

## **IBRACON NPA nº 06 - Revisão Especial das Informações Trimestrais das Companhias Abertas**

(SUBSTITUI O COMUNICADO TÉCNICO CT-IBRACON Nº 2/1990)

### **INTRODUÇÃO**

1. De acordo com as vigentes normas da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), as companhias abertas devem colocar à disposição do mercado, nos prazos definidos, informações trimestrais (ITR) que busquem, através de um quadro numérico simplificado e de um relatório da administração, demonstrar o comportamento das receitas, custos, despesas e lucratividade do período. Integram o conjunto das ITR, o balanço e a demonstração do resultado do trimestre e o acumulado do exercício, bem como o relatório de desempenho e outras informações que a companhia entenda relevantes, apresentadas comparativamente em moeda de poder aquisitivo constante.

2. A partir do 1º trimestre de 1990, conforme Instrução nr. 118 da CVM, de 07 de maio de 1990, as ITR devem ser objeto de revisão por auditores independentes, consoante metodologia definida pelo Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON, em conjunto com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Com relação à revisão especial das ITR que incluíram o mês de março de 1990, devido às considerações específicas que foram necessárias, relativamente aos efeitos do Plano Brasil Novo na situação financeira e nas operações das companhias, o IBRACON emitiu o Comunicado Técnico CT-IBRACON-01/1990, de 09 de maio de 1990, definindo o nível mínimo de procedimentos a serem adotados nessa revisão e o conteúdo do relatório correspondente. Referido Comunicado Técnico foi aprovado pelo CFC em 10 de maio de 1990 (Resolução CFC nr. 673/90).

3. O presente Pronunciamento tem o objetivo de orientar os contadores e a comunidade, quanto ao objetivo, natureza e extensão dos procedimentos a serem adotados pelo auditor independente na revisão especial das ITR dos trimestres subsequentes àquele que incluir o mês de março de 1990, e ao conteúdo do relatório correspondente.

### **OBJETIVO DA REVISÃO ESPECIAL DAS ITR**

4. A revisão especial das ITR consiste na realização dos procedimentos mínimos descritos neste Pronunciamento, com o objetivo final de habilitar o auditor a declarar que ele não tomou conhecimento de qualquer modificação relevante que deva ser feita nas ITR, para que as mesmas estejam de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, que fundamentam as demonstrações contábeis em moeda de poder aquisitivo constante, aplicados de forma condizente com as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários especificamente aplicáveis à elaboração das informações trimestrais. Para tanto, na execução dos seus trabalhos, o auditor deve:

a. Observar se os princípios contábeis adotados para a elaboração das demonstrações contábeis base para as ITR, estão de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade;

b. Observar se os princípios contábeis adotados para a elaboração das ITR, estão

de acordo com os princípios de contabilidade que fundamentam as demonstrações contábeis em moeda de poder aquisitivo constante, aplicados de forma condizente com as normas expedidas pela CVM;

c. Observar se as divulgações feitas nas ITR são adequadas e condizentes com as normas específicas expedidas pela CVM.

5. O objetivo final desta revisão especial difere do objetivo final de uma auditoria completa das demonstrações contábeis executada de acordo com as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, definidas pela NBC-T-11, aprovadas pela Resolução CFC nr. 700/91, do Conselho Federal de Contabilidade, que é o de expressar uma opinião se as demonstrações contábeis, no seu conjunto, refletem adequadamente e de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos do período auditado.

6. A diferença decorre, basicamente, do maior ou menor grau de segurança que o auditor pode prover aos usuários das demonstrações contábeis, que as mesmas estão livres de erros significativos. O grau de segurança que o auditor pode prover, depende exclusivamente da natureza, época e extensão dos procedimentos adotados em cada circunstância.

7. O auditor ao expressar uma opinião sem ressalvas sobre as demonstrações contábeis auditadas, provê, aos usuários das mesmas, um alto grau de segurança de que as informações contábeis auditadas estão adequadamente apresentadas nessas demonstrações, livres de erros significativos. Para habilitá-lo a expressar essa opinião, o auditor deve executar diversos procedimentos de auditoria, visando se satisfazer quanto à adequação de cada um dos componentes relevantes das demonstrações contábeis auditadas. A natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria a serem adotados são de inteira responsabilidade do auditor.

