



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

OFÍCIO-CIRCULAR/CVM/SNC/GNA/n.º 01/2019

Rio de Janeiro, 25 de abril de 2019.

**Assunto:** Esclarecimentos relacionados à atuação do auditor contábil independente 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 contábil 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.

Oportunamente, informamos que foi realizada alteração no procedimento para apresentação de tais informações. Agora, ao acessar o sistema CVMWEB para apresentar as Informações Periódicas Anuais previstas no art. 16 da Instrução CVM n.º 308/99, o auditor será



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

2

direcionado automaticamente para a verificação de seus dados cadastrais. Após a validação dos dados cadastrais, ou sua atualização, o auditor deverá emitir, obrigatoriamente, a Declaração Eletrônica de Conformidade. Somente após este procedimento, o auditor independente será redirecionado para a apresentação das Informações Periódicas Anuais.

### **2. Atualização Cadastral e Declaração Eletrônica de Conformidade (art. 1º, inciso II da Instrução CVM n.º 510/11, com alterações da Instrução CVM n.º 604/18)**

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 e **até o último dia útil do mês de abril** (conforme nova redação do inciso II, art. 1º da Instrução CVM n.º 510/11, alterada pela Instrução CVM n.º 604/18), o Auditor Independente deve 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.

Com o intuito de facilitar a apresentação da Declaração Eletrônica de Conformidade, evitando atrasos ou sua não apresentação, foi disponibilizada nova funcionalidade na página da CVM na internet. Agora, ao acessar o sistema CVMWEB para a transmissão das Informações Periódicas Anuais previstas no art. 16 da Instrução CVM n.º 308/99 (item 01 acima), e que possui o mesmo prazo de apresentação, o auditor será direcionado automaticamente para a verificação de seus dados cadastrais e atualizações que se fizerem necessárias. Após a confirmação dos dados cadastrais, ou sua atualização, o auditor será direcionado para a emissão da Declaração Eletrônica de Conformidade. Emitida a Declaração Eletrônica de Conformidade, o auditor será redirecionado para a apresentação das Informações Periódicas Anuais.

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 não apresentação da Declaração Eletrônica de Conformidade, ou sua apresentação com atraso, sujeita o participante à multa cominatória diária, prevista no art. 5º da Instrução CVM nº 510/11.



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

3

### 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 de 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.”



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

4

É importante frisar que, já em 2018, 04 (quatro) auditores que incorreram novamente no descumprimento ao Programa de Revisão Externa de Qualidade, na forma prevista no §5º acima citado, tiveram seus registros suspensos na CVM. Em tais casos, e naqueles que forem futuramente identificados, o auditor 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.

Em qualquer hipótese, a reativação do registro do auditor independente (revisado) junto à CVM somente se dará se o processo de revisão externa de qualidade 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 adequado<sup>1</sup>). 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), 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

<sup>1</sup> - 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.



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

5

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.

Nesta oportunidade, informamos aos auditores independentes que promovem cursos internos para fins de pontuação no Programa de Educação Profissional Continuada que tais cursos poderão ser objeto de fiscalização “in loco” por parte da CVM. A fiscalização poderá ocorrer sem prévio aviso e objetivará verificar a sua efetiva realização, a existência de controles satisfatórios de presença, a participação efetiva dos instrutores indicados quando da homologação do curso e, ainda, a efetiva aplicação do conteúdo programático aprovado pelo sistema CFC/CRC’s.

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

Lembramos que 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, exigindo-se um intervalo mínimo de três anos para a sua recontração, independentemente do prazo em que o auditor prestou serviços à entidade auditada.

Por sua vez, 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). No momento, o art. 31-A da ICVM 308/99 está em processo de alteração, já tendo passado por período de audiência pública.



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

6

Alertamos, ainda, que a rotatividade 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 que podem caracterizar a inobservância à regra de rotatividade de auditores, além de outras de mesma natureza:

- a) utilização do mesmo endereço (sede e escritórios, caso existam);
- b) relação direta de parentesco entre sócios e responsáveis técnicos das sociedades de auditoria (substituído e atual); ou
- c) criação de “novas” sociedades de auditoria para prestação de serviços, com existência de sócios e/ou responsáveis técnicos 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, em funcionamento e em aderência aos requisitos da ICVM 308/99), 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. Nas 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



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

7

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.

