



CVM

Comissão de Valores Mobiliários
Protegendo quem investe no futuro do Brasil

OFÍCIO-CIRCULAR/CVM/SNC/GNA/n.º 01/2013

Rio de Janeiro, 08 de fevereiro de 2013.

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

Senhor Auditor Independente,

Durante o último exercício, constatamos a ocorrência de descumprimentos a normas que regem o registro e a atividade no âmbito do mercado de valores mobiliários, para os quais solicitamos atenção especial do auditor independente registrado junto a esta Comissão.

Além disso, também entendemos como salutar ratificar informações sobre determinados assuntos relacionados à atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários para os quais também foram verificados desvios relacionados à adoção das normas profissionais de auditoria independente.

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

Os auditores independentes devem encaminhar à CVM, até o fim do mês de abril de cada ano, algumas 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 e, ainda, possibilitam um conhecimento global dessa atividade no mercado.

A CVM recomenda que tais informações sejam encaminhadas via internet, na página da CVM. O envio deve ser feito através da opção “ENVIO DE DOCUMENTOS”, selecionando a seguir a opção “CVMWEB”. 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 entidades sob o escopo de fiscalização desta CVM), 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 de R\$ 100,00, por dia de atraso, sendo esses valores reduzidos à metade quando o auditor não possuir clientes no âmbito do mercado de valores mobiliários.



CVM

Comissão de Valores Mobiliários
Protegendo quem investe no futuro do Brasil

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 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), cabe ao 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 “ATUALIZAÇÃO CADASTRAL”, em seguida “DECLARAÇÃO ELETRÔNICA DE CONFORMIDADE”, na página da CVM. É importante frisar que, mesmo nos casos em que não existam alterações a serem realizadas, a Declaração Eletrônica de Conformidade deverá ser emitida.

O descumprimento do disposto no art. 1º sujeita o participante à multa cominatória diária de R\$ 200,00, quando o participante for pessoa jurídica; e R\$ 100,00, quando o participante for pessoa natural.

3. 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 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 Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Atualmente, a Resolução CFC n.º 1.323/11 regulamenta a matéria, devendo ser observada pelos auditores independentes.

O auditor revisor deverá encaminhar à CVM e ao auditor revisado, até 31 de outubro do respectivo ano, relatório contendo uma exposição sobre o exame efetuado e sobre os pontos de recomendação para melhoria ou correção de deficiências encontradas. O descumprimento ao Programa instituído pelo CFC, bem como, às determinações constantes da Instrução CVM n.º 308/99, enseja a aplicação de multa, além de outras medidas administrativas aplicáveis, inclusive com a instauração de processo administrativo sancionador.

4. 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



CVM

Comissão de Valores Mobiliários
Protegendo quem investe no futuro do Brasil

si e para todo o seu quadro técnico, um programa de educação continuada consoante as diretrizes aprovadas pelo CFC, constantes da Resolução CFC n.º 1.377/11. O descumprimento ao Programa instituído pelo CFC, bem como, às determinações constantes da Instrução CVM n.º 308/99, enseja a aplicação de multa, além de outras medidas administrativas aplicáveis, inclusive com a instauração de processo administrativo sancionador.

5. Elaboração de Relatórios de Auditoria

Com o objetivo de orientar os Auditores Independentes registrados na CVM a respeito da elaboração do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis das companhias abertas, à luz das normas profissionais de auditoria independente emanadas do Conselho Federal de Contabilidade, e das normas que regulamentam a atividade de auditoria independente no âmbito do Mercado de Valores Mobiliários, relacionamos a seguir exemplos de erros na redação do relatório do auditor independente que têm se apresentado de forma recorrente:

- Falta de menção à demonstração do resultado abrangente:

Foram identificados casos em que os auditores independentes não mencionaram no parágrafo introdutório de seu relatório a demonstração do resultado abrangente, apesar de tal demonstração ter constado do conjunto das respectivas demonstrações contábeis.

A NBC TA 700, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.231/09, em seu parágrafo 23, esclarece sobre o parágrafo introdutório do relatório do auditor:

“O parágrafo introdutório do relatório do auditor independente deve (ver itens A17 a A19):

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

Desta forma, sempre que a demonstração do resultado abrangente fizer parte das demonstrações contábeis em questão, conforme item “c” acima, referida demonstração deve ser identificada no parágrafo introdutório do relatório do auditor independente.



CVM

Comissão de Valores Mobiliários
Protegendo quem investe no futuro do Brasil

- Falta de menção, ou menção incorreta, à Demonstração do Valor Adicionado (DVA):

Foram identificados casos em que os auditores independentes não mencionaram em seu relatório o exame da demonstração do valor adicionado, conforme estabelecido pela Resolução CFC n.º 1.320/11, que aprova o CTA 02, com alterações aprovadas pela Resolução CFC n.º 1.378/11.

O CTA 02 explica que “a DVA deve ser tratada em parágrafo de outros assuntos, após o parágrafo da opinião, observando o modelo apresentado no Anexo II. Para manter a uniformidade dos relatórios de auditoria, o tratamento da DVA deve seguir essa disposição para todas as entidades”.

