



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares – Centro – Rio de Janeiro - RJ – CEP: 20050-901 – Brasil
Tel.: (21) 3554-8686 - www.cvm.gov.br

OFÍCIO-CIRCULAR/CVM/SNC/GNA/n.º 01/2018

Rio de Janeiro, 17 de janeiro de 2018.

Assunto: Esclarecimentos relacionados à atuação do auditor no âmbito do mercado de valores mobiliários

Senhor Auditor Independente,

Como resultado direto de nossa ação de supervisão e fiscalização da atividade de auditoria no âmbito do mercado de valores mobiliários, listamos a seguir alguns pontos relacionados ao registro junto à CVM, à atuação no mercado de valores mobiliários e à aplicação das normas profissionais de auditoria independente na execução dos trabalhos, para os quais solicitamos atenção especial do auditor independente registrado junto a esta Comissão.

1. Informações Periódicas (Art. 16 – Instrução CVM n.º 308/99)

Os auditores independentes devem encaminhar à CVM, até o último dia útil do mês de abril de cada ano, informações relacionadas à sua atuação no mercado de valores mobiliários, conforme Anexo VI à Instrução CVM n.º 308/99. Essas informações são subsídios importantes para a CVM avaliar a capacidade dos auditores em atender adequadamente aos seus clientes.

Tais informações devem ser encaminhadas via internet, na página da CVM. O envio deve ser feito através da opção “CENTRAL DE SISTEMAS”, selecionando a seguir a opção “SISTEMA CVMWEB” e a seguir a opção “ENVIO DE DOCUMENTOS”. Nesta etapa, existem duas opções para encaminhamento das informações: i) Envio de documentos via formulário e ii) *Upload* de documentos. Por último, deve ser selecionada a opção “Informe Anual de Auditor Independente”. A opção “*upload* de documentos” deverá ser utilizada, apenas, por aqueles auditores que possuam mais de 10 (dez) clientes que sejam companhias abertas (ou integrantes do mercado de valores mobiliários ou companhias incentivadas), uma vez que, neste caso, é necessária a criação de um arquivo (padrão XML) para encaminhamento das informações requeridas.

A apresentação dessas informações com atraso sujeita os auditores à multa cominatória, conforme previsão constante do art. 18 da Instrução CVM n.º 308/99.

Alertamos, ainda, que o Anexo VI à Instrução CVM n.º 308/99 foi alterado pela Instrução CVM n.º 591/17, com a eliminação do item 8 (Educação Continuada). Assim, seja no envio via formulário ou no *upload* de documentos, não há mais a necessidade de informar os cursos e treinamentos realizados no ano de competência do informe.



2. Atualização Cadastral (Instrução CVM n.º 510/11)

Independentemente da apresentação das informações periódicas requeridas pela Instrução CVM n.º 308/99, é necessário, também, que os auditores independentes mantenham o cadastro atualizado, observado o prazo de até 07 (sete) dias úteis do fato que deu causa à alteração. Para tanto, é necessário que os auditores independentes acessem seus dados cadastrais na página da CVM, procedendo à competente atualização. Além da atualização requerida, anualmente (**entre os dias 1º e 31 de maio**), deve o Auditor Independente confirmar que seus dados cadastrais continuam válidos, com a emissão da Declaração Eletrônica de Conformidade, instituída pela Instrução CVM n.º 510/11. A Declaração Eletrônica de Conformidade deve ser emitida pelo acesso à opção “CENTRAL DE SISTEMAS”, selecionando a seguir a opção “SISTEMA CVMWEB” e a seguir a opção “ATUALIZAÇÃO CADASTRAL”, em seguida “DECLARAÇÃO ELETRÔNICA DE CONFORMIDADE”, na página da CVM. É importante frisar que, mesmo nos casos em que não existam alterações nos dados constantes do site, a Declaração Eletrônica de Conformidade deverá ser emitida.

Para emissão da Declaração Eletrônica de Conformidade, deve ser selecionado o auditor independente (clique na caixa situada antes do nome do auditor), confirmando os dados cadastrais, ou alterando-os se necessário, e, em seguida, acionando a opção “ENVIAR FORMULÁRIO”. Após o envio da Declaração Eletrônica de Conformidade aparecerá a informação: Formulário já enviado? SIM.

