

IBRACON

Instituto de Auditoria Independente do Brasil

MIND THE GAP

MIND THE GAP SERIES

MIND THE GAP SERIES

AUDITORIA PARA ALÉM DO BALANÇO: ASSEGURAÇÃO DE INFORMAÇÕES ESG

nº 10



Mind The Gap é uma série de artigos disponibilizada nos canais de comunicação do Ibracon. Este material é de propriedade do Ibracon. Permite-se sua reprodução, em parte ou no todo, sem alteração do conteúdo, desde que citada a fonte e sem fins comerciais.



AUDITORIA PARA ALÉM DO BALANÇO: ASSEGURAÇÃO DE INFORMAÇÕES ESG

3

AO LONGO DOS NOVE ARTIGOS de nossa série *Mind the Gap*, tratamos do papel e das responsabilidades da Auditoria Independente em relação às demonstrações financeiras. Enfatizamos, também, sua inegável importância para o mercado de capitais e para a sociedade como um todo. De fato, a Auditoria Independente contribui para aprimorar a governança corporativa, reduzindo a assimetria informacional existente entre as companhias e os demais agentes de mercado. Com isso, confere maior confiabilidade das informações financeiras divulgadas pelas empresas.

No mundo atual, porém, não são apenas as informações financeiras que atraem o interesse do mercado e da sociedade. A importância crescente de valo-

res relacionados a temas ambientais, sociais, assim como aos procedimentos de governança das empresas, tem levado investidores, reguladores e consumidores a buscar informações sobre atuação das empresas nesse campo. Embora, em um primeiro momento, essas questões possam não ter natureza financeira, em um segundo momento elas podem impactar a posição patrimonial e financeira da companhia. Fatores como as mudanças climáticas, conflitos sociais ou abalos reputacionais podem ocasionar perdas às organizações. No outro extremo, essas mesmas questões abrem novas oportunidades: à medida que o foco dos interesses da sociedade vai mudando, emergem novas aspirações, criando um ambiente propício para inovações e descobertas, bem como para o aparecimento de novos negócios.

No momento, embora ainda não exista um conjunto completo de normas que representem uma base global, abrangente e de alta qualidade para divulgações de sustentabilidade focadas nas necessidades dos investidores e dos mercados financeiros, a divulgação de assuntos com potencial impacto nos negócios e, consequentemente, na situação patrimonial e financeira das empresas já é obrigatória. Quaisquer eventos omitidos ou não corretamente divulgados que possam afetar substancialmente as decisões de investimento são considerados “materiais”, ou seja, são capazes de gerar distorções nas demonstrações financeiras. Assim, por exemplo, caso questões relacionadas ao clima tenham materialidade no contexto das demonstrações financeiras, elas devem ser divulgadas. Da mesma forma, exige-se que suas repercussões patrimoniais sejam devidamente contabilizadas, segundo as normas internacionais vigentes¹.

É preciso reconhecer, porém, que questões envolvendo as estratégias de uma organização em temas ambientais, sociais e de governança (ASG ou ESG, em inglês) são bastante amplas e têm

As mudanças climáticas e outros efeitos deletérios da atividade humana no meio ambiente se tornam cada vez mais tangíveis, o que faz aumentar a preocupação com as informações de sustentabilidade disponibilizadas pelas empresas.

matizes que nem sempre são bem incorporados às demonstrações financeiras. Por isso, grandes investidores e reguladores do mundo todo têm demandado que as empresas deem maior transparência a essas questões, exigindo a divulgação de relatórios não financeiros segundo parâmetros determinados, para que todos obtenham informações de melhor qualidade sobre os impactos das atividades produtivas e comerciais das corporações, no meio ambiente e na sociedade.

E isso não é à toa, já que as mudanças climáticas e outros efeitos deletérios da atividade humana no meio ambiente se tornam cada vez mais tangíveis, o que faz aumentar a preocupação com as informações de sustentabilidade disponibilizadas pelas empresas.

Como ensina a teoria econômica, há situações em que os custos ou benefícios de uma atividade econômica não são alocados exclusivamente entre fabricantes e consumidores de um produto. Eles extrapolam essa relação, alcançando terceiros. São, assim, “externalizados”, prejudicando, ou, por vezes, beneficiando quem não está diretamente envolvido

¹ A Fundação IFRS divulgou um material educacional com exemplos não taxativos de como as questões climáticas podem ser incorporadas com as normas vigentes. O material está disponibilizado por meio do endereço: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/supporting-implementation/documents/effects-of-climate-related-matters-on-financial-statements.pdf> (acesso em: 20 de outubro de 2023). A Fundação também tem iniciativas em curso para aprimorar a aplicação dos requerimentos dos padrões de contabilidade relacionados aos efeitos climáticos (<https://www.ifrs.org/projects/work-plan/climate-related-risks-in-the-financial-statements/#current-stage>; acesso em: 06 de novembro de 2023).



com a atividade em questão. Um exemplo de “externalidade” (negativa) é a poluição causada por uma atividade industrial: toda a sociedade arca com os custos sociais da agressão ao meio ambiente, não apenas o fabricante e seus clientes.