8. Em uma auditoria, entretanto, não é praticável ao auditor obter absoluta segurança de que as informações contábeis auditadas estão livres de todos erros. Os principais fatores restritivos são:

a. a auditoria é feita com base em testes;

b. o uso de julgamentos subjetivos na determinação das estimativas contábeis, tais como: provisões para perdas, vida útil econômica dos bens do imobilizado, etc.;

c. o relativo grau de segurança que o próprio sistema de controle interno da companhia provê na detecção de erros;

d. a natureza persuasiva das evidências disponíveis ao auditor para suas conclusões.

9. Na revisão especial, ao invés de expressar uma 'opinião', o auditor declara que, baseado nos procedimentos mínimos preestabelecidos, ele não tem conhecimento de qualquer modificação relevante que deva ser feita nas informações contábeis revisadas, para que as mesmas estejam adequadamente

apresentadas de acordo com as bases descritas. Dessa forma, o grau de segurança que o auditor pode prover aos usuários das demonstrações contábeis revisadas, é menor que aquele decorrente de uma auditoria completa.

10. Diferentemente da auditoria completa, onde o próprio auditor define, sob sua inteira responsabilidade, a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria a serem adotados, na revisão especial das ITR, os procedimentos mínimos a serem adotados estão preestabelecidos em função do objetivo restrito acima descrito. Dessa forma, o grau de segurança que o auditor pode prover, está diretamente relacionado e limitado por esses procedimentos e que são baseados substancialmente em indagações e discussões com a administração da companhia, quanto aos critérios contábeis adotados, os aspectos financeiros/operacionais e a observância das normas da CVM para a elaboração das ITR e divulgação dos fatos relevantes, sem envolver procedimentos de auditoria que objetivem a comprovação dos saldos das transações e dos registros contábeis.

11. Os seguintes, são exemplos de procedimentos básicos de auditoria, cuja execução não está contemplada na revisão especial das ITR:

- a. observação das contagens físicas dos estoques
- b. comprovação da existência física e da propriedade dos ativos financeiros;
- c. obtenção de confirmações de saldos de direitos e obrigações com clientes, fornecedores, instituições financeiras e outros devedores e credores relevantes;
- d. testes de comprovação de uma amostra das transações realizadas durante o exercício;
- e. obtenção de confirmações de consultores legais quanto à existência de contingências passivas ou ativas.

#### PROCEDIMENTOS MÍNIMOS DE REVISÃO ESPECIAL

12. Os procedimentos mínimos abaixo relacionados presumem que o auditor, nas auditorias anteriores, tenha adquirido conhecimentos adequados sobre as operações da companhia, a qualidade dos procedimentos de controle interno e contábil e os princípios contábeis aplicáveis à elaboração das demonstrações contábeis da companhia. Nas situações de uma primeira revisão na companhia, o auditor deverá adotar procedimentos adicionais para adquirir esses conhecimentos. O Anexo II do Comunicado Técnico CT-IBRACON nr 3/1989, de 19 de junho de 1989, contém orientação quanto aos procedimentos adicionais aplicáveis nestas circunstâncias.

13. Os procedimentos apresentados a seguir, não devem ser considerados como um programa de trabalho completo, mas representam procedimentos mínimos necessários para a realização da revisão especial das ITR, em face dos objetivos anteriormente descritos. Entretanto, o auditor deve julgar a necessidade de adaptar esses procedimentos às circunstâncias específicas de cada companhia.

14. Os procedimentos a serem normalmente aplicados, inclusive na revisão das ITR de controladas e coligadas relevantes, quando for aplicável, são:

