

NBC TA 570 – CONTINUIDADE OPERACIONAL

Sumário	Item
INTRODUÇÃO	
Alcance	1
Base contábil de continuidade operacional	2
Responsabilidade pela avaliação da capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional	3 – 7
Data de vigência	8
OBJETIVO	9
REQUISITOS	
Procedimentos de avaliação de risco e atividades relacionadas	10 – 11
Revisão da avaliação da administração	12 – 14
Período posterior à avaliação elaborada pela administração	15
Procedimentos adicionais de auditoria quando são identificados eventos ou condições	16
Conclusão do auditor	17 – 20
Implicação para o relatório do auditor	21 – 24
Comunicação com os responsáveis pela governança	25
Atraso significativo na aprovação das demonstrações contábeis	26
APLICAÇÃO E OUTROS MATERIAIS EXPLICATIVOS	
Alcance	A1
Base contábil de continuidade operacional	A2
Procedimentos de avaliação de risco e atividades relacionadas	A3 – A7
Revisão da avaliação da administração	A8 – A13
Período posterior à avaliação da administração	A14 – A15
Procedimentos adicionais de auditoria quando são identificados eventos ou condições	A16 – A20
Conclusão do auditor	A21 – A25
Implicação para o relatório do auditor	A26 – A35
Apêndice – Exemplos de relatório do auditor independente relacionados com a continuidade operacional	

Esta norma deve ser lida juntamente com a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.

Introdução

Alcance

1. Esta norma trata das responsabilidades do auditor independente, na auditoria de demonstrações contábeis, em relação à continuidade operacional, e das implicações para o relatório do auditor independente (ver item A1).

Base contábil de continuidade operacional

2. De acordo com a base contábil de continuidade operacional, as demonstrações contábeis são elaboradas com base no pressuposto de que a entidade está operando e continuará a operar em futuro previsível. As demonstrações contábeis para fins gerais são elaboradas utilizando-se a base contábil de continuidade operacional, a menos que a administração pretenda liquidar a entidade ou interromper as operações, ou não tenha nenhuma alternativa realista além dessas. As demonstrações contábeis para propósitos especiais podem ou não ser elaboradas de acordo com a estrutura de relatório financeiro para a qual a base contábil de continuidade operacional é relevante (por exemplo, em algumas circunstâncias a base de continuidade operacional não é relevante para algumas demonstrações contábeis elaboradas utilizando bases fiscais). Quando o uso da base contábil de continuidade operacional é apropriado, ativos e passivos são registrados considerando que a entidade será capaz de realizar seus ativos e liquidar seus passivos no curso normal dos negócios (ver item A2).

Responsabilidade pela avaliação da capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional

3. Algumas estruturas de relatórios financeiros contêm uma exigência explícita para que a administração faça uma avaliação específica da capacidade de continuidade operacional da entidade, e normas referentes a assuntos a serem considerados e divulgações a serem feitas em relação à continuidade operacional. Por exemplo, conforme itens 25 e 26 da NBC TG 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis a administração deve fazer a avaliação da capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional. As exigências detalhadas sobre a responsabilidade da administração de avaliar a capacidade de continuidade operacional da entidade e as correspondentes divulgações às demonstrações contábeis também podem ser definidas em lei ou regulamento.
4. Em outras estruturas de relatórios financeiros pode não haver exigência explícita para que a administração faça uma avaliação específica da capacidade de continuidade operacional da entidade. Porém, quando a base de continuidade operacional é um princípio fundamental na elaboração das demonstrações contábeis, conforme discutido no item 2, a elaboração das demonstrações contábeis requer que administração avalie a capacidade de continuidade operacional da entidade mesmo se a estrutura de relatório financeiro não incluir exigência explícita para isso.
5. A avaliação da administração sobre a capacidade de continuidade operacional da entidade, envolve exercer julgamento, em determinado momento, sobre resultados futuros inerentemente incertos de eventos ou condições. Os seguintes fatores são relevantes para esse julgamento:
 - o grau de incerteza associado ao resultado de evento ou condição aumenta significativamente quanto mais distante no futuro ocorrer o evento ou condição, ou o correspondente resultado. Por essa razão, muitas das estruturas de relatórios financeiros que exigem a avaliação explícita da administração, especificam para qual período a

administração deve levar em consideração todas as informações disponíveis;

- o tamanho e a complexidade da entidade, a natureza e a condição de seu negócio e o grau em que ela é afetada por fatores externos impactam o julgamento em relação ao resultado de eventos ou condições;
- qualquer julgamento sobre o futuro é baseado em informações disponíveis na época em que o julgamento é feito. Eventos subsequentes podem produzir resultados inconsistentes com julgamentos que eram razoáveis na época em que foram feitos.

Responsabilidades do auditor

6. As responsabilidades do auditor são as de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente com relação à, e concluir sobre a, adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional na elaboração das demonstrações contábeis, e concluir, com base na evidência de auditoria obtida, se uma incerteza significativa existe sobre a capacidade de continuidade operacional da entidade. Essas responsabilidades existem mesmo se a estrutura de relatório financeiro usada na elaboração das demonstrações contábeis não incluir exigência explícita para que a administração faça avaliação específica da capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional.
7. Entretanto, conforme descrito nos itens A51 e A52 da NBC TA 200, os efeitos potenciais de limitações inerentes à capacidade do auditor de detectar distorções relevantes são maiores para eventos ou condições futuras que podem levar a entidade a cessar a continuidade de suas operações. O auditor não pode prever esses eventos ou condições futuras. Consequentemente, a ausência de qualquer referência à incerteza quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade no relatório do auditor, não pode ser considerada garantia da capacidade de continuidade operacional da entidade.

Data de vigência

8. Esta norma é aplicável à auditoria de demonstrações contábeis para períodos que se findam em ou após 31 de dezembro de 2016.

Objetivo

9. Os objetivos do auditor são:
 - (a) obter evidência de auditoria apropriada e suficiente com relação à, e concluir sobre a, adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional na elaboração das demonstrações contábeis;
 - (b) concluir, com base na evidência de auditoria obtida, se existe incerteza significativa em relação a eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade; e
 - (c) emitir relatório de acordo com esta norma.

