

**DEZEMBRO/2022 - 1º DECÊNIO - Nº 1960 - ANO 66**

## **BOLETIM IMPOSTO DE RENDA/CONTABILIDADE**

### **ÍNDICE**

INFORMEF RESPONDE - DECLARAÇÃO DE SAÍDA DEFINITIVA DO PAÍS - NÃO RESIDENTE - RENDIMENTOS NO BRASIL - CONSIDERAÇÕES ----- [REF.:IR6806](#)

SIMPLES NACIONAL - SUBLIMITES PARA EFEITO DE RECOLHIMENTO DE ICMS E ISS - ANO-CALENDÁRIO 2023 - DIVULGAÇÃO. (PORTARIA CGSN Nº 39/2022) ----- [REF.:IR6807](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - AUDITORES INDEPENDENTES - EMISSÃO DOS RELATÓRIOS - ASSEGURAÇÃO RAZOÁVEL - PROCESSO DE RELICITAÇÃO - CONTRATOS DE CONCESSÕES RODOVIÁRIAS FEDERAIS - PROCEDIMENTOS. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC, CTO Nº 8/2022) ----- [REF.:IR6809](#)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - INTERPRETAÇÕES TÉCNICAS - REVISÃO - ALTERAÇÕES. (NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC, REVISÃO Nº 15/2022) ----- [REF.:IR6810](#)

DECISÃO ADMINISTRATIVA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

- LEILOEIRO - PESSOA FÍSICA - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS ----- [REF.:IR6808](#)

#IR6806#

[VOLTAR](#)**INFORMEF RESPONDE - DECLARAÇÃO DE SAÍDA DEFINITIVA DO PAÍS - NÃO RESIDENTE - RENDIMENTOS NO BRASIL - CONSIDERAÇÕES**

Solicita-nos (...) parecer sobre as seguintes questões:

**EMENTA: DECLARAÇÃO DE SAÍDA DEFINITIVA DO PAÍS - NÃO RESIDENTE - RENDIMENTOS NO BRASIL.**

“Contribuinte pessoa física, entregou no ano de 2022 a Declaração de Saída Definitiva do País, comunicando a condição de não residente desde 2021.

Porém, nesta declaração foram informados na ficha de “Bens e Direitos” alguns investimentos em bancos, onde tem transferido valores do exterior para estas contas, e também um imóvel residencial (apartamento), onde recebe valores de aluguel”.

**Pergunta: Essa pessoa deve informar esta movimentação na Declaração de Ajuste Anual aqui no Brasil?**

Resp.: Em regra geral, não há o que declarar, pois os rendimentos recebidos de fontes situadas no Brasil, por não residente, estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou definitiva, como trata a questão nº 121 do Perguntas e Respostas 2022 da Receita Federal do Brasil. Portanto, em algumas situações de operações financeiras deverá ser tratada pelo não residente, com às mesmas normas de tributação pelo imposto sobre a renda previstas para os residentes no Brasil, confira a seguir, *in verbis*:

**“NÃO RESIDENTE - RENDIMENTOS RECEBIDOS NO BRASIL**

121 - Como são tributados os rendimentos recebidos no Brasil por não residente?

Os rendimentos recebidos de fontes situadas no Brasil, por não residente, estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou definitiva, conforme descrito a seguir.

**Alienação de bens e direitos**

A alienação de bens e direitos situados no Brasil realizada por não residente está sujeita à tributação definitiva sob a forma de ganho de capital, com alíquotas que podem variar de 15% a 22,5%.

Na apuração do ganho de capital de não residente não se aplicam as isenções e reduções do imposto previstas para os residentes no Brasil. Consulte as perguntas 554, 613 e 620

**Operações financeiras**

I - Ressalvado o disposto nos itens II e III, o não residente se sujeita às mesmas normas de tributação pelo imposto sobre a renda previstas para os residentes no Brasil, em relação aos: a) rendimentos decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa e em fundos de investimento; b) ganhos líquidos auferidos em operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas; c) ganhos líquidos auferidos na alienação de ouro, ativo financeiro, e em operações realizadas nos mercados de liquidação futura, fora de bolsa; d) rendimentos auferidos nas operações de swap.

II - Os rendimentos auferidos por investidor não residente, que realizar operações financeiras no Brasil de acordo com as normas e condições estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional (CMN), sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda às seguintes alíquotas: a) 10% em aplicações nos fundos de investimento em ações, swap, registradas ou não em bolsa, e em operações nos mercados de liquidação futura, fora de bolsa; b) 15% nos demais casos, inclusive em operações de renda fixa, realizadas no mercado de balcão ou em bolsa.

III - Não estão sujeitos à incidência do imposto os ganhos de capital apurados pelo investidor não residente de que trata o item II, assim entendidos os resultados positivos auferidos: a) nas operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, ressalvado o disposto no item IV; b) nas operações com ouro, ativo financeiro, fora de bolsa.

IV - A não incidência prevista na alínea "a" do item III não se aplica aos resultados positivos auferidos por não residente nas operações conjugadas que permitam a obtenção de rendimentos predeterminados, tais como as realizadas: a) nos mercados de opções de compra e de venda em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros (box); b) no mercado a termo nas bolsas de que trata a alínea "a" deste item, em operações de venda coberta e sem ajustes diários; c) no mercado de balcão.

#### **Remuneração do trabalho, de aposentadoria, de pensão e de prestação de serviços**

Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, de aposentadoria, de pensão e os da prestação de serviços, exceto serviços técnicos e de assistência técnica e administrativas, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a não residente sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 25%.

**Atenção:** Também se sujeitam à alíquota de 25%, os rendimentos de pensões e de aposentadorias recebidos por não residente de forma acumulada, tendo em vista que, nesse caso, não se aplica a forma de tributação de que trata o art. 12-A da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, uma vez que esses rendimentos não se sujeitam à tabela progressiva.

#### **Royalties e serviços técnicos e de assistência técnica e administrativa**

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a não residente a título de *Royalties* de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 15%, ou se recebidos por residente em país com tributação favorecida, à alíquota de 25%.

I - classificam-se como *Royalties* os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como: a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais; b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais; c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio; d) exploração de direitos autorais, salvo quando recebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.

II - considera-se: a) serviço técnico o trabalho, obra ou empreendimento cuja execução dependa de conhecimentos técnicos especializados, prestados por profissionais liberais ou de artes e ofícios; b) assistência técnica a assessoria permanente prestada pela cedente de processo ou fórmula secreta à concessionária, mediante técnicos, desenhos, estudos, instruções enviadas ao Brasil e outros serviços semelhantes, os quais possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedido. Os juros de mora e quaisquer outras compensações decorrentes do pagamento em atraso dos *Royalties* e da remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência de imposto na fonte nas mesmas condições dos valores principais a que se refiram.

#### **Instalação e manutenção de escritórios comerciais e de representação, de armazéns, depósitos ou entrepostos**

Os rendimentos recebidos de fontes situadas no Brasil, por não residente, relativos a pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa para o exterior de despesas com instalação e manutenção de escritórios comerciais e de representação, de armazéns, depósitos ou entrepostos sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 15%.

#### **Juros, comissões, despesas e descontos decorrentes de colocações no exterior de títulos de crédito internacionais**

Os juros, comissões, despesas e descontos decorrentes de colocações no exterior, previamente autorizadas pelo Banco Central do Brasil, de títulos de crédito internacionais, inclusive commercial papers, pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos a não residente sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 15%.

#### **Comissões pagas por exportadores, fretes, afretamentos, aluguéis ou arrendamento de embarcações ou aeronaves, aluguel de containers, sobrestadia e demais serviços de instalações portuárias**

Os rendimentos recebidos de fontes situadas no Brasil, por não residente, relativos a pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de comissões por exportadores a seus agentes no exterior, de receitas de fretes, afretamentos, aluguéis ou arrendamentos de embarcações marítimas ou fluviais ou de aeronaves estrangeiras, feitos por empresas, desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes, bem assim de aluguel de containers, sobrestadia e outros relativos ao uso de serviços de instalações portuárias,

sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 0%, ou se recebidos por residente em país com tributação favorecida, à alíquota de 25%.

#### **Despesas com promoção, propaganda e pesquisas de mercado, aluguéis e arrendamentos**

Os rendimentos recebidos de fontes situadas no Brasil, por não residente, relativos a pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa para o exterior de despesas relacionadas com pesquisa de mercado para produtos brasileiros de exportação, bem assim aquelas decorrentes de participação em exposições, feiras e eventos semelhantes, inclusive aluguéis e arrendamentos de estandes e locais de exposição, vinculadas à promoção de produtos brasileiros, e de despesas com propaganda realizadas no âmbito desses eventos, sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 0%, ou se recebidos por residente em país com tributação favorecida, à alíquota de 25%.

#### **Demais rendimentos**

Os demais rendimentos pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos a não residente por fontes situadas no Brasil, inclusive a título de juros sobre o capital próprio, bem assim os decorrentes de cessão de direitos de atleta profissional, solicitação, obtenção e manutenção de direitos de propriedades industriais no exterior, aquisição ou remuneração, a qualquer título, de qualquer forma de direito, e os relativos a comissões e despesas incorridas nas operações de colocação, no exterior, de ações de companhias abertas, domiciliadas no Brasil, desde que aprovadas pelo Banco Central do Brasil e pela Comissão de Valores Mobiliários, sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 15%, quando não tiverem tributação específica prevista em lei, ou se recebidos por residente em país com tributação favorecida, à alíquota de 25%.

**Atenção:** 1. Rendimentos de não residentes recebidos de fonte no exterior não são tributáveis no Brasil; 2. Considera-se país com tributação favorecida aquele que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota inferior a 20%, conforme lista constante no art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.037, de 4 de junho de 2010; 3. Caso o Brasil tenha celebrado tratado para evitar a dupla tributação com o país de residência do contribuinte, o tratado deve ser consultado para verificar a existência de tratamento diferenciado daquele previsto na legislação brasileira;"

#### **Pergunta: Pelo fato de o não residente continuar recebendo o aluguel do apartamento situado aqui no Brasil, qual a forma correta de tributação e informação à Receita Federal?**

Resp.: A informação já é de conhecimento da Receita Federal, desde o momento dos procedimentos de entrega da Comunicação definitiva do país e da Declaração de Saída Definitiva do país, como trata a questão nº 112 do Perguntas e Respostas 2022 da Receita Federal do Brasil.

A tributação do aluguel recebido pelo não residente será realizada pelo responsável-procurador do não residente, por meio de retenção exclusiva na fonte à retenção de 15%, caso não haja acordo ou tratado entre o Brasil e o país de origem do residente no exterior, conforme questão 200 do Perguntas e Respostas 2022 da Receita Federal do Brasil, respectivamente, in verbis:

#### **“SAÍDA DEFINITIVA - PROCEDIMENTOS**

**112 -** Como deve proceder a pessoa física que se retirar em caráter permanente do Brasil?

A pessoa física residente no Brasil que se retirar em caráter permanente do território nacional no curso do ano-calendário deve:

I - apresentar a Comunicação de Saída Definitiva do País, a partir da data de saída e até o último dia do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente;

II - apresentar a Declaração de Saída Definitiva do País, relativa ao período em que tenha permanecido na condição de residente no Brasil no ano-calendário da saída, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da saída definitiva, bem como as declarações correspondentes a anos-calendário anteriores, se obrigatórias e ainda não entregues;

III - recolher em quota única, até a data prevista para a entrega das declarações de que trata o item II (observado o seu "Atenção"), o imposto nelas apurado e os demais créditos

tributários ainda não quitados, cujos prazos para pagamento são considerados vencidos nesta data, se prazo menor não estiver estipulado na legislação tributária, sendo consideradas sem efeito suspensivo da cobrança as reclamações contra imposto sobre a renda lançado ou arrecadado na fonte, permitidos, todavia, depósitos, em dinheiro, relativamente à parte objeto de reclamação.

### **ALUGUÉIS RECEBIDOS POR NÃO RESIDENTE**

**200** - Qual é o tratamento tributário dos rendimentos de aluguel de imóvel localizado no Brasil recebidos por não residente no Brasil? Preliminarmente, deve-se verificar se há acordo ou tratado entre o Brasil e o país de origem do residente no exterior. Existindo tais instrumentos, o tratamento fiscal será aquele neles previsto. Não havendo acordo o rendimento é tributado exclusivamente na fonte à alíquota de 15%.

Atenção: O imposto deve ser recolhido na data da ocorrência do fato gerador, sendo responsável pelo recolhimento o procurador do residente no exterior. O procurador deve efetuar o recolhimento de Darf, com código de receita 9478, em seu próprio CPF, posteriormente, na Dirf, informará o beneficiário dos respectivos rendimentos."

Este é o nosso parecer salvo melhor juízo.

IRPSX 2022  
BOIR6806---WIN/INTER

#IR6807#

[VOLTAR](#)

## **SIMPLES NACIONAL - SUBLIMITES PARA EFEITO DE RECOLHIMENTO DE ICMS E ISS - ANO-CALENDÁRIO 2023 - DIVULGAÇÃO**

### **PORTARIA CGSN Nº 39, DE 29 DE NOVEMBRO DE 2022.**

#### OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Presidente do Comitê Gestor do Simples Nacional, por meio da Portaria CGSN nº 39/2022, divulga a opção feita pelos Estados e pelo Distrito Federal de sublimites de receita bruta acumulada auferida, para fins de recolhimento do ICMS e ISS, por estabelecimentos optantes pelo Simples Nacional, válidos para o ano-calendário de 2023, que vigorará o sublimite de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) para os Estados e o Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 9º da Resolução CGSN nº 140/2018.

Consultora: Gláucia Cristina Peixoto.

Divulga o sublimite de receita bruta acumulada auferida, aplicável no ano-calendário 2023.

O PRESIDENTE DO COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL, no uso das competências que lhe conferem a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Decreto nº 6.038, de 7 de fevereiro de 2007, e o Regimento Interno aprovado pela Resolução CGSN nº 163, de 21 de janeiro de 2022, e tendo em vista o disposto no § 2º do art. 11 da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018,

#### RESOLVE:

Art. 1º Esta Portaria divulga a opção feita pelos Estados e pelo Distrito Federal pela aplicação, no ano-calendário 2023, de sublimite de receita bruta acumulada auferida, para efeito de recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) devidos pelos estabelecimentos optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas

Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), localizados em seus respectivos territórios.

Art. 2º Vigorará o sublimite de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) para os Estados e o Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 9º da Resolução CGSN nº 140, de 2018.

Art. 3º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES

(DOU EDIÇÃO EXTRA B, 29.11.2022)

BOIR6807---WIN/INTER

#IR6809#

[VOLTAR](#)

**CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC - AUDITORES INDEPENDENTES - EMISSÃO DOS RELATÓRIOS - ASSEGURAÇÃO RAZOÁVEL - PROCESSO DE RELICITAÇÃO - CONTRATOS DE CONCESSÕES RODOVIÁRIAS FEDERAIS - PROCEDIMENTOS**

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC, CTO Nº 8, DE 9 DE NOVEMBRO DE 2022.**

OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) CTO Nº 8/2022, orienta os auditores independentes quanto aos procedimentos a serem executados para a emissão dos relatórios de asseguarção razoável referente ao processo de relicitação dos contratos de concessões rodoviárias federais, para fins de cumprimento dos requisitos da Lei nº 13.448/2017, regulamentada pelo Decreto nº 9.957/2019, incluindo os aspectos específicos da Resolução nº 5.860/2019 da Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), e de correspondentes ofícios-circulares, portarias, notas técnicas e orientações relacionados ao processo de relicitação ("eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT")

Este Comunicado Técnico apresenta o entendimento sobre a necessidade da agência reguladora relativa à atuação dos auditores independentes, orienta sobre as normas de auditoria e asseguarção aplicáveis, o tipo de trabalho e os procedimentos a serem usualmente executados, que devem ser verificados para cada trabalho, mediante uma avaliação de riscos, conforme descrito nos itens 29 e 30 deste Comunicado Técnico, assim como contempla modelos de relatórios a serem emitidos para os processos de relicitação considerando os períodos aplicáveis de cada relicitação. Para fins deste CT, "período" refere-se ao período determinado em cada processo de relicitação.

A Lei nº 13.448/2017 estabelece diretrizes gerais para prorrogação e relicitação dos contratos de parceria nos setores rodoviário, ferroviário e aeroportuário da administração pública federal, definidos nos termos da Lei nº 13.334/2016, que cria o Programa de Parcerias de Investimentos (PPI), e altera a Lei nº 10.233/2001, e a Lei nº 8.987/1995. 3. O art. 15 da Lei nº 13.448/2017 menciona que a relicitação do contrato de parceria será condicionada à celebração de termo aditivo com o atual contratado e, ainda de acordo com art. 17, o órgão ou a entidade competente deverá promover o estudo técnico necessário de forma precisa, clara e suficiente para subsidiar a relicitação dos contratos de parceria, visando assegurar sua viabilidade econômico-financeira e operacional.

O Decreto nº 9.957 foi emitido para regulamentar o procedimento para relicitação dos contratos de parceria nos setores rodoviário, ferroviário e aeroportuário e, em seus arts. 7º e 11, mencionam a necessidade de trabalhos a serem executados por auditores independentes, como se observa a seguir:

- caberá à agência reguladora competente ou ao Ministério da Infraestrutura, quando for o caso, adotar as medidas necessárias à realização da relicitação do empreendimento qualificado nos termos do disposto no Capítulo II, em especial a elaboração e celebração do termo aditivo de que trata o art. 15 da Lei nº 13.448/2017; realização ou suporte aos estudos técnicos necessários à realização da licitação do empreendimento qualificado, observado o

disposto no art. 17 da Lei nº 13.448/2017; publicação do edital, julgar a licitação e conduzir o procedimento licitatório do empreendimento qualificado; e celebrar e gerir o futuro contrato de parceria e os instrumentos administrativos decorrentes do processo de relicitação de que trata este Decreto.

A agência reguladora competente contratará empresa de auditoria independente para acompanhar o processo de relicitação do contrato de parceria, o cumprimento das obrigações assumidas no termo aditivo e as condições financeiras da sociedade de propósito específico.

Serão descontados do valor calculado pela agência reguladora competente, a título de indenização pelos bens reversíveis não amortizados ou depreciados vinculados ao contrato de parceria, de que trata o inciso VII do § 1º do art. 17 da Lei nº 13.448/2017:

- as multas e outras somas de natureza não tributária devidas pelo contratado originário ao órgão ou à entidade competente e não adimplidas até o momento do pagamento da indenização;

- as outorgas devidas até a extinção do contrato de parceria e não pagas até o momento do pagamento da indenização; e

- o valor excedente da receita tarifária auferida pelo contratado originário em razão da não contabilização do impacto econômico-financeiro no valor da tarifa decorrente da suspensão das obrigações de investimentos não essenciais no momento da celebração do termo aditivo.

As outorgas vencidas e pagas, incluído o ágio, não compõem o cálculo da indenização devida. O pagamento dos valores de que trata o caput será condição para o início do novo contrato de parceria, nos termos do disposto no § 3º do art. 15 da Lei nº 13.448/2017, sem prejuízo de outros valores a serem apurados e pagos posteriormente, decorrentes de decisão judicial, arbitral ou outro mecanismo privado de resolução de conflitos, na forma prevista no inciso IV do caput do art. 8º. O cálculo da indenização de que trata será certificado por empresa de auditoria independente.

Consultora: Pâmela Aparecida de Souza Xavier.

---

Orientação aos auditores independentes para os trabalhos de asseguarção razoável em conexão com processo de relicitação dos contratos de parcerias rodoviárias, para fins de cumprimento dos requisitos da Lei nº 13.448/2017, regulamentada pelo Decreto nº 9.957/2019, e para fins de cumprimento da Resolução n.º 5.860, da Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), de 3 de dezembro de 2019.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea "f" do art. 6º do Decreto-Lei nº 9.295/1946, alterado pela Lei nº 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário, a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), que tem por base o CT 05/2022 do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon):OBJETIVO

1. Este Comunicado Técnico (CT) tem o objetivo de orientar os auditores independentes quanto aos procedimentos a serem executados para a emissão dos relatórios de asseguarção razoável referente ao processo de relicitação dos contratos de concessões rodoviárias federais, para fins de cumprimento dos requisitos da Lei nº 13.448, de 5 de junho de 2017 (Lei nº 13.448), regulamentada pelo Decreto nº 9.957, de 6 de agosto de 2019 ("Decreto nº 9.957"), incluindo os aspectos específicos da Resolução nº 5.860 de 3 de dezembro de 2019 ("Resolução nº 5.860") da Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), e de correspondentes ofícios-circulares, portarias, notas técnicas e orientações relacionados ao processo de relicitação ("eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT").

## INTRODUÇÃO

2. A Lei nº 13.448/2017 estabelece diretrizes gerais para prorrogação e relicitação dos contratos de parceria nos setores rodoviário, ferroviário e aeroportuário da administração pública federal, definidos nos termos da Lei nº 13.334, de 13 de setembro de 2016, que cria o Programa de Parcerias de Investimentos (PPI), e altera a Lei nº 10.233, de 5 de junho de 2001, e a Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995.

3. O art. 15 da Lei nº 13.448/2017 menciona que a relicitação do contrato de parceria será condicionada à celebração de termo aditivo com o atual contratado e, ainda de acordo com art. 17, o órgão ou a entidade competente deverá promover o estudo técnico necessário de forma precisa, clara e suficiente para subsidiar a relicitação dos contratos de parceria, visando assegurar sua viabilidade econômico-financeira e operacional.

4. O Decreto nº 9.957 foi emitido para regulamentar o procedimento para relicitação dos contratos de parceria nos setores rodoviário, ferroviário e aeroportuário e, em seus arts. 7º e 11,

mencionam a necessidade de trabalhos a serem executados por auditores independentes, como se observa a seguir:

Art. 7º Caberá à agência reguladora competente ou ao Ministério da Infraestrutura, quando for o caso, adotar as medidas necessárias à realização da relicitação do empreendimento qualificado nos termos do disposto no Capítulo II, em especial:

- a) elaborar e celebrar o termo aditivo de que trata o art. 15 da Lei nº 13.448, de 2017;
- b) realizar ou dar suporte aos estudos técnicos necessários à realização da licitação do empreendimento qualificado, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 13.448, de 2017;
- c) publicar o edital, julgar a licitação e conduzir o procedimento licitatório do empreendimento qualificado; e
- d) celebrar e gerir o futuro contrato de parceria e os instrumentos administrativos decorrentes do processo de relicitação de que trata este Decreto.

Parágrafo único. A agência reguladora competente contratará empresa de auditoria independente para acompanhar o processo de relicitação do contrato de parceria, o cumprimento das obrigações assumidas no termo aditivo e as condições financeiras da sociedade de propósito específico."

Art. 11. Serão descontados do valor calculado pela agência reguladora competente, a título de indenização pelos bens reversíveis não amortizados ou depreciados vinculados ao contrato de parceria, de que trata o inciso VII do § 1º do art. 17 da Lei nº 13.448, de 2017:

I- as multas e outras somas de natureza não tributária devidas pelo contratado originário ao órgão ou à entidade competente e não adimplidas até o momento do pagamento da indenização;

II as outorgas devidas até a extinção do contrato de parceria e não pagas até o momento do pagamento da indenização; e

III o valor excedente da receita tarifária auferida pelo contratado originário em razão da não contabilização do impacto econômico-financeiro no valor da tarifa decorrente da suspensão das obrigações de investimentos não essenciais no momento da celebração do termo aditivo.

§ 1º As outorgas vencidas e pagas, incluído o ágio, não compõem o cálculo da indenização devida.

§ 2º O pagamento dos valores de que trata o caput será condição para o início do novo contrato de parceria, nos termos do disposto no § 3º do art. 15 da Lei nº 13.448, de 2017, sem prejuízo de outros valores a serem apurados e pagos posteriormente, decorrentes de decisão judicial, arbitral ou outro mecanismo privado de resolução de conflitos, na forma prevista no inciso IV do caput do art. 8º.