Por último, enfatizamos que a Declaração Eletrônica de Conformidade somente será computada se realizada no mês de maio, como definido na citada norma, além de que o descumprimento do disposto no art. 1º da Instrução CVM n.º 510/11 sujeita o participante à multa cominatória diária, prevista no art. 5º da citada Instrução.

3. Comunicações relativas aos arts. 7º e 7º-A da Instrução CVM n.º 301/99.

Com vistas ao fiel cumprimento da Instrução CVM n.º 301/99, em particular, ao disposto nos artigos 7º e 7º-A, reiteramos que na hipótese de que não tenha sido prestada nenhuma comunicação de que trata o caput do referido art. 7º da mencionada Instrução ao Conselho de Controle de Atividades Financeiras – COAF, o auditor independente deverá comunicar até o último dia útil do mês de janeiro, a não ocorrência no ano civil anterior das transações ou propostas de transações passíveis de serem comunicadas, nos termos do art. 7º-A (“declaração negativa”), através do sistema SISCOAF.

Em função de convênio firmado com o Conselho Federal de Contabilidade - CFC, a declaração negativa (se for o caso) deve ser feita no ambiente CFC do SISCOAF. Nada impede que o auditor com registro na CVM possa espontaneamente, e em caráter suplementar, também enviar comunicações suspeitas ou declaração negativa para o segmento CVM do SISCOAF.



4. Programa de Revisão Externa de Qualidade (Art. 33 – Instrução CVM n.º 308/99)

Lembramos que os auditores independentes devem se submeter à revisão externa de qualidade a ser realizada por outro auditor registrado na CVM, com vistas a avaliar também a observância às normas técnicas e profissionais, em conformidade com norma específica emitida pelo CFC. Atualmente, a NBC PA 11 regulamenta a matéria, devendo ser observada pelos auditores independentes.

Especificamente em relação à atuação do auditor-revisor, temos observado diversos problemas na execução dos trabalhos de revisão. Tais problemas são, em sua maioria, relacionados à profundidade dos exames efetuados, como também à obtenção de evidência de auditoria apropriada e suficiente, de modo a embasar a opinião emitida ao final dos trabalhos. É importante frisar que, da amostra dos auditores-revisores selecionados para inspeções em atendimento ao Programa de Supervisão Baseada em Risco (SBR) adotado pela CVM nos últimos anos, identificamos alta recorrência de problemas na execução dos trabalhos de revisão pelos auditores-revisores, ensejando a adoção de procedimentos administrativos complementares, por parte desta Autarquia, inclusive, com a instauração de processos administrativos sancionadores (Termo de Acusação).

O descumprimento ao Programa instituído pelo CFC por parte do auditor revisado também enseja a aplicação de sanções administrativas. Nesse sentido, lembramos que o §5º do art. 33 da ICVM 308/99, incluído pela ICVM 591/17, estabelece:

“§5º O descumprimento do disposto no caput em pelo menos 2 (dois) dos 5 (cinco) últimos anos ensejará a imediata suspensão do registro do Auditor Independente – Pessoa Física, ou do Auditor Independente – Pessoa Jurídica, até que seja apresentada nova revisão de seu controle de qualidade, segundo as diretrizes do Conselho Federal de Contabilidade, com relatório emitido sem ressalvas, devidamente aprovado pelo Comitê Gestor do Programa de Revisão Externa de Qualidade, ou equivalente, instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC.”

Assim, o auditor independente suspenso por descumprimento ao Programa de Revisão Externa de Qualidade que desejar reativar seu registro deverá, por ato próprio e sem prévia indicação do Comitê de Revisão Externa de Qualidade – CRE, indicar seu auditor-revisor ao CRE, submetendo-se à revisão externa de qualidade, dentro dos prazos e procedimentos definidos pela norma que rege o Programa. Ao final da revisão, seu resultado, conclusões e recomendações deverão ser apresentados ao CRE, de modo que o Comitê possa analisar a revisão realizada pelo auditor-revisor, aprovando-a ou não.

É importante lembrar que, em qualquer hipótese, a reativação do registro do auditor independente (revisado) junto à CVM somente se dará se o processo de revisão for aprovado pelo CRE e desde que o relatório de revisão externa de qualidade não contenha qualquer ressalva (relatório de revisão de sistema de qualidade adequado¹). Relatório de revisão emitido com ressalva (relatório de revisão de sistema de qualidade com deficiências), com abstenção de opinião (relatório de revisão do sistema de qualidade com limitação de escopo ao trabalho do revisor) ou adverso (relatório de revisão de sistema de qualidade inadequado).