Requisitos

Procedimentos de avaliação de risco e atividades relacionadas

10. Na execução de procedimentos de avaliação de risco, conforme exigido pelo item 5 da NBC TA 315 – Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e de seu Ambiente, o auditor deve verificar se existem eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade. Ao fazê-lo, o auditor deve determinar se a administração já realizou

uma avaliação preliminar da capacidade de continuidade operacional da entidade, e (ver item A3 a A6):

- (a) se essa avaliação foi realizada, o auditor deve revisar e discutir essa avaliação com a administração e determinar se ela identificou eventos ou condições que, individual ou coletivamente, podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade e, em caso afirmativo, os planos da administração para tratá-los; ou
- (b) se essa avaliação ainda não foi realizada, o auditor deve discutir com a administração a base para o uso da base contábil de continuidade operacional, e indagar à administração sobre a existência de eventos ou condições que, individual ou coletivamente, possam levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade.

11. O auditor deve permanecer atento, durante toda a auditoria, à evidência de eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade (ver item A7).

Revisão da avaliação da administração

12. O auditor deve revisar a avaliação da administração sobre a capacidade de continuidade operacional da entidade (ver itens A8 a A10, A12 e A13).
13. Ao revisar a avaliação da administração sobre a capacidade de continuidade operacional da entidade, o auditor deve cobrir o mesmo período utilizado pela administração para fazer sua avaliação, conforme exigido pela estrutura de relatório financeiro, ou por legislação ou regulamentação específica, caso essa determine um período mais longo. Se a avaliação elaborada pela administração sobre a capacidade da entidade cobrir menos de doze meses a partir da data das demonstrações contábeis, conforme definido na NBC TA 560 – Eventos Subsequentes, item 5(a), o auditor deve solicitar que a administração estenda o período de avaliação para, pelo menos, doze meses a partir daquela data (ver itens A11 a A13).
14. Ao revisar a avaliação da administração, o auditor deve verificar se essa avaliação inclui todas as informações relevantes que o auditor tomou conhecimento como resultado da auditoria.

Período posterior à avaliação elaborada pela administração

15. O auditor deve indagar à administração sobre seu conhecimento de eventos ou condições posteriores ao período em que foi elaborada a avaliação da administração que pode levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade (ver itens A14 e A15).

Procedimentos adicionais de auditoria quando são identificados eventos ou condições

16. Se forem identificados eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa quanto à capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional, o auditor deve obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para determinar se existe ou não incerteza significativa relacionada com eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade (doravante referida como “incerteza significativa”) por meio de procedimentos adicionais de auditoria, incluindo a consideração de fatores atenuantes. Esses procedimentos devem incluir (ver item A16):
- (a) no caso em que a administração ainda não realizou a avaliação da capacidade de continuidade operacional da entidade, solicitar que a administração faça essa avaliação;

- (b) avaliar os planos da administração para ações futuras em relação à avaliação da continuidade operacional, se é provável que o resultado desses planos melhore a situação e se os planos da administração são viáveis nessas circunstâncias (ver item A17);
- (c) no caso em que a entidade elaborou a previsão de fluxo de caixa e a análise da previsão é um fator significativo na verificação do desfecho de eventos ou condições na avaliação dos planos da administração para ações futuras (ver itens A18 e A19):
 - (i) avaliar a confiabilidade dos dados de suporte gerados para elaborar a previsão; e
 - (ii) determinar se há suporte adequado para as premissas utilizadas na previsão;
- (d) verificar se algum fato ou informação adicional foi disponibilizado desde a data em que a administração fez sua avaliação.
- (e) solicitar representações formais da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança, com relação a seus planos para ações futuras e a viabilidade desses planos (ver item A20).

Conclusão do auditor

- 17. O auditor deve avaliar se foi obtida evidência de auditoria suficiente e apropriada com relação à, e concluir sobre a, adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional na elaboração das demonstrações contábeis.
- 18. Com base na evidência de auditoria obtida, o auditor deve concluir se, no seu julgamento, existe incerteza significativa relacionada com eventos ou condições que, individual ou coletivamente, possam levantar dúvida significativa sobre a capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional. Uma incerteza significativa existe quando a magnitude de seu potencial impacto e a probabilidade de sua ocorrência são tais que, no julgamento do auditor, a adequada divulgação da natureza e das implicações da incerteza é necessária para (ver itens A21 e A22):
 - (a) apresentação adequada das demonstrações contábeis, no caso em que seja aplicável a estrutura de relatório financeiro; ou
 - (b) no caso de estrutura de conformidade (*compliance*), para que as demonstrações contábeis não sejam enganosas.

Adequação da divulgação quando eventos ou condições tiverem sido identificados e existir incerteza significativa

- 19. Se o auditor concluir que o uso da base contábil de continuidade operacional é apropriado nas circunstâncias, porém existe incerteza significativa, ele deve determinar se as demonstrações contábeis (ver itens A22 e A23):
 - (a) divulgam adequadamente os principais eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade e os planos da administração para tratar esses eventos ou condições; e
 - (b) divulgam claramente que existe incerteza significativa relacionada com eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade e que podem, portanto, impossibilitá-la de realizar seus ativos e saldar seus passivos no curso normal do negócio.

Adequação da divulgação quando eventos ou condições tiverem sido identificados, mas não existir incerteza significativa

- 20. Se eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade tiverem sido identificados, mas com base na evidência de auditoria obtida, o auditor concluir que não existe incerteza significativa, o auditor deve

avaliar se, em vista das exigências da estrutura de relatório financeiro aplicável, as demonstrações contábeis fornecem divulgações adequadas sobre esses eventos ou condições (ver itens A24 e A25).

Implicação para o relatório do auditor

Uso inapropriado da base contábil de continuidade operacional

21. Se as demonstrações contábeis foram elaboradas utilizando a base contábil de continuidade operacional, mas, no julgamento do auditor, a utilização dessa base pela administração na elaboração das demonstrações contábeis é inapropriada, ele deve expressar opinião adversa (ver itens A26 e A27).

