras e os componentes, relativas a assuntos sobre relatórios contábeis devem ser comunicados à equipe encarregada do trabalho do grupo;
  - na medida em que a equipe encarregada do trabalho do grupo considerar necessário, deveria ser permitido:
    - acesso às informações dos componentes, aos responsáveis pela sua governança, à administração e aos auditores de componente (incluindo documentação relevante de auditoria pretendida pela equipe encarregada do trabalho do grupo); e

- realizar trabalhos ou solicitar que o auditor do componente execute trabalho sobre as informações contábeis dos componentes.

A21. Restrições impostas:

- ao acesso da equipe encarregada do trabalho do grupo a informações de componentes, aos responsáveis pela sua governança, administração, ou aos auditores de componente (incluindo documentação relevante de auditoria pretendida pela equipe encarregada do trabalho do grupo); ou
- ao trabalho a ser executado sobre as informações contábeis dos componentes, após a aceitação do trabalho de auditoria de grupo pelo sócio encarregado do trabalho do grupo, constituem uma inabilidade de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente que podem afetar a opinião de auditoria do grupo. Em circunstâncias excepcionais, pode até mesmo, levar à renúncia do trabalho, onde a renúncia for possível sob a lei e a regulamentação aplicáveis.

**Estratégia global de auditoria e plano de auditoria** (ver item 16)

A22. A revisão da estratégia global de auditoria e do plano de auditoria do grupo pelo sócio encarregado do trabalho do grupo é parte importante do cumprimento da responsabilidade do sócio encarregado do trabalho do grupo pela direção do trabalho de auditoria de grupo.

**Entendimento do grupo, seus componentes e seus ambientes**

Assuntos a respeito dos quais a equipe encarregada do trabalho do grupo obtém entendimento (ver item 17)

A23. A NBC TA 315 contém orientação sobre assuntos que o auditor pode considerar ao obter entendimento de fatores da indústria, regulamentares e outros fatores externos que afetam a entidade, incluindo a estrutura de relatório financeiro aplicável, a natureza da entidade, objetivos, estratégias e riscos de negócio relacionados, bem como a medição e a revisão do desempenho das operações da entidade, como mencionado nos itens de A17 a A41 da NBC TA 315. O Apêndice 2 desta NBC TA contém orientação sobre assuntos específicos de um grupo, inclusive o processo de consolidação.

Instruções emitidas pela administração do grupo aos componentes (ver item 17)

A24. Para conseguir uniformidade e comparabilidade das informações contábeis, a administração do grupo normalmente emite instruções para os componentes. Tais instruções especificam as exigências para as informações contábeis dos componentes a serem incluídas nas demonstrações contábeis do grupo e muitas vezes incluem manuais de procedimentos para gerar informação contábil e um pacote de relatórios (*reporting package*). Um pacote de relatórios geralmente é composto de formulários-padrão para a obtenção de informações contábeis para inclusão nas demonstrações contábeis do grupo. Os pacotes de relatórios geralmente não assumem a forma de demonstrações contábeis completas

elaboradas e apresentadas em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

A25. As instruções geralmente abrangem:

- políticas contábeis a serem aplicadas;
- exigências estatutárias (ou legais) e outras exigências de divulgação aplicáveis às demonstrações contábeis do grupo, incluindo:
  - identificação dos segmentos e relatórios por segmentos;
  - relacionamentos e transações com partes relacionadas;
  - transações intragrupo e lucros não realizados;
  - saldos contábeis intragrupo; e
- cronograma de apresentação e divulgação das demonstrações contábeis do grupo.

A26. O entendimento das instruções pela equipe encarregada do trabalho do grupo pode incluir o seguinte:

- clareza e praticidade das instruções para elaborar o pacote de relatórios.
- se as instruções:
  - descrevem apropriadamente as características da estrutura de relatório financeiro aplicável;
  - proporcionam informações para divulgações que são suficientes para cumprir as exigências da estrutura de relatório contábil aplicável, por exemplo, divulgação de relacionamentos e transações com partes relacionadas e informações por segmentos;
  - possibilitam a identificação de ajustes de consolidação, por exemplo, transações intragrupo, lucros não realizados e saldos contábeis intragrupo; e
  - permitem a aprovação das informações contábeis pela administração do componente.

Fraude (ver item 17)

A27. Exige-se que o auditor identifique e avalie os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis decorrentes de fraude e que planeje e implemente respostas apropriadas para os riscos avaliados, de acordo com a NBC TA 240 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis. As informações usadas para identificar os riscos de distorção relevante das demonstrações contábeis do grupo devido à fraude podem incluir o seguinte:

- avaliação, pela administração do grupo, dos riscos de que suas demonstrações contábeis possam ser distorcidas de maneira relevante como resultado de fraude;
- processo da administração do grupo para identificar e responder aos riscos de fraude no grupo, inclusive quaisquer riscos específicos de fraude identificados pela administração do grupo, ou saldos contábeis, classes de transações ou divulgações para as quais, o risco de fraude seja provável;
- se há componentes específicos para os quais, o risco de fraude é provável;

- como os responsáveis pela governança do grupo monitoram o processo da administração para identificar e responder aos riscos de fraude no grupo e os controles que o grupo estabeleceu para mitigar esses riscos;
- respostas dos responsáveis pela governança, administração e auditoria interna do grupo (e, se considerado apropriado, pela administração dos componentes, auditores de componentes e outros) às indagações da equipe encarregada do trabalho do grupo para determinar se têm conhecimento de quaisquer casos reais, suspeitas ou indícios de fraude que afetem o componente ou o grupo.

Discussão entre os membros da equipe encarregada do trabalho do grupo e os auditores de componente, quanto aos riscos de distorção relevante das demonstrações contábeis do grupo, inclusive riscos de fraude (ver item 17)

A28. Exige-se que os membros-chave da equipe encarregada do trabalho discutam a suscetibilidade da entidade à distorção relevante nas demonstrações contábeis devido à fraude ou erro, enfatizando especificamente os riscos decorrentes de fraude. Na auditoria de grupo, essas discussões também podem incluir os auditores dos componentes (vide item 15 da NBC TA 240 e item 10 da NBC TA 315). A determinação, pelo sócio encarregado do trabalho do grupo, de quem deve participar das discussões, de como e quando elas devem ocorrer e de sua extensão é afetada por fatores como experiência anterior com o grupo.