§ 3º O cálculo da indenização de que trata o caput será certificado por empresa de auditoria independente de que trata o parágrafo único do art. 7º.

5. Nesse sentido, este CT apresenta o entendimento sobre a necessidade da agência reguladora relativa à atuação dos auditores independentes, orienta sobre as normas de auditoria e asseguração aplicáveis, o tipo de trabalho e os procedimentos a serem usualmente executados, que devem ser verificados para cada trabalho, mediante uma avaliação de riscos, conforme descrito nos itens 29 e 30 deste CT, assim como contempla modelos de relatórios a serem emitidos para os processos de relicitação considerando os períodos aplicáveis de cada relicitação. Para fins deste CT, "período" refere-se ao período determinado em cada processo de relicitação.

## DEFINIÇÕES

6. Para fins deste comunicado e para o cumprimento dos requisitos da Lei nº 13.448, regulamentada pelo Decreto nº 9.957, e para fins de cumprimento da Resolução nº 5.860, os termos possuem os seguintes significados:

Relicitação: procedimento que compreende a extinção amigável do contrato de parceria e a celebração de novo ajuste comercial para o empreendimento, em novas condições contratuais e com novos contratados, mediante licitação promovida para esse fim, neste caso em especial aos contratos de parceria no setor rodoviário, cujas disposições contratuais não estejam sendo atendidas ou cujos contratados demonstrem incapacidade de adimplir as obrigações contratuais ou financeiras assumidas originalmente, e desde que estejam garantidas a continuidade, regularidade e eficiência na prestação dos serviços contratados aos usuários bem como a transparência, necessidade e adequação das decisões dos órgãos e das entidades competentes.

Termo aditivo: documento celebrado com a atual entidade concessionária e condicionante para a relicitação do contrato de parceria, no qual constarão a aderência aos termos da relicitação e posterior extinção do contrato original, a suspensão de obrigações de investimentos vincendas não consideradas como essenciais, as condições mínimas de prestação de serviço durante o período da relicitação até o início de um novo contrato de parceria, a previsão do pagamento de indenização e adoção de arbitragem e outros mecanismos de resolução de conflitos com relação ao cálculo de indenização, entre outros elementos julgados pertinentes pela agência reguladora.

Bens reversíveis: bens utilizados na prestação de serviços de conservação, manutenção, monitoração e operação rodoviários, bem como a própria infraestrutura rodoviária sob concessão, e se contribuírem para a continuidade da prestação do serviço público, auferindo benefícios econômicos futuros para o sistema rodoviário conforme definições do art. 2º da Resolução nº 5.860.

Bens não reversíveis: não são considerados reversíveis os bens utilizados pela concessionária exclusivamente em atividades administrativas, bem como os investimentos realizados na prestação de serviços de conservação e manutenção do sistema rodoviário.

### **ENTENDIMENTO E ORIENTAÇÃO AOS AUDITORES INDEPENDENTES**

7. O escopo deste trabalho possui características específicas, destacando-se os aspectos quantitativos e qualitativos, principalmente no que se refere ao cálculo da indenização a ser elaborado pela ANTT.

8. Consoante o previsto na NBC TO 3000 - Trabalho de Asseguração Diferente de Auditoria e Revisão (ISAE 3000 - Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information), essa norma deve ser aplicada a trabalhos de asseguração que não se constituam em auditoria nem em revisão de informações financeiras históricas.

9. Também, conforme o item 10 da NBC TO 3000, ao conduzir o trabalho de asseguração, os objetivos dos auditores independentes são:

a) obter segurança razoável ou segurança limitada, conforme apropriado, sobre se a informação do objeto está livre de distorções relevantes;

b) expressar a conclusão acerca do resultado da mensuração ou avaliação de determinado objeto, por meio de relatório escrito que transmita uma asseguração razoável ou uma conclusão de asseguração limitada e descreva a base para a conclusão; e

c) adicionalmente, proceder às comunicações requeridas pela NBC TO 3000 que sejam também aplicáveis.

10. Assim, em função do escopo abaixo descrito, os trabalhos de asseguração sobre a compilação das informações contidas no cálculo de indenização preparado pela ANTT, para fins de cumprimento da Resolução nº 5.860, deverão ser executados consoante às normas gerais previstas na NBC TO 3000 e as orientações deste comunicado, que dispõe, entre outros, sobre os procedimentos usuais e específicos a serem executados pelo auditor nesses trabalhos.

11. Para fins dos objetivos e das necessidades da ANTT, os trabalhos devem ser de asseguração razoável. O trabalho de asseguração razoável é o trabalho de asseguração no qual o auditor independente reduz o risco do trabalho para um nível aceitavelmente baixo nas circunstâncias do trabalho como base para a sua conclusão. A conclusão do auditor independente é emitida de forma que o possibilite expressar sua opinião sobre o resultado da mensuração ou da avaliação de determinado objeto, de acordo com os critérios aplicáveis. Segurança razoável é um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que os procedimentos de asseguração, de acordo com a NBC TO 3000, sempre detectem as eventuais distorções relevantes existentes.

12. Dessa forma, o auditor deve executar os procedimentos necessários, com o objetivo de emitir relatório contendo opinião sobre se as informações contidas no cálculo da indenização apresentado pela ANTT em relação à entidade concessionária foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com as exigências contidas na Resolução nº 5.860 e eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT aplicáveis ao cálculo da indenização.

13. Em relação ao parágrafo anterior, para fins do cálculo de indenização, o auditor deve executar procedimentos de asseguração razoável específicos apresentados neste CT, baseados nos requerimentos e exigências da Resolução nº 5.860 bem como nas definições dispostas no termo aditivo, de eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT e, quando aplicável, de acordo com os critérios selecionados para itens específicos da legislação conforme descritos neste CT.

14. Como esperado em trabalhos de asseguração, esse trabalho possui, pelo menos, três partes: a parte responsável, o auditor independente e os usuários previstos.

Dependendo das circunstâncias de cada processo de relicitação, pode haver também uma função separada de mensurador ou avaliador, normalmente referida como "verificador independente", ou de parte contratante que não a própria parte responsável. Além do próprio auditor independente, os papéis desempenhados pelas partes responsáveis, pelo mensurador ou avaliador e pela contratante podem variar, mas geralmente devem possuir as seguintes funções:

a) a parte responsável é aquela que possui a responsabilidade primária pelo objeto, sendo, neste caso do cálculo de indenização, representada pela própria ANTT tal como estabelecido no Decreto nº 9.957;

b) a parte contratante é aquela que contrata os termos do trabalho com o auditor independente e, a exclusivo critério da ANTT, esta pode substabelecer terceiros para conduzir o processo de contratação com o auditor independente;

c) o mensurador ou o avaliador é aquele contratado por conta e ordem da ANTT que usa os critérios para mensurar ou avaliar o objeto, resultando na informação do objeto, podendo ser representado por um grupo de especialistas ou verificador independente para apoiar no cumprimento de suas obrigações de preparação do cálculo de indenização bem como elaborar estudos técnicos específicos, conforme sejam necessários à conclusão do processo de relicitação; e

d) os usuários previstos são aqueles que tomam decisões com base na informação do objeto. Os usuários previstos são indivíduos, organizações ou grupo de indivíduos e organizações que o auditor espera que tenham acesso ao relatório de asseguarção. No caso do processo de relicitação, os usuários previstos podem ser a própria entidade concessionária, em relação à compilação das informações e apuração do cálculo dos valores de indenização preparado pela ANTT, os acionistas das concessionárias envolvidas, bem como outros entes públicos ou autarquias que venham a participar do processo de relicitação juntamente com a agência reguladora. Planejamento

15. De acordo com o item 40 da NBC TO 3000, o auditor independente deve planejar o trabalho para que ele seja executado de forma eficaz, incluindo a definição do alcance, da época e da coordenação do trabalho; assim como determinar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos planejados que são requeridos de forma a alcançar o seu objetivo.

### **Materialidade**

16. O auditor independente deve levar em consideração a materialidade quando planejar e executar o seu trabalho, inclusive ao determinar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos; e avaliar se a informação do objeto está livre de distorções relevantes.

### **Controles internos**

17. O auditor independente deve obter entendimento dos controles internos da entidade concessionária relacionados ao cumprimento das obrigações assumidas no Termo Aditivo, especialmente em relação aos dados e informações apresentados à ANTT e que fundamentam o cálculo da indenização devida pelos bens reversíveis não amortizados.

18. Entender os controles internos sobre a informação do objeto auxilia o auditor independente a identificar os tipos de distorções e fatores que afetam o risco de distorções relevantes na informação do objeto. O auditor independente é requerido a avaliar o desenho dos controles relevantes e a determinar se eles foram implementados mediante a execução de procedimentos além de indagação ao pessoal responsável pela informação do objeto. O julgamento profissional é necessário para determinar quais controles são relevantes às circunstâncias do trabalho e se estes serão testados durante o processo de asseguarção.

### **Trabalho de especialistas**

19. Determinados aspectos dos objetos submetidos aos trabalhos de asseguarção poderão requerer especialização, o que demandará o uso de especialistas (do auditor) com capacidade técnica e experiência, entre outros, em projetos de infraestrutura. De acordo com o item 52 da NBC TO 3000, citado a seguir, o auditor independente, sempre que aplicável, deve entender a natureza do trabalho do especialista (do auditor) com objetivo de compreender o serviço para o qual o especialista é utilizado na extensão que lhe permita aceitar a responsabilidade pela conclusão em relação às informações sobre o objeto. O auditor independente avalia até que ponto os serviços de especialista (do auditor) devem ser utilizados para formar a sua própria conclusão.

52. Quando o trabalho de especialista for utilizado, o auditor independente deve, também:

a) avaliar se o especialista possui a competência, a capacidade e a objetividade necessárias para os seus propósitos. No caso de especialista externo, a avaliação da objetividade deve incluir indagação sobre interesses e relações que podem criar ameaças para a objetividade desse especialista;

b) obter o suficiente entendimento da área de especialidade do especialista;

c) acordar com o especialista a natureza, o alcance e a extensão do trabalho dele; e

d) avaliar a adequação do trabalho do especialista para os propósitos do auditor independente.

20. Igualmente, a parte responsável pode também utilizar o trabalho de especialista, mensurador ou avaliador da parte responsável que possui conhecimento sobre o objeto ou elementos do objeto avaliado. Na situação em que a informação a ser usada como evidência tenha sido elaborada pelo especialista da parte responsável, o auditor independente deve levar em consideração a significância do trabalho desse especialista para os seus propósitos: (i) avaliar a competência, a capacidade e a objetividade desse especialista; (ii) obter o entendimento do trabalho desse especialista; e (iii) avaliar a adequação do trabalho desse especialista para servir como evidência.

### **Considerações de fraude e de atos ilegais**

21. A responsabilidade primária pela prevenção e detecção de fraude e de atos ilegais é dos responsáveis pela governança e da administração da entidade concessionária. Portanto, é importante que a administração, com a supervisão geral dos responsáveis pela governança, enfatize a prevenção de fraude, o que pode reduzir as oportunidades de sua ocorrência, e a dissuasão de fraude, o que pode persuadir os indivíduos a não perpetrar fraude por causa da probabilidade de detecção e punição.

22. Por sua vez, o auditor é responsável por obter segurança razoável de que as informações, como um todo, não contêm distorções relevantes, causadas por fraude ou erro. Devido às limitações inerentes nos trabalhos do auditor, há risco inevitável de que algumas distorções relevantes nas informações possam não ser detectadas, apesar dos procedimentos executados pelos auditores tenham sido devidamente planejados e realizados.

### **Exigências éticas relevantes**

23. O auditor deve cumprir com as exigências éticas relevantes aplicáveis aos trabalhos de asseguarção ou outras exigências profissionais impostas por leis ou regulamentos que contenham requisitos ou exigências similares aplicáveis a esses trabalhos.

### **Representações formais**

24. O auditor deve obter representações formais da administração da entidade concessionária e da ANTT, conforme aplicável, contendo sua responsabilidade em relação a documentos e informações relacionados aos objetos relativos aos trabalhos de asseguarção de acordo com a norma NBC TO 3000, confirmando, entre outros, os seguintes aspectos e responsabilidades:

a) responsabilidade sobre as informações (dados utilizados) nos objetos submetidos ao trabalho de asseguarção, confirmando que eles são preparados sob a responsabilidade da administração da entidade concessionária;

b) responsabilidade sobre a preparação do cálculo de indenização submetido ao trabalho de asseguarção, confirmando que ele é preparado sob a responsabilidade da administração da parte responsável;

c) responsabilidade da confirmação a mensuração ou a avaliação dos objetos submetidos ao trabalho de asseguarção, confirmando que eles são preparados sob a responsabilidade da administração da entidade concessionária;

d) a administração da entidade concessionária responsável deve disponibilizar ao auditor acesso a todas as informações relevantes de que a administração tem conhecimento para a elaboração dessas informações (dados) do objeto, como registros, documentação e outros assuntos, além de informações adicionais que o auditor pode solicitar da administração para fins do serviço proposto e acesso irrestrito a pessoas da administração da concessionária que o auditor determina ser necessário para obter evidência ao trabalho de asseguarção;

e) a responsabilidade primária na prevenção e detecção de erros e fraudes é da administração da parte responsável e da entidade concessionária. Dessa forma, uma estrutura eficaz de controles internos reduz a possibilidade de que esses erros e fraudes venham a ocorrer ou, no mínimo, contribui;

f) conforme requerido pelas normas de asseguarção, indagaremos a administração e outras pessoas da parte responsável sobre aspectos relacionados ao objeto de asseguarção, tais como os critérios para a sua avaliação ou mensuração e a eficácia dos correspondentes controles internos;

g) se as partes apropriadas acreditam que os efeitos das distorções não corrigidas são irrelevantes, individualmente ou em conjunto, à informação do objeto. O resumo de tais itens é normalmente incluído ou anexado à representação escrita;

h) que as partes apropriadas comunicaram ao auditor independente todas as deficiências no controle interno relevantes ao trabalho, que não são claramente triviais ou relevantes, das quais as partes apropriadas estão cientes; e

i) quando a parte responsável for diferente do mensurador ou avaliador, que a parte responsável reconheça a responsabilidade pelo objeto.

25. As normas de asseguarção também estabelecem que o auditor deve obter uma carta de representação da alta administração ou responsáveis pela governança da parte responsável, sobre temas significativos e afirmações básicas em relação ao objeto de asseguarção. Adicionalmente, a administração da parte responsável e/ou da entidade concessionária deve concordar em informar fatos que podem afetar as informações (dados) em relação ao objeto de asseguarção, dos quais tenha tomado conhecimento durante o período entre a data do relatório do auditor e a data de sua utilização/publicação.

26. O auditor independente deve avaliar também se é necessária a obtenção de representação de outras partes apropriadas que venham a ser envolvidas com o objeto de asseguarção quando assim envolvidas pela agência reguladora, notadamente eventual parte contratante e/ou eventual mensurador, avaliador ou verificador independente.

27. Se o auditor independente determinar que é necessário obter uma ou mais representações adicionais para dar suporte a outras evidências relevantes para a informação do objeto, o auditor deve requerer tais representações por escrito.

28. As representações devem estar na forma de carta endereçada ao auditor independente datada o mais próximo possível, mas não depois da data do relatório de asseguarção do auditor, conforme item 59 da NBC TO 3000.

#### **Obtenção de evidência - Consideração de riscos e respostas aos riscos**

29. Com base no seu entendimento, o auditor independente deve:

a) identificar e avaliar os riscos de distorção relevante nas informações do objeto, obtidas ao longo da asseguarção, apresentados pela entidade concessionária, bem como nas informações fornecidas pela entidade concessionária que sustentam o cálculo da indenização apresentado pela ANTT; e

b) planejar e executar procedimentos para responder aos riscos avaliados e para obter segurança razoável que dê suporte à sua opinião.

30. Nesse sentido, o auditor deve obter evidência apropriada e suficiente sobre a efetiva operação dos controles relevantes quando:

a) a avaliação de riscos pelo auditor incluir a expectativa de que os controles estejam operando de forma efetiva; ou

b) outros procedimentos, que não sejam testes de controles, não podem, sozinhos, fornecer evidências apropriadas e suficientes.

#### **Orientações específicas para a execução dos trabalhos pelos auditores independentes**

31. De forma a orientar os auditores independentes na execução dos trabalhos e emissão dos seus relatórios de acordo com a NBC TO 3000, este comunicado apresenta a seguir a descrição das orientações sugeridas para asseguarção, as quais não são exaustivas, cabendo ao auditor executar sua avaliação de riscos e exercer seu julgamento profissional para determinar a necessidade de executar procedimentos adicionais.

### **A) DA DEFINIÇÃO DOS BENS REVERSÍVEIS**

#### **Visão Geral**

32. Esta seção tem o objetivo de orientar os auditores independentes quanto aos procedimentos a serem executados nos trabalhos de asseguarção relacionados à definição de bens reversíveis apresentado pela entidade concessionária, conforme os critérios definidos na Resolução nº 5.860 e eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT quanto à definição de bens reversíveis.

#### **Objeto**

33. O auditor, na sua asseguarção sobre a compilação das informações e apuração do cálculo de indenização, deve inicialmente assegurar que os bens considerados como reversíveis pela entidade concessionária estão classificados como bens utilizados na prestação de serviços de conservação, manutenção, monitoramento e operação rodoviários, bem como a própria infraestrutura rodoviária sob concessão, conforme definição na Resolução nº 5.860 e as definições dispostas no Termo Aditivo e eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT.

#### **Crítérios de asseguarção**

34. A Resolução nº 5.860 em seu Capítulo II - "Dos Bens Reversíveis" regulamenta os critérios a serem observados na definição dos bens reversíveis que serão incluídos na composição do relatório de bens reversíveis.

35. Conforme o art. 2º, SÃO BENS REVERSÍVEIS os bens utilizados na prestação de serviços de conservação, manutenção, monitoração e operação rodoviários, bem como a própria infraestrutura rodoviária sob concessão, assim considerados:

I - edificações, obras civis e melhorias localizadas no sistema rodoviário;

II - máquinas, veículos e equipamentos;

III - móveis e utensílios;

IV - equipamentos de informática;

V - sistemas, seus softwares e direitos associados, passíveis de transferência imediata, livres e desembaraçados de quaisquer ônus, alienação, caução, penhor ou gravames de qualquer natureza;

VI - projetos e estudos relacionados a melhorias e ampliação de capacidade do sistema rodoviário, aprovados pela ANTT, conforme disposição contratual e regulatória;

VII - licenças ambientais válidas;

VIII - despesas diretas com desapropriação e remoção de interferências; e

IX - Investimentos em recuperação da rodovia, executados até a data prevista contratualmente, desde que mantidos os parâmetros de desempenho correspondentes ao marco contratual na extinção antecipada do contrato.

36. Os bens de que tratam esse artigo somente serão considerados reversíveis:

I - Se contribuírem para a continuidade da prestação do serviço público, auferindo benefícios econômicos futuros para o sistema rodoviário; e,

II - quanto aos bens contemplados pelos bens II a IV do item 35 acima, se forem de propriedade da concessionária e possuírem prazo de vida útil remanescente, conforme disposto no Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, e alterações posteriores.

37. Não são considerados reversíveis os bens utilizados pela concessionária exclusivamente em atividades administrativas, bem como os investimentos realizados na prestação de serviços de conservação e manutenção do sistema rodoviário.

38. São considerados reversíveis e não indenizáveis os bens repassados à concessionária pelo Poder Público, mediante termo de arrolamento ou listagem similar anexa ao contrato de concessão.

39. Os bens a que se refere o parágrafo anterior deixarão de ser reversíveis somente quando tenham sido desfeitos mediante prévia autorização do Poder Concedente.

40. Os bens considerados não reversíveis permanecerão sob o controle da concessionária que deles poderá dispor livremente, imediatamente após a extinção antecipada do contrato de concessão.

### **Procedimentos requeridos**

41. O auditor deve avaliar o desenho dos controles relevantes da entidade concessionária relacionados aos investimentos e definição dos bens e seus respectivos investimentos como reversíveis ou não reversíveis, de acordo com a Resolução nº 5.860 - Seção I, para possibilitar a identificação de riscos de distorções relevantes nas informações e determinar se os controles internos foram implementados de forma apropriada para fornecer uma base para planejar e executar procedimentos de asseguarção relacionados aos bens e seus investimentos. Com base no julgamento do auditor e na avaliação dos controles internos da entidade concessionária, o auditor deve planejar e executar os procedimentos apropriados e suficientes, relacionados aos bens e seus investimentos, incluindo sua definição.

42. O auditor independente deve efetuar procedimentos de asseguarção sobre a composição dos bens definidos como reversíveis para cobrir os seguintes aspectos:

a) classificação - os ativos que compõem os bens reversíveis estão classificados de acordo com o Capítulo II da Resolução nº 5.860, descritas no parágrafo 31 deste documento;

b) integridade - não existem ativos que não tenham sido apropriadamente registrados e considerados no cálculo indenizatório;

c) direitos - os bens reversíveis registrados e considerados no cálculo indenizatório foram adquiridos ou foram objeto de desembolso financeiro por parte da entidade concessionária durante o período de concessão; e

d) para atendimento ao disposto no critério II do item 36 acima, assegurar que todos os bens classificados como reversíveis têm a sua depreciação calculada com base no prazo de vida útil, determinada conforme disposto no Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, e alterações posteriores.

43. O auditor poderá fazer uso de trabalhos de especialistas, sempre que julgar necessário, para a avaliação dos bens incluídos no cálculo da indenização.

44. Adicionalmente, o auditor deve, com base em seu julgamento profissional, determinar e realizar os procedimentos de asseguarção, o que inclui, dentre outros procedimentos, o confronto das bases com os saldos contábeis e a utilização de amostragem para obter evidências persuasivas relacionadas com os tópicos mencionados acima.

## **B) DA IDENTIFICAÇÃO DOS BENS REVERSÍVEIS**

### **Visão Geral**

45. Esta seção tem o objetivo de orientar os auditores independentes quanto aos procedimentos a serem executados nos trabalhos de asseguarção relacionados à identificação dos

bens reversíveis, conforme os critérios definidos na Resolução nº 5.860 e em eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT quanto à identificação dos bens reversíveis.

### **Objeto**

46. O auditor, na sua asseguuração sobre a compilação das informações e apuração do cálculo de indenização, deve também assegurar que os bens considerados como reversíveis pela entidade concessionária conttenham o mínimo de informação necessária para sua identificação e que possam subsidiar o cálculo de indenização, conforme definição na Resolução nº 5.860 e as definições dispostas no Termo Aditivo e em eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT.

### **Crítérios de asseguaração**

47. A Resolução nº 5.860 em seu Capítulo II - "Dos Bens Reversíveis" regulamenta os critérios a serem observados quanto às informações sobre os bens reversíveis da concessão para fins do cálculo da indenização.

48. Conforme art. 3º, para fins de apuração dos valores de indenização eventualmente devidos pelo Poder Concedente, a concessionária deverá apresentar informações sobre os bens reversíveis da concessão, contendo dados referentes:

I - à descrição de cada bem, com indicação do código patrimonial que lhe tenha sido atribuído individualmente, bem como sua alocação por centro de custo;

II - à localização física do bem, com relação aos bens corpóreos;

III - à fundamentação de sua natureza reversível;

IV - à data em que o bem se tornou disponível para uso, ou seja, o momento em que se encontrava no local e nas condições necessárias para funcionar;

V - ao documento fiscal, aos contratos relacionados com a aquisição de mercadorias ou prestação de serviços e respectivos comprovantes de pagamentos; e

VI - à identificação do projeto de engenharia em que o bem foi ativado.