Uso da base contábil de continuidade operacional é apropriado, mas existe incerteza significativa

É feita divulgação adequada da incerteza significativa nas demonstrações contábeis

22. Se for feita divulgação adequada da incerteza significativa nas demonstrações contábeis, o auditor deve expressar uma opinião não modificada e o relatório do auditor deve incluir uma seção separada sob o título “Incerteza significativa relacionada com a continuidade operacional” para (ver itens A28 a A31 e A34):
- (a) chamar a atenção para a nota explicativa às demonstrações contábeis que divulga os assuntos especificados no item 19; e
 - (b) declarar que esses eventos ou condições indicam que existe incerteza significativa que pode levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade e que a opinião do auditor não está ressalvada em relação a esse assunto.

Não é feita divulgação adequada da incerteza significativa nas demonstrações contábeis

23. Se não for feita divulgação adequada de incerteza significativa nas demonstrações contábeis, o auditor deve (ver itens A32 a A34):
- (a) expressar uma opinião com ressalva ou adversa, conforme apropriado, de acordo com a NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente; e
 - (b) na seção Base para Opinião com Ressalva (Adversa) do relatório do auditor, declarar que existe incerteza significativa que pode levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade e que as demonstrações contábeis não divulgam esse assunto de forma adequada.

Relutância da administração em elaborar ou estender sua avaliação

24. Se houver relutância da administração em elaborar ou estender sua avaliação, quando solicitada pelo auditor, o auditor deve considerar as implicações em seu relatório (ver item A35).

Comunicação com os responsáveis pela governança

25. A menos que todos os responsáveis pela governança estejam envolvidos na administração da entidade, conforme item 13 da NBC TA 260 – Comunicação com os Responsáveis pela Governança, o auditor deve comunicar a esses responsáveis os eventos ou condições identificados que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional. Essa comunicação com os responsáveis pela governança deve incluir o seguinte:

- (a) se os eventos ou condições constituem incerteza significativa;
- (b) se o uso pela administração da base contábil de continuidade operacional é apropriado na elaboração das demonstrações contábeis;
- (c) a adequação das respectivas divulgações nas demonstrações contábeis; e
- (d) quando aplicável, as implicações para o relatório do auditor.

Atraso significativo na aprovação das demonstrações contábeis

26. Se houver atraso significativo na aprovação das demonstrações contábeis pela administração ou pelos responsáveis pela governança após a data-base das demonstrações contábeis, o auditor deve indagar as razões para o atraso. Se o auditor acredita que o atraso pode estar relacionado com eventos ou condições relacionados com a avaliação da continuidade operacional, o auditor deve executar procedimentos adicionais de auditoria necessários, conforme descrito no item 16, bem como considerar o efeito na sua conclusão sobre a existência de incerteza significativa, conforme descrito no item 18.

Aplicação e outros materiais explicativos

Alcance (ver item 1)

- A1. A NBC TA 701 – Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente trata da responsabilidade do auditor de comunicar os principais assuntos de auditoria em seu relatório. Esta norma reconhece que, quando a NBC TA 701 se aplicar, assuntos relacionados com a continuidade operacional podem ser determinados como sendo principais assuntos de auditoria e explica que uma incerteza significativa relacionada com eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade é, por natureza, um principal assunto de auditoria (ver itens 15 e A41 da NBC TA 701).

Base contábil de continuidade operacional (ver item 2)

Considerações específicas para entidades do setor público

- A2. O uso pela administração da base contábil de continuidade operacional é também relevante para entidades do setor público. Podem surgir riscos à continuidade operacional, em situações onde entidades do setor público operam com fins lucrativos e o suporte do governo pode ser reduzido ou retirado ou, ainda, no caso de privatização, entre outras. Eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional no setor público podem incluir situações em que a entidade do setor público não possui recursos para sua continuidade ou quando são tomadas decisões políticas que afetam os serviços prestados pela entidade do setor público.

Procedimentos de avaliação de risco e atividades relacionadas

Eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade (ver item 10)

- A3. Seguem exemplos de eventos ou condições que, individual ou coletivamente, podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional. Essa relação não inclui todos os eventos e condições e a existência de um ou mais itens nem sempre significa que existe incerteza significativa.

Financeiro

- patrimônio líquido negativo ou capital circulante líquido negativo;
- empréstimos com prazo fixo, próximos do vencimento, sem previsões realistas de renovação ou liquidação; ou utilização excessiva de empréstimos de curto prazo para financiar ativos de longo prazo;
- indicativos de retirada de suporte financeiro por credores;
- fluxos de caixa operacionais negativos indicados por demonstrações contábeis históricas ou prospectivas;
- principais índices financeiros adversos;
- prejuízos operacionais significativos ou deterioração significativa do valor dos ativos usados para gerar fluxos de caixa;
- atraso ou suspensão de dividendos;
- incapacidade de pagar credores nas datas de vencimento;
- incapacidade de cumprir com os termos contratuais de empréstimo;
- mudança nas condições de pagamento a fornecedores, de a prazo para pagamento à vista;
- incapacidade de obter financiamento para o desenvolvimento de novos produtos essenciais ou outros investimentos essenciais.

Operacional

- intenções da administração de liquidar a entidade ou cessar as operações;
- perda de pessoal-chave da administração sem reposição;
- perda de mercado importante, clientes importantes, franquia, licença, ou principais fornecedores;
- dificuldades trabalhistas;
- escassez de suprimentos importantes;
- surgimento de concorrente altamente competitivo.

Outros

- descumprimento de exigências de capital ou outros requisitos legais ou regulatórios, tais como exigências de solvência ou de liquidez para as instituições financeiras;
- processos legais ou regulatórios pendentes contra a entidade que podem, no caso de perda, resultar em indenização que a entidade provavelmente não terá capacidade de saldar;
- mudanças em leis e regulamentos ou política governamental que podem afetar a entidade de maneira adversa;
- catástrofe não segurada ou segurada por valor inferior quando de sua ocorrência.

A importância desses eventos ou condições pode frequentemente ser atenuada por outros fatores. Por exemplo, o efeito da incapacidade da entidade de liquidar seus débitos pode ser compensado pelos planos da administração de manter fluxos de caixa adequados por meios alternativos, como alienação de ativos, renegociação de empréstimos ou obtenção de capital adicional. Da mesma forma, a perda de fornecedor importante pode ser atenuada pela disponibilidade de fonte de suprimento alternativa adequada.