¹ - Os relatórios de revisão citados entre parênteses refletem os tipos de relatórios constantes na revisão da NBC PA 11, aprovada em 08 de dezembro de 2017, com efeitos a partir de 01.01.2019.



mesmo que atendam aos requisitos previstos na norma e que sejam aprovados pelo CRE, não serão considerados válidos para a reativação do registro de auditor independente.

5. Programa de Educação Profissional Continuada (Art. 34 – Instrução CVM n.º 308/99)

Objetivando a manutenção de um elevado padrão de capacitação técnica e de atualização constante a respeito das normas profissionais, dos procedimentos contábeis e de auditoria e das normas relacionadas ao exercício da sua atividade no mercado de valores mobiliários, os auditores independentes registrados na CVM deverão manter, para si e para seu quadro técnico, um programa de educação continuada consoante com as diretrizes aprovadas pelo CFC, constantes da NBC PG 12 (R1).

Nesse aspecto, lembramos que o descumprimento ao Programa de Educação Profissional Continuada por parte dos auditores independentes – pessoa física e dos auditores independentes – pessoa jurídica, bem como de seus sócios e/ou responsáveis técnicos, enseja a aplicação de sanções administrativas. Sobre o tema, trazemos os §§ 1º e 2º do art. 34 da ICVM 308/99, incluídos pela ICVM 591/17, que estabelecem:

“§ 1º O disposto no caput se aplica aos Auditores Independentes – Pessoa Física e aos sócios, que exerçam, ou não, a atividade de auditoria, responsáveis técnicos, diretores, supervisores e gerentes de Auditores Independentes - Pessoa Jurídica.

§ 2º O descumprimento do disposto no caput em pelo menos 2 (dois) dos 5 (cinco) últimos anos ensejará a imediata suspensão do registro do Auditor Independente – Pessoa Física, ou do cadastro como responsável técnico de Auditor Independente – Pessoa Jurídica, até que seja apresentado novo certificado de aprovação no Exame de Qualificação Técnica, previsto no art. 30 desta Instrução, independentemente da adoção de outras medidas administrativas aplicáveis.”

Convém esclarecer que, em virtude da atuação conjunta desta Autarquia com a Comissão de Educação Profissional Continuada – CEPC, instituída pelo CFC para gestão e acompanhamento do Programa, não é necessária a apresentação do relatório anual de atividades relacionadas à Educação Continuada para a CVM. Referido relatório deverá ser entregue anualmente ao respectivo Conselho Regional de Contabilidade – CRC, como definido na NBC PG 12 (R1). A comprovação do atendimento ao Programa de Educação Profissional Continuada é homologada pelo sistema CFC/CRCs.

Ressaltamos que, independentemente da participação em cursos e atividades externas, os auditores independentes devem possuir mecanismos de acompanhamento tempestivo das alterações das normas profissionais de auditoria independente emanadas do CFC e, quando aplicável, do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON, e das normas que regulamentam a atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários.



6. Rotatividade de Auditores (Art. 31 – Instrução CVM n.º 308/99)

Nos últimos exercícios foram identificadas ocorrências de inobservância ao disposto no art. 31 da Instrução CVM n.º 308/99, que trata da rotatividade de auditores: “o Auditor Independente - Pessoa Física e o Auditor Independente - Pessoa Jurídica não podem prestar serviços para um mesmo cliente, por prazo superior a cinco anos consecutivos, contados a partir da data desta Instrução, exigindo-se um intervalo mínimo de três anos para a sua recontração”, independentemente do prazo em que o auditor prestou serviços à entidade auditada.

Sobre o tema, destacamos que a única exceção permitida é aquela em que a companhia auditada possua Comitê de Auditoria Estatutário – CAE, instalado e em funcionamento, em data anterior à contratação do auditor independente; e que este auditor seja pessoa jurídica, como previsto no art. 31-A da mesma Instrução, condicionando, ainda, à observação dos requerimentos constantes dos arts. 31-B a 31-F, todos da mesma Instrução. Deve ser enfatizada a responsabilidade primária do auditor em atender ao requisito da rotatividade, renunciando ao cliente quando verificada a ocorrência de situação que caracterize o descumprimento da norma, não obstante a responsabilidade dos administradores da entidade auditada pela eventual contratação e manutenção de auditores independentes que não atendam às condições previstas na Instrução (art. 27 – Instrução CVM n.º 308/99).