49. No caso específico das edificações e das obras civis, as informações devem ser segregadas, no mínimo em:

I - praças de pedágio;

II - Sistemas de Atendimento ao Usuário (SAUs);

III - delegacias e postos da Polícia Rodoviária Federal;

IV - infraestrutura de trechos e dispositivos rodoviários com todos os sistemas viários associados;

V - bases de suporte operacional;

VI - postos de pesagem veicular; ou

VII - postos de fiscalização da ANTT.

50. Adicionalmente, o detalhamento do valor contábil de cada ativo deverá ser composto pelo valor de aquisição somado aos custos necessários para início de operação, e apresentará cópia das respectivas notas fiscais ou dos comprovantes de pagamento, que deverão discriminar, no mínimo, no que couber:

I - nome e CNPJ do fornecedor contratado/da empresa contratada;

II - número da fatura;

III - data dos eventos; e

IV - valores dos dispêndios.

### **Procedimentos requeridos**

#### **Classificação dos bens reversíveis e composição do custo histórico**

51. O auditor deve avaliar o desenho dos controles relevantes da entidade concessionária relacionados aos investimentos e à identificação dos bens reversíveis e seus respectivos investimentos como reversíveis ou não reversíveis, de acordo com a Resolução nº 5.860 - Seção I, para possibilitar a identificação de riscos de distorções relevantes nas informações e determinar se os controles internos foram implementados de forma apropriada para fornecer uma base para planejar e executar procedimentos de asseguaração relacionados aos bens e seus investimentos. Com base no julgamento do auditor e na avaliação dos controles internos da entidade concessionária, o auditor deve planejar e executar os procedimentos apropriados e suficientes, relacionados aos bens e seus investimentos, incluindo sua identificação.

52. O auditor deve obter da concessionária e/ou da ANTT informações detalhadas com relação aos bens reversíveis, incluindo informações mais segregadas caso sejam relacionados a edificações e obras civis, bem como detalhamento dos respectivos valores contábeis de cada ativo compreendido pelo valor de aquisição e os custos necessários para início de operação, incluindo informações suficientes para identificação da documentação suporte aplicável, conforme critérios estabelecidos na resolução.

53. O auditor deve confrontar a composição citada nos itens anteriores, referente aos bens e investimento da data-base de análise, com o respectivo saldo contábil da data-base apresentado nas demonstrações contábeis da concessionária.

54. O auditor deve, por meio de uma amostra dos bens e investimentos descritos na composição citada anteriormente, selecionada com base em seu julgamento profissional, realizar os seguintes procedimentos mencionados a seguir.

55. Para os bens reversíveis, incluindo suas subclassificações:

a) obter a documentação suporte dos investimentos, como, por exemplo, nota fiscal/fatura, comprovantes de pagamento, folha de pagamento, planilhas gerenciais de rateio de dispêndios etc.;

b) analisar, com apoio de especialistas, sempre que julgado necessário pelo auditor independente, se os investimentos atendem aos critérios de elegibilidade definidos de acordo com a Resolução nº 5.860 - Seção I;

c) efetuar inspeção física do bem; e

d) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

## **C) DO CÁLCULO DE INDENIZAÇÃO**

### **Visão Geral**

56. A Resolução nº 5.860 regulamenta os procedimentos e a metodologia de cálculo dos valores referentes à indenização por investimentos vinculados a bens reversíveis não amortizados, devidos à entidade concessionária, em caso de extinção antecipada de contratos de concessão de rodovias e se aplica somente aos casos de extinção antecipada por caducidade, relicitação ou falência da entidade concessionária.

### **Objeto**

57. Por fim, após assegurar os aspectos cobertos na seção A e B acima, o auditor deve assegurar que a compilação das informações e apuração do cálculo de indenização preparado pela ANTT, com base nas informações obtidas da entidade concessionária, tenham sido elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de forma consistente com a metodologia descrita na Resolução nº 5.860, eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT e, quando aplicável, de acordo com os critérios selecionados para itens específicos da legislação conforme descritos neste CT.

### **Critérios de asseguarção**

58. O art. 4º na Seção I - Da Metodologia, do Capítulo III - Do Cálculo da Indenização, da Resolução nº 5.860 estabelece que os valores da indenização dos bens reversíveis serão calculados pelo custo histórico, considerando a base de ativos contábeis e seus ajustes constantes da Seção II.

59. A Seção II - Do Custo Histórico, do mesmo capítulo, estabelece quais são os ajustes e descontos esperados, passíveis de verificação independente por especialista da parte responsável, bem como quais valores não serão indenizados, conforme detalhado a seguir:

a) ajustes e descontos esperados (art. 6º):

i. tributos que tenham sido recuperados;

ii. despesas financeiras; e

iii. depreciação e amortização ajustadas.

a.1 - Critérios selecionados para atendimento ao item "a"

Para fins da mensuração do cálculo de indenização, os critérios para considerar os ajustes e descontos acima esperados são os a seguir descritos:

no caso de desconto dos tributos que tenham sido recuperados, eventuais créditos tributários recuperáveis serão indenizados caso a entidade concessionária comprove que sua origem se deu em razão de investimentos indenizáveis e que não há possibilidade de sua recuperação, devendo, portanto, serem acrescidos ao valor da indenização;

para fins do desconto de despesas financeiras, serão desconsideradas toda e qualquer despesa financeira previamente capitalizada que não esteja nos limites dos critérios estabelecidos no art. 9º da Resolução nº 5.860; e

com relação aos ajustes de depreciação e amortização, a vida útil dos bens de uma forma geral deve seguir o prazo da concessão, conforme o art. 11 da Resolução nº 5.860, entretanto, para os bens constantes dos incisos II a IV do art. 2º da Resolução nº 5.860 (máquinas, veículos e equipamentos, móveis e utensílios e equipamentos de informática), a vida útil deverá ser aquela estabelecida no Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, e alterações posteriores. Caberá, entretanto, regra distinta quando um bem não constar da listagem da Receita Federal, caso em que poderá ser utilizada a vida útil diferente, desde que justificado pela agência reguladora ou seu verificador independente.

b) não serão indenizados valores registrados no ativo referentes a (art. 7º):

I margem de receita de construção;

II adiantamento a fornecedores, por serviços ainda não realizados;

III - bens e direitos que deverão ser cedidos gratuitamente ao Poder Concedente nos termos do contrato de concessão;

IV - despesas sem relação com a construção de ativos do sistema rodoviário ou aquisição de bens elencados no artigo 2º;

V - custos pré-operacionais, salvo aqueles que comprovadamente representem benefício econômico futuro ao sistema rodoviário;

VI - investimentos em bens reversíveis realizados acima das condições equitativas de mercado.

b.1 - Critérios selecionados para atendimento ao item "b"

Para fins da mensuração do cálculo de indenização, os critérios para considerar que as custos pré-operacionais que representem comprovadamente benefício econômico futuro ao sistema rodoviário, e que, conseqüentemente, devem ser indenizados, são os a seguir descritos:

nos casos em que os custos pré-operacionais reversíveis, como projeto de engenharia, desapropriação de terreno, licenciamento ambiental, entre outros, que foram aceitos e utilizados, e tenham valor agregado à concessão, devem ser indenizados conforme os arts. 2º e 7º da Resolução nº 5.860 e, conseqüentemente, incluídos no contexto dos bens reversíveis nas seções A e B anteriores;

e

nos casos em que os custos pré-operacionais sejam representados por gastos incorridos antes ou no início da obra, como as despesas com mobilização, instalação de canteiro, administração local, administração da concessionária, seguro, etc., na situação em que as obras às quais estejam relacionadas tais custos não tenham sido concluídas, aproveitadas e utilizadas, sua avaliação seguirá a mesma aplicável para obras em andamento (ver item "c" a seguir), especialmente para comprovar se tais custos representam benefício econômico futuro ao sistema rodoviário e se eventuais custos adicionais devem ser descontados para fins de reparação e/ou de atualização.

Com relação aos critérios para considerar se os investimentos tenham sido eventualmente realizados acima das condições equitativas de mercado, vide critérios selecionados no item "e" abaixo.

c) gastos com as obras em andamento serão indenizados somente se os bens proverem serviços futuros à infraestrutura rodoviária, sendo que eventual custo para reparar deterioração a obras em andamento será descontado do valor indenizável (art. 8º);

c.1 - Critérios selecionados para atendimento ao item "c"

Para fins da mensuração do cálculo de indenização, os critérios para considerar que as obras em andamento proverão serviços futuros e quais os gastos necessários para recuperar eventuais deteriorações são os a seguir descritos:

para confirmar se a obra em andamento proverá serviços futuros à infraestrutura, a agência reguladora ou verificador independente por ela contratada deverão realizar vistoria in loco para determinar a compatibilidade e completeza da obra frente ao projeto executivo aceito pela ANTT, bem como identificar patologias e irregularidades em relação à obra;

as obras em andamento que se esperam prover serviços futuros à infraestrutura rodoviária e, conseqüentemente, indenizadas para fins da relicitação, são aquelas que fazem parte do Programa de Exploração da Rodovia (PER), anexado ao contrato de concessão, e cuja obra tenha sido formalmente aprovada pela ANTT; e

nos casos em que as obras em andamento foram consideradas no cálculo de indenização, a agência reguladora e/ou entidade concessionária devem apresentar um estudo técnico elaborado por área especializada da agência reguladora ou por terceiro, com competência, objetividade e capacidade técnica, informando os valores relativos de restauração da obra em andamento para manutenção dos estimados benefícios econômicos futuros, os quais devem ser estimados com base em parâmetros técnicos do PER, de normativos ou de obras similares de entidades públicas aceitas pela ANTT e, em especial, do Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (DNIT).

d) os custos de empréstimos relativos a investimentos indenizáveis serão capitalizados, para fins de indenização, até a data prevista contratualmente para disponibilização da infraestrutura à operação, mas limitados à taxa Selic vigente na data do investimento (art. 9º);

e) para bens indenizáveis decorrentes de contratos com partes relacionadas, será realizada avaliação dos termos e condições dos contratos, seus aditivos e de sua execução, e, em sendo caracterizado que houve transferência de recursos em condições não equitativas de mercado, os valores acima das condições equitativas de mercado não serão considerados para indenização (art. 10);

e.1 - Critérios selecionados para atendimento ao item "e"

Para fins da mensuração do cálculo de indenização, os critérios para considerar se as transações com partes relacionadas foram realizadas em condições equitativas de mercado e, portanto, sua contratação aceita pela agência reguladora, são os a seguir descritos:

qualquer contratação com parte relacionada deve contemplar um conjunto de documentos específicos que podem incluir: (i) regras de compliance e governança;

(ii) contrato particular e termo de referência; (iii) orçamento analítico e planilha de quantidade e preço; (iv) projetos executivos de obras aceitos; e (v) medições de pagamento e notas fiscais;

a agência reguladora ou verificador independente por ela contratada deverão avaliar os documentos acima mencionados e elaborar estudo técnico em relação à avaliação dos orçamentos e o nível de aderência dos contratos firmados com partes relacionadas com as condições e governança previstas no contrato de concessão, identificando os desvios e não conformidades; e

a avaliação de adequação e aderência dos orçamentos nesses contratos mencionada acima deverá considerar preços compatíveis de mercado ou publicados em sistemas oficiais de custos referenciais de órgãos públicos aceitos pela ANTT, como, por exemplo, tabelas referenciais do Sistema de Custos Referenciais de Obras (SICRO) do DNIT ou tabelas referenciais do Sistema Nacional de Pesquisa de Custos e Índices (SINAPI) da Caixa Econômica Federal, entre outros, assim como a aplicação de metodologia aceita para precificações dos custos diretos e indiretos, como, por exemplo, o Manual de Custos de Infraestrutura de Transportes do DNIT.

f) para a depreciação ou amortização devem ser aplicadas taxas de forma linear, considerando o prazo entre o momento em que o ativo estiver disponível para uso e a sua vida útil, sendo que o caso da infraestrutura física do trecho rodoviário, a vida útil considerará o prazo final da concessão pelo advento do seu termo definido em contrato (art. 11). O mês final utilizado para aplicação das taxas de depreciação ou amortização utilizadas nos cálculos dos valores dos investimentos não depreciados ou amortizados será o mês de extinção antecipada do contrato de concessão (art. 5º); e

g) os valores dos bens indenizáveis serão reajustados pelo IPCA, a partir da data em que o ativo estiver disponível para uso, até a data da extinção antecipada do contrato de concessão (art. 12).

60. Certos aspectos considerados nos critérios específicos acima selecionados podem ter definições e critérios mais detalhados estabelecidos pelo arcabouço de normas e de resoluções existentes no ambiente regulatório aplicável ao sistema rodoviário e deverão ser devidamente considerados pela agência reguladora e/ou verificador independente no processo de mensuração do cálculo de indenização, especialmente as resoluções e portarias a seguir:

a) Resolução ANTT nº 1.187/2005, que trata dos procedimentos de execução de obras e serviços pelas concessionárias nas rodovias federais reguladas;

b) Resolução ANTT nº 3.651/2011, que trata da metodologia de recomposição do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão de rodovias federais concedidas, em decorrência de novas obras e serviços;

c) Resolução ANTT nº 5.926/2021, que trata de aspectos relacionados à apuração de haveres e deveres e das indenizações devido aos danos causados sobre a infraestrutura do sistema rodoviária;

d) Portaria SUROD/ANTT nº 378/2021, que disciplina a solicitação, a apresentação e a apreciação de certificado de inspeção acreditada de projetos executivos no âmbito da Superintendência de Infraestrutura Rodoviária (SUROD) da ANTT;

e) Portaria SUNIF/ANTT nº 28/2019, que estabelece as diretrizes para elaboração de estudos e projetos de rodovias no âmbito da Superintendência de Exploração da Infraestrutura Rodoviária (SUNIF) da ANTT; entre outras.

### **Procedimentos requeridos**

61. Para fins dos procedimentos mencionados nos itens 62 a 88 a seguir, o auditor deve determinar uma amostra com base na materialidade consolidada do total de investimentos realizados (reversíveis e não reversíveis, indenizáveis e não indenizáveis). Caso existam subclassificações definidas na Resolução nº 5.860 para as quais a metodologia de seleção do auditor não resulte na seleção de pelo menos um bem/investimento para testes em sua amostra, o auditor deve incluir adicionalmente à amostra pelo menos um item para cada uma dessas subclassificações.

### **Descontos - Tributos recuperáveis**

62. Para a análise dos tributos recuperáveis, o auditor deve aplicar, os seguintes procedimentos:

a) obter o relatório auxiliar dos tributos recuperáveis emitido pela entidade concessionária;

b) inspecionar a documentação suporte, contábil, gerencial e fiscal, dos tributos recuperáveis que permitam verificar o registro contábil, a memória de cálculo dos impostos, a projeção de aproveitamento futuro dos créditos, assim como o suporte das obrigações acessórias, tais como: EFD contribuições e recibo de entrega, DCTF Declaração de Débitos e Créditos Tributos Federais, DARF e comprovantes de recolhimento, regimes especiais (se houver), Sped Fiscal e recibo de entrega, relatório gerencial de itens e serviços, razão contábil analítico das contas de despesas, incentivos fiscais (se houver), incentivos e benefícios fiscais, reduções de alíquota, créditos presumidos, alíquota 0 (zero) etc. contemplando as premissas, se há algum tema que está sendo discutido judicialmente para o PIS/COFINS e qual a natureza, quais as principais autuações para o PIS e a COFINS e qual o teor da autuação e o status;

c) confrontar o resultado do item (a) acima com o saldo de tributos recuperáveis calculados pela entidade concessionária;

d) confrontar o saldo de tributos recuperáveis do item (c) acima com o saldo contábil com o objetivo de assegurar a existência da escrituração contábil/fiscal correspondente; e

e) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

#### **Ajustes - Créditos tributários não recuperáveis**

63. Para a análise dos créditos tributários não recuperáveis sobre os bens reversíveis, o auditor deve aplicar os seguintes procedimentos, com o apoio de especialistas, sempre que julgado necessário:

a) inspecionar a documentação suporte, contábil, gerencial e fiscal, dos créditos tributários recuperáveis que permitam verificar o registro contábil, a memória de cálculo dos impostos, assim como o suporte das obrigações acessórias, tais como:

EFD contribuições e recibo de entrega, DCTF Declaração de Débitos e Créditos Tributos Federais, DARF e comprovantes de recolhimento, regimes especiais (se houver), Sped Fiscal e recibo de entrega, relatório gerencial de itens e serviços, razão contábil analítico das contas de despesas, incentivos fiscais (se houver), incentivos e benefícios fiscais, reduções de alíquota, créditos presumidos, alíquota 0 (zero) etc., contemplando as premissas, se há algum tema que está sendo discutido judicialmente para o PIS/COFINS e qual a natureza, quais as principais autuações para o PIS e a COFINS e qual o teor da autuação e o status;

b) confrontar os resultados obtidos no item (a) acima com o saldo dos créditos tributários não recuperáveis aos bens reversíveis calculados pela entidade concessionária;

c) verificar se o cálculo atende aos critérios estabelecidos no item 59 acima; e

d) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

64. Este comunicado não se aplica ao exame e/ou asseguarção das projeções que sustentam o aproveitamento futuro dos créditos tributários e tampouco sobre as perspectivas futuras da administração, dado que o auditor está assegurando apenas sua fonte e suporte nos registros aplicáveis.

#### **Descontos - Margem de receita de construção**

65. Para a margem de construção, o auditor deve aplicar os seguintes procedimentos:

a) obter o relatório auxiliar da margem de construção vinculado a listagens de bens reversíveis, emitido pela entidade concessionária;

b) obter memória de cálculo utilizada para contabilização dos valores;

c) confrontar o saldo do relatório auxiliar da margem de construção com o saldo contábil, com o objetivo de assegurar a existência da escrituração contábil correspondente, e confrontar com o relatório de cálculo da indenização; e

d) determinar uma amostra, conforme item 61 acima, a partir da base considerada no cálculo de indenização e obter documentação suporte que permita analisar a existência e precisão das informações registradas e formalização do contrato de fornecimento determinando as obrigações das partes envolvidas e se os critérios determinados pela ANTT foram atendidos; e

e) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

66. Este comunicado não se aplica ao exame e/ou à asseguarção das projeções que originaram a margem de construção nem tampouco sobre as perspectivas futuras da administração, dado que o auditor está assegurando apenas sua fonte e suporte nos registros aplicáveis.

#### **Descontos - Adiantamento a fornecedores por serviços não realizados**

67. Para adiantamento a fornecedores, o auditor deve aplicar os seguintes procedimentos:

a) obter relatório auxiliar utilizado para contabilização dos valores;

b) confrontar o saldo do relatório auxiliar com o saldo contábil, com o objetivo de assegurar a existência da escrituração contábil correspondente, e confrontar com o relatório de cálculo da indenização; e

c) determinar uma amostra, conforme item 61 acima, a partir da base considerada no cálculo de indenização e obter documentação suporte que permita analisar a existência e precisão das informações registradas e formalização do contrato de fornecimento determinando as obrigações das partes envolvidas; e

d) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

68. Vale ressaltar que se entende como "adiantamentos a fornecedores" os adiantamentos realizados para aquisição de estruturas ainda não construídas e/ou em andamento.

#### **Descontos - Bens e direitos a serem cedidos gratuitamente**

69. Para bens e direitos a serem cedidos gratuitamente ao Poder Concedente nos termos do contrato de concessão, o auditor deve aplicar os seguintes procedimentos:

a) obter relatório auxiliar com a listagem analítica e valores dos bens;

b) confrontar o saldo do relatório auxiliar com o saldo contábil, com o objetivo de assegurar a existência da escrituração contábil correspondente, e confrontar com a relação de itens constantes nos termos de arrolamento de cada contrato, bem como eventuais autorizações da ANTT para desfazimento de bens;

c) determinar uma amostra, conforme item 61 acima, a partir da base considerada no cálculo de indenização e obter documentação suporte que permita analisar a existência e precisão das informações registradas, e de acordo com o termo de arrolamento ou listagem similar anexa ao contrato de concessão e que se enquadram como bens e direitos a serem cedidos gratuitamente;

e

d) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

#### **Descontos - Despesas sem relação com a construção de ativos ou aquisição de bens**

70. Para despesas sem relação com a construção de ativos do sistema rodoviário ou aquisição de bens elencados no artigo 2º da Resolução nº 5.860, o auditor deve aplicar os seguintes procedimentos:

a) obter relatório auxiliar utilizado para contabilização dos valores;

b) confrontar o saldo do relatório auxiliar com o saldo informado sobre as despesas sem relação com a construção de ativos ou aquisição de bens, com o objetivo de assegurar a integridade da base;

c) determinar uma amostra, conforme item 61 acima, a partir da base com a relação de despesas sem relação com a construção de ativos ou aquisição de bens e obter documentação suporte que permita analisar a existência e precisão das informações registradas, verificando se as despesas selecionadas estão de acordo com o art. 2º da Resolução nº 5.860; e

d) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

#### **Descontos e Ajustes - Custos pré-operacionais**

71. Para os custos pré-operacionais, que sejam considerados como desconto por eventualmente não representarem benefício econômico futuro ao sistema rodoviário, o auditor deve aplicar os seguintes procedimentos:

a) obter relatório auxiliar utilizado para contabilização dos valores de custos pré-operacionais considerados como descontos;

b) confrontar o saldo do relatório auxiliar com o saldo contábil, com o objetivo de assegurar a existência da escrituração contábil correspondente, e confrontar com o relatório de cálculo da indenização;

c) determinar uma amostra, conforme item 61 acima, a partir da base considerada no cálculo de indenização, obter da entidade concessionária ou da ANTT documentos comprobatórios, como notas fiscais, comprovantes de pagamento e confrontar nome do fornecedor/da empresa contratada, número da nota fiscal/fatura, data do evento e valor do custo, verificando se os custos foram adequadamente considerados como descontos conforme os critérios do inciso V do art. 7º da Resolução nº 5.860, especialmente com relação a tais custos não proverem benefício futuro ao sistema rodoviário; e

d) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

72. Nas situações em que tais custos pré-operacionais estejam associados a obras em andamento e representem comprovadamente benefício econômico futuro ao sistema rodoviário, e que, conseqüentemente, sejam ajustados no cálculo e incluídos como parte do valor de indenização, o auditor deve incluir tais gastos no contexto dos procedimentos aplicado aos ajustes de gastos com obras em andamento abaixo.