- A4. Os procedimentos de avaliação de risco exigidos pelo item 10 auxiliam o auditor a determinar se há probabilidade de o uso, pela administração, da base contábil de continuidade da entidade ser um assunto importante, e seu impacto sobre o planejamento da auditoria. Esses procedimentos também propiciam mais discussões oportunas com a administração, incluindo a discussão dos planos da administração e a sua decisão sobre quaisquer assuntos identificados relacionados à continuidade operacional.

Considerações específicas para entidades de pequeno porte (ver item 10)

- A5. O tamanho da entidade pode afetar sua capacidade de enfrentar condições adversas. Entidades de pequeno porte podem ser capazes de responder rapidamente para aproveitar oportunidades, mas podem não ter recursos suficientes para sustentar as operações.
- A6. Condições de especial importância para entidades de pequeno porte incluem o risco de bancos e de outros credores interromperem o suporte à entidade, bem como a possível perda do seu principal fornecedor, de cliente importante, de empregado-chave ou do direito de operar por licença, franquia ou outro acordo legal.

Alerta permanente durante toda a auditoria a evidências de eventos ou condições (ver item 11)

- A7. A NBC TA 315, item 31, exige que o auditor revise sua avaliação de risco e modifique os procedimentos adicionais de auditoria planejados quando, no decurso dos trabalhos, for obtida evidência adicional de auditoria que afete a avaliação de risco do auditor. Se após o auditor concluir sobre sua avaliação de risco forem identificados eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade, além de realizar os procedimentos especificados no item 16, o auditor talvez tenha que rever sua avaliação de risco de distorção relevante. A existência desses eventos ou condições também pode afetar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos adicionais do auditor em resposta aos riscos avaliados. A NBC TA 330 – Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados estabelece exigências e orienta sobre esse assunto.

Revisão da avaliação da administração

Avaliação e análise suporte da administração e revisão do auditor (ver item 12)

- A8. A avaliação elaborada pela administração sobre a capacidade de continuidade operacional da entidade é parte fundamental na avaliação do auditor sobre o uso pela administração da base contábil de continuidade operacional.
- A9. Não é responsabilidade do auditor corrigir a falta de análise da administração. Em algumas circunstâncias, contudo, a falta de análise detalhada da administração para suportar sua avaliação, pode impossibilitar o auditor de concluir se o uso, pela administração, da base contábil de continuidade da entidade é apropriado às circunstâncias. Por exemplo, quando houver histórico de operações lucrativas e pronto acesso a recursos financeiros, a administração pode elaborar sua avaliação de forma pouco detalhada. Nesse caso, a avaliação do auditor sobre a adequação da avaliação da administração pode ser feita sem a realização de procedimentos de avaliação detalhados se os outros procedimentos de auditoria executados são suficientes para permitir que o auditor conclua se o uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional na elaboração das demonstrações contábeis é apropriado às circunstâncias.
- A10. Em outras circunstâncias, a revisão da avaliação da administração sobre a capacidade de continuidade operacional da entidade, conforme exigido pelo item 12, pode incluir a avaliação do processo que ela utilizou para fazer sua avaliação, as premissas sobre as quais ela se baseia e os seus planos para ação futura e se esses planos são viáveis às circunstâncias.

Período da avaliação da administração (ver item 13)

- A11. Muitas das estruturas de relatórios financeiros, que exigem uma avaliação explícita da

administração, especificam para qual período a administração deve levar em consideração todas as informações disponíveis. Por exemplo, a NBC TG 26 define esse período em, pelo menos, mas não limitado a, doze meses da data do balanço.

Considerações específicas para entidades de pequeno porte (ver itens 12 e 13)

A12. Em muitos casos, a administração de entidades de pequeno porte pode não ter elaborado uma avaliação detalhada da capacidade de continuidade operacional, mas, em vez disso, pode basear-se no profundo conhecimento do negócio e nas expectativas futuras previstas. Entretanto, de acordo com as exigências desta norma, o auditor precisa revisar a avaliação da administração sobre a capacidade de continuidade operacional da entidade. Para entidades de pequeno porte, pode ser apropriado discutir com a administração sobre os financiamentos de médio e longo prazos da entidade, desde que os argumentos da administração possam ser corroborados por evidência documental suficiente e não sejam inconsistentes com o entendimento do auditor sobre a entidade. Portanto, a exigência no item 13 para que o auditor solicite à administração a extensão da sua avaliação pode, por exemplo, ser resolvida mediante discussão, indagação e inspeção de documentação-suporte de, por exemplo, pedidos recebidos para fornecimento futuro, avaliando-se sua viabilidade ou de outra forma comprovada.

A13. O suporte contínuo de sócios-diretores de entidades de pequeno porte é geralmente importante para garantir a capacidade das entidades de pequeno porte de manterem sua continuidade operacional. Quando a entidade de pequeno porte é, em grande parte, financiada por empréstimo do sócio-diretor, pode ser importante que esses recursos não sejam retirados. Por exemplo, a continuidade da entidade de pequeno porte em dificuldades financeiras pode depender do aval do sócio-diretor em favor de bancos ou outros credores, ou de o sócio-diretor garantir com seus bens pessoais um empréstimo à entidade. Nessas circunstâncias, o auditor pode obter evidência documental apropriada da subordinação do empréstimo do sócio-diretor ou da garantia. Quando a entidade é dependente de suporte adicional do sócio-diretor, o auditor pode avaliar sua capacidade de cumprir a obrigação especificada em contrato. Além disso, o auditor pode solicitar confirmação por escrito dos termos e condições relacionados a esse suporte e da intenção ou do entendimento do sócio-diretor.

Período posterior à avaliação da administração (ver item 15)

A14. Conforme exigido pelo item 11, o auditor deve permanecer atento à possibilidade de haver eventos conhecidos, programados ou não, ou condições que ocorrerão posteriormente ao período de avaliação usado pela administração que podem levantar dúvidas sobre a adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional na elaboração das demonstrações contábeis. Considerando que o grau de incerteza associada ao desfecho de evento ou condição aumenta quanto mais distante no futuro ocorrer o evento ou a condição, para avaliar esses eventos ou condições, o auditor precisa considerar se os indicativos de problemas de continuidade operacional são significativos antes de se tomar ações adicionais. Se forem identificados tais eventos ou condições, o auditor pode ter que solicitar que a administração avalie o impacto potencial do evento ou da condição na sua avaliação sobre a capacidade de continuidade operacional da entidade. Nessas circunstâncias, os procedimentos no item 16 são aplicáveis.