Alertamos, ainda, que a rotatividade de auditores não pode ser efetuada com outra sociedade de auditoria com a qual o auditor substituído tenha interesses em comum, tampouco que utilizem a mesma estrutura física e operacional dos auditores anteriores. Abaixo, citamos alguns exemplos de situações em que podem caracterizar a inobservância à regra de rotatividade de auditores, além de outros de mesma natureza:

- a) existência de sócios em comum;
- b) existência de responsáveis técnicos em comum;
- c) utilização do mesmo endereço (sede e escritórios, caso existam);
- d) relação direta de parentesco entre sócios e responsáveis técnicos das sociedades de auditoria (substituído e atual); ou
- e) criação de “novas” sociedades de auditoria para prestação de serviços, com existência de sócios anteriormente vinculados ao auditor substituído.

Adicionalmente, chamamos atenção para a eventual recontração do auditor substituído. Independentemente de se atingir, ou não, o período definido na norma para a prestação de serviços de auditoria consecutivos para um mesmo cliente (cinco anos, em situações normais; até dez anos para casos em que exista o CAE), a sua recontração somente poderá ocorrer após um período de 03 (três) anos. Exemplificando, temos que, se o AUDITOR “A”, após 02 (dois) anos de prestação de serviços ao auditado, foi substituído pelo AUDITOR “B”, o AUDITOR “A” somente poderá retornar para a prestação de serviços de auditoria decorridos 03 (três) anos de sua substituição, em qualquer hipótese.

7. Emissão de Relatório Circunstanciado (art. 25, inciso II, Instrução CVM n.º 308/99)

O art. 25, inciso II, da ICVM 308/99, com redação dada pela ICVM 591/17 prevê que o auditor independente deve “elaborar e encaminhar à administração e ao Conselho Fiscal, relatório circunstanciado que contenha suas observações em relação aos controles internos e



aos procedimentos contábeis da entidade auditada, descrevendo, ainda, as eventuais deficiências ou ineficácias identificadas no transcorrer dos trabalhos”.

Nesse sentido, ratificando o disposto no citado texto normativo, esclarecemos que é expressa a obrigatoriedade de emissão do referido relatório circunstanciado ao final dos trabalhos, em qualquer hipótese, independentemente de terem sido, ou não, identificadas deficiências ou ineficácias no ambiente examinado. Ou seja, apesar de a norma profissional de auditoria independente que trata do tema (NBC TA 265) determinar a menção em relatório apenas das deficiências significativas, caso existam, o relatório circunstanciado requerido pela ICVM 308/99 é mais abrangente, requerendo a emissão do relatório ao final de cada trabalho.

Além disso, é importante frisar que referido relatório, em consonância com a citada norma profissional, deve segregar as deficiências significativas daquelas não significativas. Naquelas situações, extremamente raras, em que o auditor independente concluir pela não identificação de deficiências de controles internos (significativas ou não), o relatório a ser emitido será afirmativo, ou seja, deve afirmar sobre a **não identificação** de deficiências de controles internos, sejam significativas ou não, durante a realização dos trabalhos.

Tal procedimento possibilita mínima comprovação de que o auditor independente executou a avaliação dos controles internos e procedimentos contábeis previstos na norma emitida pela CVM e pelas normas profissionais de auditoria independente. É sempre importante lembrar que cabe à administração da entidade auditada a responsabilidade pela adequação dos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante e, ao auditor, considerar o controle interno para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias; mas não com a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controle interno.