#### **Ajustes e Descontos - Gastos com obras em andamento**

73. Para gastos com obras em andamento que sejam considerados como ajuste ao cálculo de indenização por eventualmente representarem benefício econômico futuro ao sistema rodoviário, o auditor deve aplicar os seguintes procedimentos:

a) obter relatório auxiliar utilizado para contabilização dos valores de gastos com obras em andamento considerados como ajuste;

b) confrontar o saldo do relatório auxiliar com o saldo contábil, com o objetivo de assegurar a existência da escrituração contábil correspondente, e confrontar com o relatório de cálculo da indenização;

c) determinar uma amostra, conforme item 61 acima, a partir da base considerada no cálculo de indenização e obter documentação suporte que permita: (i) analisar a existência e precisão das informações registradas; (ii) analisar se a obra à qual tal gasto se refere está prevista no PER constante do contrato de concessão ou aditivos posteriores, e, conforme aplicável; (iii) confirmar se a mesma obra obteve a devida aprovação pela ANTT por meio do Termo de Aprovação de Projeto Executivo; e (iv) obter confirmação da vistoria in loco realizada pela agência reguladora ou seu verificador independente determinando compatibilidade e completeza da obra;

d) para a mesma amostra, caso a obra já tenha sido concluída até a finalização dos trabalhos de asseguarção, confirmar se tal obra foi subseqüentemente, conforme aplicável, (i) aceita pela ANTT por meio do Termo de Recebimento de Obras ou (ii) apresentada à agência como projeto As Built; e

e) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

74. Nos casos em que haja desconto de eventual custo para reparar deterioração sobre as obras em andamento analisadas na amostra acima, o auditor deve também:

a) obter o estudo técnico elaborado por área especializada da agência reguladora ou por terceiro, informando os valores relativos de restauração da obra em andamento;

b) confrontar os valores determinados no estudo técnico com os valores sendo descontados dos gastos com obras em andamento no relatório de cálculo da indenização; e

c) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

#### **Descontos - Despesas Financeiras**

75. Para as despesas financeiras que tenham sido capitalizadas e consideradas como desconto ao cálculo de indenização, o auditor deve aplicar os seguintes procedimentos:

a) obter memória de cálculo utilizada para contabilização dos valores de juros e encargos financeiros capitalizados;

b) confrontar o saldo da memória de cálculo com o saldo contábil, com o objetivo de assegurar a existência da escrituração contábil correspondente, e confrontar com o relatório de cálculo da indenização;

c) determinar uma amostra conforme item 61 acima, a partir da base considerada no cálculo de indenização e obter documentação suporte que permita analisar a existência e precisão das informações registradas e formalização do contrato de empréstimo; e

d) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

#### **Ajustes - Juros e Encargos Financeiros Capitalizados, limitados à Selic**

76. Para juros e encargos financeiros capitalizados considerados como ajuste ao cálculo de indenização, o auditor deve aplicar os seguintes procedimentos:

a) obter memória de cálculo utilizada para contabilização dos valores de juros e encargos financeiros capitalizados;

b) confrontar o saldo da memória de cálculo com o saldo contábil, com o objetivo de assegurar a existência da escrituração contábil correspondente, e confrontar com o relatório de cálculo da indenização;

c) obter a conciliação entre os custos de financiamento registrados no saldo contábil e os custos considerados para fins de cálculo da indenização. Para os itens que apresentarem divergências, verificar se a base do cálculo atende aos critérios estabelecidos na Resolução nº 5.860;

d) determinar uma amostra conforme item 61 acima, a partir da base considerada no cálculo de indenização e obter documentação suporte que permita analisar: (i) a existência e a precisão das informações registradas e a formalização do contrato de empréstimo; e (ii) o cumprimento dos critérios estabelecidos no art. 9º da Resolução nº 5.860, com destaque ao limite da taxa Selic e datas de início de fim dos juros capitalizados; e

e) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

#### **Descontos - Avaliação dos termos e condições dos contratos com partes relacionadas**

77. O auditor deve confirmar o entendimento sobre a definição de partes relacionadas com a administração da entidade concessionária e a extensão dos seus níveis de relacionamento para fins dos procedimentos a seguir, tomando por base os conceitos existentes no contrato original de

concessão entre ANTT e entidade concessionária, bem como obter representação específica e formal da entidade concessionária com a lista de suas partes relacionadas. Espera-se que tais conceitos estejam substancialmente alinhados com a definição existente nas normas contábeis brasileiras em vigor relacionadas a esse tema.

78. O auditor deve avaliar o desenho dos controles relevantes da entidade concessionária relativo à contratação de partes relacionadas para identificar riscos de distorções relevantes nas informações repassadas à ANTT e determinar se os controles internos foram implementados de forma apropriada. Com base no julgamento do auditor e na avaliação dos controles internos da entidade concessionária, o auditor deve planejar e executar os procedimentos apropriados e suficientes, relativos às informações de partes relacionadas.

79. Para fins de atendimento que trata da avaliação dos termos e das condições dos contratos com partes relacionadas e, quando em condições não equitativas de mercado, o conseqüente desconto de valores acima de condições equitativas, o auditor deve confirmar se a entidade concessionária celebrou contratos com partes relacionadas e efetuar os seguintes procedimentos:

a) obter a composição analítica dos contratos celebrados com partes relacionadas, incluindo procedimentos de validação da integridade da base, analisando se todas as partes relacionadas identificadas nas movimentações contábeis foram consideradas na composição analítica;

b) determinar uma amostra conforme item 61 acima, com base na composição analítica dos contratos celebrados com partes relacionadas e obter respectivos contratos, termos aditivos e documentação suporte que permita analisar: (i) se a contratação da parte relacionada foi aprovada pelos membros da administração; (ii) se a contratação da parte relacionada foi aprovada pelos acionistas minoritários, se assim prevista no contrato de concessão; e (iii) se foram cumpridas todas as disposições de eventual acordo de acionistas firmado;

c) adicionalmente, para a mesma amostra, obter e analisar o estudo técnico elaborado pela agência reguladora ou por seu verificador independente, para confirmar a existência de documentação aplicável e a aderência dos preços contratados com referências de mercado;

d) confrontar os valores de desvios e não conformidades determinadas no estudo técnico com os valores sendo descontados no relatório de cálculo da indenização para os investimentos realizados por meio de contratos com partes relacionadas; e

e) avaliar se as exceções são consideradas, no seu julgamento, relevantes.

#### **Descontos - Depreciação e amortização dos bens**

80. O auditor deve efetuar teste de recálculo da depreciação e amortização acumuladas, considerando o período incorrido desde a data em que o bem se encontrava disponível para uso até extinção antecipada do contrato de concessão por meio da assinatura do aditivo contratual de relicitação, conforme critérios estabelecidos no art. 5º da Resolução nº 5.860.

81. Para tanto, o auditor deve considerar uma amostra de bens conforme o nível de segurança desejado e de evidência substantiva planejada. Alternativamente, o auditor pode utilizar-se de técnicas de auditoria assistida por computador (TAACs) para efetuar o teste sobre a totalidade dos bens.

82. Ao realizar o teste, o auditor deve avaliar:

a) se a vida útil considerada pela ANTT é apropriada no contexto dos critérios estabelecidos no art. 11 da Resolução nº 5.860;

b) a adequação da data em que o bem se encontrava disponível para uso, pela verificação de documentação suporte que evidencie o início da operação do bem após sua construção e/ou aquisição; e

c) a adequação da data de cessação da depreciação ou amortização, conforme início do processo de relicitação em si, por meio de documentação suporte que evidencie tais fatos.

83. Para fins dos ativos relacionados à infraestrutura física do trecho rodoviário, o auditor deve considerar a vida útil com base no prazo final da concessão pelo advento do termo definido em contrato.

84. Este comunicado não se aplica ao exame de eventuais projeções que possam ter sido originalmente consideradas na determinação da vida útil de certos ativos e tampouco sobre as perspectivas futuras da administração.

85. A avaliação de vidas úteis no nível da classe do ativo, em vez de no nível do ativo individual, geralmente é apropriada apenas quando a entidade concessionária possui um pequeno número de classes de ativos com uma única vida útil atribuída a cada uma das classes e teste apropriado da classificação de ativos seja realizado.

#### **Ajustes - Atualização monetária**

86. O auditor deve efetuar teste de recálculo da correção dos valores dos bens indenizáveis considerando o ajuste do custo pela variação relativa do Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) desde a data em que o bem se encontrava disponível para uso até a data de extinção antecipada do contrato de concessão, conforme critério estabelecido no art. 12 da Resolução nº 5.860.

87. Para tanto, o auditor deve considerar uma amostra de bens conforme o nível de segurança desejado e de evidência substantiva planejada. Alternativamente, fica a critério do auditor determinar o método mais apropriado para realização dos testes, podendo ser utilizado, entre outras, a técnica de auditoria assistida por computador (TAACs) para efetuar o teste sobre a totalidade dos bens.

88. Ao realizar o teste, o auditor deve avaliar:

a) a adequação dos índices utilizados pela ANTT, em conformidade com índices publicados por órgão competente;

b) a adequação da data em que o bem se encontrava disponível para uso, pela verificação de documentação suporte que evidencie o início da operação do bem após sua construção e/ou aquisição; e

c) a razoabilidade da data estimada de extinção antecipada do contrato de concessão, caso ainda não tenha sido oficialmente determinada a conclusão do processo de relicitação.

### **OUTRAS COMUNICAÇÕES**

89. O auditor deve considerar se, em conformidade com os termos da contratação e outras circunstâncias do trabalho, algum assunto que chegou ao seu conhecimento deve ser comunicado às partes responsáveis, incluindo eventuais exceções identificadas como resultado dos procedimentos executados durante o processo de asseguarção.

### **FORMAÇÃO DA OPINIÃO DOS AUDITORES INDEPENDENTES**

90. O auditor independente deve expressar uma opinião sem modificação quando ele concluir que, com base nos procedimentos executados e nas evidências obtidas, as informações contidas nas informações fornecidas pela entidade concessionária que sustentam e apuração do cálculo de indenização pela ANTT foram compiladas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os requisitos dos respectivos Termos Aditivos, assim como a metodologia e critérios definidos na Resolução nº 5.860, eventuais orientações complementares emitidas pela ANTT relacionadas ao processo de relicitação, e, quando aplicável, de acordo com os critérios selecionados para itens específicos da legislação conforme descritos neste CT, em atendimento à Lei nº 13.448/2017 e ao Decreto nº 9.957.

91. O auditor independente deve expressar uma opinião com modificação nas seguintes circunstâncias, quando no seu julgamento profissional:

a) existir uma limitação no alcance e o efeito desse assunto seja relevante. Em tais casos, o auditor deve expressar uma opinião com ressalva se os possíveis efeitos forem relevantes ou se abster de apresentar uma opinião se os possíveis efeitos forem relevantes e generalizados; ou

b) a informação do objeto estiver distorcida de forma relevante. Em tais casos, o auditor deve expressar uma opinião com ressalvas se os efeitos forem relevantes ou uma opinião adversa, se os efeitos forem relevantes e generalizados.

92. Com o objetivo de manter a consistência por parte dos auditores independentes na emissão dos relatórios, este comunicado contém o modelo de relatório de asseguarção razoável para o objeto de asseguarção. O exemplo de relatório é apenas uma orientação e não contempla eventuais modificações que possam ser necessárias em circunstâncias específicas, nos termos previstos na NBC TO 3000.

A -Modelo de relatório de asseguarção razoável sobre a compilação das informações e apuração do cálculo da indenização.

### **RESTRIÇÃO AO USO E DISTRIBUIÇÃO DO RELATÓRIO**

93. Dadas as circunstâncias desse trabalho de propósito específico ao processo de relicitação, o auditor independente deve considerar apropriado indicar que o relatório de asseguarção é direcionado apenas aos usuários previstos nos termos da legislação aplicável e que a sua responsabilidade jurídica é devida em relação às partes apropriadas, quais sejam, a ANTT, partes contratantes que não sejam a própria ANTT e a entidade concessionária.

### **VIGÊNCIA**

94. Este comunicado entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se às relicitações iniciadas após essa data.

AÉCIO PRADO DANTAS JÚNIOR  
Presidente do Conselho

(DOU, 02.12.2022)

BOIR6809---WIN/INTER

#IR6810#

[VOLTAR](#)

**CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC - NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC  
- INTERPRETAÇÕES TÉCNICAS - REVISÃO - ALTERAÇÕES**

**NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE - NBC, REVISÃO Nº 15, DE 9 DE NOVEMBRO DE 2022.**

OBSERVAÇÕES INFORMEF

O Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade, Revisão NBC nº 15, aprova a Revisão NBC 15, que altera algumas normas, dentre as quais destacamos:

- NBC TR 2400, que dispôs sobre Trabalhos de Revisão de Demonstrações Contábeis;
- NBC TO 3000, que dispôs sobre Trabalho de Asseguração Diferente de Auditoria e Revisão NBC TO 3400;
- NBC TO 3420, que dispôs sobre Trabalho de Asseguração sobre a Compilação de Informações Financeiras Pro Forma Incluídas em Prospecto;
- NBC TSC 4400, que dispôs sobre Trabalhos de Procedimentos Previamente Acordados sobre Informações Contábeis;

A referida norma dispôs também que é requisito para a gestão de qualidade do controle do trabalho o sócio do trabalho deve ter competência em termos de habilidades e técnicas de asseguração e de relatórios financeiros, e capacidade, incluindo tempo suficiente, apropriadas para as circunstâncias dos trabalhos e deve estar convencido de que a equipe de trabalho possui coletivamente competência e capacidade apropriadas, incluindo tempo suficiente, assim como habilidades, técnicas e conhecimentos em trabalhos de asseguração e na emissão de relatórios financeiros para:

- executar o trabalho de revisão de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis; e
- emitir o relatório que seja apropriado às circunstâncias.

Para o cumprimento dos requisitos éticos relevantes, durante todo o trabalho de revisão, o sócio responsável pelo trabalho deve permanecer alerta, mediante observação e indagações, conforme necessário, para identificar situações de não conformidade com os requisitos éticos, por parte de membros da equipe de trabalho.

Caso os assuntos dessa natureza chegarem ao conhecimento do sócio, seja pelo sistema de gestão de qualidade da firma ou de outra forma, indicando que membros da equipe de trabalho não cumpriram com os requisitos éticos pertinentes, o sócio responsável pelo trabalho, em consulta com os outros pares na firma, determinará a ação apropriada.

Esta Norma tem como premissa que, os membros da equipe de trabalho e o revisor da qualidade do trabalho (nos casos em que for designado) estão sujeitos ao cumprimento das NBCs PG 100 - Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade e 200 - Contadores que Prestam Serviços (Contadores Externos) e NBCs PA 290 - Independência - Trabalhos de Auditoria e Revisão e 291 - Independência - Outros Trabalhos de Asseguração, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), aplicáveis aos trabalhos de asseguração, bem como outros requisitos profissionais, legais ou regulamentares, que possam ser tão exigentes quanto as normas profissionais do CFC .

Consultora: Gláucia Cristina Peixoto.

Aprova a Revisão NBC 15, que altera as seguintes normas: NBC TR 2400, NBC TO 3000, NBC TO 3400, NBC TO 3420, NBC TSC 4400, NBC TSC 4410, NBC TA Estrutura Conceitual, NBC TA 200 (R1), NBC TA 220, NBC TA 240 (R1), NBC TA 250, NBC TA 260, NBC TO 3402, NBC TO 3410, NBC TO 3420, NBC TA 600, NBC TA 610, NBC TA 620, NBC TA 700, NBC TA 720, NBC TA 800, NBC TA 805, NBC TA 810 e NBC TO 3000.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea "f" do Art. 6º do Decreto-Lei nº 9.295/1946, alterado pela Lei nº 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a Revisão NBC 15, que altera as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC):

1. Inclui o subtítulo do item 4, o subitem (iA) e (iv) do item 25; altera o item 4, letra (i) do item 17, 24, 25, as letras (a), (b) e (d) do item 25, subitem (i), (ii) e (iii) do item 25, o subtítulo do item 27 e o item 27, o subtítulo do item 28 e o item 28, letra (b) do item 94, A3, A4, letras (a) e (b) do item A4, A5, A27, A28, letras (a), (b) e (d) do item A28, A29, A30, A31, A32, A34 e A151; exclui o subtítulo do item A151, na NBC TR 2400 - Trabalhos de Revisão de Demonstrações Contábeis, que passam a vigorar com as seguintes redações:

Introdução

Relação com a NBC PA 01 (Norma Internacional de Gestão de Qualidade (ISQM) 1, Gestão de Qualidade para Firms (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes)

4. O sistema de gestão de qualidade e as políticas ou os procedimentos são de responsabilidade do auditor independente (firma ou pessoa física). A NBC PA 01 aplica-se aos trabalhos de revisão das demonstrações contábeis (ver item 5 do NBC PA 01). As disposições desta Norma, relacionadas com a gestão de qualidade no nível dos trabalhos individuais de revisão, são baseadas no pressuposto de que a firma de auditoria está sujeita à NBC PA 01 ou a requisitos que sejam, no mínimo, tão exigentes (ver itens A3 a A5).

17. Para os fins desta Norma, as expressões em itálico apresentadas a seguir têm os seguintes significados:

(i) Requisitos éticos relevantes - Princípios de ética profissional e requisitos éticos aplicáveis a profissionais da contabilidade na realização de revisões de demonstrações contábeis. Os requisitos éticos relevantes normalmente compreendem as disposições do Código Internacional de Ética para Profissionais da Contabilidade do Comitê Internacional de Normas Éticas para Contadores (incluindo as Normas Internacionais de Independência, Código de Ética Profissional do Contador do CFC e as Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais) relacionadas com revisões de demonstrações contábeis, juntamente com os requisitos nacionais mais restritivos.

Requisitos

Gestão de qualidade no nível do trabalho

24. O sócio do trabalho deve ter competência em termos de habilidades e técnicas de assecuração e de relatórios financeiros, e capacidade, incluindo tempo suficiente, apropriadas para as circunstâncias dos trabalhos (ver item A26).

25. O sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade geral pela (ver itens A27 a A30):

(a) gestão e pelo alcance da qualidade em cada trabalho de revisão para o qual esse sócio é designado, e por estar suficiente e apropriadamente envolvido durante todo o trabalho;

(b) direção, pela supervisão, pelo planejamento e pela execução do trabalho de revisão, de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis (ver item A31);

(c) observância das políticas ou dos procedimentos de gestão de qualidade da firma durante a execução do trabalho, incluindo:

(i) estar convencido de que foram seguidas as políticas ou os procedimentos da firma para a aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e de trabalhos de revisão, e que as conclusões obtidas são apropriadas, inclusive considerando a existência de informações que levariam o sócio do trabalho a concluir que a administração não tem integridade suficiente (ver itens A32 e A33);

(iA) determinar que recursos suficientes e apropriados para a execução do trabalho foram designados ou disponibilizados de maneira tempestiva para a equipe de trabalho, levando em consideração a natureza e as circunstâncias do trabalho, as políticas ou os procedimentos da firma e quaisquer mudanças que possam surgir durante o trabalho;

(ii) estar convencido de que a equipe de trabalho possui coletivamente competência e capacidade apropriadas, incluindo tempo suficiente, assim como habilidades, técnicas e conhecimentos em trabalhos de assecuração e na emissão de relatórios financeiros para:

a. executar o trabalho de revisão de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis; e

b. emitir o relatório que seja apropriado às circunstâncias;

(iii) assumir a responsabilidade pela apropriada documentação do trabalho que está sendo mantida; e

(iv) quando uma revisão da qualidade do trabalho é requerida de acordo com a NBC PA 01 ou com as políticas ou os procedimentos da firma, não datar o relatório até a conclusão da revisão da qualidade do trabalho (ver NBC PA 02, Revisões da Qualidade do Trabalho).

Cumprimento dos requisitos éticos relevantes

27. Durante todo o trabalho de revisão, o sócio responsável pelo trabalho deve permanecer alerta, mediante observação e indagações, conforme necessário, para identificar situações de não conformidade com os requisitos éticos, por parte de membros da equipe de trabalho. Se assuntos dessa natureza chegarem ao conhecimento do sócio, seja pelo sistema de gestão de qualidade da firma ou de outra forma, indicando que membros da equipe de trabalho não cumpriram com os requisitos éticos pertinentes, o sócio responsável pelo trabalho, em consulta com os outros pares na firma, determinará a ação apropriada.

Monitoramento e remediação

28. O sistema de gestão de qualidade da firma inclui estabelecer um processo de monitoramento e remediação para:

(a) fornecer informações relevantes, confiáveis e tempestivas sobre o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade;

(b) tomar as ações apropriadas para responder às deficiências identificadas, de modo que elas sejam corrigidas pela firma tempestivamente.

O sócio do trabalho deve considerar as informações obtidas no processo de monitoramento e remediação da firma, conforme comunicadas pela firma e, se aplicável, por outras firmas da rede, e identificar se as informações poderiam afetar o trabalho de revisão.

Documentação

94. Ao documentar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos executados conforme estabelecido nesta Norma, o auditor deve evidenciar:

(a)

(b) quem revisou o trabalho executado para fins de gestão de qualidade, e a data e a extensão da revisão.

Aplicação e outros materiais explicativos

Alcance (ver itens 1 e 2)

Relacionamento com as normas de qualidade (ver item 4)

A3. A NBC PA 01 trata das responsabilidades da firma pelo planejamento, pela implementação e pela operação de um sistema de gestão de qualidade para trabalhos de asseguração, incluindo trabalhos de revisão (ver item 1 da NBC PA 01). A NBC PA 01 trata também da responsabilidade da firma de estabelecer políticas ou procedimentos para tratar dos trabalhos que devem ser submetidos a revisões da qualidade (ver item 2(a) da NBC PA 01). A NBC PA 02 trata da nomeação e elegibilidade do revisor da qualidade do trabalho, e da execução e documentação da revisão da qualidade do trabalho (ver item 2(c) da NBC PA 01).

Um sistema de gestão de qualidade trata dos oito componentes a seguir (ver item 6 da NBC PA 01):

(a) avaliação de riscos da firma;

(b) governança e liderança;

(c) requisitos éticos relevantes;

(d) aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos específicos;

(e) execução do trabalho;

(f) recursos;

(g) informações e comunicação; e

(h) processo de monitoramento e remediação.

As firmas ou os requisitos nacionais podem usar terminologia ou estruturas diferentes para descrever os componentes do sistema de gestão de qualidade.

A4. De acordo com a NBC PA 01, o objetivo da firma é planejar, implementar e operar um sistema de gestão de qualidade para trabalhos de asseguração, incluindo revisões de demonstrações contábeis, que forneça à firma segurança razoável de que:

(a) a firma e seu pessoal cumprem com suas responsabilidades, de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, e conduzem trabalhos de acordo com essas normas e requisitos; e

(b) os relatórios de trabalho emitidos pela firma ou pelos sócios do trabalho são apropriados às circunstâncias (ver item 14 da NBC PA 01).

A5. Os requisitos nacionais que tratam das responsabilidades da firma pelo planejamento, pela implementação e pela operação de um sistema de gestão de qualidade são, no mínimo, tão exigentes quanto a NBC PA 01, quando tratam dos requisitos da NBC PA 01, e impõem obrigações à firma, de alcançar o objetivo da NBC PA 01.

A27. Dentro do contexto do sistema de gestão de qualidade da firma, as equipes de trabalho têm a responsabilidade de implementar as políticas ou os procedimentos da firma aplicáveis ao trabalho e comunicar à firma as informações decorrentes do trabalho de revisão que devem ser comunicadas segundo as políticas ou os procedimentos da firma para suportar o sistema de gestão de qualidade da firma.

A28. As ações do sócio do trabalho e as mensagens apropriadas para os demais membros da equipe, no contexto em que o sócio do trabalho assume a responsabilidade geral pela gestão e pelo alcance da qualidade no trabalho, enfatizam o fato de que a qualidade é essencial na execução do trabalho de revisão e a importância da qualidade do trabalho de revisão, considerando:

(a) a execução do trabalho que cumpra com as normas profissionais e os requisitos regulatórios e legais;

(b) o cumprimento das políticas ou dos procedimentos de gestão de qualidade da firma;

(c)

(d) a capacidade da equipe de trabalho de levantar questões, sem medo de represálias.

A29. Normalmente, a equipe de trabalho pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma, a menos que:

o entendimento ou a experiência prática da equipe de trabalho indique que as políticas ou os procedimentos da firma não tratarão da natureza e das circunstâncias do trabalho de maneira eficaz; ou

as informações fornecidas pela firma ou por outras partes sobre a eficácia dessas políticas ou desses procedimentos sugeriram o contrário.

Por exemplo, a equipe de trabalho pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma em relação à:

competência e capacidade do pessoal, por meio do seu recrutamento e treinamento formal; independência, por meio da acumulação e comunicação de informações de independência relevantes;

manutenção de relacionamentos com clientes, por meio das políticas ou dos procedimentos da firma para aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos de revisão;

adesão aos requisitos regulatórios e legais, por meio de processos de monitoramento e remediação da firma.

Ao considerar as deficiências (ver item 16(a) da NBC PA 01) identificadas no sistema de gestão de qualidade da firma que possam afetar o trabalho de revisão, o sócio do trabalho pode considerar as ações corretivas tomadas pela firma para tratar dessas deficiências.

A30. Uma deficiência no sistema de gestão de qualidade da firma não indica necessariamente que o trabalho de revisão não foi realizado de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulamentares, ou que o relatório do auditor não foi adequado.