A29. As discussões oferecem a oportunidade de:

- compartilhar o conhecimento dos componentes e seus ambientes, inclusive controles abrangentes no nível do grupo;
- trocar informações sobre os riscos de negócio dos componentes ou do grupo;
- trocar idéias a respeito de como e onde as demonstrações contábeis podem ser suscetíveis de distorção relevante decorrente de fraude ou erro, como a administração do grupo e a administração dos componentes poderiam perpetrar e ocultar informações contábeis fraudulentas e como os ativos dos componentes poderiam ser apropriados indevidamente;
- identificar práticas seguidas pela administração do grupo ou componentes que possam ser tendenciosas ou projetadas para "maquiar" resultados que possam levar a uma informação contábil fraudulenta, por exemplo, práticas de reconhecimento de receita que não cumpram com a estrutura de relatório financeiro aplicável;
- considerar fatores externos e internos que afetem o grupo e que possam criar incentivo ou pressão para que a administração do grupo, a administração do componente ou outros cometam fraude, que forneçam a oportunidade de perpetração de fraude ou que indiquem cultura ou ambiente que permitam à administração do grupo, à administração do componente, ou outros, racionalizar e envolver-se com fraude;
- considerar o risco de que a administração do grupo ou de componente possa burlar os controles;
- considerar se são usadas políticas contábeis uniformes para a elaboração das informações contábeis dos componentes para as demonstrações

contábeis do grupo e, onde não forem usadas, como as diferenças nas políticas contábeis são identificadas e ajustadas (quando exigido pela estrutura de relatório financeiro aplicável);

- discutir fraude que tenha sido identificada nos componentes ou informações que indiquem existência de fraude em componente;
- compartilhar informações que possam indicar não cumprimento a leis ou regulamentos nacionais, por exemplo, pagamentos de suborno e práticas inapropriadas de preço de transferência.

Fatores de risco (ver item 18)

A30. O Apêndice 3 apresenta exemplos de condições que, individual ou conjuntamente, podem indicar riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo, inclusive riscos de fraude.

Avaliação de riscos (ver item 18)

A31. A avaliação pela equipe encarregada do trabalho do grupo dos riscos de distorções relevantes nas demonstrações contábeis, no nível do grupo, baseia-se em informações, como as seguintes:

- informações obtidas a partir do entendimento do grupo, seus componentes e do processo de consolidação, incluindo evidência de auditoria obtida ao avaliar o planejamento e a implementação de controles abrangentes no nível do grupo e controles que são relevantes para a consolidação;
- informações obtidas dos auditores de componentes.

**Entendimento sobre os auditores de componente** (ver itens 19 e 20)

A32. A equipe encarregada do trabalho do grupo obtém entendimento sobre o auditor do componente apenas quando ela planeja solicitar ao auditor do componente que execute trabalho sobre as informações contábeis do componente para a auditoria do grupo. Por exemplo, não é necessário obter entendimento sobre os auditores desses componentes para os quais a equipe encarregada do trabalho do grupo planeja executar procedimentos analíticos apenas no nível do grupo.

Procedimentos da equipe encarregada do trabalho do grupo para obter entendimento sobre o auditor do componente e das fontes para a evidência de auditoria (ver item 19)

A33. A natureza, a época e a extensão dos procedimentos da equipe encarregada do trabalho do grupo para obter entendimento sobre o auditor do componente são afetados por fatores como a experiência prévia com o auditor do componente ou o conhecimento deste e o grau em que a equipe encarregada do trabalho do grupo e o auditor do componente estão sujeitos a políticas e procedimentos comuns, por exemplo:

- se a equipe encarregada do trabalho do grupo e o auditor do componente compartilham:

- políticas e procedimentos comuns para realizar o trabalho (por exemplo, metodologias de auditoria);
- políticas e procedimentos comuns de controle de qualidade; ou
- políticas e procedimentos comuns de monitoramento;
- a consistência ou similaridade de:
  - leis e regulamentos ou sistema legal;
  - supervisão profissional, disciplina e asseguarção de qualidade externa;
  - educação e treinamento;
  - organizações e padrões profissionais;
  - linguagem e cultura.

A34. Esses fatores interagem e não são mutuamente excludentes. Por exemplo, a extensão dos procedimentos da equipe encarregada do trabalho do grupo para obter entendimento do auditor do componente A, que aplica políticas consistentes, procedimentos de controle e monitoramento comuns, uma metodologia de auditoria comum e que opera na mesma jurisdição que o sócio encarregado do trabalho do grupo, pode ser menor que a extensão dos procedimentos da equipe encarregada do trabalho do grupo para obter entendimento do auditor do componente B, que não está aplicando políticas consistentes, procedimentos de controle de qualidade e monitoramento comuns, uma metodologia de auditoria comum e opera em jurisdição estrangeira. A natureza dos procedimentos executados em relação aos auditores dos Componentes A e B também podem ser diferentes.

A35. A equipe encarregada do trabalho do grupo pode obter entendimento sobre o auditor do componente de várias maneiras. No primeiro ano de envolvimento do auditor do componente, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode, por exemplo:

- avaliar os resultados do sistema de monitoramento do controle de qualidade quando a equipe encarregada do trabalho do grupo e o auditor do componente são de firma ou rede que operam sob políticas e procedimentos de monitoramento comuns (item 54 da NBC PA 01, que trata do controle de qualidade da firma de auditoria independente);
- visitar o auditor do componente para discutir os assuntos no item 19(a) a (c);
- solicitar ao auditor do componente que confirme os assuntos mencionados no item 19(a) a (c) por escrito. O Apêndice 4 contém um exemplo de confirmações do auditor do componente;
- solicitar ao auditor do componente que preencha questionários sobre os assuntos do item 19(a) a (c);
- questionar a respeito do auditor do componente com colegas na firma do sócio encarregado do trabalho do grupo ou com terceiro de boa reputação, que tenha conhecimento do auditor do componente; ou
- obter confirmação do órgão ou dos órgãos profissionais aos quais o auditor pertence, das autoridades pelas quais o auditor do componente é registrado ou outros terceiros. Em anos subsequentes, o entendimento do auditor do componente pode basear-se na experiência anterior da equipe encarregada

do trabalho do grupo com o auditor do componente. A equipe encarregada do trabalho do grupo pode solicitar ao auditor do componente que confirme se algum assunto em relação aos assuntos listados no item 19(a) a (c) mudou em relação ao ano anterior.

A36. Quando forem estabelecidos órgãos independentes de supervisão para supervisionar a profissão de auditoria e monitorar a qualidade dos trabalhos, o conhecimento do ambiente regulatório pode ajudar a equipe encarregada do trabalho do grupo na avaliação da independência e competência do auditor do componente. Informações a respeito do ambiente regulatório podem ser obtidas do auditor do componente ou fornecidas pelos órgãos independentes de supervisão.

Exigências éticas relevantes para a auditoria de grupo (ver item 19(a))

A37. Ao realizar trabalho sobre as informações contábeis para a auditoria de grupo, o auditor do componente está sujeito a exigências éticas que são relevantes para a auditoria do grupo. Tais exigências podem ser diferentes ou adicionais às que se aplicam ao auditor do componente quando da execução de auditoria para atender ao requerido pela jurisdição do auditor do componente. A equipe encarregada do trabalho do grupo, portanto, obtém entendimento se o auditor do componente entende e cumprirá às exigências éticas que são relevantes para a auditoria de grupo, em grau suficiente para cumprir a responsabilidade do auditor na auditoria do grupo.