Por outro lado, no escopo de nossa Supervisão Baseada em Risco, temos observado que, apesar de formalmente emitidos, alguns relatórios apresentados são superficiais, com informações genéricas e sem qualquer conteúdo relevante para que a administração possa utilizá-lo como ferramenta para melhoria dos controles internos, objetivo principal de sua elaboração. Adicionalmente, foi verificado que, em alguns relatórios, não foi feita de forma expressa a segregação das deficiências significativas das demais. Nesse sentido, apesar de reconhecer que a própria norma profissional de auditoria (NBC TA 265) não apresenta um modelo de relatório, ressaltamos que o relatório circunstanciado deve conter de forma detalhada a descrição das deficiências e ineficácia dos controles internos e dos procedimentos contábeis adotados pela entidade auditada, seguidos das recomendações para as correções requeridas, como definido nos itens A15 e A28 da citada norma, sendo ainda imprescindível a expressa segregação das deficiências significativas das demais. Importante frisar que, apesar de a norma NBC TA 265 permitir nesses casos a realização de comunicações verbais com a administração da entidade auditada, é nosso entendimento que a realização de comunicações por escrito fornece ao auditor evidência formal de sua atuação, sendo, portanto, a opção recomendada para comunicação.

Nesse contexto, reforçamos que o auditor deve, ainda, no decorrer dos trabalhos de auditoria de anos subsequentes, estabelecer acompanhamento específico daquelas deficiências apontadas no relatório anterior, bem como de seu desfecho frente às ações da administração, para determinar se tais deficiências devem continuar a ser comunicadas no relatório



circunstanciado ou, ainda, se aquelas consideradas inicialmente como “não significativas” alteraram seu status em função da sua recorrência, sem ações da administração da entidade auditada ao longo dos períodos examinados.

Ainda sobre referido relatório, lembramos que, de acordo com a NBC TA 265 – Comunicação de Deficiências de Controle Interno, o prazo para emissão da comunicação por escrito está detalhado no item A13, conforme segue:

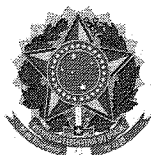
“Ao determinar quando emitir a comunicação por escrito, o auditor pode considerar se o recebimento dessa comunicação seria um fator importante para permitir que os responsáveis pela governança desempenhem suas responsabilidades de supervisão geral. Além disso, para entidades registradas em bolsa em certas jurisdições, os responsáveis pela governança podem ter que receber a comunicação por escrito do auditor antes da data de aprovação das demonstrações contábeis para desempenhar responsabilidades específicas em relação ao controle interno, para fins regulatórios ou para atender outros propósitos. Para outras entidades, o auditor pode emitir a comunicação por escrito em uma data posterior. Contudo, neste último caso, considerando que a comunicação por escrito do auditor sobre deficiências significativas faz parte do arquivo de auditoria final, **a comunicação por escrito está sujeita ao requisito do item 14 da NBC TA 230**, que requer do auditor a montagem tempestiva do arquivo de auditoria final. A NBC TA 230 estabelece que o limite de tempo adequado para a conclusão da montagem do arquivo de auditoria final é normalmente de no **máximo 60 dias** após a data do relatório do auditor independente (NBC TA 230, item A21)”. (grifos nossos)

Portanto, o auditor independente deve desenvolver esforços no sentido de receber os comentários da administração no prazo de até 60 (sessenta) dias após a data do respectivo relatório de auditoria. Nos casos em que não haja resposta da administração, o fato deve constar daquele arquivo final de auditoria, juntamente com a versão para discussão encaminhada, sendo considerada como “final” a partir desse momento.

8. Novo Relatório de Auditoria e Principais Assuntos de Auditoria

Como é de amplo conhecimento, em 2016, o relatório de auditoria foi alterado em sua forma e conteúdo. Houve, neste primeiro ano de aplicação da norma, dúvida e discussão quanto ao alcance da nova seção, dado que a norma tratava como obrigatória a inclusão dos principais assuntos de auditoria para **companhias listadas**. Em resposta a uma consulta do IBRACON sobre o alcance deste termo, o Colegiado da CVM decidiu:

“Após discussão do assunto, o Colegiado deliberou, por unanimidade, deferir parcialmente o recurso do IBRACON de modo a fixar o entendimento de que, no âmbito do mercado regulado pela CVM e para os fins da NBC TA 701, o conceito de entidades listadas abrange as entidades autorizadas por administradora de mercado à negociação de seus valores mobiliários em mercado organizado. Nada obstante, em linha com o entendimento da SNC, o Colegiado reconheceu a importância e a



conveniência de que as inovações trazidas por aquela norma de auditoria sejam observadas por todas as entidades registradas na CVM. Assim, o Colegiado deliberou restituir o tema à SNC para que priorize processo de alteração normativa de modo a prever expressamente a divulgação dos PAA para todas as entidades registradas na CVM já em relação aos exercícios a serem encerrados a partir de 31.12.2017”.