Designação da equipe de trabalho (ver item 25(b))

A31. Ao considerar a competência e a capacidade apropriadas da equipe de trabalho como um todo, o sócio encarregado do trabalho pode levar em consideração assuntos como se a equipe:

entendesse as políticas ou os procedimentos de gestão de qualidade da firma.

Aceitação e continuidade do relacionamento com clientes e de trabalhos de revisão (ver item 25(d)(i))

A32. A NBC PA 01 (ver item 30 da NBC PA 01) requer que a firma estabeleça objetivos de qualidade que abordem a aceitação e a continuidade dos relacionamentos com clientes e dos trabalhos de revisão.

Tal informação auxilia o sócio do trabalho a determinar se as políticas ou os procedimentos da firma para a aceitação e continuidade do relacionamento com o cliente e de trabalhos de revisão foram seguidos, e se as conclusões obtidas são apropriadas.

Esse processo pode incluir informações sobre:

Aceitação e continuidade do relacionamento com clientes e de trabalhos de revisão (ver item 29)

A34. Ao longo do trabalho, o auditor deve analisar a aceitação e continuidade dos relacionamentos com o cliente e dos trabalhos de revisão, e os requisitos éticos pertinentes, incluindo independência, caso ocorram alterações nas condições e circunstâncias. A execução de procedimentos iniciais sobre a aceitação e continuidade dos relacionamentos com o cliente e dos trabalhos de revisão, e a avaliação das exigências éticas pertinentes (inclusive independência) no

início do trabalho evidenciam decisões do auditor e ações anteriores para o desempenho de outras atividades importantes para o trabalho.

#### Documentação

Tempestividade da documentação da revisão (ver item 93)

A151. A NBC PA 01 requer que a firma estabeleça um objetivo de qualidade para que a documentação do trabalho seja finalizada e arquivada tempestivamente após a data do relatório do trabalho.

2. Altera as letras (a) e (b) do item 3, item 4, letras (e) e (h) do item 12, item 21, letra (b) do item 22, item 23, item 32 e letra (a) do item 32, item 33 e letras (a), (b) e (c) do item 33, 34, 35, 36, as letras (i) e (n) do item 69, o título do item A60 e o item A60, subtítulo do item A61 e os itens A61, A62, A63, A64, A65, A66, o título do item A69 e o item A69, o item A74, o título do item A75 e o item A75, A86, altera a letra (e) do item A121, o título do item A124 e o item A124, A125, A126, A147, letra (c) do item A156, o título do item A172 e o item A172, o título do item A205 e o item A205, A207, inclui o subitem (aa) do item 31, exclui a letra (b) do item 36, na NBC TO 3000 - Trabalho de Asseguração Diferente de Auditoria e Revisão, que passam a vigorar com as seguintes redações:

#### Introdução

3. Esta Norma tem como premissa que:

(a) os membros da equipe de trabalho e o revisor da qualidade do trabalho (nos casos em que for designado) estão sujeitos ao cumprimento das NBCs PG 100 - Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade e 200 - Contadores que Prestam Serviços (Contadores Externos) e NBCs PA 290 - Independência - Trabalhos de Auditoria e Revisão e 291 - Independência - Outros Trabalhos de Asseguração, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), aplicáveis aos trabalhos de asseguração, bem como outros requisitos profissionais, legais ou regulamentares, que possam ser tão exigentes quanto as normas profissionais do CFC (ver itens A30 a A34); e

(b) o auditor independente que está executando o trabalho é membro de uma firma sujeita à NBC PA 01 - Gestão de Qualidade para Firms (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes ou outros requerimentos profissionais, previstos em lei ou regulamentos, acerca da responsabilidade da firma pelo seu sistema de gestão de qualidade, que possam ser tão exigentes quanto a NBC PA 01 (ver itens A61 a A66).

4. A gestão de qualidade em firmas que realizam trabalhos de asseguração e a conformidade com os princípios éticos, incluindo exigências de independência, são amplamente reconhecidas como sendo de interesse público e parte integrante de trabalhos de asseguração de alta qualidade. Esta norma pode também ser utilizada por outros profissionais que não sejam auditores independentes, todavia esses profissionais devem reconhecer que esta norma inclui requerimentos que refletem as premissas constantes no item anterior.

#### Definições

12. Para os propósitos desta e de outras NBCs TO, a não ser que sejam indicados de outra forma, os termos e as expressões a seguir possuem os seguintes significados abaixo atribuídos (ver item A27).

(a) Sócio encarregado do trabalho é o sócio ou outro indivíduo nomeado pela firma que seja responsável pelo trabalho, pela sua execução, e pelo relatório de asseguração que é emitido em nome da firma, e que, quando requerido, possui a permissão apropriada no organismo profissional, legal ou regulatório. "Sócio encarregado do trabalho" deve ser entendido como uma referência para a função equivalente no setor público.

(h) Equipe de trabalho são os sócios e demais profissionais que executam o trabalho, assim como quaisquer outros indivíduos que executam procedimentos no trabalho, excluindo o especialista externo do auditor.

21. O sócio encarregado do trabalho deve estar satisfeito de que as políticas ou os procedimentos da firma para a aceitação e a continuidade do relacionamento com cliente e dos trabalhos de asseguração foram seguidos pela firma. Deve também determinar que as conclusões alcançadas são apropriadas.

#### Aceitação e continuidade

22. O auditor independente deve aceitar ou continuar o trabalho de asseguração somente quando (ver itens A30 a A34):

(b) ele estiver convencido que a equipe que realizará o trabalho possui a capacidade e as competências apropriadas, incluindo tempo suficiente para executar o trabalho (ver também item 32); e

23. Se o sócio responsável pelo trabalho obtiver informações que poderiam ter levado a firma a recusar o trabalho, caso a informação fosse de conhecimento pela firma antes da aceitação ou da continuidade do relacionamento com o cliente ou do trabalho específico, o sócio responsável pelo trabalho deve comunicar imediatamente essa informação para a gerência da sua firma

(principal executivo ou presidente da firma de auditoria), de forma que a firma e o sócio responsável pelo trabalho possam tomar a ação necessária.

Gestão de qualidade

Características do sócio responsável pelo trabalho

31. O sócio responsável pelo trabalho deve:

Recursos do trabalho

(aa) determinar que recursos suficientes e apropriados para executar o trabalho sejam designados ou disponibilizados de maneira tempestiva para a equipe de trabalho, considerando a natureza e as circunstâncias do trabalho, as políticas ou os procedimentos da firma e quaisquer mudanças que possam surgir durante o trabalho.

Designação da equipe

32. O sócio responsável pelo trabalho deve:

(a) estar satisfeito de que a equipe que realizará o trabalho possui as capacidades e competências apropriadas, incluindo tempo suficiente para:

Responsabilidades do sócio responsável pelo trabalho

33. O sócio responsável pelo trabalho deve assumir a responsabilidade geral pela gestão e pelo alcance da qualidade no trabalho e por estar suficientemente e apropriadamente envolvido durante todo o trabalho. Isso inclui a assunção de responsabilidade de que:

(a) esteja satisfeito de que as políticas ou os procedimentos da firma para a aceitação e a continuidade do relacionamento com o cliente e trabalhos de asseguarção foram seguidos;

(b) o trabalho seja planejado e executado (incluindo a direção e supervisão apropriada dos membros da equipe de trabalho) de acordo com as normas profissionais e exigências legais e regulatórias aplicáveis;

(c) revisões sejam realizadas de acordo com as políticas ou os procedimentos da firma, além de revisar a documentação do trabalho até a emissão do relatório de asseguarção (ver item A74);

34. Durante todo o trabalho, o sócio responsável pelo trabalho deve permanecer alerta, por meio de observação e indagações, quando necessárias, para as situações de não conformidade com as exigências éticas pelos membros da equipe de trabalho. Se surgirem assuntos que chamem a atenção do sócio responsável por meio do sistema de gestão de qualidade da firma ou que, de outra forma, indiquem que os membros da equipe de trabalho não seguiram as exigências éticas, o sócio responsável pelo trabalho, consultando seus pares na firma, deve determinar a ação apropriada.

35. O sócio responsável pelo trabalho deve considerar as informações oriundas do processo de monitoramento e remediação da firma, conforme comunicadas pela firma (ou pela rede de firmas), e identificar se as informações podem afetar o trabalho de asseguarção.

Revisão da qualidade do trabalho

36. Para os trabalhos em que uma revisão de qualidade do trabalho seja exigida de acordo com a NBC PA 01 ou com as políticas ou procedimentos da firma:

o sócio responsável pelo trabalho deve discutir os assuntos significativos e julgamentos significativos que surgirem durante o trabalho com o revisor da qualidade do trabalho e não deve emitir seu relatório de asseguarção até a finalização dessa revisão.

(b) o revisor do controle de qualidade do trabalho deve executar uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos exercidos pela equipe de trabalho e sobre as conclusões alcançadas para formular o relatório de asseguarção. Essa avaliação deve envolver (ver item A75):

(i) discussão dos assuntos significativos com o sócio responsável pelo trabalho;

(ii) revisão da informação do objeto e do relatório de asseguarção proposto;

(iii) revisão da documentação do trabalho relativa aos julgamentos significativos que foram exercidos pela equipe de trabalho e sobre as conclusões atingidas; e

(iv) avaliação das conclusões alcançadas para formular o relatório de asseguarção e a consideração se o relatório de asseguarção proposto é apropriado ou não.

Elaboração do relatório de asseguarção

Conteúdo do relatório de asseguarção 69. O relatório de asseguarção deve incluir, no mínimo, os seguintes elementos básicos:

(i) declaração de que a firma de que o auditor independente é membro aplica a NBC PA 01, ou aplica outras exigências profissionais, legais e regulatórias que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto a NBC PA 01. Se o profissional da contabilidade não for auditor independente, a declaração deve identificar as exigências profissionais, legais ou regulatórias que foram aplicadas. Essas exigências devem ser, pelo menos, tão exigentes quanto a NBC PA 01 (ver item A172);

(n) Data do relatório de asseguarção. A data do relatório de asseguarção não deve ser anterior àquela em que:

(i) o auditor independente obteve as evidências que serviram de base para fundamentar sua conclusão, incluindo evidências nas quais aqueles com a reconhecida autoridade assumiram a responsabilidade pela informação do objeto (ver item A 184); e

(ii) quando uma revisão da qualidade do trabalho é requerida de acordo com a NBC PA 01 ou com outras políticas ou procedimentos da firma, a revisão da qualidade do trabalho estiver finalizada (ver item A185).

Gestão de qualidade

Auditor independente (ver itens 20, 31(a) e (b))

A60. Esta Norma foi escrita no contexto de uma série de medidas tomadas para assegurar a qualidade dos trabalhos de asseguaração realizados por auditores independentes, tais como aquelas realizadas por comitês membros da IFAC, em concordância com o Programa de Adequação dos Comitês Membros e Declarações das Obrigações dos Associados da IFAC. Tais medidas incluem:

requisitos de competência, tais como referências de formação e experiência profissional para conseguir se associar, e de desenvolvimento profissional contínuo, bem como de aprendizagem contínua;

um sistema de gestão de qualidade implementado em toda a firma. A NBC PA 01 se aplica a todas as firmas para os trabalhos de asseguaração e outros serviços relacionados; e

código de ética abrangente, incluindo requerimentos detalhados de independência, estabelecidos com base nos princípios éticos de integridade, objetividade, competência e zelo profissional, confidencialidade e comportamento profissional.

Gestão de qualidade em nível de firma (ver itens 3(b) e 31(a))

A61. A NBC PA 01 trata das responsabilidades das firmas de auditoria independente pelo planejamento, pela implementação e pela operação de um sistema de gestão de qualidade para trabalhos de asseguaração (ver item 1 da NBC PA 01). Ela institui as responsabilidades da firma pelo estabelecimento de objetivos de qualidade que abordem o cumprimento das responsabilidades de acordo com os requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência. A NBC PA 01 trata também da responsabilidade da firma em estabelecer políticas ou procedimentos para endereçar os trabalhos que devem ser submetidos a revisões da qualidade do trabalho. A NBC PA 02 trata da nomeação e elegibilidade do revisor da qualidade do trabalho, e da execução e documentação da revisão da qualidade do trabalho (ver itens 2 (a) e (b) da NBC PA 01).

Um sistema de gestão de qualidade aborda os oito componentes a seguir (ver item 6 da NBC PA 01):

- (a) processo de avaliação de riscos da firma;
- (b) governança e liderança;
- (c) requerimentos éticos relevantes;
- (d) aceitação e continuidade dos relacionamentos de clientes e trabalhos específicos;
- (e) desempenho do trabalho;
- (f) recursos;
- (g) informação e comunicação; e
- (h) processo de monitoramento e remedição.

As firmas ou os requerimentos nacionais podem utilizar diferentes terminologias ou estruturas para descrever os componentes do sistema de gestão de qualidade.

A62. Outros requisitos profissionais, ou previstos em lei ou regulamentos, que tratam das responsabilidades da firma pelo planejamento, pela implementação e pela operação de um sistema de gestão de qualidade são, pelo menos, tão exigentes quanto a NBC PA 01 quando elas abordam os requerimentos da NBC PA 01 e impõem obrigações para a firma alcançar o objetivo da NBC PA 01.

A63. As ações do sócio responsável pelo trabalho e as mensagens apropriadas a outros membros da equipe de trabalho, no contexto de o sócio responsável pelo trabalho assumir para si a responsabilidade geral pela gestão e pelo alcance da qualidade no trabalho e por estar suficiente e apropriadamente envolvido durante todo o trabalho, devem enfatizar o fato de que a qualidade é essencial no desempenho do trabalho de asseguaração e a importância da qualidade desse trabalho:

(a) realizando trabalhos de acordo com as normas técnicas e exigências legais e regulatórias aplicáveis;

(b) cumprindo políticas ou procedimentos da firma, conforme for aplicável;

(c) emitindo relatórios apropriados às circunstâncias;

(d) permitindo que a equipe de trabalho possa levantar assuntos sem receio de represálias.

A64. Um sistema de gestão de qualidade da firma inclui estabelecer um processo de monitoramento e remedição planejado para:

(a) fornecer informações relevantes, confiáveis e tempestivas sobre o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade para a firma;

(b) tomar as ações apropriadas para responder a deficiências identificadas, de modo que elas sejam remediadas pela firma tempestivamente.

A65. Normalmente, a equipe de trabalho pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma, a menos que:

o entendimento ou a experiência prática da equipe de trabalho indique que as políticas ou os procedimentos da firma não endereçarão a natureza e as circunstâncias do trabalho de maneira eficaz; ou

as informações fornecidas pela firma ou por outras partes sobre a eficácia de políticas ou desses procedimentos sugiram o contrário.

Por exemplo, a equipe de trabalho pode confiar no sistema de gestão de qualidade da firma em relação à:

(a) competência e capacidade do pessoal por meio do seu recrutamento e treinamento formal;

(b) independência por meio da acumulação e comunicação de informações relevantes sobre independência;

(c) manutenção de relacionamentos com clientes por meio de políticas ou procedimentos da firma para aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e para trabalhos de asseguarção;

(d) aderência aos requisitos legais e regulatórios aplicáveis por meio do processo de monitoramento e remediação da firma.

Ao considerar as deficiências identificadas no sistema de gestão de qualidade da firma que possam afetar o trabalho de asseguarção, o sócio encarregado do trabalho pode considerar as ações de remediação tomadas pela firma para endereçar essas deficiências (ver item 16(a) da NBC PA 01).

A66. Uma deficiência no sistema de gestão de qualidade da firma não indica necessariamente que o trabalho de asseguarção não foi executado de acordo com as normas profissionais e exigências legais e regulatórias aplicáveis, ou que o relatório do auditor não foi apropriado.

#### Recursos de trabalho

Competência e capacidades coletivas (ver item 32) A69. A NBC P 01 requer que a firma estabeleça os objetivos de qualidade que abordem a aceitação e continuidade do relacionamento com clientes e trabalhos de asseguarção. Os objetivos de qualidade abordam a adequação dos julgamentos da firma sobre se deve aceitar ou continuar relacionamentos e trabalhos baseados na capacidade da firma em executar o trabalho de acordo com as normas profissionais e exigências legais e regulatórias aplicáveis (ver itens 30 (a)(ii) e A72 da NBC PA 01).

#### Responsabilidades de revisão (ver item 33(c))

A74. De acordo com a NBC PA 01, a firma deve estabelecer um objetivo de qualidade que aborde a natureza, a época e a extensão do direcionamento e da supervisão das equipes de trabalho e da revisão do seu trabalho. A NBC PA 01 também requer que esse direcionamento, essa supervisão e essa revisão sejam planejados e executados levando em consideração que o trabalho executado por membros menos experientes da equipe de trabalho é direcionado, supervisionado e revisado pelos membros mais experientes da equipe de trabalho (ver item 31 (b) da NBC PA 01).

#### Revisão da qualidade do trabalho (ver item 36(b))

A75. Outras questões que podem ser consideradas na revisão da qualidade do trabalho incluem:

(a) a avaliação pela equipe do trabalho acerca da independência da firma em relação ao trabalho;

(b) se as consultas apropriadas ocorreram em questões que envolvem diferenças de opinião ou outras questões difíceis ou contenciosas, e as conclusões que surgiram dessas consultas; e

(c) se a documentação do trabalho selecionada para revisão reflete o trabalho realizado em relação aos julgamentos significativos e se suporta as conclusões alcançadas.

#### Planejamento e execução do trabalho

##### Planejamento (ver item 40)

A86. O planejamento envolve o sócio pelo trabalho, outros membros-chave da equipe de trabalho e quaisquer especialistas externos do auditor para desenvolver uma estratégia global para o alcance, a ênfase, a época e a condução do trabalho, além de programa de trabalho, incluindo uma abordagem detalhada da natureza, época e extensão dos procedimentos a serem realizados e as razões para escolhê-los. O planejamento adequado ajuda a dedicar atenção apropriada a áreas importantes do trabalho, a identificar tempestivamente problemas potenciais, a organizar e a administrar adequadamente o trabalho, de forma que ele seja realizado de maneira eficaz. O planejamento adequado também auxilia o auditor independente a designar o trabalho de forma

apropriada aos membros da equipe, assim como facilita a orientação e a supervisão dos membros da equipe de trabalho, e a revisão do seu trabalho.

Considerações quando especialista é envolvido no trabalho

Natureza, época e extensão dos procedimentos (ver item 52)

A121. Os seguintes assuntos geralmente são relevantes ao determinar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos relativos ao trabalho do especialista de auditor independente quando parte do trabalho de asseguarção for realizado por um ou mais especialistas (ver item A70):

(e) se esse especialista está sujeito às políticas ou aos procedimentos de gestão de qualidade da firma (ver itens A124 e A125).

Políticas ou procedimentos de gestão de qualidade da firma do auditor independente A124.

O especialista interno do auditor independente pode ser sócio ou equipe da firma do auditor independente, incluindo equipe temporária e, portanto, está sujeito ao sistema de gestão de qualidade da firma, incluindo suas políticas ou seus procedimentos, em concordância com a NBC PA 01 ou outras exigências profissionais, ou requerimentos de leis ou regulamentos, que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto a NBC PA 01. Alternativamente, o especialista interno pode ser um sócio ou equipe da firma de auditoria de rede, incluindo equipe temporária, que pode compartilhar políticas ou procedimentos de gestão de qualidade em comum com a firma do auditor independente.

O especialista externo não é membro da equipe de trabalho.

A125. Normalmente, a equipe de trabalho pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma (ver item A65). A extensão da dependência pode variar de acordo com as circunstâncias, e pode afetar a natureza, a época e extensão dos procedimentos do auditor independente, com relação a tais assuntos:

avaliação do auditor independente quanto à adequação do trabalho do especialista;

Por exemplo, os programas de treinamento da firma podem fornecer aos especialistas internos o entendimento adequado da inter-relação de sua especialidade com o processo de obtenção de evidências. A dependência desse treinamento, além de outros procedimentos da firma, tais como protocolos para delimitar o escopo do trabalho dos especialistas internos, pode afetar a natureza, época e extensão dos procedimentos do auditor independente para avaliar a adequação do trabalho do especialista.

cumprimento aos requerimentos regulatórios e legais, por meio do processo de monitoramento e remediação da firma.

Essa dependência não reduz a responsabilidade do auditor independente de atender aos requerimentos desta Norma.

Competência, capacidade e objetividade do especialista (ver item 52(a)) A126. Informações sobre a competência, capacidade e objetividade do especialista podem ser obtidas de várias fontes, tais como:

políticas ou procedimentos de gestão de qualidade da firma (ver itens A124 e A125).

Formação da conclusão de asseguarção

Suficiência e adequação da evidência (ver itens 12(i) e 64)

A147. Evidências são necessárias para fundamentar a conclusão do auditor independente e o relatório de asseguarção. São cumulativas em sua natureza e são principalmente obtidas dos procedimentos realizados durante o curso de trabalho. Elas podem incluir também as informações obtidas de outras fontes, tais como trabalhos anteriores (desde que o auditor independente tenha determinado quais mudanças ocorreram desde os trabalhos anteriores que possam impactar sua relevância para o trabalho atual), ou políticas ou procedimentos da firma para a aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e para os trabalhos de asseguarção. As evidências podem vir de fontes internas ou externas às partes apropriadas. Também, as informações que podem ser utilizadas como evidências podem ter sido preparadas por especialista empregado ou contratado pela entidade. A evidência abrange informações que sustentam e corroboram aspectos da informação do objeto, e qualquer informação que contradiga os aspectos da informação do objeto. Além disso, em alguns casos, a ausência de informação (por exemplo, recusa pelas partes apropriadas no fornecimento da representação solicitada) é utilizada pelo auditor independente e, portanto, também constitui evidências. A maior parte do trabalho do auditor independente, ao formar a conclusão da asseguarção, consiste na obtenção e avaliação das evidências.

Limitação de alcance (ver itens 26 e 66)

A156. A limitação de alcance pode surgir de:

(c) limitações impostas pela parte responsável, pelo mensurador ou pelo avaliador, ou pela contratante ao auditor independente que, por exemplo, possa impedi-lo de realizar um procedimento considerado necessário nas circunstâncias. Limitações desse tipo podem ter outras implicações ao trabalho, tais como a consideração do auditor sobre o risco do trabalho e sobre a aceitação e continuidade do relacionamento com o cliente e do trabalho de asseguarção.

Elaboração do relatório de asseguarção

Requerimentos aplicáveis de gestão de qualidade (ver item 69(i))

A172. A seguir é apresentado exemplo de afirmação no relatório de asseguarção sobre os requerimentos aplicáveis de gestão de qualidade:

A firma aplica a Norma Brasileira de Gestão de Qualidade (NBC PA 01), que requer que a firma planeje, implemente e opere um sistema de gestão de qualidade, incluindo políticas ou procedimentos relacionados com o cumprimento de requerimentos éticos, normas profissionais e exigências legais e regulatórias aplicáveis.

Montagem dos arquivos finais do trabalho

A205. A NBC PA 01 (ou outros requerimentos profissionais, de leis ou regulamentos que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto a NBC PA 01) requer que as firmas estabeleçam um objetivo de qualidade que aborde a montagem da documentação do trabalho, em tempo hábil, após a data do relatório do trabalho (ver item 31(f) da NBC PA 01). Tempo-limite apropriado para a conclusão da montagem do arquivo final do trabalho é normalmente de, no máximo, 60 dias após a data do relatório de asseguarção (ver item A83 da NBC PA 01).

A207. A NBC PA 01 (ou outros requerimentos que sejam pelos menos tão exigentes quanto a NBC PA 01) requer que as firmas estabeleçam um objetivo de qualidade que aborde a manutenção e retenção da documentação de trabalho para satisfazer as necessidades da firma e cumprir com lei, regulamento, requerimentos éticos relevantes ou normas profissionais (item 31(f) da NBC PA 01). O período de retenção para trabalhos de asseguarção, geralmente, não é menor do que 5 (cinco) anos a contar da data do relatório de asseguarção (ver item A85 da NBC PA 01).