Competência profissional do auditor do componente (ver item 19(b))

A38. O entendimento da competência profissional do auditor do componente pela equipe encarregada do trabalho do grupo pode incluir se o auditor do componente:

- possui entendimento de normas de auditoria e outras normas aplicáveis à auditoria do grupo que seja suficiente para cumprir a responsabilidade do auditor do componente na auditoria do grupo;
- possui habilidades especiais (por exemplo, conhecimento específico da indústria) necessárias para a execução do trabalho sobre as informações contábeis do componente específico; e
- quando relevante, possui entendimento da estrutura de relatório financeiro aplicável que seja suficiente para cumprir a responsabilidade do auditor do componente na auditoria do grupo (instruções emitidas pela administração do grupo para os componentes muitas vezes descrevem as características da estrutura de relatório financeiro aplicável).

Aplicação do entendimento sobre o auditor do componente pela equipe encarregada do trabalho do grupo (ver itens 19 e 20)

A39. A equipe encarregada do trabalho do grupo não pode ignorar o fato de que o auditor do componente não seja independente, mesmo que ela esteja envolvida no trabalho do auditor do componente ou realize avaliação adicional de riscos ou

procedimentos adicionais de auditoria sobre as informações contábeis do componente.

- A40. Contudo, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode ser capaz de ignorar preocupações não tão sérias a respeito da competência profissional do auditor do componente (por exemplo, falta de conhecimento específico da indústria) ou o fato de que o auditor do componente não atue em um ambiente que supervisione ativamente os auditores, envolvendo-se no trabalho do auditor do componente, executando avaliações de riscos ou procedimentos adicionais de auditoria sobre as informações contábeis do componente.
- A41. Quando lei ou regulamento proíbe o acesso a partes relevantes da documentação de auditoria do auditor do componente, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode solicitar ao auditor do componente que supere isto elaborando memorando que abranja as informações relevantes.

**Materialidade** (ver itens 21 a 23)

- A42. Como descrito no item 10 da NBC TA 320 – Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria, exige-se que o auditor:
- (a) ao estabelecer a estratégia global de auditoria, determine:
    - (i) materialidade para as demonstrações contábeis como um todo; e
    - (ii) se, nas circunstâncias específicas da entidade, pode-se esperar que haja classes particulares de transações, saldos contábeis e divulgações para as quais distorções de valores abaixo da materialidade para as demonstrações contábeis como um todo influenciem as decisões econômicas de usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis, o nível ou níveis de materialidade a serem aplicados a essas classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgações;
  - (b) determine a materialidade para execução da auditoria.

No contexto da auditoria de grupo, a materialidade é estabelecida para as demonstrações contábeis como um todo e para as informações contábeis dos componentes. A materialidade para as demonstrações contábeis do grupo como um todo é usada quando se define a estratégia global de auditoria para o grupo.

- A43. Para reduzir a um nível apropriadamente baixo a probabilidade de que o conjunto de distorções não corrigidas e não detectadas nas demonstrações contábeis do grupo exceda a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo, a materialidade dos componentes é estabelecida abaixo da materialidade para as demonstrações contábeis do grupo como um todo. Podem ser estabelecidas materialidades diferentes, para diferentes componentes. A materialidade do componente não precisa ser uma parcela aritmética da materialidade das demonstrações contábeis do grupo como um todo e, conseqüentemente, o somatório das materialidades dos diferentes componentes pode exceder a materialidade das demonstrações contábeis do grupo como um todo. A

materialidade do componente é usada quando se define a estratégia global de auditoria para um componente.

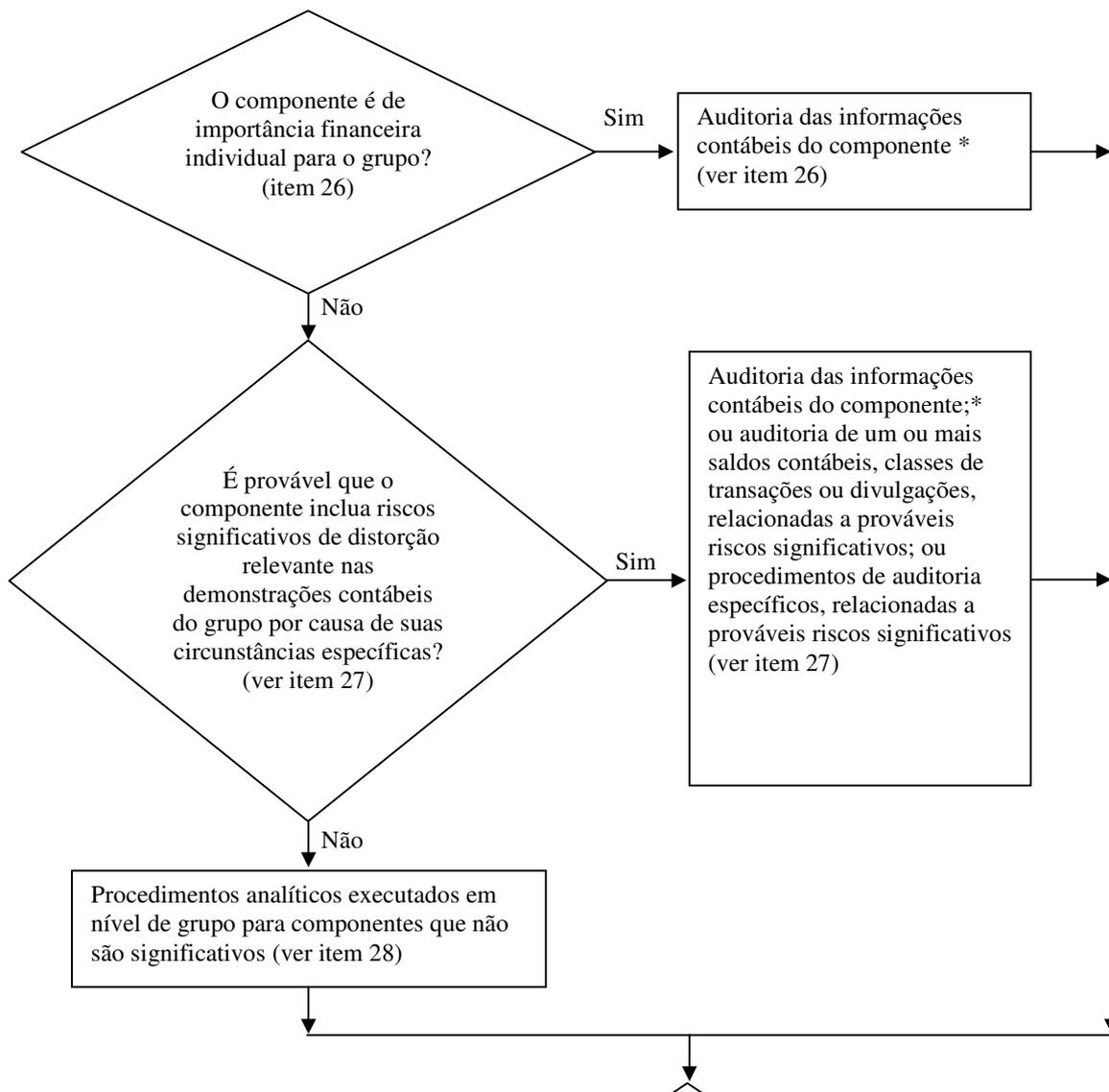
- A44. A materialidade do componente é determinada para os componentes cujas informações contábeis serão auditadas ou revisadas como parte da auditoria do grupo, em conformidade com os itens 26, 27(a) e 29. A materialidade do componente é usada pelo auditor dos componentes para avaliar se as distorções detectadas e não corrigidas são relevantes, individualmente ou em conjunto.
- A45. O limite para distorções é determinado, em adição a materialidade dos componentes. Distorções identificadas nas informações contábeis do componente que estejam acima do limite para distorções são comunicadas à equipe encarregada do trabalho do grupo.
- A46. No caso de auditoria das informações contábeis de um componente, o auditor do componente (ou a equipe encarregada do trabalho do grupo) determina a materialidade para execução da auditoria do componente. Isso é necessário para reduzir a um nível apropriadamente baixo a probabilidade de que o conjunto das distorções não corrigidas e não detectadas nas informações contábeis do componente não exceda a materialidade do componente. Na prática, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode estabelecer a materialidade do componente nesse nível inferior. Quando esse é o caso, o auditor do componente usa a materialidade do componente com o propósito de avaliar os riscos de distorção relevante das informações contábeis do componente e de planejar procedimentos adicionais de auditoria em resposta aos riscos avaliados, bem como para avaliar se as distorções detectadas são relevantes individualmente ou em conjunto.