É natural, portanto, que haja interesse crescente na divulgação dos impactos sociais e ambientais das atividades das empresas. Ao mesmo tempo, porém, vem se tornando cada vez mais evidente que a falta de padronização e a ausência de critérios claros e objetivos para a divulgação dessas informações abrem espaço para comportamentos oportunistas por parte de empresas que pretendam atribuir a si próprias méritos inexistentes sobre sua atuação ambiental e social. Com efeito, o assim chamado *green-*

washing pode ser entendido como a tentativa deliberada de divulgar informações inadequadas, para criar indevidamente a imagem pública de uma empresa ambientalmente responsável.

Diante disso, a Fundação IFRS, entidade responsável pelos padrões internacionais de contabilidade, criou, em 2021, o International Sustainability Standards Board (ISSB) – um comitê internacional para a edição de normas e padrões para a divulgação de informações ESG, para a torná-las mais claras, padronizadas e comparáveis. O ISSB publicou suas duas normas inaugurais, em junho de 2023. A IFRS S1 fornece um conjunto de requisitos de divulgação, para que as empresas comuniquem aos investidores seus riscos e as oportunidades relacionados à sustentabilidade, no curto, mé-

dio e longo prazos. Já a IFRS S2 define divulgações específicas sobre as mudanças climáticas e foi concebida para ser usada em conjunto com a IFRS S1². Além disso, o ISSB incluiu em seus projetos prioritários temas como biodiversidade, ecossistemas, capital humano e direitos humanos³.

As referidas normas internacionais, porém, só adquirem força legal a partir de sua incorporação à legislação de cada país. Nesse aspecto, o Brasil já está um passo à frente: a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) foi o primeiro órgão regulador a adotar as normas de sustentabilidade emitidas pelo ISSB, em caráter voluntário, para as companhias abertas a partir de 2024 e obrigatório de 2026 em diante⁴. Nessa mesma direção, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) inseriu as

² <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/news/2023/issb-standards-launch-press-release-portuguese.pdf> (acesso em: 20 de outubro de 2023).

³ <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2023/05/issb-seeks-feedback-on-its-priorities-for-the-next-two-years/> (acesso em: 20 de outubro de 2023).

⁴ <https://www.gov.br/cvm/pt-br/assuntos/noticias/brasil-e-1o-pais-no-mundo-a-adotar-relatorio-de-informacoes-financeiras-relacionadas-a-sustentabilidade-emitidas-pelo-issb> (acesso em: 30 de outubro de 2023).

normas de Divulgação de Informações sobre Sustentabilidade (NBC TDS) e de Asseguração de Relatório de Informações de Sustentabilidade (NBC TAS) na estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade⁵. Consoante com o regramento do CFC, os relatórios de sustentabilidade publicados a partir do ano calendário de 2026 devem obrigatoriamente observar os padrões definidos pelas NBCs TDS e TAS.

A CVM foi além. Exigiu que, a partir de 2025, os relatórios sejam submetidos a Auditoria Independente de “asseguração limitada”. De 2026 em diante, eles deverão ser objeto de Auditoria Independente de “asseguração razoável”, de forma semelhante ao que ocorre com as demonstrações financeiras anuais.

A distinção entre essas duas espécies de trabalhos de auditoria é importante. Segundo o Comunicado Técnico nº 03/2022, do Instituto de Auditoria Independente do Brasil (Ibracon), que orienta os auditores independentes quanto aos trabalhos de asseguração do Relato Integrado e demais relatórios de asseguração relacionados com sustentabilidade e responsabilidade social, a época, a exten-

são e, principalmente, a natureza dos procedimentos executados em trabalho de asseguração limitada são distintas em relação aos trabalhos de asseguração razoável. Mesmo assim, embora o nível de segurança obtido nos trabalhos de asseguração limitada seja menor, ele deve ser significativo no julgamento profissional do auditor independente.