A15. Além de indagações à administração, o auditor não tem responsabilidade de aplicar nenhum outro procedimento de auditoria para identificar eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade além do período avaliado pela administração que, conforme discutido no item 13, seria de pelo menos

doze meses a partir da data das demonstrações contábeis.

Procedimentos adicionais de auditoria quando são identificados eventos ou condições (ver item 16)

A16. Procedimentos de auditoria que são relevantes para o cumprimento da exigência contida no item 16 podem incluir o seguinte:

- análise e discussão do fluxo de caixa, lucro e outras previsões relevantes com a administração;
- análise e discussão das últimas demonstrações contábeis intermediárias disponíveis da entidade;
- leitura dos termos contratuais de debêntures e de empréstimos, considerando se houve alguma violação;
- leitura das atas das reuniões de acionistas, dos responsáveis pela governança e de comitês relevantes, como referência para identificar a existência de dificuldades financeiras;
- indagação aos consultores jurídicos da entidade sobre a existência de litígios e processos e se a avaliação da administração sobre os resultados desses processos é razoável e se as implicações financeiras foram adequadamente estimadas;
- confirmação da existência, legalidade e exequibilidade de acordos com partes relacionadas e terceiros para fornecimento ou manutenção de suporte financeiro, e avaliação da capacidade financeira dessas partes de fornecer recursos adicionais;
- avaliação dos planos da entidade para lidar com os pedidos de clientes não atendidos;
- execução de procedimentos de auditoria em relação a eventos subsequentes para identificar aqueles que reduzem ou de outra forma afetam a capacidade de continuidade operacional da entidade de;
- confirmação da existência, dos termos e da adequação de linhas de crédito;
- obtenção e revisão de relatórios de ações regulatórias;
- determinação da adequação de suporte para qualquer plano de venda de ativos.

Avaliação dos planos da administração para ações futuras (ver item 16(b))

A17. A avaliação dos planos da administração para ações futuras pode incluir a indagação à administração quanto aos seus planos para ações futuras, incluindo, por exemplo, seus planos para liquidar ativos, tomar empréstimos ou reestruturar dívidas, reduzir ou postergar gastos ou aumentar capital.

Período da avaliação da administração (ver item 16(c))

A18. Além dos procedimentos exigidos no item 16(c), o auditor pode comparar:

- as informações financeiras prospectivas elaboradas em períodos anteriores recentes com os correspondentes resultados reais históricos; e
- as informações financeiras prospectivas para o período atual com os resultados obtidos até o momento.

A19. Quando as premissas da administração incluírem o suporte contínuo de terceiros, seja mediante subordinação de empréstimos, compromissos de manutenção ou fornecimento de recursos adicionais, ou garantias, e esse suporte for importante para a entidade manter sua continuidade operacional, o auditor pode considerar solicitar confirmação, por escrito, dos referidos terceiros (inclusive dos termos e condições) e obter evidência de sua capacidade de fornecer esse suporte.

Representações formais (ver item 16(e))

A20. O auditor pode considerar apropriado obter representações formais específicas, além daquelas exigidas no item 16 como suporte à evidência de auditoria obtida com relação aos planos da administração para ações futuras no que diz respeito à sua avaliação da continuidade operacional e à viabilidade desses planos.

Conclusão do auditor

Incerteza significativa relacionada com eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade da entidade de manter sua continuidade operacional (ver itens 18 e 19)

A21. A expressão “incerteza significativa” é usada (ver NBC TG 26) na discussão de incertezas relacionadas a eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade que deve ser divulgada nas demonstrações contábeis. Em algumas outras estruturas de relatório financeiro, a expressão “incerteza significativa” é usada em circunstâncias semelhantes.

Adequação de divulgação quando eventos ou condições tiverem sido identificados e existir incerteza significativa

A22. O item 18 explica que existe incerteza significativa quando a magnitude do potencial impacto dos eventos ou condições e a probabilidade de ocorrência são tais que a divulgação apropriada é necessária para se alcançar a apresentação adequada (no caso de estruturas de apresentação adequada) ou para que as demonstrações contábeis não sejam enganosas (no caso de estrutura de conformidade). O item 18 requer que o auditor conclua quanto à existência de incerteza significativa independentemente de como ou se a estrutura de relatório financeiro aplicável define incerteza significativa.

A23. O item 19 requer que o auditor determine se as divulgações das demonstrações contábeis tratam dos assuntos estabelecidos nesse item. Essa determinação soma-se a determinação, pelo auditor, de que as divulgações sobre incerteza significativa, exigidas pela estrutura de relatório financeiro aplicável, são adequadas. As divulgações exigidas por algumas estruturas de relatório financeiro em adição aos assuntos estabelecidos no item 19 podem incluir divulgações sobre:

- a avaliação da administração sobre a importância dos eventos ou condições relacionados com a capacidade da entidade de cumprir com suas obrigações; ou
- julgamentos significativos feitos pela administração como parte de sua avaliação da capacidade de continuidade operacional da entidade.

Algumas estruturas de relatório financeiro podem fornecer orientação adicional com relação à consideração, pela administração, de divulgações sobre a magnitude do potencial impacto dos principais eventos ou condições e sobre a probabilidade e o momento de sua ocorrência.

Adequação de divulgações quando eventos ou condições tiverem sido identificados, mas não existir incerteza significativa (ver item 20).

A24. Mesmo quando não existir incerteza significativa, o item 20 requer que o auditor avalie se, em vista das exigências da estrutura de relatório financeiro aplicável, as demonstrações contábeis fornecem divulgações adequadas sobre eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade. Algumas estruturas de relatório financeiro podem tratar de divulgações sobre:

- principais eventos ou condições;
- a avaliação da administração sobre a importância desses eventos ou condições em relação à capacidade da entidade de cumprir com suas obrigações;
- os planos da administração que mitigam os efeitos desses eventos ou condições; ou
- julgamentos significativos feitos pela administração como parte de sua avaliação da capacidade de continuidade operacional da entidade.