#### **Resposta aos riscos avaliados** (ver itens 24 e 25)

Determinação do tipo de trabalho a ser executado nas informações contábeis dos componentes (ver itens 26 e 27)

- A47. A determinação pela equipe encarregada do trabalho do grupo do tipo de trabalho a ser executado sobre as informações contábeis do componente e seu envolvimento no trabalho do auditor do componente é afetada:
- (a) pela importância do componente;
  - (b) pelos riscos significativos de distorção relevante identificados nas demonstrações contábeis do grupo;
  - (c) pela avaliação da equipe encarregada do trabalho do grupo, do planejamento dos controles abrangentes no nível do grupo e se eles foram implementados ou não; e
  - (d) pelo entendimento que a equipe encarregada do trabalho do grupo tem sobre o auditor do componente. O diagrama mostra como a importância do componente afeta a determinação do tipo de trabalho a ser executado sobre as informações contábeis do componente pela equipe encarregada do trabalho do grupo.

VER A SEGUIR FLUXOGRAMA DECISÓRIO SOBRE O COMPONENTE



Componente significativo (ver item 27(b) e (c))

A48. A equipe encarregada do trabalho do grupo pode identificar um componente como significativo porque é provável que esse componente inclua riscos significativos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo em decorrência de sua natureza ou circunstâncias específicas. Nesse caso, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode ser capaz de identificar os saldos contábeis, classes de transações ou divulgações afetadas pelos prováveis riscos significativos. Quando for este o caso, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode decidir executar ou solicitar ao auditor do componente que execute a auditoria apenas desses saldos contábeis, classes de transações ou divulgações. Por exemplo, na situação descrita no item A6, o trabalho sobre as informações contábeis do componente pode se limitar a uma auditoria dos saldos contábeis, classes de transações e divulgações afetadas pelas negociações de câmbio desse componente. Quando a equipe encarregada do trabalho do grupo solicita ao auditor do componente que execute a auditoria de um ou mais saldos contábeis, classes de transações ou divulgações específicas, a comunicação da equipe encarregada do trabalho do grupo (ver item 40) leva em conta o fato de que muitos itens das demonstrações contábeis são inter-relacionados.

A49. A equipe encarregada do trabalho do grupo pode planejar procedimentos de auditoria que respondam a um provável risco significativo de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo. Por exemplo, no caso de provável risco significativo de obsolescência de estoque, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode executar ou solicitar que o auditor do componente execute, procedimentos de auditoria específicos sobre a avaliação do estoque em um componente que detém grande volume de estoque potencialmente obsoleto, mas que, por outro lado, não é significativo.

Componente não significativo (ver itens 28 e 29)

A50. Dependendo das circunstâncias do trabalho, as informações contábeis dos componentes podem ser agregadas em vários níveis para fins dos procedimentos analíticos. Os resultados dos procedimentos analíticos corroboram as conclusões

da equipe encarregada do trabalho do grupo de que não há riscos relevantes nas informações contábeis agregadas dos componentes que não são significativos.

A51. A decisão da equipe encarregada do trabalho do grupo a respeito de quantos componentes selecionar em conformidade com o item 29, quais componentes selecionar e o tipo de trabalho a ser executado sobre as informações contábeis dos componentes individuais selecionados pode ser afetada por fatores, como os seguintes:

- a extensão da evidência de auditoria que se espera obter sobre as informações contábeis dos componentes significativos;
- se o componente foi recém constituído ou adquirido;
- se ocorreram mudanças significativas no componente;
- se a auditoria interna executou trabalho no componente e qualquer efeito desse trabalho sobre a auditoria do grupo;
- se os componentes aplicam sistemas e processos em comum;
- a eficácia operacional dos controles abrangentes no nível do grupo;
- flutuações anormais identificadas pelos procedimentos analíticos executados no nível de grupo;
- a importância financeira individual ou o risco atribuído ao componente em comparação com outros componentes nesta categoria;
- se o componente está sujeito a auditoria exigida por lei, regulamento ou outra razão. Incluir um elemento de imprevisibilidade na seleção dos componentes dessa categoria pode aumentar a probabilidade de identificação de distorção relevante das informações contábeis dos componentes. A seleção dos componentes muitas vezes é modificada em bases cíclicas.

A52. A revisão das informações contábeis do componente pode ser executada em conformidade com as Normas de Revisão NBC TR 2400 ou NBC TR 2410, adaptadas conforme necessário, às circunstâncias. A equipe encarregada do trabalho do grupo também pode especificar procedimentos adicionais para complementar esse trabalho.

A53. Como explicado no item A13, um grupo pode ser composto apenas de componentes não significativos. Nessas circunstâncias, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode obter evidência de auditoria apropriada e suficiente, para fundamentar a opinião de auditoria, determinando o tipo de trabalho a ser executado sobre as informações contábeis dos componentes em conformidade com o item 29. É improvável que a equipe encarregada do trabalho do grupo obtenha evidência de auditoria apropriada e suficiente, para fundamentar a opinião de auditoria do grupo, se a equipe encarregada do trabalho do grupo ou o auditor do componente, apenas testar controles abrangentes no nível do grupo e executar procedimentos analíticos sobre as informações contábeis dos componentes.