Seguindo a recomendação da diretoria colegiada, a ICVM 308/99 foi revisitada e, após processo de audiência pública, alterada pela emissão da Instrução CVM 591 que prevê, a partir de 2017, a inclusão dos Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) para todas as entidades reguladas ou supervisionadas pela CVM, inclusive fundos de investimento (para exercícios encerrados em ou após 31.12.2017), conforme determina o item VIII, do Art. 25 da Instrução CVM 308:

“VIII – comunicar os principais assuntos de auditoria nos relatórios de auditoria de demonstrações financeiras de todas as entidades reguladas ou supervisionadas pela CVM, nos termos das normas profissionais de auditoria independente aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC.”

Por sua vez, em conexão com discussões internacionais sobre o tema, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON, emitiu a circular nº 07 /2017 – DN, em que recomenda fortemente a inclusão explícita dos resultados dos procedimentos de auditoria nos PAAs e traz alguns exemplos de sua apresentação, deixando claro que se tratam de exemplos meramente ilustrativos e sem finalidade de sugerir qualquer redação padronizada, o que seria incompatível com os principais objetivos do novo relatório que, ao final, são torná-lo mais informativo e transparente aos seus usuários.

É relevante salientar que, para que se atinjam tais objetivos, é imprescindível que a descrição dos procedimentos efetuados pelo auditor e dos resultados alcançados apresentem conteúdo informacional relevante para os usuários, não se restringindo a apresentações genéricas do que foi realizado e a afirmações vagas acerca da adequação do assunto quanto às demonstrações contábeis como um todo.

Em análise de relatórios emitidos no primeiro ano de sua aplicação – exercício findo em 31/12/2016 – verificou-se uma tendência a descrições genéricas de procedimentos. Abaixo, temos exemplo de uma descrição genérica, que em nosso entendimento deve ser evitada:

“Consequentemente, efetuamos procedimentos específicos de auditoria, que incluem, mas não se limitam, a entendimento dos controles internos e testes substantivos de detalhe com base em amostragem para verificação das documentações que suportam referidas transações”.

Do exemplo negativo acima transcrito, temos que tal descrição caberia a qualquer risco, de qualquer empresa, de qualquer setor, não trazendo conteúdo informacional relevante para o leitor do relatório, fugindo completamente ao objetivo do novo relatório dos auditores.

Adicionalmente, com relação à descrição dos resultados, temos observado que o relato apresentado é bastante similar à descrição dos procedimentos efetuados acima tratado. Tal



como no caso dos procedimentos, os resultados (descritos apenas em uma pequena parcela dos relatórios de auditoria emitidos para o exercício findo em 31/12/2016) também não apresentam informações úteis ao leitor, como se pode observar no trecho seguinte, que representa a quase totalidade da amostra identificada:

“O resultado de nossos procedimentos foi considerado adequado no contexto das demonstrações financeiras tomadas em conjunto.”

Nesse sentido, considerando que um assunto de auditoria só deve ser descrito como PAA caso ele não seja passível de modificação no relatório do auditor, é óbvio que o assunto foi considerado pelo auditor como apropriado ao final dos trabalhos. Portanto, não há qualquer informação relevante naquela afirmação. Neste sentido, é importante lembrar o item 12 da NBC TA 701:

“O auditor não deve comunicar um assunto na seção “Principais assuntos de auditoria” do relatório quando, em conformidade com a NBC TA 705, ele deveria emitir opinião modificada em decorrência desse assunto”.

Aderentemente ao entendimento desta área técnica, em discussões com investidores institucionais notamos similaridade nas percepções quanto ao conteúdo dos relatórios de auditoria emitidos no primeiro ano de vigência da NBC TA 701, bem como em suas oportunidades de melhoria, frente ao disposto nas normas profissionais de auditoria independente.