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.

Importante lembrar, ainda sobre referido relatório, que na 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



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

8

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 previu, 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.

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



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

9

- 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.

Nesse sentido, temos recebido algumas consultas referentes aos relatórios de auditoria emitidos para fins de atendimento ao disposto nos itens I, II e III, art. 25-A da Instrução CVM nº 480/09, acrescentado pela Instrução CVM nº 600/18 e a necessidade da seção Principais Assuntos de Auditoria para cada conjunto de demonstrações financeiras dos patrimônios separados. Sobre o tema, lembramos que cada patrimônio separado é considerado uma entidade que reporta informação para fins de elaboração de demonstrações financeiras individuais. Portanto, as normas profissionais de auditoria independente devem ser observadas quando da emissão do respectivo relatório de auditoria, inclusive a NBC TA 701 que trata do assunto.

Com os esclarecimentos acima, 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.



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

10

Adicionalmente, convém esclarecer que a aprovação em exame de qualificação técnica específico “CVM” é, apenas, 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 ocorrida em 2017, 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 todos os sócios, diretores, gerentes, supervisores ou quaisquer outros integrantes, com função de gerência, na equipe destinada ao exercício da atividade de auditoria em entidades reguladas pela CVM, 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, nos termos constantes do item 05 deste ofício.

### **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 procurou 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,



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

11

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.

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 como responsável técnico, estará limitada a apenas 01 (uma) sociedade de auditoria.

Convém ressaltar que a SNC, após levantamento das sociedades de auditoria alcançadas por esta medida, tem intimado algumas sociedades de auditoria para a adoção de providências para a regularização do registro da sociedade junto a esta autarquia. Destacamos que as sociedades de auditoria alcançadas pelo novo requerimento que não regularizarem seu registro dentro do prazo concedido para tal, terão os seus registros junto à CVM automaticamente cancelados. A partir daí, para a concessão de novo registro, a sociedade de auditoria, seus sócios e responsáveis técnicos terão que cumprir todos os requerimentos previstos na ICVM 308/99.

## 12. Novo Protocolo Digital

Desde janeiro deste ano está disponível o novo sistema de Protocolo Digital da CVM. O objetivo do novo sistema é o de permitir a automação completa do fluxo de recebimento, distribuição e tramitação de documentos recebidos pela Autarquia, tornando esse serviço mais ágil e eficiente. Nessa nova versão é possível acompanhar o andamento das solicitações durante todas as etapas.

Sem intermediários, os auditores independentes poderão realizar o protocolo diretamente para a Gerência de Normas de Auditoria, que poderá redirecionar a demanda em caso de equívocos. Entre os benefícios da automação desse serviço, estão a redução no tempo de entrega de documentos e o aumento da transparência nessa tramitação, uma vez que o auditor pode acompanhá-la do início ao fim da sua demanda. Documentos entregues presencialmente ou recebidos via Correios continuarão a ser tratados pela área responsável pelo recebimento desses documentos, que fará o cadastramento e digitalização no novo Protocolo Digital.

O Protocolo Digital não exclui os demais canais de atendimento da CVM, como, por exemplo, o de Audiências a Particulares, Vista de Processos, CVMWEB, entre outros. No portal da CVM, na página ATENDIMENTO, o auditor pode consultar qual o canal mais apropriado para sua demanda.

Para utilizar o novo Protocolo Digital, acesse o Portal de Serviços do Governo Federal (<https://scp.brasilcidadeao.gov.br/scp/login>) e cadastre-se. Para mais informações, entre no portal da CVM ([www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)) no item Protocolo Digital. Em caso de dúvida, entre em



## 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  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.cvm.gov.br](http://www.cvm.gov.br)

12  
contato com a Divisão de Gestão da Informação (DINF/SOI) pelo e-mail [dinf@cvm.gov.br](mailto:dinf@cvm.gov.br) ou pelo telefone (21) 3554-8411.

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](mailto:gna@cvm.gov.br).

Atenciosamente,

**Original assinado por**  
MADSON DE GUSMÃO VASCONCELOS  
Gerente de Normas de Auditoria

**Original assinado por**  
JOSÉ CARLOS BEZERRA DA SILVA  
Superintendente de Normas Contábeis  
e de Auditoria