Envolvimento no trabalho executado pelos auditores de componentes (ver itens 30 e 31)

A54. Fatores que podem afetar o envolvimento da equipe encarregada do trabalho do grupo no trabalho dos auditores dos componentes incluem:

- (a) a importância do componente;
- (b) os riscos significativos identificados de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo; e
- (c) o entendimento da equipe encarregada do trabalho do grupo sobre os auditores dos componentes. No caso de componente significativo ou de riscos significativos identificados, a equipe encarregada do trabalho do grupo executa os procedimentos descritos nos itens 30 e 31. No caso de componente que não é significativo, a natureza, a época e a extensão do envolvimento da equipe encarregada do trabalho do grupo no trabalho do auditor do componente irão variar com base no entendimento sobre esse auditor do componente. O fato do componente não ser significativo torna-se secundário. Por exemplo, embora um componente não seja considerado significativo, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode, apesar disso, decidir estar envolvida na avaliação de riscos do auditor do componente porque não tem preocupações tão sérias a respeito da competência profissional do auditor do componente (por exemplo, falta de conhecimento específico da indústria), ou porque o auditor do componente não opera em ambiente que supervisione ativamente os auditores.

A55. Formas de envolvimento no trabalho do auditor do componente que não as descritas nos itens 30, 31 e 42 podem, com base no entendimento sobre esse auditor do componente pela equipe encarregada do trabalho do grupo, incluir uma ou mais das seguintes:

- (a) reunir-se com a administração do componente ou com os auditores do componente para obter entendimento do componente e do seu ambiente;
- (b) rever a estratégia global de auditoria e o plano de auditoria do auditor do componente;
- (c) executar procedimentos de avaliação de riscos para identificar e avaliar os riscos de distorção relevante em nível de componente. Esses procedimentos podem ser executados com os auditores de componente ou pela equipe encarregada do trabalho do grupo;
- (d) planejar e realizar procedimentos adicionais de auditoria. Esses procedimentos podem ser planejados e executados em conjunto com os auditores de componente ou pela equipe encarregada do trabalho do grupo;
- (e) participar da reunião de encerramento e de outras reuniões-chave entre os auditores do componente e a administração do componente;
- (f) revisar outras informações relevantes da documentação de auditoria do auditor do componente.

### **Processo de consolidação**

Ajustes e reclassificações de consolidação (ver item 34)

- A56. O processo de consolidação pode exigir ajustes nos valores reportados nas demonstrações contábeis do grupo que não passam pelos sistemas usuais de processamento de transações e que podem não estar sujeitas aos mesmos controles internos a que estão outras informações contábeis. A avaliação da adequação, integridade e precisão dos ajustes, pela equipe encarregada do trabalho do grupo pode incluir:
- avaliar se os ajustes significativos refletem apropriadamente os eventos e as transações a eles subjacentes;
  - determinar se os ajustes significativos foram corretamente calculados, processados e autorizados pela administração do grupo e, quando aplicável, pela administração do componente;
  - determinar se os ajustes significativos estão apropriadamente suportados e suficientemente documentados; e
  - verificar a conciliação, a eliminação de transações intragrupo, os lucros não realizados e os saldos contábeis intragrupo.

**Comunicação com o auditor do componente** (ver itens 40 e 41)

- A57. Se não existe comunicação eficiente entre a equipe encarregada do trabalho do grupo e os auditores dos componentes, existe o risco de que a equipe encarregada do trabalho do grupo possa não obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria do grupo. A comunicação clara e tempestiva das exigências da equipe encarregada do trabalho do grupo forma a base da comunicação eficaz entre a equipe encarregada do trabalho do grupo e o auditor do componente.
- A58. As exigências da equipe encarregada do trabalho do grupo muitas vezes são comunicadas por meio de uma carta de instrução. O Apêndice 5 contém orientação sobre assuntos exigidos e adicionais que podem ser incluídos nessa carta de instrução. A comunicação do auditor do componente com a equipe encarregada do trabalho do grupo muitas vezes assume a forma de memorando ou relatório do trabalho executado. A comunicação entre a equipe encarregada do trabalho do grupo e o auditor do componente, porém, não tem necessariamente que ser por escrito. Por exemplo, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode reunir-se com o auditor do componente para discutir riscos significativos identificados ou revisar informações relevantes da documentação de auditoria do auditor do componente. Contudo, aplicam-se as exigências de documentação desta e de outras normas de auditoria.
- A59. Ao cooperar com a equipe encarregada do trabalho do grupo, o auditor do componente, por exemplo, lhes forneceria acesso à documentação relevante de auditoria, quando não proibido por lei ou regulamento.
- A60. Quando um membro da equipe encarregada do trabalho do grupo é também auditor do componente, o objetivo de comunicação clara da equipe encarregada do trabalho do grupo com o auditor do componente muitas vezes pode ser alcançado por outros meios que não comunicação escrita específica. Por exemplo:

- acesso pelo auditor do componente à estratégia global de auditoria e ao plano de auditoria pode ser suficiente para comunicar as exigências da equipe encarregada do trabalho do grupo expostas no item 40; e
- a revisão da documentação de auditoria do auditor do componente pela equipe encarregada do trabalho do grupo pode ser suficiente para comunicar assuntos relevantes para a conclusão da equipe encarregada do trabalho do grupo expostos no item 41.

### **Avaliação da suficiência e adequação da evidência de auditoria obtida**

Revisão da documentação de auditoria do auditor do componente (ver item 42(b))

A61. Que partes da documentação de auditoria do auditor do componente são relevantes para a auditoria do grupo pode variar, dependendo das circunstâncias. Muitas vezes o foco está na documentação de auditoria que é relevante para os riscos significativos de distorção relevante das demonstrações contábeis do grupo. A extensão da revisão pode ser afetada pelo fato do trabalho do auditor do componente ter sido submetido aos procedimentos de revisão da firma do auditor do componente.

Suficiência e adequação da evidência de auditoria (ver itens 44 e 45)

A62. Se a equipe encarregada do trabalho do grupo decidir que não foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria do grupo, ela pode solicitar que o auditor do componente execute procedimentos adicionais. Se isso não for viável, a equipe encarregada do trabalho do grupo pode realizar seus próprios procedimentos sobre as informações contábeis do componente.

A63. A avaliação pelo sócio encarregado do trabalho do grupo do efeito agregado de quaisquer distorções (identificadas pela equipe encarregada do trabalho do grupo ou comunicadas pelos auditores de componente) permite que ele determine se as demonstrações contábeis do grupo, como um todo, estão distorcidas de maneira relevante.

### **Comunicação com a administração e os responsáveis pela governança do grupo**

Comunicação com a administração do grupo (ver itens 46 a 48)

A64. A NBC TA 240, itens 40 a 42, contém exigências e orientação sobre a comunicação de fraude à administração e, quando a administração possa estar envolvida na fraude, aos responsáveis pela governança.

A65. A administração do grupo pode precisar manter confidenciais certas informações sensíveis e relevantes. Exemplos de assuntos que podem ser significativos para as demonstrações contábeis do componente e dos quais a administração do componente pode não estar ciente incluem os seguintes:

- potencial litígio;
- planos para baixa de ativos operacionais relevantes;
- eventos subsequentes;
- acordos legais significativos.