A25. Quando as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com a estrutura de apresentação adequada, a avaliação do auditor quanto a se as demonstrações contábeis alcançam a apresentação adequada inclui a apresentação geral, estrutura e conteúdo das demonstrações contábeis, e se as demonstrações contábeis, incluindo as notas explicativas, representam as transações e os eventos subjacentes de modo a alcançar a apresentação adequada (ver item 14 da NBC TA 700). Dependendo dos fatos e das circunstâncias, o auditor pode determinar que divulgações adicionais são necessárias para se alcançar a apresentação adequada. Esse pode ser o caso, por exemplo, quando eventos ou condições tiverem sido identificados que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade, mas, com base nas evidências de auditoria obtidas, o auditor conclui que não existe incerteza significativa e que nenhuma divulgação é explicitamente exigida pela estrutura de relatório financeiro aplicável com relação a essas circunstâncias.

Implicação para o relatório do auditor

Uso inapropriado da base contábil de continuidade operacional (ver item 21)

A26. Se as demonstrações contábeis foram elaboradas utilizando a base contábil de continuidade operacional, mas, no julgamento do auditor, o uso dessa base pela administração nas demonstrações contábeis é inapropriado, o item 21 requer que o auditor expresse uma opinião adversa independentemente de as demonstrações contábeis incluírem ou não divulgação da inadequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional.

A27. Quando o uso da base contábil de continuidade operacional não for apropriada às circunstâncias, a administração da entidade pode ser requerida a, ou pode optar por, elaborar demonstrações contábeis em outra base (por exemplo, base de liquidação). O auditor pode ser capaz de realizar a auditoria dessas demonstrações contábeis, desde que ele determine que essa base alternativa seja aceitável naquelas circunstâncias. O auditor pode ter condições de expressar uma opinião não modificada sobre essas demonstrações contábeis, desde que elas apresentem divulgação adequada sobre a base contábil usada para a sua elaboração, mas pode considerar apropriado ou necessário incluir um parágrafo de ênfase de acordo com a NBC TA 706 – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente, para chamar a atenção do usuário para essa base alternativa e para as razões de sua utilização.

Uso da base contábil de continuidade operacional é apropriado, mas existe incerteza significativa (ver itens 22 e 23)

A28. A identificação de incerteza significativa é um assunto importante para o entendimento dos usuários das demonstrações contábeis. O uso de uma seção separada com o título que inclui referência ao fato de que existe incerteza significativa relacionada com a continuidade operacional alerta os usuários para essa circunstância.

A29. O Apêndice desta norma fornece exemplos de declarações que têm que ser incluídas no relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis quando as práticas contábeis adotadas

no Brasil forem a estrutura de relatório financeiro aplicável. Se for usada outra estrutura de relatório financeiro aplicável que não as práticas contábeis adotadas no Brasil, os exemplos das declarações apresentados no apêndice desta norma podem ter que ser adaptados para refletir a aplicação de outra estrutura de relatório financeiro nas circunstâncias.

- A30. O item 22 estabelece as informações mínimas que têm que ser apresentadas no relatório do auditor em cada uma das circunstâncias descritas. O auditor pode fornecer informações adicionais para complementar as declarações exigidas como, por exemplo, explicar:
- que a existência de incerteza significativa é fundamental para o entendimento dos usuários das demonstrações contábeis (ver item A2 da NBC TA 706); ou
 - como o assunto foi tratado na auditoria (ver item A1).

É feita divulgação adequada de incerteza significativa nas demonstrações contábeis (ver item 22)

- A31. O Exemplo 1 do Apêndice desta norma apresenta relatório do auditor no qual ele obteve evidência de auditoria suficiente e apropriada com relação à adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional, mas existe incerteza significativa e a divulgação é adequada nas demonstrações contábeis. O Apêndice da NBC TA 700 – Formação de Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis também inclui texto ilustrativo para ser incluído no relatório do auditor para todas as entidades com relação à continuidade operacional para descrever as respectivas responsabilidades dos encarregados pelas demonstrações contábeis e do auditor com relação à continuidade operacional.

Não é feita divulgação adequada de incerteza significativa nas demonstrações contábeis (ver item 23)

- A32. Os Exemplos 2 e 3 do Apêndice desta norma apresentam relatórios do auditor, contendo opiniões com ressalva e adversa, respectivamente, nos quais o auditor obteve evidência de auditoria suficiente e apropriada com relação à adequação do uso, pela administração, da base contábil de continuidade operacional, mas não foi feita a divulgação adequada de incerteza significativa nas demonstrações contábeis.

- A33. Em situações que envolvem múltiplas incertezas que são significativas para as demonstrações contábeis como um todo, o auditor pode considerar apropriado, em casos extremamente raros, expressar uma abstenção de opinião em vez de incluir as declarações exigidas pelo item 22. A NBC TA 705, item 10, fornece orientação sobre esse assunto.

Comunicação com reguladores (itens 22 e 23)

- A34. Quando o auditor de entidade regulada considera que pode ser necessário incluir uma referência a assuntos de continuidade operacional, o auditor pode ter o dever de comunicar tal fato às autoridades regulatórias, de fiscalização ou de supervisão aplicáveis.

Relutância da administração em elaborar ou estender sua avaliação (ver item 24)

- A35. Em algumas circunstâncias, o auditor pode julgar necessário solicitar que a administração elabore ou estenda sua avaliação. Se a administração estiver relutante em atender a essa solicitação, uma opinião com ressalva ou uma abstenção de opinião no relatório do auditor pode ser apropriada devido ao fato de não ser possível para ele obter evidência de auditoria suficiente e apropriada sobre o uso da base contábil de continuidade operacional na elaboração das demonstrações contábeis. Essa evidência de auditoria inclui a verificação da

existência de planos colocados em prática pela administração ou a existência de outros fatores atenuantes.

Apêndice (ver itens A29, A31 e A32)

Exemplos de relatório do auditor independente relacionados com a continuidade operacional

- Exemplo 1: Relatório do auditor independente contendo uma opinião não modificada quando ele concluir que existe incerteza significativa e a divulgação nas demonstrações contábeis é adequada.
- Exemplo 2: Relatório do auditor independente contendo uma opinião modificada quando ele concluir que existe incerteza significativa e que as demonstrações contábeis apresentam distorção relevante devido à divulgação inadequada.
- Exemplo 3: Relatório do auditor independente contendo uma opinião adversa quando ele concluir que existe incerteza significativa e que as demonstrações contábeis omitem as divulgações requeridas relacionadas com a incerteza significativa.