A despeito disso, tanto os trabalhos de asseguração razoável quanto os de asseguração limitada requerem a aplicação de habilidades e técnicas, bem como a obtenção de evidências apropriadas e suficientes como parte do processo de trabalho iterativo e sistemático. Isto é, a impossibilidade de obter evidências apropriadas e suficientes para formar uma conclusão de asseguração razoável não é razão aceitável para se alterar o trabalho de asseguração razoável para um trabalho de asseguração limitada. Segundo o Ibracon, o profissional de auditoria deve, ainda, considerar, para fins da aceitação de trabalhos de asseguração razoável ou limitada, as áreas ou riscos de distorções relevantes, a governança da entidade bem como o grau de maturidade e organização dos controles internos da entidade, que está

preparando o relatório⁶.

Como se vê, ao assegurar as informações disponibilizadas nos relatórios de sustentabilidade, os profissionais de Auditoria Independente estão sob a égide das exigências éticas, profissionais e regulatórias, que são próprias da profissão, além de deverem incluir esses trabalhos em seus sistemas de gestão e revisões de qualidade, tanto as internas quanto as realizadas por pares ou reguladores, seguindo os mesmos parâmetros que já foram descritos nas edições anteriores do *Mind the Gap*.

A despeito de a obrigatoriedade imposta pelo regulador ainda não estar em vigor⁷, mais e mais empresas têm buscado dotar suas divulgações não financeiras de maior credibilidade, submetendo-as ao crivo da Auditoria Independente. Trata-se de um claro esforço de diferenciação, com o qual empresas procuram se colocar em situação de vantagem diante do restante do mercado, como ensina a teoria econômica. Ao submeterem suas divulgações à auditoria, essas empresas buscam se distinguir daquelas que não o fazem, sinalizando aos interessados seu compromisso com maior veracidade e confiabilidade

5 https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1710.pdf (acesso em: 06 de novembro de 2023).

6 <https://www.ibracon.com.br/portal-do-conhecimento/materiais-tecnicos/comunicado-tecnico-no-03-2022/>

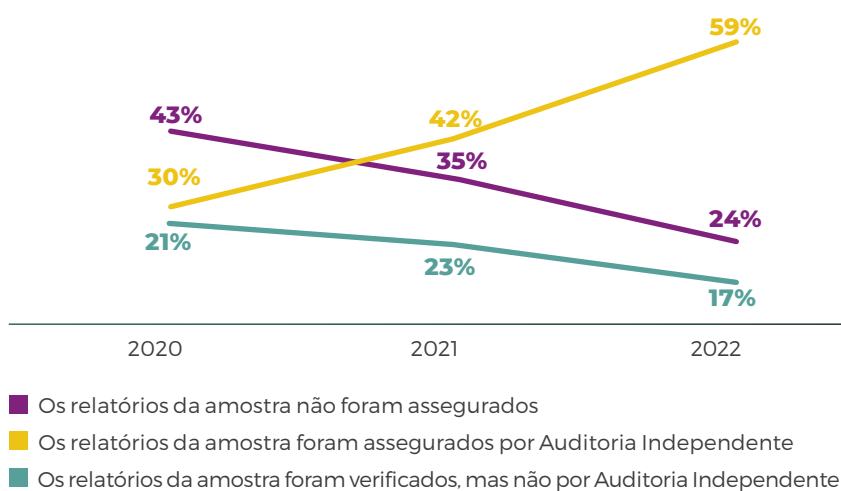
7 No Brasil, a CVM exige, desde 2021, que, quando a empresa opta por divulgar Relato Integrado, este deve seguir as orientações da OCPC09 e ser objeto de asseguração limitada por auditor independente (<https://conteudo.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/resolucoes/anexos/001/resol014.pdf>; acesso em: 06 de novembro de 2023). Contudo, a adoção da estrutura conceitual do Relato Integrado é uma decisão voluntária da empresa.

de das informações.

Nesse sentido, o último estudo divulgado pela IFAC sobre a divulgação e asseguarção das informações de sustentabilidade⁸ constatou um salto de 51% para 64%, entre 2019 e 2021, na proporção dos relatórios que passaram por algum nível de asseguarção, por Auditoria Independente ou de outra natureza. No Brasil, nota-se também uma crescente evolução: a terceira edição da pesquisa ESG no Ibovespa, conduzida por firma associada ao Ibracon, em parceria com o Instituto, mostra um aumento de 57% para 76%⁹ no número dos relatórios contendo informações de sustentabilidade que foram submetidos a algum tipo de asseguarção, em comparação ao que foi observado na primeira edição da pesquisa. Isso representa um aumento de 33%. Quando se restringe a análise às asseguarções realizadas por Auditoria Independente, a evolução é ainda maior: o percentual subiu de 30% para 59% – um aumento de quase 97%.