Comunicação com os responsáveis pela governança do grupo (ver item 49)

A66. Os assuntos que a equipe encarregada do trabalho do grupo comunica aos responsáveis pela governança do grupo podem incluir aqueles levados à atenção da equipe encarregada do trabalho do grupo pelos auditores de componentes e que ela julgue serem significativos para a responsabilidade dos encarregados da governança do grupo. A comunicação com os encarregados da governança do grupo ocorre em vários momentos durante a auditoria do grupo. Por exemplo, os assuntos mencionados no item 49(a) e (b) podem ser comunicados depois que a equipe encarregada do trabalho do grupo determinou o trabalho a ser executado sobre as informações contábeis dos componentes. Por outro lado, o assunto mencionado no item 49(c) pode ser comunicado no fim da auditoria, e os mencionados no item 49(d) e (e) podem ser comunicados quando ocorrerem.

**Apêndice 1** (ver item A19)

**Exemplo de relatório com ressalva onde a equipe encarregada do trabalho do grupo não é capaz de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar a opinião de auditoria do grupo**

Nesse exemplo, a equipe encarregada do trabalho do grupo é incapaz de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente relativa a um componente significativo contabilizado pelo método de equivalência patrimonial. O investimento foi contabilizado por R\$ 15 milhões no balanço patrimonial, que apresenta ativos totais de R\$ 60 milhões, porque a equipe encarregada do trabalho do grupo não teve acesso aos registros contábeis, administração ou auditor do componente.

A equipe encarregada do trabalho do grupo leu as demonstrações contábeis auditadas do componente de 31 de dezembro de 20X1, incluindo o relatório do auditor sobre as mesmas, e considerou as informações contábeis relacionadas mantidas pela administração do grupo em relação ao componente.

No julgamento do sócio encarregado do trabalho do grupo, o efeito sobre as demonstrações contábeis dessa impossibilidade de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente é relevante, mas não disseminado de forma generalizada.

**RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES(1) SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONSOLIDADAS**

[Destinatário apropriado]

(2)

Examinamos as demonstrações contábeis consolidadas da Companhia ABC, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1(3) e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa(4) para o exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas.

#### **Responsabilidade da administração da Companhia sobre as demonstrações contábeis consolidadas(5)**

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

#### **Responsabilidade dos auditores independentes(6)**

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

Uma auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgações apresentados nas demonstrações contábeis consolidadas. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis consolidadas, independentemente se causada por fraude ou erro. Nessa avaliação de riscos, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis consolidadas da Companhia para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da Companhia.(7) Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

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

#### **Base para a opinião com ressalva**

O investimento efetuado durante o exercício pela Companhia ABC na Companhia XYZ, coligada localizada no País tal, contabilizada pelo método de equivalência patrimonial, está registrado por R\$ 15.000 mil no balanço patrimonial consolidado de 31 de

dezembro de 20X1 e o lucro líquido de R\$ 1.000 mil da Companhia XYZ foi incluída na demonstração consolidada do resultado da Companhia ABC no exercício findo naquela data. Não nos foi possível obter evidência de auditoria apropriada e suficiente a respeito desses valores porque não tivemos acesso às informações contábeis, à administração e aos auditores da Companhia XYZ. Conseqüentemente, não nos foi possível determinar se são necessários quaisquer ajustes nesses valores.

### **Opinião com ressalva**

Em nossa opinião, exceto pelos possíveis efeitos do assunto descrito no parágrafo Base para a opinião com ressalva, as demonstrações contábeis consolidadas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes a posição patrimonial e financeira da Companhia ABC e suas controladas em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

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

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

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

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

[Assinatura do auditor independente]

Se, no julgamento do sócio encarregado do trabalho do grupo, o efeito sobre as demonstrações contábeis da impossibilidade de obtenção de evidência de auditoria apropriada e suficiente é relevante e disseminado de forma generalizada, o sócio encarregado do trabalho do grupo emite o relatório com abstenção de opinião, em conformidade com a NBC TA 705.

- (1) Título no plural em decorrência do uso mais frequente pelas firmas (pessoa jurídica), todavia deve ser adaptado às circunstâncias de auditor pessoa física.
- (2) No caso do relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, seria necessário um subtítulo para especificar que essa primeira parte do relatório refere-se às demonstrações contábeis e após a opinião sobre elas e eventuais parágrafos de ênfase e de outros assuntos, seria incluso outro subtítulo.
- (3) Embora a Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação de Demonstrações Contábeis utilizada no Brasil determine a apresentação de demonstrações contábeis de forma comparativa e a Lei das Sociedades Anônimas fale em apresentação dos valores correspondentes do exercício anterior, não existe nenhuma determinação legal que estabeleça que o relatório do auditor independente deva incluir também opinião sobre o ano anterior, portanto, esta e as demais normas de auditoria que tratam da emissão de relatório adotam integralmente o modelo internacional em que o relatório cobre somente o ano corrente.

- (4) No caso de também incluir outras demonstrações (exemplo Demonstração do Valor Adicionado) este parágrafo e o da opinião também devem ser adaptados.
- (5) Ou outro termo que seja apropriado no contexto da estrutura legal específica. Para relatórios emitidos no Brasil sobre entidades brasileiras deve ser utilizada essa expressão.
- (6) Adaptar no caso de auditor pessoa física ou firma individual.
- (7) Nas circunstâncias em que o auditor também tem a responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis, a redação dessa sentença seria como segue: "Nessas avaliações de risco, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis da entidade para planejar procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias."

**Apêndice 2** (ver item A23)

### **Exemplos de assuntos a respeito dos quais a equipe encarregada do trabalho do grupo obtém entendimento**

Os exemplos fornecidos abrangem amplo leque de assuntos; contudo, nem todos os assuntos são relevantes para todo trabalho de auditoria de grupo e a lista de exemplos não é necessariamente completa.

Controles abrangentes no nível do grupo

1. Controles abrangentes no nível do grupo podem incluir uma combinação do seguinte:
  - reuniões regulares entre a administração do grupo e do componente para discutir desenvolvimentos do negócio e rever o desempenho;
  - monitoramento das operações dos componentes e seus resultados, incluindo rotinas regulares de informação contábil e financeira, o que possibilita o grupo monitorar o desempenho das operações dos componentes em comparação com os orçamentos e tomar ação apropriada;
  - processo de avaliação de riscos da administração do grupo, isto é, o processo para identificação, análise e gestão de riscos do negócio, incluindo o risco de fraude que possa resultar em distorção relevante das demonstrações contábeis do grupo;
  - monitoramento, controle, conciliação e eliminação de transações intragrupo e lucros não realizados, assim como de saldos contábeis intragrupo em nível de grupo;
  - processo para monitorar a tempestividade e avaliar a precisão e a integridade das informações contábeis recebidas dos componentes;
  - sistema central de TI controlado pelos mesmos controles gerais de TI para todo o grupo ou parte dele;
  - atividades de controle dentro do sistema de TI que sejam comuns para todos ou para alguns dos componentes;
  - monitoramento dos controles, incluindo atividades de auditoria interna e programas de auto-avaliação;

- políticas e procedimentos consistentes, incluindo manual de procedimentos para a elaboração de informações contábeis;
  - programas abrangentes no nível do grupo, tais como códigos de conduta e programas de prevenção à fraude;
  - documentos válidos para atribuir autoridade e responsabilidade à administração de componente.
2. Auditoria interna pode ser considerada como parte dos controles abrangentes no nível do grupo, por exemplo, quando a função de auditoria interna é centralizada. A NBC TA 610 – Utilização do Trabalho de Auditoria Interna, item 9, trata da avaliação pela equipe encarregada do trabalho do grupo da competência e objetividade dos auditores internos quando ela planeja usar seu trabalho.