Portanto, é razoável concluir que os usuários esperam, assim como esta área técnica, que sejam descritos na seção Principais Assuntos de Auditoria, mesmo que não requerido em sua totalidade pela NBC TA 701, e dentre outros possíveis, os seguintes itens, que entendemos como melhorias aplicáveis pelo auditor quando da elaboração de seu relatório de auditoria:

- procedimentos de auditoria específicos para o risco em discussão;
- informações sobre o uso do trabalho de especialistas e/ou de auditores internos;
- procedimentos de auditoria específicos relacionados aos controles internos aplicáveis e se como resultado da aplicação dos procedimentos efetuados pelo auditor foram detectadas possíveis deficiências na sua efetividade;
- eventuais dificuldades na aplicação de procedimentos previstos;
- alterações do planejamento de procedimentos executados, no alcance ou na profundidade dos testes de auditoria;
- se durante a execução dos procedimentos de auditoria foram identificados ajustes, registrados ou não pela administração da entidade, mesmo que não sejam considerados materiais pelo auditor.

Adicionalmente, considerando a dinâmica do ambiente econômico e de negócios, assim como da diversidade das atividades, dos processos e dos sistemas das entidades auditadas, espera-se que os relatórios de auditoria sejam **efetivamente individualizados**, não sendo meras repetições dos principais assuntos de auditoria do exercício anterior, tampouco, composto de assuntos (PAAs) padronizados, estabelecidos internamente pela sociedade de auditoria, para a firma como um todo ou por setor de atuação das entidades auditadas. Desse modo, entendemos que será garantido o efetivo alcance dos objetivos das novas normas de



auditoria, proporcionando maior transparência sobre o trabalho de auditoria executado e maior utilidade aos diversos usuários para a sua tomada de decisão.

9. Exame de Qualificação Técnica (art. 30, Instrução CVM n.º 308/99)

Em 21.08.2015 foi aprovada a NBCPA 13 (R2), que trata do Exame de Qualificação Técnica, instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC. Assim, considerando que a citada NBCPA 13 (R2) alterou o modelo de funcionamento do referido Exame, criando prova específica para atuação em entidades reguladas por esta Autarquia, vale lembrar o disposto no artigo 30, da ICVM 308/99, que determina que o Exame de Qualificação Técnica será realizado com vistas à habilitação do auditor independente para o exercício da atividade de auditoria de demonstrações contábeis para todas as entidades integrantes do mercado de valores mobiliários.

A NBCPA 13 (R2), em seu item 3, letra “b”, instituiu a prova específica para atuação em entidades reguladas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Ou seja, a partir da entrada em vigor da NBCPA 13 (R2), o Exame de Qualificação Técnica – “CVM” passou a ser o exame de qualificação técnica necessário para registro junto a esta Autarquia.

Adicionalmente, convém esclarecer que a aprovação em exame de qualificação técnica específico “CVM” constitui-se, apenas, como um dos requisitos necessários para registro na CVM. O fato de estar ativo no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI), mantido pelo Conselho Federal de Contabilidade, não garante, por si, o atendimento a este requisito, tendo em vista que muitos profissionais integrantes do CNAI não foram aprovados em Exame de Qualificação Técnica, mas migrados do cadastro da CVM quando de sua criação.

Por sua vez, com a adoção do exame de qualificação técnica específico “CVM” destacamos que, após aprovado naquele certame, e até seu cadastro ou registro na CVM, o profissional interessado em obter tal prerrogativa deverá manter-se em dia com os requerimentos do Programa de Educação Profissional Continuada, comprovando sua regularidade através de certidão específica emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade.

10. Composição das equipes de auditoria (art. 25, inciso VII, Instrução CVM n.º 308/99)

Uma das novidades apresentadas na alteração da ICVM 308/99, diz respeito à composição das equipes que executam as atividades de auditoria. O inciso VII, art. 25 da ICVM 308/99 determina que o auditor deve:

“VII – garantir que a participação na equipe destinada ao exercício da atividade de auditoria em entidades reguladas pela CVM seja exclusiva de sócios, diretores, gerentes, supervisores ou quaisquer outros integrantes, com função de gerência, que tenham sido aprovados em Exame de Qualificação Técnica específico para a CVM.”



Assim, ao planejar as equipes de auditoria, os auditores devem atentar para o fato de que todos aqueles componentes que exerçam função de gerência, tais como, sócios, diretores, gerentes ou supervisores, dentre outros cargos possíveis, tenham sido aprovados em Exame de Qualificação Técnica específico para a CVM.