3. Altera o item 8, a letra (g) do item 35 e o Apêndice da NBC TO 3420 (R1) - Trabalho de Asseguarção sobre a Compilação de Informações Financeiras Pro Forma incluídas em Prospecto, que passam a vigorar com as seguintes redações:

8. O cumprimento da NBC TO 3000 requer, entre outros procedimentos, o cumprimento do Código de Ética Profissional do Contador do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) relacionado com trabalhos de asseguarção, ou outros requisitos profissionais, ou requisitos previstos em lei ou regulamento que sejam, pelo menos, tão exigentes (ver itens 3(a), 20 e 34 da NBC TO 3000). A NBC TO 3000 também requer que o sócio do trabalho seja membro de firma de auditoria que aplique a NBC PA 01 (ver itens 3(b) e 31(a) da NBC TO 3000) ou outros requisitos profissionais, ou requisitos previstos em lei ou regulamento que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto a NBC PA 01.

Elaboração do relatório de asseguarção

35. O relatório do auditor independente deve incluir, no mínimo, os seguintes elementos básicos (ver item A57):

(g) declaração de que a firma da qual o auditor independente é membro aplica a NBC PA 01 ou outros requisitos profissionais, ou requisitos previstos em lei ou regulamento que sejam, no mínimo, tão exigentes quanto a NBC PA 01.

Apêndice

Exemplo de relatório de auditor independente com opinião sem modificações

Nossa independência e gestão de qualidade

Cumprimos com os requisitos de independência e outros requisitos éticos do Código de Ética Profissional do Contador do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), baseados nos princípios fundamentais de integridade, objetividade, competência profissional e devido zelo, confidencialidade e comportamento profissional.

A firma aplica a NBC PA 01, que requer que a firma planeje, implemente e opere um sistema de gestão de qualidade, incluindo políticas ou procedimentos relacionados com o cumprimento de requisitos éticos, normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis.

4. Altera os itens 3 e 13, as letras (c), (e) e (k) do item 13, 19, 21, 23, 26, A3, A4, A5, A6, A7, A8, o item A24 e as letras (a), (b) e (c) do item A24, A25, A26, A37, A47 e Apêndice; inclui o subtítulo do item 3 na NBC TSC 4400 - Trabalhos de Procedimentos Previamente Acordados, que passam a vigorar com as seguintes redações:

Introdução

Alcance

Relação com a NBC PA 01 - Norma Internacional de Qualidade (NBC PA) 01, Gestão de Qualidade para Firms (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes na Revisão de Qualidade do Trabalho

3. O sistema de gestão de qualidade, e as políticas ou os procedimentos são de responsabilidade da firma de auditoria. A NBC PA 01 se aplica a firms com relação aos trabalhos de procedimentos previamente acordados da firma (ver item 5 da NBC PA 01).

As disposições desta Norma em relação à gestão de qualidade no nível de trabalhos individuais de procedimentos previamente acordados baseiam-se no pressuposto de que a firma está sujeita à NBC PA 01 ou aos requisitos que sejam, no mínimo, tão exigentes (ver itens A3 a A8).

### Definições

13. Para fins desta Norma, os termos a seguir têm os significados atribuídos abaixo:

(c) Sócio do trabalho - O sócio ou outro indivíduo nomeado pela firma, responsável pelo trabalho, pela sua realização, e pelo relatório de procedimentos previamente acordados emitido em nome da firma, e quem, quando requerido, tem a autoridade apropriada de órgão profissional, legal ou regulatório.

(e) Equipe de trabalho - Todos os sócios e a equipe que realizam o trabalho de procedimentos previamente acordados, assim como quaisquer outros indivíduos que executam procedimentos no trabalho, excluindo especialista externo do auditor independente.

(k) Requisitos éticos relevantes - Princípios de ética profissional e requisitos éticos aplicáveis à equipe de trabalho na condução de trabalhos de procedimentos previamente acordados. Os requisitos éticos relevantes normalmente compreendem as disposições do Código Internacional de Ética para Profissionais da Contabilidade do Comitê Internacional de Normas Éticas para Contadores (incluindo as Normas Internacionais de Independência, Código de Ética Profissional do Contador do CFC e as Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais), juntamente com os requisitos nacionais mais restritivos.

### Gestão de qualidade do nível do trabalho

19. O sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade geral: (a) pela gestão e pelo alcance da qualidade no trabalho de procedimentos previamente acordados, incluindo, se aplicável, no trabalho realizado por um especialista do auditor independente, e por estar suficiente e apropriadamente envolvido durante todo o trabalho (ver item A24); e

(b) pela execução do trabalho de acordo com políticas ou procedimentos de gestão de qualidade da firma mediante:

(i) a observância das políticas ou dos procedimentos da firma relacionados com a aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos de procedimentos previamente acordados (ver item A25);

(iA) a determinação de que recursos suficientes e apropriados para a execução do trabalho foram designados ou disponibilizados de maneira tempestiva para a equipe de trabalho, levando em consideração a natureza e as circunstâncias do trabalho, as políticas ou os procedimentos da firma e quaisquer mudanças que possam surgir durante o trabalho;

(ii) a satisfação de que a equipe de trabalho e qualquer especialista do auditor que não faça parte da equipe de trabalho têm em conjunto a competência e a capacitação adequadas, incluindo tempo suficiente para realizar o trabalho de procedimentos previamente acordados;

(iii) a atenção a indicações de violações por parte de membros da equipe do trabalho dos requisitos éticos relevantes, e a determinação das ações apropriadas se o sócio do trabalho tomar conhecimento de assuntos indicando que os membros da equipe de trabalho violaram os requisitos éticos relevantes (ver item A26);

(iv) o direcionamento e a supervisão dos membros da equipe de trabalho, revisando seu trabalho, e a execução do trabalho de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis;

(v) a assunção da responsabilidade pela documentação apropriada do trabalho a ser montada e apropriadamente mantida e retida;

(vi) quando uma revisão da qualidade do trabalho é requerida de acordo com a NBC PA 01 ou com as políticas ou os procedimentos da firma, não datando o relatório até a conclusão da revisão da qualidade do trabalho de acordo com a NBC PA 02 - Revisão de Qualidade do Trabalho - 5A.

### Aceitação e continuidade do trabalho

21. Antes de aceitar ou continuar o trabalho de procedimentos previamente acordados, o auditor deve obter um entendimento do objetivo do trabalho. O auditor não deve aceitar ou continuar o trabalho de procedimentos previamente acordados se tomar conhecimento de quaisquer fatos ou circunstâncias que indiquem que os procedimentos solicitados são inapropriados para fins do trabalho de procedimentos previamente acordados (ver itens A28 a A31).

23. Se o sócio do trabalho obtém informações que teriam levado a firma a recusar o trabalho caso essas informações fossem conhecidas pela firma antes da aceitação ou da continuidade do trabalho específico, o sócio do trabalho deve comunicar imediatamente essas informações à firma, de modo que a firma e ele próprio possam tomar as medidas necessárias.

### Acordo sobre os termos do trabalho

#### Trabalhos de procedimentos previamente acordados recorrentes

26. Em trabalhos de procedimentos previamente acordados recorrentes, o auditor deve avaliar se as circunstâncias, incluindo mudanças nos julgamentos da firma sobre se deve aceitar ou continuar o trabalho, requerem que os termos do trabalho sejam revisados, e se há necessidade de que a parte contratante seja lembrada dos termos do trabalho existentes (ver item A44);

Aplicação e outros materiais explicativos

Relação com a NBC PA 01 (ver item 3) A3. A NBC PA 01 trata das responsabilidades da firma pelo planejamento, implementação e operação de um sistema de gestão de qualidade para trabalhos de serviços correlatos, incluindo trabalhos de procedimentos previamente acordados (ver item 2(a) da NBC PA 01). A NBC PA 01 trata também da responsabilidade da firma de estabelecer políticas ou procedimentos para tratar dos trabalhos que devem ser submetidos a revisões da qualidade 5C. A NBC PA 02 trata da nomeação e elegibilidade do revisor da qualidade do trabalho, e da execução e documentação da revisão da qualidade do trabalho (ver item 2(b) da NBC PA 01).

A4. De acordo com a NBC PA 01, o objetivo da firma é planejar, implementar e operar um sistema de gestão de qualidade para trabalhos de serviços correlatos, incluindo trabalhos de procedimentos previamente acordados, que forneça à firma segurança razoável de que:

(c) a firma e seu pessoal cumprem com suas responsabilidades de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, e conduzem trabalhos de acordo com essas normas e requisitos; e

(d) os relatórios de trabalho emitidos pela firma ou pelos sócios do trabalho são apropriados às circunstâncias (ver item 14 da NBC PA 01).

A5. Uma jurisdição que não adotou a NBC PA 01 (no Brasil, não é aplicável, porque é adotada a NBC PA 01) em relação a trabalhos de procedimentos previamente acordados pode estabelecer requisitos de gestão de qualidade em firmas que realizam esses trabalhos. As disposições desta Norma para Serviços Correlatos sobre gestão de qualidade no nível de trabalhos baseiam-se no pressuposto de que os requisitos de gestão de qualidade adotados são, no mínimo, tão exigentes quanto os da NBC PA 01. Isso é alcançado quando esses requisitos tratam dos requisitos da NBC PA 01 e impõem à firma a obrigação de alcançar os objetivos da NBC PA 01. O cumprimento da NBC PA 01 requer, entre outros procedimentos, que o sistema de gestão de qualidade da firma trate dos oito componentes a seguir (ver item 6 da NBC PA 01):

(a) processo de avaliação de riscos da firma;

(b) governança e liderança;

(c) requisitos éticos relevantes;

(d) aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos específicos;

(e) execução do trabalho;

(f) recursos;

(g) informações e comunicação; e

(h) processo de monitoramento e remediação.

A6. Dentro do contexto do sistema de gestão de qualidade da firma, as equipes de trabalho têm a responsabilidade de implementar políticas ou procedimentos aplicáveis ao trabalho.

A7. Normalmente, a equipe de trabalho pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma, a menos que:

o entendimento ou a experiência prática da equipe de trabalho indique que as políticas ou os procedimentos da firma não tratarão da natureza e das circunstâncias do trabalho de maneira eficaz; ou

as informações fornecidas pela firma ou por outras partes sobre a eficácia dessas políticas ou desses procedimentos sugiram o contrário.

Por exemplo, a equipe de trabalho pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma em relação à:

competência e capacidade do pessoal por meio do seu recrutamento e treinamento formal;

manutenção de relacionamentos com clientes por meio das políticas ou dos procedimentos da firma para aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos de procedimentos previamente acordados;

adesão aos requisitos legais e regulatórios por meio de processos de monitoramento e remediação da firma.

Ao considerar as deficiências (ver item 16(a) da NBC PA 01) identificadas no sistema de gestão de qualidade da firma que podem afetar o trabalho de procedimentos previamente acordados, o sócio do trabalho pode considerar as ações corretivas tomadas pela firma para tratar dessas deficiências que ele considera suficientes no contexto desse trabalho de procedimentos previamente acordados.

A8. Uma deficiência no sistema de gestão de qualidade da firma não indica necessariamente que o trabalho de procedimentos previamente acordados não foi realizado de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, ou que o relatório do trabalho de procedimentos previamente acordados não foi apropriado.

Gestão de qualidade no nível do trabalho (ver itens 19 e 20)

A24. As ações do sócio do trabalho e as mensagens apropriadas para os demais membros da equipe ao assumir a responsabilidade geral pela gestão e pelo alcance da qualidade no trabalho enfatizam a importância de se alcançar a qualidade do trabalho de:

(a) realizar trabalhos que cumpram com as normas profissionais e os requisitos regulatórios e legais;

(b) cumprir com as políticas ou os procedimentos da firma, conforme aplicáveis; e

(c) emitir o relatório do auditor independente para o trabalho, de acordo com esta Norma.

A25. A NBC PA 01 requer que a firma estabeleça os objetivos de qualidade que tratam da adequação dos julgamentos da firma sobre se deve aceitar ou continuar o relacionamento com um cliente ou um trabalho, baseados em informações obtidas sobre a natureza e as circunstâncias do trabalho de procedimentos previamente acordados e sobre a integridade e os valores éticos do cliente (incluindo da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança) que sejam suficientes para suportar esses julgamentos. Se o sócio do trabalho tem razões para duvidar da integridade da administração em grau que pode, provavelmente, afetar a execução adequada do trabalho, a aceitação do trabalho pode não ser apropriada.

A26. A NBC PA 01 descreve as responsabilidades da firma de estabelecer objetivos de qualidade que tratam do cumprimento das responsabilidades com relação aos requisitos éticos relevantes. Esta Norma descreve as responsabilidades do sócio do trabalho com relação ao cumprimento dos requisitos éticos relevantes por parte da equipe de trabalho (ver item 29 da NBC PA 01).

Aceitação e continuidade de trabalho (ver itens 21 a 23)

Cumprimento dos requisitos de independência (ver itens 22(e), 24(e))

A37. O item 22(e) se aplica quando o auditor tiver que cumprir com os requisitos de independência por razões como as descritas no item A15. O item 22(e) também se aplica quando o auditor concorda com a parte contratante, nos termos do trabalho, em cumprir com os requisitos de independência. Por exemplo, o auditor pode ter inicialmente determinado que, de acordo com requisitos éticos relevantes, lei ou regulamento ou outras razões, não tem que cumprir com os requisitos de independência. Entretanto, ao considerar a aceitação ou continuidade do trabalho, ou o acordo com os termos do trabalho, o conhecimento do auditor sobre os assuntos a seguir pode indicar que uma discussão com a parte contratante sobre se o cumprimento de determinados requisitos de independência identificados é adequado para fins do trabalho de procedimentos previamente acordados:

A47. O especialista do auditor pode ser especialista externo contratado pelo auditor ou especialista interno que faz parte da firma e, portanto, está sujeito ao sistema de gestão de qualidade da firma. Normalmente, o auditor pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma, a menos que:

o entendimento ou a experiência prática do auditor indique que as políticas ou os procedimentos da firma não tratarão da natureza e das circunstâncias do trabalho de maneira eficaz; ou

as informações fornecidas pela firma ou por outras partes sobre a eficácia dessas políticas ou desses procedimentos sugeriram o contrário.

A extensão dessa dependência irá variar com as circunstâncias, e pode afetar a natureza, época e extensão dos procedimentos do auditor com relação a assuntos como:

competência e habilidades por meio de programas de recrutamento e treinamento;

avaliação do auditor quanto à objetividade do seu especialista;

concordância com o especialista do auditor.

Essa dependência não reduz a responsabilidade do auditor independente de cumprir com os requisitos desta Norma.

Apêndice

Exemplo 1

Ética profissional e gestão de qualidade

Nossa firma aplica a NBC PA 01, que requer que a firma planeje, implemente e opere um sistema de gestão de qualidade, incluindo políticas ou procedimentos relacionados com o cumprimento de requisitos éticos, normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis.

Exemplo 2

Ética profissional e gestão de qualidade

Nossa firma aplica a NBC PA 01, que requer que a firma planeje, implemente e opere um sistema de gestão de qualidade, incluindo políticas ou procedimentos relacionados com o cumprimento de requisitos éticos, normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis.

5. Altera o item 4, as letras (c), (d) e (g) do item 17, 23, 26, 40 e a letra (k) do item 40, o subtítulo do item A6 e o item A6, A7, A8, A10, A11, A30, A31, A32 na NBC TSC 4410 - Trabalho de Compilação de Informações Contábeis, que passa a vigorar com a seguinte redação:

Introdução

Alcance

Relacionamento com a NBC PA 011

4. O sistema de gestão de qualidade e as políticas ou os procedimentos são de responsabilidade da firma ou auditor que executar tal serviço. A NBC PA 01 se aplica a firmas com relação aos trabalhos de compilação (ver item 5 da NBC PA 01). As disposições desta Norma relacionadas com a gestão de qualidade no nível dos trabalhos individuais de compilação pressupõem que a firma está sujeita à NBC PA 01 ou a requisitos, no mínimo, tão exigentes (ver itens A6 a A11).

Definições

17. Os termos a seguir têm os significados atribuídos para fins desta Norma:

(c) Sócio responsável é o sócio ou outra pessoa na firma que seja responsável pelo trabalho e pela sua realização, assim como pelo relatório de compilação emitido em nome da firma e que, quando for requerido, tem a autorização apropriada de um órgão profissional, legal ou regulador.

(d) Equipe de trabalho - Todos os sócios e o pessoal de campo que realizam o trabalho, ou quaisquer outros indivíduos que executam procedimentos no trabalho, excluindo especialista externo do auditor independente contratado pela firma ou por firma da rede.

(g) Requisitos éticos relevantes - Princípios de ética profissional e requisitos éticos aplicáveis à equipe de trabalho na condução de trabalhos de compilação. Os requisitos éticos relevantes normalmente compreendem as disposições do Código Internacional de Ética para Profissionais da Contabilidade do Comitê Internacional de Normas Éticas para Contadores (incluindo as Normas Internacionais de Independência, Código de Ética Profissional do Contador do CFC e as Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais), juntamente com os requisitos nacionais mais restritivos (ver item A21).

Gestão e alcance da qualidade em trabalhos de compilação 23. O sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade geral:

(a) pela gestão e pelo alcance da qualidade nos trabalhos de compilação sob sua responsabilidade, e por estar suficiente e apropriadamente envolvido durante todo o trabalho; e

(b) pela execução do trabalho de acordo com as políticas ou os procedimentos de gestão de qualidade da firma mediante (ver item A30):

(i) a observância das políticas ou dos procedimentos da firma com relação à aceitação e continuidade dos relacionamentos com clientes e trabalhos de compilação (ver item A31);

(iA) a determinação de que recursos suficientes e apropriados para a execução do trabalho foram designados ou disponibilizados de maneira tempestiva para a equipe de trabalho, levando em consideração a natureza e as circunstâncias do trabalho, as políticas ou os procedimentos da firma e quaisquer mudanças que possam surgir durante o trabalho;

(ii) a satisfação de que a equipe de trabalho possui coletivamente competência e capacidade apropriadas, incluindo tempo suficiente, para executar o trabalho de compilação;

(iii) a atenção a indicações de violações por parte de membros da equipe de trabalho dos requisitos éticos relevantes, e a determinação das ações apropriadas se o sócio do trabalho tomar conhecimento de assuntos indicando que os membros da equipe de trabalho violaram os requisitos éticos relevantes (ver item A 32);

(iv) dirigir, supervisionar os membros da equipe de trabalho, e revisar seu trabalho, e a execução do trabalho de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis;

(v) assumir a responsabilidade pela documentação apropriada do trabalho a ser preparada, apropriadamente mantida e retida; e

(vi) quando uma revisão da qualidade do trabalho é requerida de acordo com a NBC PA 01 ou com as políticas ou os procedimentos da firma, não datar o relatório até a conclusão da revisão da qualidade do trabalho.

Trabalhos recorrentes

26. Nos trabalhos de compilação recorrentes, o auditor deve avaliar se as circunstâncias, inclusive mudanças nos julgamentos da firma sobre o relacionamento com o cliente ou o trabalho, requerem que os termos de trabalho sejam revistos e se há necessidade de lembrar à firma os termos do trabalho acordados anteriormente (ver item A45).

Relatório de compilação do auditor

40. O relatório do auditor emitido para o trabalho de compilação deve ser por escrito e deve incluir os seguintes elementos (ver itens A62 a A63, A70):

(k) data do relatório do auditor.

Relacionamento com a NBC PA 01 (ver item 4)

A6. A NBC PA 01 trata das responsabilidades da firma pelo planejamento, pela implementação e pela operação de um sistema de gestão de qualidade para trabalhos de serviços

correlatos, inclusive trabalhos de compilação (ver item 1 da NBC PA 01). A NBC PA 01 trata também da responsabilidade da firma de estabelecer políticas ou procedimentos para tratar dos trabalhos que devem ser submetidos a revisões da qualidade (ver item 2(a) da NBC PA 01). A NBC PA 02 trata da nomeação e elegibilidade do revisor da qualidade do trabalho, e da execução e documentação da revisão da qualidade do trabalho (ver item 2(b) da NBC PA 01).

A7. De acordo com a NBC PA 01, o objetivo da firma é planejar, implementar e operar um sistema de gestão de qualidade para trabalhos de serviços correlatos, inclusive trabalhos de compilação, que forneça à firma segurança razoável de que:

(a) a firma e seu pessoal cumpram com suas responsabilidades de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, e conduzam trabalhos de acordo com essas normas e requisitos; e

(b) os relatórios de trabalho emitidos pela firma ou pelos sócios responsáveis do trabalho são apropriados às circunstâncias (ver item 14, da NBC PA 01).

A8. Uma jurisdição que não adotou a NBC PA 01 em relação a trabalhos de compilação pode estabelecer requisitos de gestão de qualidade em firmas que realizam esses trabalhos. As disposições desta Norma referentes à gestão de qualidade no nível de trabalhos baseiam-se no pressuposto de que os requisitos de gestão de qualidade adotados são, no mínimo, tão exigentes quanto os da NBC PA 01. Isso é alcançado quando esses requisitos tratam dos requisitos da ISQM 1 e impõem à firma a obrigação de alcançar os objetivos da NBC PA 01. O cumprimento da NBC PA 01 requer, entre outras coisas, que o sistema de gestão de qualidade da firma trate dos oito componentes a seguir (ver item 6 da NBC PA 01):

(a) avaliação de riscos da firma;

(b) governança e liderança;

(c) requisitos éticos relevantes;

(d) aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos específicos;

(e) execução do trabalho;

(f) recursos;

(g) informações e comunicação; e

(h) processo de monitoramento e remediação.

A10. Normalmente, a equipe de trabalho pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma, a menos que:

o entendimento ou a experiência prática da equipe de trabalho indique que as políticas ou os procedimentos da firma não tratarão da natureza e das circunstâncias do trabalho de maneira eficaz; ou

as informações fornecidas pela firma ou por outras partes sobre a eficácia dessas políticas ou desses procedimentos sugeriram o contrário.

Por exemplo, a equipe de trabalho pode se basear no sistema de gestão de qualidade da firma em relação à:

competência e capacidade de em decorrência de seu recrutamento e treinamento formal;

manutenção das relações com clientes por meio das políticas ou dos procedimentos da firma para aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos de compilação;

aderência aos requisitos legais e regulatórios por meio de processos de monitoramento e remediação da firma.

Ao considerar as deficiências identificadas no sistema de gestão de qualidade da firma que possam afetar o trabalho de compilação, o sócio encarregado do trabalho pode considerar as remediações tomadas pela firma para tratar dessas deficiências (ver item 16(a) da NBC PA 01).

A11. Uma deficiência no sistema de gestão de qualidade da firma não indica necessariamente que o trabalho de compilação não foi realizado de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, ou que o relatório do auditor não foi apropriado.

Gestão de qualidade no nível do trabalho (ver itens 23(b))

A30. As ações do sócio encarregado do trabalho e mensagens apropriadas para os outros membros da equipe, ao assumir a responsabilidade geral pela gestão e por alcançar a qualidade no trabalho, enfatizam a importância de se alcançar a qualidade do trabalho ao:

(a) executar trabalho que atenda às normas profissionais e aos requisitos regulatórios e legais;

(b) cumprir com as políticas ou os procedimentos da firma, conforme forem aplicáveis; e

(c) emitir relatório do auditor para o trabalho de acordo com esta Norma.

Aceitação e continuidade da relação com os clientes e trabalhos de compilação (ver item 23(b)(i))

A31. A NBC PA 01 requer que a firma estabeleça os objetivos de qualidade que tratam da adequação dos julgamentos da firma sobre se deve aceitar ou continuar o relacionamento com um cliente ou um trabalho, baseados em informações obtidas sobre a natureza e as circunstâncias do

trabalho de compilação e sobre a integridade e os valores éticos do cliente (incluindo da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança) que sejam suficientes para suportar esses julgamentos.