- a. Indagar dos administradores e funcionários da companhia sobre a existência e natureza das alterações mais significativas no sistema de controle interno e contábil nos procedimentos e critérios contábeis que possam ter tido efeitos relevantes na elaboração das ITR,
- b. Revisar os critérios adotados para a elaboração das demonstrações contábeis em moeda de poder aquisitivo constante , confrontando as informações básicas com os registros contábeis;
- c. Comparar os saldos das demonstrações sob revisão, com os das últimas demonstrações contábeis revisadas/ auditadas e analisar aqueles que tiveram variação ou comportamento extraordinário;
- d. Revisar os cálculos da equivalência patrimonial, observando a uniformidade de critérios contábeis entre a investidora e controladas/coligadas. Se for o caso, obter relatório de outros auditores independentes responsáveis pela revisão especial das demonstrações contábeis das controladas/coligadas;
- e. Revisar as bases para apuração dos estoques e os critérios para sua avaliação e concluir quanto à sua adequação aos Princípios Fundamentais de Contabilidade;
- f. Revisar as bases para a constituição de provisões, tais como: para contas de difícil realização, depreciação ou amortização de ativos, encargos trabalhistas (13º salário, férias, indenizações, benefícios de aposentadoria, etc.), variações monetárias e encargos financeiros sobre empréstimos, imposto de renda federal e contribuição social incidentes sobre o lucro do período, outros impostos e outros passivos relevantes, observando sua uniformidade em relação ao trimestre/exercício anterior;
- g. Indagar dos administradores da companhia, quanto à existência de litígios que possam representar ativos ou passivos contingentes significativos ou avais e fianças prestados que possam representar perdas contingentes;
- h. Revisar as análises e conciliações preparadas pela companhia para os demais ativos e passivos significativos, principalmente as contas de natureza financeira. Revisar as bases de avaliação dos mesmos e sua uniformidade em relação ao trimestre/exercício anterior;
- i. Indagar dos administradores responsáveis pelas áreas contábil, financeira e operacional, sobre a situação financeira e as operações da companhia, bem como sobre a eventual existência de fatos relevantes relativos às operações do período sob revisão e/ ou subsequente que deveriam ser objeto de divulgação. Por período subsequente, entende-se aquele compreendido entre a data-base das ITR sob revisão e aquela em que os trabalhos de campo forem concluídos, a qual deverá coincidir com a data do relatório dos auditores sobre a revisão especial;
- j. Revisar as atas de assembléias dos acionistas e das reuniões do conselho de administração e da diretoria para tomar conhecimento de decisões que possam afetar significativamente as ITR sob revisão;

l. Revisar as ITR, no seu conjunto, e observar se foram seguidas as normas expedidas pela CVM para sua elaboração, especialmente quanto ao conteúdo mínimo das notas explicativas e à divulgação dos eventos subseqüentes que tenham ou possam vir a ter efeitos relevantes sobre a situação financeira e as operações da companhia;

m. Obter carta de representação dos administradores quanto à sua responsabilidade sobre as ITR, divulgação de fatos relevantes e outros assuntos que o auditor julgar apropriados nas circunstâncias;

n. Preparar, para possibilitar controle adequado sobre os formulários revisados e enviados à CVM, um índice relacionando todos os formulários e anexos incluídos nas ITR, os quais, para efeito de identificação, devem ser rubricados pelo Diretor de Relações com o Mercado da companhia e pelo auditor. Os formulários, cuja informação requerida não se aplicar à companhia, deverão ser preenchidos com a expressão 'não aplicável'.

#### RELATÓRIO DO AUDITOR

15. O relatório do auditor independente sobre a revisão especial das ITR deve conter (vide sugestão da redação no Anexo I):

a. Identificação das ITR revisadas e seu conteúdo;

b. Declaração de que a revisão especial foi efetuada de acordo com as normas estabelecidas pelo IBRACON, em conjunto com o Conselho Federal de Contabilidade, e uma descrição sumária dos procedimentos aplicados que consistem, principalmente, em indagações e discussões com os administradores responsáveis pelas áreas contábil, financeira e operacional, quanto aos critérios adotados na elaboração das ITR e na revisão das informações relevantes e sobre eventos subseqüentes que tenham ou possam vir a ter efeitos relevantes sobre a situação financeira e as operações da companhia;

c. Declaração, baseada na revisão especial, de que não se tem conhecimento de qualquer modificação relevante que deva ser feita nas informações trimestrais revisadas, para que as mesmas estejam de acordo com princípios de contabilidade que fundamentam as demonstrações contábeis em moeda de poder aquisitivo constante, aplicados de forma condizente com as normas expedidas pela CVM, especificamente aplicáveis à elaboração das ITR.

#### FATOS QUE REQUEREM MODIFICAÇÕES NO RELATÓRIO

16. As circunstâncias que requerem modificações no relatório de revisão especial derivam de:

a. limitação na aplicação dos procedimentos mínimos descritos neste Pronunciamento;

b. mudança e/ou não aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade;

c. omissão ou inadequada divulgação de fatos relevantes nas notas explicativas;

d. não observância de normas específicas da CVM com relação à elaboração das

ITR em moeda de poder aquisitivo constante.