Exemplo 1 – Opinião não modificada quando existe incerteza significativa e a divulgação nas demonstrações contábeis é adequada

Para fins deste exemplo, são consideradas as seguintes circunstâncias:

- Auditoria de conjunto completo de demonstrações contábeis de entidade listada em bolsa de valores, usando a estrutura de apresentação adequada. Não é uma auditoria de grupo (ou seja, a NBC TA 600 – Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Contábeis de Grupos, Incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes, não se aplica).
- As demonstrações contábeis são elaboradas pela administração da entidade de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil (estrutura para fins gerais).
- Os termos do trabalho de auditoria refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis na NBC TA 210 – Concordância com os Termos do Trabalho de Auditoria.
- O auditor concluiu que uma opinião não modificada (ou seja, “limpa”) é adequada com base na evidência de auditoria obtida.
- As exigências éticas relevantes que se aplicam à auditoria compõem o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- Com base na evidência de auditoria obtida, o auditor concluiu que existe incerteza significativa em relação a eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade. A divulgação da incerteza significativa nas demonstrações contábeis é adequada.
- Os principais assuntos de auditoria foram comunicados de acordo com a NBC TA 701.
- O auditor obteve todas as outras informações antes da data do relatório do auditor e não identificou qualquer distorção relevante nessas outras informações.
- As pessoas responsáveis pela supervisão das demonstrações contábeis não são aquelas responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis.

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião

Examinamos as demonstrações contábeis da Companhia ABC (Companhia) que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Companhia ABC em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Base para opinião

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 “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”. Somos independentes em relação à companhia de acordo com os princípios éticos relevantes previstos no Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.

Incerteza significativa relacionada com a continuidade operacional

Chamamos a atenção para a Nota 6 às demonstrações contábeis, que indica que a companhia incorreu no prejuízo de R\$ ZZZ mil durante o exercício findo em 31 de dezembro de 20X1 e, nessa data, o passivo circulante da companhia excedeu o total do ativo em R\$ YYY mil. Conforme apresentado na Nota 6, esses eventos ou condições, juntamente com outros assuntos descritos na Nota 6, indicam a existência de incerteza significativa que pode levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da companhia. Nossa opinião não está ressalvada em relação a esse assunto.

Principais assuntos de auditoria

Principais assuntos de auditoria são aqueles que em nosso julgamento profissional foram os mais significativos em nossa auditoria do exercício corrente. Esses assuntos foram tratados no contexto de nossa auditoria das demonstrações contábeis como um todo e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações contábeis e, portanto, não expressamos uma opinião separada sobre esses assuntos. Além do assunto descrito na seção “Incerteza significativa relacionada com a continuidade operacional”, determinamos que os assuntos descritos abaixo são os principais assuntos de auditoria a serem comunicados em nosso relatório.

[Descrição de cada um dos principais assuntos de auditoria de acordo com a NBC TA 701.]

Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor

[Apresentação de acordo com as exigências constantes da NBC TA 720 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Outras Informações – ver Exemplo 1 no Apêndice 2 da NBC TA 720.]

Responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações contábeis²

[Apresentação de acordo com o exemplo 1 da NBC TA 700³.]

Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis

[Apresentação de acordo com o exemplo 1 da NBC TA 700³.]

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

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

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

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

[Assinatura do auditor independente]

- 1 No caso do relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir um subtítulo para especificar a primeira parte do relatório, “Relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis”, e no final do relatório outro subtítulo para a segunda parte, “Relatório sobre outros requisitos legais e regulatórios”.
- 2 Em todos esses exemplos de relatórios do auditor, os termos administração e responsáveis pela governança podem precisar ser substituídos por outros termos mais apropriados no contexto da estrutura legal de determinada jurisdição.
- 3 Os itens 34 e 39 da NBC TA 700 requerem a inclusão de texto no relatório do auditor independente para todas as entidades com relação à continuidade operacional para descrever as respectivas responsabilidades dos responsáveis pelas demonstrações contábeis e do auditor em relação à continuidade operacional.

Exemplo 2 – Opinião modificada quando existe incerteza significativa e as demonstrações contábeis apresentam distorção relevante devido à divulgação inadequada

Para fins deste exemplo, são consideradas as seguintes circunstâncias:

- Auditoria de conjunto completo de demonstrações contábeis de entidade listada em bolsa de valores, usando a estrutura de apresentação adequada. Não é uma auditoria de grupo (ou seja, a NBC TA 600 não se aplica).
- As demonstrações contábeis são elaboradas pela administração da entidade de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil (estrutura para fins gerais).
- Os termos do trabalho de auditoria refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis na NBC TA 210.
- As exigências éticas relevantes que se aplicam à auditoria compõem o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- Com base na evidência de auditoria obtida, o auditor concluiu que existe incerteza significativa com relação a eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade. A Nota yy às demonstrações contábeis discute a magnitude dos acordos de financiamento, o vencimento e o total dos acordos de

financiamento; entretanto, as demonstrações contábeis não incluem a discussão sobre o impacto ou a disponibilidade de refinanciamento nem caracterizam essa situação como incerteza significativa.

- As demonstrações contábeis apresentam distorção relevante devido à divulgação inadequada da incerteza significativa. Uma opinião com ressalva está sendo expressa porque o auditor concluiu que os efeitos nas demonstrações contábeis dessa divulgação inadequada são relevantes, mas não generalizados.
- Os principais assuntos de auditoria foram comunicados de acordo com a NBC TA 701.
- O auditor obteve todas as outras informações antes da data do relatório do auditor independente e o assunto que deu origem à opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis também afetam as outras informações.
- As pessoas responsáveis pela supervisão das demonstrações contábeis não são aquelas responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS¹

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião com ressalva

Examinamos as demonstrações contábeis da Companhia ABC (Companhia) que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

Em nossa opinião, exceto pela divulgação incompleta das informações mencionadas na seção a seguir intitulada “Base para opinião com ressalva”, as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da companhia em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, de acordo com práticas contábeis adotadas no Brasil.

Base para opinião com ressalva

Conforme discutido na Nota yy, os acordos de financiamento da companhia vencem em 19 de março de 20X2 e os montantes em aberto se tornam devidos nessa data. A companhia não conseguiu renegociar ou obter novo financiamento. Essa situação indica a existência de incerteza significativa que pode levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da companhia. As demonstrações contábeis não divulgam adequadamente esse assunto.