Importante ressaltar que o inciso VII do art. 25 combinado com o disposto no *caput* e no §1º do art. 34, todos da citada ICVM 308/99, ratifica a obrigação de que tais profissionais atentem ao cumprimento anual do Programa de Educação Profissional Continuada, após sua aprovação no referido exame. O não atendimento às diretrizes impostas pelo Conselho Federal de Contabilidade em relação ao Programa de Educação Profissional por parte dos profissionais citados poderá ensejar a adoção de medidas administrativas em desfavor dos auditores independentes a eles vinculados.

11. Cadastro único (art. 11, parágrafo único, Instrução CVM n.º 308/99)

A alteração introduzida no art. 11, parágrafo único, da ICVM 308/99 procura estabelecer uma relação de equidade entre o tratamento dado ao auditor independente – pessoa física e ao auditor independente – pessoa jurídica e seus responsáveis técnicos. Como consta da norma, não é permitido o registro, na categoria de Auditor Independente - Pessoa Física, de contador que seja sócio, diretor ou responsável técnico ou que tenha vínculo empregatício com Auditor Independente - Pessoa Jurídica. Entretanto, para o sócio, ou responsável técnico, de auditor independente – pessoa jurídica registrado na CVM não se apresentava esse impedimento. Tínhamos, portanto, situação assimétrica que beneficiava um participante em detrimento de outro.

Nesse sentido, é conveniente esclarecer que o nosso entendimento é o de que a participação em mais de uma sociedade de auditoria, seja como sócio, seja como responsável técnico, pode propiciar, por exemplo, a adoção de procedimentos, ou de acordos, que visem proporcionar eventual burla à regra de rotatividade de auditores.

Esse entendimento, inclusive, já havia sido manifestado no item 6 do Ofício-Circular/CVM/SNC/GNA/nº 01/2017. Nele, consta a interpretação de que a existência de sócios e responsáveis técnicos em comum, utilização de um mesmo endereço ou a relação direta de parentesco entre sócios de auditores independentes – pessoa jurídica, podem indicar eventual inobservância à regra de rotatividade dos auditores.

Ainda nesse contexto, cabe mencionar que a limitação de participação de um sócio a apenas uma sociedade de auditoria registrada na CVM não caracteriza inobservância ao direito constitucional de livre associação. Em verdade, não há qualquer impedimento à livre associação do profissional; podendo ter quantas associações e participações desejar, inclusive dentro de um mesmo grupo econômico. Entretanto, a participação em auditor independente – pessoa jurídica **registrado na CVM**, seja como sócio ou responsável técnico, estará limitada a apenas 01 (uma) sociedade de auditoria.

Entretanto, reconhecendo que a efetivação deste novo requerimento demandará tempo para sua efetivação e adequação por parte das sociedades de auditoria que apresentam tal



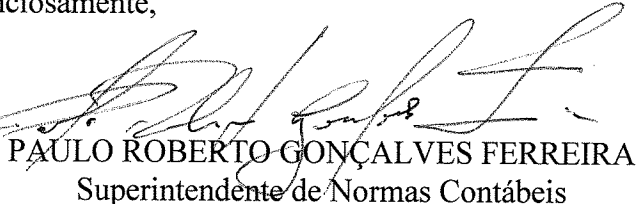
situação, foi estabelecido o início da vigência desta limitação para 01.01.2019, conforme disposto no art. 4º da ICVM 591/17, instrução alteradora da ICVM 308/99.

Convém ressaltar que a SNC, após levantamento das sociedades de auditoria alcançadas por esta medida, encaminhará notificações de aviso e de solicitação de providências para a regularização do registro da sociedade antes do final do ano de 2018. Caso as sociedades de auditoria alcançadas pelo novo requerimento não envidem esforços para a citada regularização até o início da vigência do novo requerimento, estas terão o seu registro junto à CVM cancelado. Nunca é demais lembrar que para a concessão de novo registro, a sociedade de auditoria cancelada terá que cumprir todos os requerimentos previstos na ICVM 308/99.

Finalizando, informamos que dúvidas relacionadas ao registro e à atuação no âmbito do mercado de valores mobiliários poderão ser dirimidas através dos telefones (21) 3554-8397 ou 3554-8615, ou pelo e-mail: gna@cvm.gov.br.

Atenciosamente,


MADSON DE GUSMÃO VASCONCELOS
Gerente de Normas de Auditoria


PAULO ROBERTO GONÇALVES FERREIRA
Superintendente de Normas Contábeis
e de Auditoria – em exercício