#### Processo de consolidação

3. O entendimento do processo de consolidação, pela equipe encarregada do trabalho do grupo, pode incluir:

##### Assuntos relativos à estrutura de relatório contábil aplicável:

- a extensão em que a administração do componente tem entendimento da estrutura de relatório financeiro aplicável;
- o processo para identificar e contabilizar os componentes em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável;
- o processo para identificar segmentos reportáveis em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável;
- o processo para identificar relacionamentos e transações com partes relacionadas em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável;
- as políticas contábeis aplicadas às demonstrações contábeis do grupo, modificações em relação ao exercício contábil anterior e mudanças resultantes de normas novas ou revisadas sob a estrutura de relatório financeiro aplicável;
- os procedimentos para tratar componentes com encerramento de exercícios contábeis diferentes do exercício do grupo.

##### Assuntos relativos ao processo de consolidação:

- processo da administração do grupo para obter entendimento das políticas contábeis utilizadas pelos componentes, e, quando aplicável, assegurar que políticas contábeis sejam utilizadas uniformemente na elaboração das informações contábeis dos componentes para as demonstrações contábeis do grupo, e que diferenças nas políticas contábeis sejam identificadas e alteradas onde for exigido, nos termos da estrutura de relatório financeiro aplicável. Políticas contábeis uniformes são os princípios, bases, convenções, regras e práticas específicas adotadas pelo grupo, com base na estrutura aplicável de relatório contábil e financeiro, que os componentes utilizam para reportar transações similares consistentemente. Essas políticas geralmente são descritas no manual de procedimentos de

elaboração de informações contábeis e no pacote de relatórios emitidos pela administração do grupo;

- processo da administração do grupo para assegurar informações contábeis completas, precisas e tempestivas pelos componentes para a consolidação;
- processo de conversão das informações contábeis dos componentes estrangeiros para a moeda das demonstrações contábeis do grupo;
- como a área de TI é organizada para a consolidação, incluindo as etapas manuais e automáticas do processo, e os controles manuais e programados instalados nas várias etapas do processo de consolidação;
- processo do grupo para obter informações sobre eventos subsequentes.

Assuntos referentes aos ajustes de consolidação:

- o processo para registrar ajustes de consolidação, inclusive a elaboração, autorização e processamento dos lançamentos relacionados, bem como a experiência do pessoal responsável pela consolidação;
- os ajustes de consolidação exigidos pela estrutura de relatório financeiro aplicável;
- a justificativa de negócios para os eventos e transações que deram origem aos ajustes de consolidação, isto é, o racional desses eventos e transações;
- frequência, natureza e tamanho das transações entre componentes;
- procedimentos para monitorar, controlar, conciliar e eliminar transações intragrupo, lucros não realizados e saldos contábeis intragrupo;
- medidas tomadas para determinar o valor justo dos ativos e passivos adquiridos, procedimentos para amortização de ágio (quando aplicável) e testes de redução ao valor recuperável (*impairment*) de ágio, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável;
- acordos com acionista majoritário ou minoritários referentes a perdas incorridas por um componente (por exemplo, obrigação dos acionistas minoritários de compensar tais perdas).

**Apêndice 3** (ver item A30)

### **Exemplos de condições ou eventos que podem indicar riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo**

Os exemplos fornecidos abrangem amplo leque de condições ou eventos; contudo, nem todas as condições ou eventos são relevantes para todo trabalho de auditoria de grupo e essa lista de exemplos não é necessariamente completa:

- estrutura de grupo complexa, especialmente quando há aquisições frequentes, alienações ou reorganizações;
- estruturas de governança corporativa insatisfatórias, incluindo processos de tomada de decisão, que não são transparentes;
- controles abrangentes no nível do grupo inexistentes ou ineficazes, incluindo informações inapropriadas da administração do grupo a respeito do monitoramento das operações dos componentes e seus resultados;
- componentes operando em jurisdições estrangeiras podem estar expostos a fatores como intervenção governamental não usual em áreas como políticas

comercial e fiscal, além de restrições a movimentações de moeda e dividendos; e flutuação nas taxas de câmbio;

- atividades empresariais dos componentes que envolvam risco elevado, tais como contratos de longo prazo ou transações com instrumentos financeiros inovadores ou complexos;
- incertezas sobre quais informações contábeis dos componentes exigem inclusão às demonstrações contábeis do grupo em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável, por exemplo, se quaisquer entidades para fins especiais ou não comerciais existem e requerem inclusão;
- relações e transações não usuais com partes relacionadas;
- ocorrências anteriores de saldos contábeis intragrupo que não têm correspondência ou não foram conciliados na consolidação;
- existência de transações complexas que são contabilizadas em mais de um componente;
- aplicação, pelos componentes, de políticas contábeis que diferem das aplicadas às demonstrações contábeis do grupo;
- componentes com encerramentos de exercícios contábeis diferentes, que podem ser utilizados para manipular o momento das transações;
- ocorrências anteriores de ajustes de consolidação não autorizados ou incompletos;
- planejamento tributário agressivo no grupo ou grandes transações em dinheiro com entidades em paraísos fiscais;
- mudanças frequentes dos auditores contratados para auditar as demonstrações contábeis dos componentes.

#### **Apêndice 4** (ver item A35)

#### **Exemplos de confirmações do auditor do componente**

O que se segue não pretende ser uma carta-padrão. As confirmações podem variar de um auditor de componente para outro e de um período para o período seguinte. As confirmações muitas vezes são obtidas antes que tenha início o trabalho sobre as informações contábeis do componente.

[Papel timbrado do auditor do componente]

[Data]

[Ao sócio encarregado do trabalho do grupo]

Esta carta é fornecida em conexão com sua auditoria das demonstrações contábeis do grupo [nome da controladora] para o exercício findo em [data de encerramento do exercício] com o propósito de expressar uma opinião sobre se as demonstrações contábeis do grupo apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes a posição patrimonial e financeira do grupo, em [data], do desempenho de suas operações e seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com [indicar estrutura de relatório financeiro aplicável].

Acusamos o recebimento de suas instruções datadas de [data], solicitando que executássemos o trabalho especificado sobre as informações contábeis de [nome do componente] para o exercício findo em [data].