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 intitulada “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis” no nosso relatório. Somos independentes em relação à companhia de acordo com os princípios éticos relevantes previstos no Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião com ressalva.

Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor

[Apresentação de acordo com as exigências da NBC TA 720 – ver Exemplo 6 no Apêndice 2 da NBC TA 720. O último parágrafo da seção “Outras informações” no Exemplo 6 é customizado para descrever o assunto específico que deu origem à opinião com ressalva que também afeta outras informações.]

Principais assuntos de auditoria

Principais assuntos de auditoria são aqueles que, em nosso julgamento profissional, foram os mais significativos em nossa auditoria do exercício corrente. Esses assuntos foram tratados no contexto de nossa auditoria das demonstrações contábeis como um todo e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações contábeis e, portanto, não expressamos uma opinião separada sobre esses assuntos. Além do assunto descrito na seção “Base para opinião com ressalva”, determinamos que os assuntos descritos abaixo são os principais assuntos de auditoria a serem comunicados em nosso relatório.

[Descrição de cada um dos principais assuntos de auditoria de acordo com a NBC TA 701.]

Responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações contábeis²

[Apresentação de acordo com exemplo 1 da NBC TA 700.³]

Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis

[Apresentação de acordo com exemplo 1 da NBC TA 700.³]

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

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

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

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

[Assinatura do auditor independente]

- 1 No caso do relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir um subtítulo para especificar a primeira parte do relatório, “Relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis”, e no final do relatório outro subtítulo para a segunda parte, “Relatório sobre outros requisitos legais e regulatórios”.
- 2 Em todos esses exemplos de relatórios do auditor, os termos administração e responsáveis pela governança podem precisar ser substituídos por outros termos mais apropriados no contexto da estrutura legal de determinada jurisdição.
- 3 Os itens 34 e 39 da NBC TA 700 requerem a inclusão de texto no relatório do auditor independente para todas as entidades com relação à continuidade operacional para descrever as respectivas responsabilidades dos responsáveis pelas demonstrações contábeis e do auditor em relação à continuidade operacional.

Exemplo 3 – Opinião adversa quando existe incerteza significativa e ela não é divulgada nas demonstrações contábeis

Para fins deste exemplo, são consideradas as seguintes circunstâncias:

- Auditoria de conjunto completo de demonstrações contábeis de entidade não listada em bolsa de valores usando a estrutura de apresentação adequada. Não é uma auditoria de grupo (ou seja, a NBC TA 600 não se aplica).
- As demonstrações contábeis são elaboradas pela administração da entidade de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil (estrutura para fins gerais).
- Os termos do trabalho de auditoria refletem a descrição da responsabilidade da administração pelas demonstrações contábeis na NBC TA 210.
- As exigências éticas relevantes que se aplicam à auditoria compõem o Código de Ética Profissional do Contador e as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- Com base na evidência de auditoria obtida, o auditor concluiu que existe incerteza significativa com relação a eventos ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da entidade e a companhia está considerando declarar falência. As demonstrações contábeis omitem as divulgações requeridas relacionadas com essa incerteza significativa. Uma opinião adversa está sendo expressa porque os efeitos nas demonstrações contábeis dessa omissão são relevantes e generalizados.
- O auditor não precisa, e de outra forma não decidiu, comunicar os principais assuntos de auditoria de acordo com a NBC TA 701.
- O auditor obteve todas as outras informações antes da data do relatório do auditor independente e o assunto que deu origem à opinião com ressalva/adversa sobre as demonstrações contábeis também afetam outras informações.
- As pessoas responsáveis pela supervisão das demonstrações contábeis não são aquelas responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS¹

Aos acionistas da Companhia ABC [ou outro destinatário apropriado]

Opinião adversa

Examinamos as demonstrações contábeis da Companhia ABC (Companhia) que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 20X1 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo um resumo das principais políticas contábeis.

Em nossa opinião, em decorrência da omissão das informações referidas na seção a seguir intitulada “Base para opinião adversa”, as demonstrações contábeis não apresentam adequadamente a posição patrimonial e financeira da companhia em 31 de dezembro de 20X1, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com práticas contábeis adotadas no Brasil.

Base para opinião adversa

Os acordos de financiamento da companhia expiraram e os montantes vencidos são devidos em 31 de dezembro de 20X1. A companhia não conseguiu renegociar ou obter novos financiamentos e está considerando declarar falência. Essa situação indica a existência de incerteza significativa que

pode levantar dúvida significativa quanto à capacidade de continuidade operacional da companhia. As demonstrações contábeis não divulgam adequadamente esse assunto.

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 “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis”. Somos independentes em relação à companhia de acordo com os princípios éticos relevantes previstos no Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e adequada para fundamentar nossa opinião adversa.

Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis e o relatório do auditor

[Apresentação de acordo com as exigências da NBC TA 720 – ver Exemplo 7 no Apêndice 2 da NBC TA 720.] O último parágrafo da seção “Outras informações” no Exemplo 7 é customizado para descrever o assunto específico que deu origem à opinião com ressalva que também afeta outras informações.

Responsabilidade da administração e da governança pelas demonstrações contábeis²

[Apresentação de acordo com exemplo 1 da NBC TA 700.³]

Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis

[Apresentação de acordo com exemplo 1 da NBC TA 700.³]

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

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

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

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

[Assinatura do auditor independente]

- 1 No caso do relatório cobrir outros aspectos legais e regulatórios, é necessário incluir um subtítulo para especificar a primeira parte do relatório, “Relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis”, e no final do relatório outro subtítulo para a segunda parte, “Relatório sobre outros requisitos legais e regulatórios”.
- 2 Em todos esses exemplos de relatórios do auditor, os termos administração e responsáveis pela governança podem precisar ser substituídos por outros termos mais apropriados no contexto da estrutura legal de determinada jurisdição.
- 3 Os itens 34 e 39 da NBC TA 700 requerem a inclusão de texto no relatório do auditor independente para todas as entidades com relação à continuidade operacional para descrever as respectivas responsabilidades dos responsáveis pelas demonstrações contábeis e do auditor em relação à continuidade operacional.