17. As eventuais ressalvas sobre as ITR, devem ser descritas em um parágrafo intermediário no relatório, para referência no parágrafo de conclusão.

18. O texto sugerido para o relatório sobre revisão especial, incluído no Anexo I, foi desenvolvido considerando a circunstância em que a revisão das ITR não é feita concomitantemente com uma auditoria das demonstrações contábeis na mesma data-base das ITR sob revisão.

19. Quando essa circunstância ocorre, o IBRACON entende que o relatório sobre a revisão especial das ITR deve ser também modificado para mencionar que as demonstrações contábeis, pela legislação societária ou pela correção integral, base para a elaboração das ITR, foram objeto de um exame de acordo com as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, bem como a data e o tipo do parecer dos auditores emitido. Nesta circunstância, poderemos ter as seguintes situações:

a. A revisão especial das ITR é executada em conjunto com uma auditoria, cujo parecer não contém ou não conterá ressalva (Anexo II);

b. A revisão especial das ITR é executada em conjunto com uma auditoria, cujo parecer contém ou conterá ressalva (Anexo III).

Aprovada em março de 1996

## ANEXO I

### SUGESTÃO DE RELATÓRIO SOBRE A REVISÃO ESPECIAL DAS ITR

#### MODELO-PADRÃO

#### RELATÓRIO DOS AUDITORES SOBRE REVISÃO ESPECIAL

Aos Administradores e Acionistas:

Companhia x :

1. Efetuamos uma revisão especial das informações trimestrais (ITR) da Companhia X referentes ao trimestre findo em ..... de 199., compreendendo o balanço patrimonial, a demonstração do resultado, o relatório de desempenho e as informações relevantes, expressas em moeda de poder aquisitivo constante.

2. Nossa revisão foi efetuada de acordo com as normas específicas estabelecidas pelo Instituto Brasileiro de Contadores IBRACON, em conjunto com o Conselho Federal de Contabilidade, e consistiu, principalmente, de: (a) indagação e discussão com os administradores responsáveis pelas áreas contábil, financeira e operacional da companhia, quanto aos principais critérios adotados na elaboração das informações trimestrais e (b) revisão das informações e dos

eventos subseqüentes que tenham ou possam vir a ter efeitos relevantes sobre a situação financeira e as operações da companhia.

3. Baseados em nossa revisão especial, não temos conhecimento de qualquer modificação relevante que deva ser feita nas informações trimestrais acima referidas, para que as mesmas estejam de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade que fundamentam as demonstrações contábeis em moeda de poder aquisitivo constante, aplicados de forma condizente com as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, especificamente aplicáveis à elaboração das informações trimestrais.

## ANEXO II

SUGESTÃO DE RELATÓRIO SOBRE A REVISÃO ESPECIAL DAS ITR QUANDO EXECUTADA EM CONJUNTO COM UMA AUDITORIA CUJO PARECER NÃO CONTÉM OU NÃO CONTERÁ RESSALVA

RELATÓRIO DOS AUDITORES SOBRE REVISÃO ESPECIAL

Aos Administradores e Acionistas da Companhia X:

1. Efetuamos ... (padrão).
2. Nossa revisão ... (padrão).
3. Baseados ... (padrão).
4. Essa revisão foi efetuada em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis da Companhia X em ..... e o nosso parecer sobre as mesmas, emitido em (ou a ser emitido), não contém (ou não conterà) ressalvas.

## ANEXO III

SUGESTÃO DE RELATÓRIO SOBRE A REVISÃO ESPECIAL DAS ITR QUANDO EXECUTADA EM CONJUNTO COM UMA AUDITORIA CUJO RELATÓRIO CONTÉM OU CONTERÁ RESSALVA

RELATÓRIO DOS AUDITORES SOBRE REVISÃO ESPECIAL

Aos Administradores e Acionistas da Acionistas da Companhia X:

1. Efetuamos ... (padrão).
2. Nossa revisão ... (padrão).
3. Em decorrência da auditoria das demonstrações contábeis da Companhia X em identificamos o(s) seguinte(s) assunto(s):
  - (a) .....
  - (b) .....
4. Baseados em nossa revisão especial, exceto pelo(s) efeitos(s) do(s) assunto(s) comentado(s) no parágrafo anterior, não temos conhecimento ... (padrão).