Enquanto o CTA 02 determina exatamente o tratamento da DVA no relatório de auditoria, demonstrando modelo em seu Anexo II, a NBC TA 700, emitida e aprovada anteriormente a este CTA, pela Resolução CFC n.º 1.231/09, e ainda em vigor, determina que no caso em que houver a apresentação da DVA, o parágrafo introdutório e o da opinião devem ser adaptados no relatório de auditoria.

O Anexo II do CTA 02 apresenta “Modelo de relatório do auditor independente sobre as (i) demonstrações contábeis individuais elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e (ii) demonstrações contábeis consolidadas elaboradas de acordo com as IFRSs e também de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, apresentadas em conjunto (lado a lado) e que não apresentam diferença entre o resultado e o patrimônio líquido.”

Não é apresentado no CTA 02, ou em outro CTA, modelo de relatório do auditor independente sobre demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil que não sejam apresentadas em conjunto com demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as IFRSs.

O CTA 02 explica que a base para determinar o tratamento separado da DVA em relação às demais demonstrações contábeis no relatório de auditoria é por esta ser obrigatória pela legislação societária brasileira, somente para as companhias abertas, não sendo obrigatória de acordo com as IFRSs, devendo ser, portanto, considerada como uma informação suplementar.

Com base no descrito acima, é possível concluir que, para os relatórios de auditoria sobre demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil que não sejam apresentadas em conjunto com demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as IFRSs, o relatório de auditoria deveria:

- ter como base a NBC TA 700, adaptando seu parágrafo introdutório e de opinião, para que seja considerada a DVA; ou
- ter como base o CTA 02, tratando a DVA em parágrafo de outros assuntos, já que, embora não haja um modelo específico para o caso em questão, o CTA 02



CVM

Comissão de Valores Mobiliários
Protegendo quem investe no futuro do Brasil

menciona que, para manter a uniformidade dos relatórios de auditoria, o tratamento da DVA deve seguir essa disposição para todas as entidades.

Considerando que não fica claro em tais normas qual deveria ser o tratamento da DVA nos relatórios de auditoria emitidos sobre demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil **que não sejam apresentadas em conjunto com demonstrações contábeis elaboradas de acordo com as IFRSs** e considerando, ainda, que o CTA 02 foi emitido após a NBC TA 700, **a CVM entende que a DVA deve ser tratada em parágrafo de outros assuntos para todas as entidades**, conforme determinado no CTA 02, após o parágrafo de opinião, para manter a uniformidade entre os relatórios de auditoria, fazendo a adaptação necessária para o entendimento do usuário.

- Falta da expressão “com ressalva” no título do parágrafo de opinião com ressalva:

Foram identificados casos em que os auditores independentes emitiram opinião com ressalva, porém, não incluíram a expressão “com ressalva” no título do parágrafo da respectiva opinião, conforme estabelecido na NBC TA 705, aprovada pela Resolução CFC nº 1.232/09.

“Quando o auditor modifica a opinião sobre as demonstrações contábeis, ele deve, além dos elementos específicos requeridos pela NBC TA 700, incluir um parágrafo no seu relatório de auditoria independente que fornece uma descrição do assunto que deu origem à modificação. O auditor deve colocar esse parágrafo imediatamente antes do parágrafo da opinião no seu relatório de auditoria independente, utilizando o título “Base para opinião com ressalva,” “Base para opinião adversa” ou “Base para abstenção de opinião”, conforme apropriado (ver item A17).”

- Falta da indicação de que a opinião não está ressalvada em função dos assuntos tratados nos parágrafos de ênfase:

Foram identificados casos em que os auditores independentes emitiram relatórios com parágrafos de ênfase, porém, deixaram de indicar que suas opiniões não foram modificadas no que diz respeito aos assuntos enfatizados, conforme estabelecido pela NBC TA 706, aprovada pela Resolução CFC nº 1.233/09.

“Quando o auditor incluir um parágrafo de ênfase no relatório, ele deve:

- (a) incluí-lo imediatamente após o parágrafo de opinião no relatório do auditor;
- (b) usar o título “Ênfase” ou outro título apropriado;
- (c) incluir no parágrafo uma referência clara ao assunto enfatizado e à nota explicativa que descreva de forma completa o assunto nas demonstrações contábeis; e
- (d) **indicar que a opinião do auditor não se modifica no que diz respeito ao assunto enfatizado (ver itens A3 e A4).**” (grifo nosso)



CVM

Comissão de Valores Mobiliários
Protegendo quem investe no futuro do Brasil

Ressaltamos, ainda, que os auditores independentes devem possuir mecanismos de acompanhamento tempestivo das alterações das normas profissionais de auditoria independente emanadas do Conselho Federal de Contabilidade - 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.

Por último, 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,

Original assinado por
Madson de Gusmão Vasconcelos
Gerente de Normas de Auditoria

Original assinado por
Paulo Roberto Gonçalves Ferreira
Superintendente de Normas Contábeis e de
Auditoria – em exercício