Cumprimento dos requisitos éticos relevantes na condução do trabalho (ver item 23(b)(iii))

A32. A NBC PA 01 estabelece as responsabilidades da firma pelo estabelecimento dos objetivos de qualidade que tratam do cumprimento das responsabilidades com relação aos requisitos éticos relevantes. Esta Norma estabelece as responsabilidades do sócio encarregado do trabalho com respeito ao cumprimento pela equipe do trabalho dos requisitos éticos pertinentes (ver item 29 da NBC PA 01).

6. Altera o item 5 e as letras (a) e (b) do item 5, o item 9 e as letras (a) ao (h) do item 9 na NBC TA Estrutura Conceitual - Estrutura Conceitual para Trabalhos de Asseguração, que passa a vigorar com a seguinte redação:

Princípios Éticos e Normas de Gestão de Qualidade

5. A gestão de qualidade em firmas que realizam trabalhos de asseguração e a conformidade com os princípios éticos, incluindo requisitos de independência, são amplamente reconhecidas como sendo de interesse público e parte integrante de trabalhos de asseguração de alta qualidade. Esses trabalhos são executados de acordo com Normas de Asseguração, que se baseiam no pressuposto que:

(a) os membros da equipe de trabalho e o revisor da qualidade do trabalho (nos casos em que for designado) estão sujeitos às disposições do Código de Ética Profissional do Contador do CFC e das Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais relacionadas com trabalhos de asseguração, bem como outros requisitos profissionais, ou requisitos previstos em lei ou regulamento que sejam, no mínimo, tão exigentes; e

(b) o auditor independente que executa o trabalho é membro de uma firma a qual está sujeita à NBC PA 01, ou outros requisitos profissionais, ou requisitos previstos em lei ou regulamento, acerca da responsabilidade da firma pelo seu sistema de gestão de qualidade, que sejam, no mínimo, tão exigentes quanto a NBC PA 01.

9. A NBC PA 01 trata das responsabilidades da firma pelo planejamento, pela implementação e pela operação de um sistema de gestão de qualidade para trabalhos de asseguração (ver item 1 da NBC PA 01). Um sistema de gestão de qualidade trata dos oito componentes a seguir (ver item 6 da NBC PA 01):

(a) processo de avaliação de riscos da firma;

(b) governança e liderança;

(c) requisitos éticos relevantes;

(d) aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos de compilação;

(e) execução do trabalho;

(f) recursos;

(g) informações e comunicação; e

(h) processo de monitoramento e remediação.

7. Altera as letras (a), (b) e (c) do item A88, A95 na NBC TR 2400 - Trabalhos de Revisão de Demonstrações Contábeis, que passa a vigorar com a seguinte redação:

A88. O auditor pode ter responsabilidades adicionais nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes com relação à não conformidade por parte da entidade com leis e regulamentos, incluindo fraude, que podem diferir desta Norma ou ir além dela, como, por exemplo:

(a) resposta à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos, incluindo requisitos relacionados com comunicações específicas com a administração e os responsáveis pela governança, e considerando se as medidas adicionais são necessárias;

(b) comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos ao auditor, por exemplo, sócio do trabalho de grupo (ver, por exemplo, itens R360.31 a 360.35 A1 do Código de Ética da Ifac); e

(c) requisitos de documentação relacionada com a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos.

O cumprimento de quaisquer responsabilidades adicionais pode fornecer mais informações relevantes para o trabalho do auditor de acordo com esta Norma (por exemplo, informações relacionadas com a integridade da administração ou, quando apropriado, dos responsáveis pela governança). No Brasil, a Resolução CFC nº 1.530/2017 dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e pelas organizações contábeis, quando do exercício de suas funções, para cumprimento das obrigações previstas na Lei nº 9.613/1998 e alterações posteriores, que dispõem sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para ilícitos previstos nessa lei; e cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras (Coaf).

A95. Em alguns casos, os requisitos éticos relevantes podem requerer que o auditor comunique ou considere se a comunicação de fraude ou não conformidade identificada ou suspeita de fraude ou não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade é uma ação apropriada nas circunstâncias. Por exemplo, as normas profissionais (NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900) requerem que o auditor tome medidas para responder à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos e determine se medidas adicionais são necessárias, o que pode incluir a comunicação à autoridade competente externa à entidade (ver, por exemplo, os itens R360.36 a 360.36A3 do Código IESBA). As normas profissionais explicam que essa comunicação não seria considerada uma violação do dever de confidencialidade nos seus termos (ver, por exemplo, o item 114.1A1 da NBC PG 100 e o item R360.37 da NBC PG 300).

8. Altera o item 7 na NBC TSC 4400 - Trabalhos de Procedimentos Previamente Acordados, que passa a vigorar com a seguinte redação:

7. O auditor independente deve cumprir com o Código de Ética Profissional do Contador. Os princípios éticos que regem as responsabilidades profissionais do auditor para esse tipo de trabalho são:

- (a) integridade;
- (b) objetividade;
- © competência profissional e devido zelo;
- (d) confidencialidade; e
- (e) comportamento profissional.

Independência não é um requisito para trabalhos de procedimentos previamente acordados. No entanto, os termos ou os objetivos de trabalho específico ou normas nacionais podem requerer que o auditor cumpra com as Normas de independência. Caso não exista independência por parte do auditor, deve ser incluída uma declaração nesse sentido no relatório de constatações factuais.

9. Altera a letra (g) do item 17, o item 23, a letra (b) e o subitem (iii) do item 23, A19, A20 e letras (a), (b) e (c) do item A20, A21, letras (a) e (b) do item A22, A25, A26 e Apêndice 1, na NBC TSC 4410 - Trabalho de Compilação de Informações Contábeis, que passa a vigorar com a seguinte redação:

17. Os termos a seguir têm os significados atribuídos para fins desta Norma:

(g) Requisitos éticos relevantes - os requisitos éticos aos quais a equipe de trabalho está sujeita ao realizar trabalhos de compilação, que normalmente compreendem o Código de Ética Profissional do Contador (NPG 01) e as Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais do CFC (excluindo a NBC PA 400 E NBC PO 900), em conjunto com outros requisitos de órgãos reguladores nacionais, quando forem mais restritivos. (ver item A21).

23. O sócio do trabalho deve assumir a responsabilidade pela:

(b) observância de políticas e procedimentos de gestão de qualidade da firma de auditoria, ao (ver item A25):

(iii) permanecer alerta quanto aos indícios de violações de requisitos éticos relevantes por parte dos membros da equipe de trabalho e determinar a medida apropriada, se assuntos dessa natureza chegarem ao seu conhecimento, indicando que membros da equipe de trabalho violaram requisitos éticos relevantes (ver item A27);

Requisitos éticos (ver item 21)

A19. As Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais estabelecem os princípios éticos fundamentais, que são:

- (a) integridade;
- (b) objetividade;
- (c) competência profissional e devido zelo;
- (d) confidencialidade; e
- (e) comportamento profissional.

Os princípios fundamentais de ética estabelecem o padrão de comportamento esperado de um profissional da contabilidade.

O Código de Ética da Ifac fornece uma estrutura conceitual que estabelece a abordagem que o profissional da contabilidade deve aplicar ao identificar, avaliar e tratar as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. No caso de trabalhos de auditoria, de revisão e de outros trabalhos de asseguração, o Código de Ética da Ifac determina as Normas Internacionais de Independência como sendo as estabelecidas para aplicação da estrutura conceitual às ameaças à independência com relação a esses trabalhos.

A20. Pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Profissionais, na aplicação do princípio de integridade, o profissional da contabilidade não deve, de forma consciente, estar associado a

relatórios, declarações, comunicações ou outras informações quando ele acreditar que as informações:

- (a) contêm declaração significativamente falsa ou enganosa;
- (b) contêm declarações ou informações fornecidas de maneira leviana; ou
- (c) omitem ou ocultam informações necessárias em que essa omissão ou ocultação seria enganosa.

Quando o profissional da contabilidade tomar conhecimento de que o contador esteve associado a essas informações, o Código de Ética da Ifac requer que ele tome medidas para se desassociar dessas informações.

A21. Embora as Normas Internacionais de Independência do Código de Ética da Ifac não se apliquem a trabalhos de compilação, os códigos nacionais de ética, leis ou regulamentos podem especificar requisitos ou regras de divulgação relacionadas com independência.

A22. Leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem:

- (a) requerer que o profissional comunique a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade;
- (b) estabelecer responsabilidades, segundo as quais a comunicação à autoridade competente externa à entidade pode ser apropriada nas circunstâncias (ver, por exemplo, itens R360.36 e R360.37 da NBC PG 300).

A25. Em algumas circunstâncias, a comunicação da não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade pode ser impedida pelo dever do profissional de confidencialidade nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes. Em outros casos, a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade à autoridade competente externa à entidade não seria considerada uma violação do dever de confidencialidade nos termos dos requisitos éticos relevantes (ver, por exemplo, itens R114.1, 114.1 A1 e R360.37 da NBC PG 300).

A26. O profissional pode considerar uma consulta interna (por exemplo, dentro da firma ou de firma da rede), para obtenção de assessoria legal para entender as implicações profissionais ou legais de se tomar qualquer curso de ação em particular ou consultar, de forma confidencial, o regulador ou órgão profissional - a menos que isso seja proibido por lei ou regulamento ou que viole o dever de confidencialidade (ver, por exemplo, item 360.39 A1 da NBC PG 300).

#### Apêndice 1

Realizaremos o trabalho de compilação de acordo com a NBC TSC 4410 - Trabalho de Compilação de Informações Contábeis. Essa Norma requer que, na execução deste trabalho, cumpramos com os requisitos éticos relevantes, inclusive os princípios de integridade, objetividade, competência profissional e devido zelo. Para tanto, devemos cumprir com o Código de Ética da Ifac.

10. Altera o item 2, o item 5 e a letra (a) do item 5, os itens 6, 7, 8, e inclui parágrafo no item 6, na NBC TA Estrutura Conceitual - Estrutura Conceitual para Trabalhos de Asseguração, que passa a vigorar com a seguinte redação:

2. Essa Estrutura não é uma Norma e, conseqüentemente, não estabelece requisito (ou princípios básicos ou procedimentos essenciais) para a execução de trabalhos de auditoria, revisão ou outros trabalhos de asseguração. Portanto, não se pode declarar que um trabalho de asseguração foi conduzido de acordo com essa Estrutura, mas se deve referir a Normas de Asseguração relevantes. As Normas de Asseguração contêm objetivos, requisitos, aplicação e outros materiais explicativos, material introdutório e definições compatíveis com essa Estrutura e devem ser aplicados em trabalhos de auditoria, revisão ou outros trabalhos de asseguração. O Apêndice 1 ilustra o âmbito dos pronunciamentos emitidos pelo Comitê das Normas de Auditoria e Segurança (IAASB) e a relação entre eles e o Código de Ética da Ifac.

#### Princípios Éticos e Normas de Gestão de Qualidade

5. A gestão de qualidade em firmas que prestam serviços de asseguração e o cumprimento dos princípios éticos, incluindo requisitos de independência, são amplamente reconhecidos como sendo de interesse público e parte integrante de trabalhos de asseguração de alta qualidade. Esses trabalhos são executados de acordo com Normas de Asseguração, que se baseiam no pressuposto que:

a) os membros da equipe de trabalho e o revisor de qualidade do trabalho (nos casos em que for designado) estão sujeitos às disposições relacionadas com trabalhos de asseguração, bem como outros requisitos profissionais, legais ou regulamentares, que sejam, no mínimo, tão exigentes quanto o Código de Ética da Ifac; e

b)

Código de ética e normas profissionais do CFC

6. A Código de Ética da Ifac estabelece os princípios fundamentais de ética, que são:

(a) integridade;

(b) objetividade;

- (c) competência profissional e devido zelo;
- (d) confidencialidade; e
- (e) comportamento profissional.

Os princípios fundamentais de ética estabelecem o padrão de comportamento esperado de um profissional da contabilidade.

7. O Código de Ética da Ifac fornece uma estrutura conceitual que os profissionais da contabilidade devem aplicar para identificar, avaliar e tratar as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.

8. O Código de Ética da Ifac apresenta os requisitos e o material de aplicação sobre vários temas. O Código de Ética da Ifac define independência como sendo tanto a independência psicológica quanto independência na aparência. A independência possibilita a capacidade de formar uma conclusão de asseguarção sem ser afetada pelas influências que podem comprometer essa conclusão. A independência aprimora a habilidade de agir com integridade, ser objetivo e manter uma atitude de ceticismo profissional.

11. Altera os itens A16, A17, A19, e inclui parágrafo no item A17 na NBC TA 200 (R1) - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas De Auditoria, que passa a vigorar com a seguinte redação:

A16. O auditor está sujeito a requisitos éticos relevantes, inclusive os relativos à independência, no que diz respeito a trabalhos de auditoria de demonstrações contábeis. Os requisitos éticos relevantes abrangem o Código de Ética Profissional do Contador e as disposições do Código de Ética da Ifac relacionadas à auditoria de demonstrações contábeis, em conjunto com outros requisitos de órgãos reguladores, quando forem mais restritivos.

A17. O Código de Ética Profissional do Contador estabelece os princípios fundamentais de ética, que são:

- (a) integridade;
- (b) objetividade;
- (c) competência profissional e devido zelo;
- (d) confidencialidade; e
- (e) comportamento profissional.

Os princípios fundamentais de ética estabelecem o padrão de comportamento esperado de um profissional da contabilidade.

O Código de Ética Profissional do Contador fornece uma estrutura conceitual que estabelece a abordagem que o profissional da contabilidade deve aplicar ao identificar, avaliar e tratar as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. No caso de trabalhos de auditoria, de revisão e outros trabalhos de asseguarção, o Código de Ética Profissional do Contador apresenta as Normas Internacionais de Independência

estabelecidas pela aplicação da estrutura conceitual às ameaças à independência com relação a esses trabalhos.

A19. A NBC PA 01 ou os requisitos nacionais que sejam, pelo menos, tão exigentes tratam das responsabilidades da firma ao estabelecer e manter sistema de gestão de qualidade para a execução de trabalhos de auditoria. A referida NBC PA, itens 20 a 245, apresenta as responsabilidades da firma para o estabelecimento de políticas e procedimentos para lhe fornecer segurança razoável de que a firma e seu pessoal cumprem com os requisitos éticos relevantes, inclusive os relacionados com independência. A NBC TA 220 - Gestão de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis, itens 9 a 11, apresenta as responsabilidades do sócio do trabalho no que diz respeito aos requisitos éticos relevantes. Essas responsabilidades incluem permanecer alerta, por meio de observação e indagações, quando necessário, para evidenciar as violações de requisitos éticos relevantes pelos membros da equipe de trabalho, determinando a medida apropriada se vierem ao conhecimento do sócio do trabalho assuntos que indiquem que membros da equipe de trabalho violaram requisitos éticos relevantes, e formar uma conclusão sobre a conformidade com os requisitos de independência que se aplicam ao trabalho de auditoria. A NBC TA 220 reconhece que a equipe de trabalho tem direito de se valer dos sistemas de gestão de qualidade da firma para cumprir suas responsabilidades no que se refere a procedimentos de gestão de qualidade aplicáveis ao trabalho de auditoria individual, a menos que a informação fornecida pela firma ou pelas outras partes sugira outra ação.

12. Altera o item 12 e a letra (k) do item 12, na NBC TA 220 (R3) – Gestão de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis, que passa a vigorar com a seguinte redação:

Definições

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

(...)

(k) Requisitos éticos relevantes são requisitos éticos aos quais estão sujeitos a equipe de trabalho e o revisor de qualidade do trabalho ao realizar auditorias, que normalmente compreendem as disposições do Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais relacionadas à auditoria de demonstrações contábeis, em conjunto com outros requisitos de órgãos reguladores, quando forem mais restritivos.

13. Altera o item A6 na NBC TA 240 (R1) - Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis, que passa a vigorar com a seguinte redação:

A6. Leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem requerer que o auditor realize procedimentos adicionais e tome medidas adicionais. Por exemplo, o Código de Ética Profissional do Contador requer que o auditor tome medidas para responder à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos e determine se medidas adicionais são necessárias. Essas medidas podem incluir a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos a outros auditores de grupo, incluindo o sócio do trabalho de grupo, auditores de componentes ou outros auditores que estão conduzindo o trabalho em componentes de grupo para outros fins que não a auditoria das demonstrações contábeis de grupo (ver, por exemplo, itens R360.16 a 360.18<sup>ª</sup> da NBC PG 300).

14. Altera o item 17, a letra (a) e o subitem da letra (a) do item 17, A30, A31, A49, e exclui as letras (a) e (b) do item A30, na NBC TA 260 (R2) - Comunicação com os Responsáveis pela Governança, que passa a vigorar com a seguinte redação:

17. No caso de entidades listadas, o auditor deve comunicar aos responsáveis pela governança:

(a) uma declaração de que a equipe de trabalho e outras pessoas na firma de auditoria, bem como a própria firma e, quando aplicável, as firmas da rede, cumpriram os requisitos éticos relevantes relativos à independência; e

(i) todos os relacionamentos e outros assuntos entre a firma, firmas da rede e a entidade que, segundo o julgamento profissional do auditor, podem razoavelmente ser considerados com relação à independência. Isso deve incluir o total de honorários cobrados durante o período coberto pelas demonstrações contábeis, pelos serviços de auditoria e não auditoria prestados pela firma e pelas firmas da rede à entidade e a componentes controlados pela entidade. Esses honorários devem ser alocados a categorias que sejam apropriadas para auxiliar os responsáveis pela governança a avaliarem o efeito dos serviços sobre a independência do auditor; e

(ii) com relação a ameaças à independência que não estão em um nível aceitável, as medidas tomadas para tratá-las, incluindo medidas que foram tomadas para eliminar as circunstâncias que criam as ameaças, ou aplicação de salvaguardas para reduzi-las a um nível aceitável (ver itens A29 a A32).

A30. A comunicação sobre relacionamentos e outros assuntos e como as ameaças à independência que não estão em um nível aceitável foram tratadas variam com as circunstâncias do trabalho de auditoria e geralmente tratam das ameaças à independência, das salvaguardas para reduzi-las e das medidas para eliminar as circunstâncias que criaram as ameaças.

(a) ameaças à independência, que podem ser classificadas como: ameaças de interesse próprio, ameaças de autorrevisão, ameaças de defesa de interesses da entidade, ameaças de familiaridade e ameaças de intimidação; e

(b) salvaguardas criadas pela profissão, legislação ou regulamentação, salvaguardas na entidade e salvaguardas nos próprios sistemas e procedimentos da firma.

A31. Requisitos éticos relevantes, leis ou regulamentos também podem determinar comunicações específicas aos responsáveis pela governança em circunstâncias em que foram identificadas violações dos requisitos de independência. Por exemplo, os itens R400.80 a R400.82 e o item R400.84 da NBC PA 400 requerem que o auditor comunique aos responsáveis pela governança por escrito qualquer desvio e a medida que a firma tomou ou se propõe tomar.

A49. A comunicação tempestiva durante a auditoria contribui para um diálogo recíproco robusto entre os responsáveis pela governança e o auditor. Contudo, a época apropriada das comunicações irá variar de acordo com as circunstâncias do trabalho de auditoria. Circunstâncias relevantes incluem a importância e a natureza do assunto, e a medida que se espera que seja tomada pelos responsáveis pela governança. Por exemplo:

comunicações sobre independência podem ser apropriadas sempre que são feitos julgamentos significativos sobre ameaças à independência e como as ameaças à independência que não estão em um nível aceitável serão tratadas, como, por exemplo, ao aceitar um trabalho de prestação de serviços que não são de auditoria, e na discussão final.

15. Altera os itens 6, 11, A5, A44, A53, Apêndice 2, na NBC TO 3402 - Relatórios de Asseguração de Controles em Organização Prestadora de Serviços, que passa a vigorar com a seguinte redação:

6. O cumprimento da NBC TO 3000, itens 3(a), 20 e 24, requer, entre outros procedimentos, o cumprimento das disposições do Código de Ética da Ifac relacionadas com trabalhos de asseguarção, ou outros requisitos profissionais, ou requisitos impostos por lei ou regulamento que sejam, pelo menos, tão exigentes. A NBC TO 3000 também requer que o sócio do trabalho seja membro de firma de auditoria que aplique os procedimentos de gestão de qualidade estabelecidos pela NBC PA 01 (ver NBC TO 3000, itens 3(b) e 31 (a)) 6, ou outros requisitos profissionais, ou requisitos impostos por lei ou regulamento, que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto a NBC PA 1.

11. O auditor da organização prestadora de serviços deve cumprir as disposições do Código de Ética relacionadas com trabalhos de asseguarção, ou outros requisitos profissionais, ou requisitos impostos por lei ou regulamento que sejam, pelo menos, tão exigentes (ver item A5).

53. Declaração de que o auditor independente cumpre com os requisitos de independência outros requisitos profissionais ou requisitos impostos por leis ou regulamentos, que sejam tão exigentes quanto as disposições do CFC, relacionadas com trabalhos de asseguarção. Se o trabalho de asseguarção for conduzido por outro profissional que não seja auditor independente, a declaração deve identificar os requisitos profissionais aplicáveis ou os requisitos impostos por lei ou regulamento, que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto as disposições do CFC aplicáveis aos relacionadas com trabalhos de asseguarção.

A5. O auditor da organização prestadora de serviços está sujeito a requisitos de independência relevantes que estão estabelecidos nas normas profissionais e no Código de Ética Profissional do Contador. Na execução de trabalho de acordo com esta Norma, a regra do CFC não requer que o auditor da organização prestadora de serviços seja independente de cada entidade usuária.

A44. As normas profissionais e o Código de Ética Profissional do Contador requerem que o auditor da organização prestadora de serviços não esteja associado com as informações quando ele acreditar que as informações:

(a) contêm declaração significativamente falsa ou enganosa;

(b) contêm declarações ou informações fornecidas de maneira leviana; ou

(c) omitem ou ocultam informações necessárias onde essa omissão ou ocultação seria enganosa.

Se outras informações incluídas em um documento contendo a descrição do sistema da organização prestadora de serviços e o relatório de asseguarção do auditor da organização prestadora de serviços contêm informações orientadas para o futuro, como planos de recuperação ou contingência, ou planos para modificações do sistema que tratarão desvios identificados no relatório de asseguarção do auditor da organização prestadora de serviços, ou reivindicações de natureza promocional que não podem ser razoavelmente comprovadas, o auditor da organização prestadora de serviços pode solicitar que as informações sejam retiradas ou atualizadas.

A53. As medidas apropriadas para responder às circunstâncias identificadas no item 56, salvo se proibido por leis ou regulamentos, podem incluir:

obtenção de assessoria jurídica sobre as consequências de diferentes cursos de ação;

comunicação com os responsáveis pela governança da organização prestadora de serviços;

determinação quanto a comunicar a terceiros - por exemplo, leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem requerer que o auditor da organização prestadora de serviços comunique à autoridade competente externa à entidade ou ao auditor externo da organização prestadora de serviços (ver, por exemplo, os itens R360.31, R360.32, R360.33, 360.34A1 e 360.35A1 da NBC PG 300) ou estabeleça responsabilidades sobre as quais essa comunicação pode ser apropriada nas circunstâncias;

modificação da opinião do auditor da organização prestadora de serviços ou adição de parágrafo sobre outros assuntos;

retirada do trabalho.

Apêndice 2

Cumprimos com os requisitos de independência e outros requisitos éticos do CFC baseados nos princípios fundamentais de integridade, objetividade, competência e zelo profissional, confidencialidade e comportamento profissional.