Confirmamos que:

1. Seremos capazes de cumprir as instruções. / Informamos que não seremos capazes de atender às seguintes instruções [especificar instruções] pelas seguintes razões [especificar razões].
2. As instruções são claras e nós as entendemos. / Apreciaríamos se pudessem esclarecer as seguintes instruções [especificar instruções].
3. Cooperaremos com os senhores e lhes forneceremos acesso à documentação de auditoria relevante.

Reconhecemos que:

1. As informações contábeis de [nome do componente] serão incluídas nas demonstrações contábeis do grupo [nome da controladora].
2. Os senhores podem considerar necessário se envolverem no trabalho que nos solicitaram executar sobre as informações contábeis de [nome do componente] para o exercício findo em [data].
3. Os senhores pretendem avaliar e, se considerarem apropriado, usar nosso trabalho para a auditoria das demonstrações contábeis do grupo de [nome da controladora].

Em conexão com o trabalho que realizaremos sobre as informações contábeis de [nome do componente], uma [descrever o componente, por exemplo, subsidiária integral, subsidiária, empreendimento conjunto, investida contabilizada pelo método de equivalência patrimonial ou custo] de [nome da controladora], confirmamos o seguinte:

1. Temos entendimento de [indicar exigências éticas relevantes] que é suficiente para cumprir nossas responsabilidades na auditoria das demonstrações contábeis do grupo, e concordamos com elas. Em particular, e no que diz respeito a [nome da controladora] e aos outros componentes no grupo, somos independentes, na acepção de [indicar exigências éticas relevantes] e cumprimos as exigências aplicáveis de [referir-se às regras] promulgadas por [nome da agência reguladora].
2. Possuímos entendimento das normas de auditoria, necessários para cumprir nossas responsabilidades na auditoria das demonstrações contábeis do grupo e conduziremos nosso trabalho sobre as informações contábeis de [nome do componente] para o exercício findo em [data] em conformidade com essas normas.

3. Possuímos as habilidades especiais (por exemplo, conhecimento específico da indústria) necessárias para realizar o trabalho sobre as informações contábeis do componente específico.
4. Possuímos o entendimento de [indicar estrutura de relatório financeiro aplicável ou manual de procedimentos de informação contábil e financeira de grupo] que é apropriado e suficiente para cumprir nossas responsabilidades na auditoria das demonstrações contábeis do grupo.

Nós os informaremos de quaisquer mudanças nessas representações e afirmações durante o curso de nosso trabalho sobre as informações contábeis de [nome do componente].

[Assinatura do auditor]

[Data]

[Incluir quaisquer informações requeridas sobre registro legal em órgãos tipo CRC)

#### **Apêndice 5 – (ver item A58)**

#### **Assuntos adicionais exigidos e incluídos na carta de instrução da equipe encarregada do trabalho do grupo**

#### ***Assuntos que esta Norma exige que sejam comunicadas ao auditor do componente são mostrados em itálico.***

Assuntos que são relevantes para o planejamento do trabalho do auditor do componente:

- *solicitação ao auditor do componente para que, conhecendo o contexto em que a equipe encarregada do trabalho do grupo usará o seu trabalho, confirme que ele cooperará com a equipe;*
- cronograma para conclusão da auditoria;
- datas de visitas planejadas pela administração do grupo e a equipe encarregada do trabalho do grupo, bem como as datas das reuniões planejadas com a administração do componente e o auditor do componente;
- lista de contatos-chave;
- *trabalho a ser executado pelo auditor do componente, sua utilização e tratativas para coordenar esforços na etapa inicial da auditoria e durante ela, incluindo o envolvimento planejado da equipe encarregada do trabalho do grupo no trabalho do auditor do componente;*
- *exigências éticas que são relevantes para a auditoria de grupo e, em particular, as exigências de independência;*
- *no caso de auditoria ou revisão das informações contábeis do componente, a materialidade do componente (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade de classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgações), e o limite*

*acima do qual as distorções não podem ser consideradas como claramente triviais para as demonstrações contábeis do grupo;*

- *lista de partes relacionadas, elaborada pela administração do grupo, e quaisquer outras partes relacionadas de que a equipe encarregada do trabalho do grupo tenha conhecimento, assim como uma solicitação para que o auditor do componente comunique tempestivamente a ela, partes relacionadas não identificadas anteriormente pela administração do grupo ou pela equipe encarregada do trabalho do grupo;*
- trabalho a ser executado sobre as transações intragrupo, lucros não realizados e saldos contábeis intragrupo;
- orientação sobre outras responsabilidades estatutárias de relatório, por exemplo, relatório com a declaração da administração sobre a eficácia dos controles internos;
- quando for provável a existência de lapso de tempo entre a conclusão do trabalho sobre as informações contábeis dos componentes e a conclusão da equipe encarregada do trabalho do grupo sobre as demonstrações contábeis do grupo, são necessárias instruções específicas para revisão dos eventos subsequentes.

Assuntos que são relevantes para a condução do trabalho do auditor do componente:

- constatações decorrentes dos testes da equipe encarregada do trabalho do grupo nas atividades de controle de sistema de processamento que seja comum para todos ou alguns dos componentes e testes de controle a serem executados pelo auditor do componente;
- *riscos significativos de distorção relevante identificados nas demonstrações contábeis do grupo, independentemente se causados por fraude ou erro, que sejam relevantes para o trabalho do auditor do componente, e uma solicitação de que o auditor do componente comunique tempestivamente quaisquer outros riscos significativos de distorção relevante nas demonstrações contábeis do grupo, independentemente se causados por fraude ou erro, identificadas no componente e a resposta do auditor do componente a tais riscos;*
- constatações da auditoria interna, baseadas no trabalho executado sobre os controles nos componentes ou relevantes para os componentes;
- solicitação de comunicação tempestiva da evidência de auditoria obtida durante a execução de trabalho sobre as informações contábeis dos componentes que contradigam a evidência de auditoria em que a equipe encarregada do trabalho do grupo originalmente baseou a avaliação de riscos executada em nível de grupo;
- solicitação de representação formal da administração do componente quanto à conformidade (*compliance*) em relação à estrutura de relatório financeiro aplicável, ou declaração de que as diferenças entre as políticas contábeis aplicadas às informações contábeis do componente e as aplicadas às demonstrações contábeis do grupo foram divulgadas;
- assuntos a serem documentados pelo auditor do componente.

Outras informações:

- solicitação de que sejam relatados, tempestivamente, à equipe encarregada do trabalho do grupo, o seguinte:
  - assuntos contábeis e de auditoria que sejam significativos, incluindo estimativas contábeis e julgamentos relacionados;
  - assuntos relativos à condição de continuidade dos negócios do componente;
  - assuntos relativos a litígio e obrigações;
  - deficiências significativas nos controles internos do componente, que tenham sido identificadas pelo auditor durante a execução do trabalho sobre as informações contábeis do componente e informações que indiquem a existência de fraude;
- solicitação de que a equipe encarregada do trabalho do grupo seja notificada de quaisquer eventos significativos ou não usuais o mais rapidamente possível;
- *solicitação de que os assuntos listados no item 41 sejam comunicados à equipe encarregada do trabalho do grupo quando o trabalho sobre as informações contábeis for concluído.*