Mais uma vez, os auditores precisam não apenas avaliar riscos e realizar os procedimentos segundo as normas de asseguarção, e o código de ética e em conso-

ESG no Ibovespa - 3ª edição



Fonte: ESG no Ibovespa

Quando se restringe a análise às asseguarções realizadas por Auditoria Independente, a evolução é ainda maior: o percentual subiu de 30% para 59% – um aumento de quase 97%.

nância com as exigências regulatórias. Todo o ecossistema de governança deve estar preparado para um amadurecimento e aprimoramento na gestão das informações de sustentabilidade, para que elas expressem com fidelidade e clareza a situação da organização e possam ser disponibilizadas de forma auditável, seguindo os requisitos de governança de dados e controles, tais como os já aplicados para as informações financeiras.

A profissão de auditoria busca sempre reduzir o gap de evolução existente entre as práticas e a realidade, e está em constante aprimoramento. No que diz res-

⁸ https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2023-02/IFAC-State-of-Play-Sustainability-Assurance-Disclosures_0.pdf. A IFAC também divulga um estudo com jurisdições além dos países do G20, e a evolução da asseguarção também é positiva. O estudo pode ser acessado no endereço: <https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2023-09/IFAC-Beyond-G20-sustainability-reporting-assurance.pdf> (acesso em: 30 de outubro de 2023).

⁹ Disponível em: <https://www.pwc.com.br/pt/estudos/servicos/auditoria/2022/divulgacao-de-ESG-no-Ibovespa-2022.html> (acesso em: 30 de outubro de 2023).

peito às informações de sustentabilidade, uma nova norma é esperada para setembro de 2024: a ISSA 5000. Atualmente, a asseguração dos relatórios de sustentabilidade é orientada pela norma NBC TO 3000, equivalente à ISAE 3000, que trata de trabalhos de asseguração diversos da auditoria e da revisão de informações financeiras históricas. Caso a nova norma seja aprovada, a ISAE TO 3000 continuará vigente para outros trabalhos de asseguração de informações não financeiras. Entretanto, as informações de sustentabilidade serão tratadas especificamente pela norma internacional de asseguração de sustentabilidade (ISSA, em sua sigla em inglês)¹⁰.

Em linha com esse mesmo esforço, o Ibracon foi, em novembro de 2023, o anfitrião de uma mesa-redonda global, que contou com a participação da CVM e do Conselho Internacional de Normas de Auditoria e Asseguração (IAASB), e debateu os prováveis requisitos da ISSA 5000, proposta pelo IAASB¹¹. Essa é uma das numerosas iniciativas do Instituto, como voz da Auditoria Independente no Brasil, para manter a profissão em contínuo desenvolvimento e con-

tribuir com as mudanças necessárias, para que a auditoria esteja em consonância com o interesse público e possa ser um agente ativo nas mudanças exigidas pela sociedade.

Ao longo das edições do *Mind the Gap*, procuramos divulgar e debater o papel da Auditoria Independente em aumentar a credibilidade das informações divulgadas pelas empresas com base em sua atuação ética e responsável, assim contribuindo para tornar a sociedade mais transparente. Buscamos, também, apresentar as responsabilidades da profissão e mostrar sua constante evolução, para que a auditoria esteja sempre alinhada aos interesses da sociedade, sempre em constantes transformações. A Auditoria Independente é uma profissão permanentemente atual, que se adapta para responder com excelência ao desafio de tornar nossa sociedade em um ambiente mais equânime e sustentável.



¹⁰ Em documento sobre questões frequente perguntadas (FAQ) acerca da proposta da ISSA 5000, o IAASB afirma que a ISAE 3000 continuará a ser utilizada para trabalhos de asseguração, bem como a ISAE 3410 deverá ser utilizada quando um profissional fornece uma conclusão separada sobre uma declaração sobre gases de efeito estufa. Mais informações podem ser consultadas no documento disponível em https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2023-08/IAASB-International-Standard-Sustainability-Assurance-5000-FAQ_1.pdf (acesso em: 10 de novembro de 2023).

¹¹ Mais informações sobre a norma proposta pelo IAASB podem ser consultadas na página do projeto, disponível no endereço <https://www.iaasb.org/consultations-projects/sustainability-assurance> (acesso em: 06 de novembro de 2023).

MIND THE GAP

 /ibracon

 /ibracon-nacional

 /ibraconnacional

 /ibraconnacional

 /ibraconbrasil

IBRAACON
Instituto de Auditoria Independente do Brasil