16. Altera a letra (j) do item 69 na NBC TO 3000 - Trabalho de Asseguarção Diferente de Auditoria e Revisão, que passa a vigorar com a seguinte redação:

69 O relatório de asseguarção deve incluir, no mínimo, os seguintes elementos básicos (ver item A134):

(j) Uma declaração de que o auditor independente cumpre com os requisitos de independência ou outros requisitos éticos do CFC, outros requisitos profissionais ou requisitos impostos por lei ou regulamento, que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto as disposições do CFC relacionadas com trabalhos de asseguarção. Se o trabalho de asseguarção for conduzido por outro profissional que não seja auditor independente, a declaração deve identificar os requisitos

profissionais ou os requisitos impostos por lei ou regulamento, aplicáveis, que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto as disposições do CFC relacionadas com trabalhos de asseguarção.

17. Altera o item 8, a letra (h) do item 35, A10, A41, as letras (a), (b) e (c) do item A41 na NBC TO 3420 (R1) - Trabalho de Asseguarção sobre a Compilação de Informações Financeiras Pro Forma Incluídas em Prospecto, que passa a vigorar com a seguinte redação:

8. O cumprimento da NBC TO 3000 requer, entre outros procedimentos, o cumprimento das disposições das normas NBCs PG 100 e 200 e NBCs PA 400 e NBC PO 900 relacionadas com trabalhos de asseguarção, ou outros requisitos profissionais, ou requisitos impostos por lei ou regulamento (ver NBC TO 3000, itens 3(a), 20 e 34) que sejam, pelo menos, tão exigentes. A NBC TO 3000 também requer que o sócio do trabalho seja membro de firma de auditoria que aplique os procedimentos de gestão de qualidade estabelecidos pela NBC PA 01 (ver NBC TO 3000, itens 3(b) e 31(a)), pela Norma Internacional de Gestão de Qualidade (NBC PA) 01, pela Gestão de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores independentes), ou por outros requisitos profissionais, ou requisitos impostos por lei ou regulamento.

35. O relatório do auditor independente deve incluir, no mínimo, os seguintes elementos básicos (ver item A51):

(h) Declaração de que o auditor independente cumpre com o requisito de independência e outros requisitos éticos das NBCs PG 100, 200 e 300 e NBC PA 400 e NBC PO 900, ou outros requisitos profissionais ou outros requisitos impostos por lei ou regulamento, que sejam pelo menos tão exigentes quanto as NBCs PG 100 e 200 e a NBC PA 291, relacionadas com trabalhos de asseguarção. Se o trabalho de asseguarção for conduzido por outro profissional que não seja auditor independente, a declaração deve identificar os requisitos profissionais aplicáveis ou os requisitos impostos por lei ou regulamentos, que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto as regras de independência do CFC relacionadas com trabalhos de asseguarção.

A10. O Código de Ética Profissional do Contador requer que o auditor independente cumpra com o princípio da competência profissional e devido zelo mediante obtenção e manutenção de conhecimento e habilidades profissionais para prestar serviço profissional competente, com base em padrões técnicos e profissionais atuais e legislação relevante, e aja de forma diligente e de acordo com tais padrões profissionais e legislação. No contexto deste requisito CFC, a competência profissional para executar o trabalho pode incluir questões como:

conhecimento e experiência no setor em que a entidade atua;

entendimento das leis e regulamentos de valores mobiliários aplicáveis e acontecimentos relacionados;

entendimento dos requisitos relevantes de registro nas bolsas de valores e de operações do mercado de capitais, como fusões, aquisições e ofertas de títulos e valores mobiliários;

familiaridade com o processo de elaboração de prospecto e registro de valores mobiliários na bolsa de valores; e

conhecimento de estruturas de relatório financeiro usadas na elaboração das fontes das quais as informações financeiras históricas e, se aplicável, as informações financeiras da adquirida foram extraídas.

A41. O Código de Ética Profissional do Contador que o auditor independente não esteja intencionalmente associado a relatórios, declarações, comunicações ou outras informações que o auditor independente acredite:

(a) conter declaração materialmente falsa ou enganosa;

(b) conter declarações ou informações fornecidas de forma imprudente; ou

(c) omitir ou ocultar informações necessárias que devem ser incluídas onde essa omissão ou ocultação seria enganosa.

Apêndice

Cumprimos com os requisitos de independência e outros requisitos éticos das NBCs PG 100 e 200 e NBC PA 291, das NBCs PG 100 e 200 e NBC PO 900, baseados nos princípios fundamentais de integridade, objetividade, e competência profissional e devido zelo, confidencialidade e comportamento profissional.

18. Altera o Apêndice1, na NBC TA 600 (R1) - Considerações Especiais - Auditorias de Demonstrações Contábeis de Grupos, incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes, que passa a vigorar com a seguinte redação:

APÊNDICE 1

Para fins deste exemplo de relatório do auditor independente, são consideradas as seguintes circunstâncias:

Os requisitos éticos pertinentes que se aplicam à auditoria compõem o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Nossa auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Nossas responsabilidades, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção a

seguir, intitulada "Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis". Somos independentes em relação à Companhia e suas controladas, de acordo com o Código Internacional de Ética para Profissionais da Contabilidade do Comitê Internacional de Normas Éticas para Contadores (incluindo as Normas Internacionais de Independência) e com o Código de Ética da Ifac, e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com o Código IESBA. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião com ressalva.

19. Altera os itens A14, A18, A19, na NBC TA 610 - Utilização do Trabalho de Auditoria Interna, incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes, que passa a vigorar com a seguinte redação:

A14. Além disso, a subseção 605 da NBC PA 400 afirma que a prestação de serviços de auditoria interna para cliente de auditoria pode criar ameaça de autorrevisão. Os itens 605.1 a R605.5 da NBC PA 400 discutem as proibições que se aplicam em certas circunstâncias, e as salvaguardas que podem ser aplicadas para reduzir as ameaças a um nível aceitável em outras circunstâncias.

A18. Uma ampla gama de circunstâncias pode ameaçar a objetividade, como, por exemplo, ameaças de interesse próprio, ameaças de defesa de interesse do cliente, ameaças de familiaridade, ameaças de autorrevisão e ameaças de intimidação. Essas ameaças podem ser tratadas mediante a eliminação das circunstâncias que criam as ameaças, ou a aplicação de salvaguardas para reduzi-las a um nível aceitável. Pode haver, também, salvaguardas específicas para o trabalho de auditoria.

A19. A avaliação de se as ameaças à objetividade estão em um nível aceitável pode depender das atribuições do especialista do auditor e da importância do seu trabalho no contexto da auditoria. Em alguns casos, pode não ser possível eliminar as circunstâncias que criam ameaças ou aplicar salvaguardas para reduzi-las a um nível aceitável, por exemplo, se o especialista do auditor proposto for uma pessoa que teve papel significativo na elaboração das informações que estão sendo auditadas, ou seja, se o especialista é um especialista da administração.

20. Altera a letra (c) do item 28, a letra (b) do item 40, A34, Apêndice diversos, na NBC TA 700 - Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis, que passa a vigorar com a seguinte redação:

28. O relatório do auditor deve incluir uma seção, logo após a seção "Opinião", com o título "Base para opinião", que (ver item A32):

(c) inclua a declaração de que o auditor é independente da entidade de acordo com os requisitos éticos pertinentes relacionados com a auditoria e que ele atendeu às outras responsabilidades éticas do auditor de acordo com esses requisitos. A declaração deve identificar a jurisdição de origem dos requisitos éticos pertinentes ou referir-se ao Código de Ética Internacional para Profissionais da Contabilidade (IESBA) (ver itens A34 a A39); e

40. A seção "Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis" do relatório do auditor deve também (ver item A50):

(b) declarar, para a auditoria das demonstrações contábeis de entidades de listadas, que o auditor independente fornece para os responsáveis pela governança uma declaração de que ele cumpriu com os requisitos éticos pertinentes relacionados à independência e que comunicou a eles todos os relacionamentos e outras questões que podem, de forma razoável, criar ameaça à independência do auditor e, quando aplicável, as ações tomadas para eliminar as ameaças ou as salvaguardas aplicadas; e

A34. A identificação da jurisdição de origem dos requisitos éticos pertinentes aumenta a transparência desses requisitos com relação a trabalho de auditoria específico. A NBC TA 200, item A16, explica que os requisitos éticos pertinentes compreendem as disposições do Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade em conjunto com outros requisitos de órgãos reguladores, quando forem mais restritivos. Quando os requisitos éticos pertinentes incluem os requisitos do Código de Ética Internacional para Profissionais da Contabilidade (Código de Ética da Ifac), a declaração também pode fazer referência ao Código de Ética da Ifac. Se o Código de Ética da Ifac constitui todos os requisitos éticos pertinentes para a auditoria, a declaração não precisa identificar a jurisdição de origem. No Brasil, a declaração acima somente fará referência ao Código de Ética da Ifac e às normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Apêndices (Diversos)

Os requisitos éticos pertinentes que se aplicam à auditoria compõem o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade juntamente com os requisitos éticos relacionados com a auditoria na jurisdição, e o auditor refere-se a ambos.

Diversos exemplos de relatório em outras normas requerem a mesma atualização

Nossa auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Nossas responsabilidades, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção a

seguir, intitulada "Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis". Somos independentes em relação à Companhia, de acordo com o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, juntamente com os requisitos éticos pertinentes para nossa auditoria das demonstrações contábeis em [jurisdição], e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com esses requisitos.

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

Fornecemos também aos responsáveis pela governança declaração de que cumprimos com os requisitos éticos pertinentes, de independência, e comunicamos todos os eventuais relacionamentos ou assuntos que poderiam afetar, consideravelmente, nossa independência, incluindo, quando aplicável, as ações tomadas para eliminar as ameaças ou as salvaguardas aplicadas.

21. Altera o item 4, A38, na NBC TA 720 - Responsabilidades do Auditor em Relação a Outras Informações, que passa a vigorar com a seguinte redação:

4. Esta norma também pode auxiliar o auditor no cumprimento dos requisitos éticos pertinentes, que requerem que o auditor evite estar, conscientemente, associado com informações que, segundo ele, contêm declaração significativamente falsa ou enganosa ou declarações ou informações fornecidas de maneira leviana, ou omitem ou ocultam informações necessárias nos casos em que essa omissão ou ocultação seja enganosa.

A38. Permanecer atento a outros indícios de que as outras informações não relacionadas com as demonstrações contábeis ou com o conhecimento do auditor obtido na auditoria parecem apresentar distorção relevante ajuda o auditor a cumprir com os requisitos éticos relevantes, que requerem que o auditor evite estar, conscientemente, associado com as outras informações que, segundo acredita o auditor, contêm declaração significativamente falsa ou enganosa ou declaração fornecida de maneira leviana, ou omitem ou ocultam informações necessárias de forma que as outras informações sejam enganosas (ver NBC PG 100(R1), item R111.2).

Permanecer atento a outros indícios de que as outras informações parecem apresentar distorção relevante pode, potencialmente, resultar na identificação, por parte do auditor, de questões como:

diferenças entre as outras informações e o conhecimento geral, além do conhecimento obtido na auditoria, do membro da equipe de trabalho que lê as outras informações que levam o auditor a acreditar que as outras informações parecem apresentar distorção relevante; ou

inconsistência interna nas outras informações, que leva o auditor a acreditar que as outras informações parecem apresentar distorção relevante.

22. Altera o exemplo 3 na NBC TA 800 - Considerações Especiais - Auditorias de Demonstrações Contábeis Elaboradas de Acordo com as Estruturas Conceituais de Contabilidade para Propósitos Especiais, que passa a vigorar com a seguinte redação:

#### Exemplo 3

Fornecemos também aos responsáveis pela governança declaração de que cumprimos com os requisitos éticos pertinentes, de independência, e comunicamos todos os eventuais relacionamentos ou assuntos que poderiam afetar, de forma razoável, a nossa independência, incluindo, quando aplicável, as ações tomadas para eliminar as ameaças ou as salvaguardas aplicadas.

23. Altera o exemplo 3 na NBC TA 805 - Considerações Especiais - Auditoria de Quadros Isolados das Demonstrações Contábeis e de Elementos, Contas ou Itens Específicos das Demonstrações Contábeis, que passa a vigorar com a seguinte redação:

#### Exemplo 3

Fornecemos também aos responsáveis pela governança declaração de que cumprimos com os requisitos éticos pertinentes, de independência, e comunicamos todos os eventuais relacionamentos ou assuntos que poderiam afetar, de forma razoável, nossa independência, incluindo, quando aplicável, as ações tomadas para eliminar as ameaças ou as salvaguardas aplicadas.

24. Altera o item A13 na NBC TA 810 - Trabalhos para a Emissão de Relatório sobre Demonstrações Contábeis Condensadas, que passa a vigorar com a seguinte redação:

A13. Ao ler as informações incluídas em documento que contenha as demonstrações contábeis condensadas e o respectivo relatório do auditor, o auditor pode tomar conhecimento de que essas informações são enganosas e pode precisar tomar medidas apropriadas. Os requisitos éticos pertinentes requerem que o auditor evite estar conscientemente associado com informações que ele acredita conter declaração significativamente falsa ou enganosa ou declarações ou informações fornecidas de maneira leviana, ou que omitem ou ocultam informações necessárias nos casos em que essa omissão ou ocultação seria enganosa (ver NBC PG 100(R1) item R111.2).

25. Altera a letra (a) do item 3, 20, 34, a letra (j) do item 69, A30, A31, A32, A33, A34, A68, A102, A128, A173, as letras (a) e (b) do item A195, A198, A199, na NBC TO 3000 - Trabalho de Asseguração Diferente de Auditoria e Revisão, que passa a vigorar com a seguinte redação:

3. Esta norma tem como premissa que:

(a) os membros da equipe de trabalho e o revisor de qualidade do trabalho (nos casos em que for designado) estão sujeitos às disposições do Código de Ética Profissional do Contador e às Normas Profissionais relacionadas com trabalhos de asseguração, bem como a outros requisitos profissionais, ou requisitos de leis ou regulamentos, que sejam, no mínimo, tão exigentes quanto o Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais (ver itens A30 a A34); e

20. O auditor independente deve cumprir com disposições do Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais relacionadas com trabalhos de asseguração ou outros requisitos profissionais impostos por leis ou regulamentos que sejam, no mínimo, tão exigentes quanto o Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais (ver itens A30 a A34, A60).

34. Durante todo o trabalho, o sócio responsável pelo trabalho deve permanecer alerta, observando e fazendo indagações, conforme necessário, para evidenciar violações de requisitos éticos relevantes pelos membros da equipe de trabalho. No caso de algum assunto chegar ao conhecimento do sócio responsável pelo trabalho por meio do sistema de gestão de qualidade da firma ou de outra forma, que indique que membros da equipe de trabalho violaram requisitos éticos relevantes, o sócio do trabalho, mediante consulta a outros profissionais da firma, deve determinar as medidas apropriadas.

Durante todo o trabalho, o sócio responsável pelo trabalho deve permanecer alerta, por meio de observação e indagações, quando necessárias, a evidências de violações dos requisitos éticos pelos membros da equipe de trabalho. Se surgirem assuntos que chamem a atenção do sócio responsável por meio do sistema de gestão de qualidade da firma ou que, de outra forma, indiquem que os membros da equipe de trabalho violaram os requisitos éticos, o sócio responsável pelo trabalho, consultando seus pares na firma, deve determinar a ação apropriada.

69. O relatório de asseguração deve incluir, no mínimo, os seguintes elementos básicos:

(j) declaração de que o auditor independente cumpre com os requisitos de independência e outros requisitos éticos do Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais, ou outros requisitos profissionais ou requisitos impostos por leis ou regulamentos, que sejam tão exigentes quanto as disposições do Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais relacionadas com trabalhos de asseguração. Se o trabalho de asseguração for conduzido por outro profissional que não seja auditor independente, a declaração deve identificar os requisitos profissionais aplicáveis ou os requisitos impostos por lei ou regulamento, que sejam, pelo menos, tão exigentes quanto as disposições do Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais aplicáveis aos relacionadas com trabalhos de asseguração (ver NBC PO 900);

A30. O Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais estabelecem os princípios fundamentais de ética, que são:

- (a) integridade;
- (b) objetividade;
- (c) competência profissional e devido zelo;
- (d) confidencialidade; e
- (e) comportamento profissional.

Os princípios fundamentais de ética estabelecem o padrão de comportamento esperado de um profissional da contabilidade.

A31. O Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais fornecem uma estrutura conceitual que o profissional da contabilidade deve aplicar ao identificar, avaliar e tratar as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais, incluindo:

(a) identificar ameaças ao cumprimento dos princípios éticos. As ameaças se enquadram em uma ou mais das seguintes categorias:

- (i) interesse próprio;
- (ii) autorrevisão;
- (iii) defesa de interesse do cliente;
- (iv) familiaridade; e
- (v) intimidação.

(b) avaliar se as ameaças identificadas estão em um nível aceitável; e

(c) se as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais identificadas não estão em um nível aceitável, tratá-las mediante a eliminação das circunstâncias que criam as ameaças, aplicando salvaguardas para reduzi-las a um nível aceitável, ou retirando-se do trabalho, quando a retirada é permitida por lei ou regulamento aplicável.

A32. O Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais apresenta os requisitos e o material de aplicação sobre vários temas, incluindo:

conflitos de interesses;

- nomeação de profissionais;
- segunda opinião;
- honorários e outros tipos de remuneração;
- incentivos, incluindo presentes e afins;
- custódia de ativos de clientes; e
- resposta à não conformidade com leis e regulamentos.

A33. O Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais definem independência como sendo tanto a independência de pensamento quanto a independência na aparência. A independência possibilita a capacidade de formar uma conclusão de asseguarção sem ser afetada pelas influências que podem comprometer essa conclusão. A independência aprimora a habilidade de agir com integridade, ser objetivo e manter uma atitude de ceticismo profissional. Assuntos abordados nas Normas de Independência do Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais incluem, por exemplo:

- honorários;
- presentes e afins;
- litígio real ou ameaças de litígio;
- interesses financeiros;
- empréstimos e garantias;
- relacionamentos comerciais;
- relações familiares e pessoais;
- serviço recente em um cliente de asseguarção;
- função de conselheiro ou diretor em um cliente de asseguarção;
- emprego em um cliente de asseguarção;
- longa associação do pessoal sênior com um cliente de asseguarção;
- prestação de serviços que não são de asseguarção para um cliente de asseguarção; e
- relatórios que incluem uma restrição ao uso e à distribuição.

A34. Requisitos profissionais ou requisitos estabelecidos por leis ou regulamentos são pelo menos tão exigentes quanto as disposições do Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais relacionadas com trabalhos de asseguarção ao abordarem todos os assuntos mencionados nos itens A30 a A33 e obrigações estabelecidas que alcancem os objetivos dos requisitos estabelecidos no Código de Ética Profissional do Contador e nas Normas Profissionais para esses trabalhos de asseguarção.

A68. O Código de Ética Profissional do Contador e as Normas Profissionais estabelecem requisitos e orientações sobre ameaça de interesse próprio ao cumprimento do princípio de competência profissional e devido zelo que é criada se a equipe de trabalho não tem, ou não pode adquirir, as competências para executar os serviços profissionais. O auditor independente é o único responsável pela conclusão da asseguarção emitida, e essa responsabilidade não é reduzida pelo uso que ele faça de seu especialista. No entanto, se o auditor independente, ao usar o trabalho do especialista tendo seguido as normas aplicáveis, concluir que o seu trabalho é adequado para os propósitos do auditor, este pode aceitar as constatações ou conclusões dos especialistas como evidências apropriadas.

A102. O auditor pode ter responsabilidades adicionais nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes com relação à não conformidade por parte da entidade com leis e regulamentos, que podem diferir desta Norma ou ir além dela, como, por exemplo:

(a) resposta à não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos, incluindo requisitos relacionados com comunicações específicas com a administração e aos responsáveis pela governança, e considerando se medidas adicionais são necessárias;

(b) comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos ao auditor (ver, por exemplo, itens R360.31 e 360.35 A1 da NBC PG 300); e

(c) requisitos de documentação relacionada com a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos.

O cumprimento de quaisquer responsabilidades adicionais pode fornecer informações adicionais relevantes para o trabalho do auditor de acordo com esta e qualquer outra norma (por exemplo, informações relacionadas com a integridade da parte responsável ou dos responsáveis pela governança). Os itens A194 a A198 tratam de forma mais detalhada das responsabilidades do auditor nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes relacionados com a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos.

A128. A avaliação de se as ameaças à objetividade estão em um nível aceitável pode depender do papel do especialista e da relevância de seu trabalho no contexto da asseguarção. Em alguns casos, pode não ser possível eliminar as circunstâncias que criam ameaças ou aplicar salvaguardas para reduzi-las a um nível aceitável, por exemplo, se o especialista for uma pessoa que teve papel significativo na preparação das informações do objeto.

A172. A seguir, é apresentado exemplo de afirmação no relatório de asseguaração sobre o cumprimento dos requisitos éticos:

Cumprimos com os requisitos de independência e outros requisitos éticos do Código de Ética Profissional do Contador e das Normas Profissionais (incluindo as Normas de Independência) baseados nos princípios fundamentais de integridade, objetividade, competência profissional e devido zelo, confidencialidade e comportamento profissional.

A195. Leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes podem:

(a) requerer que o auditor comunique a não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade;

(b) estabelecer responsabilidades, segundo as quais a comunicação à autoridade competente externa à entidade pode ser apropriada nas circunstâncias (ver, por exemplo, os itens 360.36A2 e 360.36A3 da NBC PG 300 itens R360.36 e R360.37 da NBC PG 300).

A198. Em outras circunstâncias, a comunicação da não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos à autoridade competente externa à entidade pode ser impedida pelo dever do auditor de confidencialidade nos termos de leis, de regulamentos ou de requisitos éticos relevantes. Em outros casos, a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade à autoridade competente externa à entidade não seria considerada uma violação do dever de confidencialidade nos termos dos requisitos éticos relevantes (ver, por exemplo, itens R114.1, 114.1 A1 e R360.37 da NBC PG 300).

A199. O auditor pode considerar uma consulta interna (por exemplo, dentro da firma ou de firma da rede), para obtenção de assessoria legal para entender as implicações profissionais ou legais de se tomar qualquer curso de ação em particular ou consultar, de forma confidencial, o regulador ou órgão profissional, a menos que isso seja proibido por lei ou regulamento ou que viole o dever de confidencialidade (ver, por exemplo, o item 360.39A1 da NBC PG 300).

AÉCIO PRADO DANTAS JÚNIOR  
Presidente do Conselho

(DOU, 02.12.2022)

BOIR6810---WIN/INTER

#IR6808#

[VOLTAR](#)

## DECISÃO ADMINISTRATIVA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

### LEILOEIRO - PESSOA FÍSICA - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

#### SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 44, DE 16 DE NOVEMBRO DE 2022

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

#### **LEILOEIRO. PESSOA FÍSICA.**

Ainda que se registre como empresário individual, o leiloeiro não é assim considerado para fins de equiparação a pessoa jurídica. Consequentemente, seu rendimento deve ser tributado na pessoa física e ele não está submetido às obrigações acessórias das pessoas jurídicas, como apresentação de DCTF, ECF e EFD-Contribuições.

DISPOSITIVOS LEGAIS: *Regulamento do Imposto sobre a Renda de 2018 (RIR/2018)*, aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 38, inciso V, art. 162, § 2º, inciso V; *Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012*, art. 2º; *Instrução Normativa RFB nº 2.004, de 18 de janeiro de 2021*, art. 1º; *Instrução Normativa RFB nº 2.005, de 29 de janeiro de 2021*, art. 5º, inciso XVIII.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

**CONSULTA. PRONAMPE. INEFICÁCIA.**

É ineficaz a consulta fiscal a respeito da possibilidade de adesão ao Pronampe, por não versar sobre legislação tributária.

DISPOSITIVOS LEGAIS: *Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 1º.*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Coordenador-Geral  
Substituto

(DOU, 01.12.2022)

BOIR6808---WIN/INTER