

# DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO

Publicado em: 01/07/2021 | Edição: 122 | Seção: 1 | Página: 128

Órgão: Entidades de Fiscalização do Exercício das Profissões Liberais/Conselho Federal de Contabilidade

## NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, CTA 31, DE 17 DE JUNHO DE 2021

Aprova o CTA 31, que dispõe sobre a orientação aos auditores independentes no atendimento aos requerimentos específicos da Circular Susep n.º 517/2015, alterada pela Circular Susep n.º 616/2020.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea "f" do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), elaborada com base no CT 02/2021 do Ibracon:

CTA 31 - ORIENTAÇÕES AOS AUDITORES INDEPENDENTES NO ATENDIMENTO AOS REQUERIMENTOS ESPECÍFICOS DA CIRCULAR SUSEP N.º 517/2015, ALTERADA PELA CIRCULAR SUSEP N.º 616/2020

### OBJETIVO

1. Este Comunicado Técnico tem por finalidade orientar os auditores contábeis independentes no atendimento aos requerimentos específicos da Circular Susep n.º 517/2015, alterada pela Circular Susep n.º 616/2020, que determina que o auditor contábil independente deve considerar a suficiência de Patrimônio Líquido Ajustado (PLA) em relação ao Capital Mínimo Requerido (CMR) na determinação da materialidade no planejamento e na execução da auditoria das demonstrações contábeis individuais de cada entidade auditada supervisionada pela Susep e deve, também, elaborar relatório específico, segregado por entidade auditada supervisionada pela Susep, baseado na documentação de auditoria utilizada para evidenciar a determinação da materialidade aplicável às demonstrações contábeis individuais das entidades supervisionadas pela Susep. (Ver exemplo de relatório no Apêndice 1).

2. Adicionalmente, a referida circular requer que o Relatório do Auditor Independente sobre as demonstrações contábeis individuais contenha a descrição detalhada da materialidade utilizada nos trabalhos de auditoria das entidades supervisionadas enquadradas nos segmentos S1, S2, S3 e S4, cuja classificação é determinada e divulgada pela Susep no seu sítio eletrônico. Modelo de relatório para satisfazer essa exigência encontra-se no Apêndice 2.

3. Por fim, a circular supracitada passa a requerer também a comunicação dos "Principais Assuntos de Auditoria" no Relatório do Auditor sobre as demonstrações contábeis individuais para as supervisionadas enquadradas nos segmentos S1 e S2. (Exemplos de relatório nos Apêndices 2 e 3). A identificação e a descrição dos "Principais Assuntos de Auditoria" devem seguir o previsto na norma NBC TA 701 - Comunicação dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente (ISA 701).

4. O relatório específico de que trata o Art. 242-C da referida circular deve abranger a documentação quanto à determinação da materialidade aplicável às demonstrações contábeis individuais como um todo, níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação, se aplicável, e a materialidade para a execução da auditoria.

5. O relatório específico deve conter os valores de materialidade, inclusive em relação ao referencial selecionado como ponto de partida. Deve ainda constar do referido relatório o valor abaixo do qual as distorções de valores nas demonstrações contábeis individuais seriam consideradas claramente triviais e não precisariam ser acumuladas nos termos da NBC TA 450 - Avaliação das Distorções Identificadas durante a Auditoria, apesar desta informação não ser mencionada na Circular Susep n.º 616/2020.

6.O relatório específico deve ser encaminhado à Susep diretamente pelo auditor contábil independente até 30 de setembro do mesmo exercício e até 31 de março do exercício subsequente, em decorrência do exame das demonstrações contábeis individuais de 30 de junho e 31 de dezembro, respectivamente.

7.Os contratos firmados entre os auditores contábeis independentes e as entidades supervisionadas acerca dos exames de auditoria das demonstrações contábeis individuais devem conter cláusula acerca da obrigatoriedade do envio, do relatório, diretamente pelo auditor à Susep sem que o seu conteúdo seja disponibilizado para conhecimento da entidade supervisionada. Esta cláusula pode ser adicionada ao requisito previsto no Art. 146 da Resolução n.º 321, de 15 de julho de 2015, que prevê que o acesso aos papéis de trabalho será concedido à Susep, mediante prévia e expressa notificação da mesma.

#### CONCEITUAÇÃO

8.Conforme as normas brasileiras e internacionais de auditoria, o auditor contábil independente deve seguir os requerimentos da NBC TA 320 - Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria na determinação da materialidade dos trabalhos de auditoria.

9.A determinação da materialidade pelo auditor é uma questão de julgamento profissional e é afetada pela percepção do auditor das necessidades de informações contábeis dos usuários das demonstrações contábeis. Nesse contexto, é razoável que o auditor assuma que os usuários:

(a)possuam conhecimento razoável de negócios, atividades econômicas, de contabilidade e a disposição de estudar as informações das demonstrações contábeis com razoável diligência;

(b)entendam que as demonstrações contábeis são elaboradas, apresentadas e auditadas considerando níveis de materialidade;

(c)reconheçam as incertezas inerentes à mensuração de valores baseados no uso de estimativas, julgamento e a consideração sobre eventos futuros; e

(d)tomam decisões econômicas razoáveis com base nas informações das demonstrações contábeis individuais.

10.O exercício do julgamento profissional por parte do auditor é formado pelo entendimento que o auditor possui sobre a entidade, atualizado durante a execução dos procedimentos de avaliação de risco; e pela natureza e extensão das distorções identificadas em auditorias anteriores e, dessa maneira, pelas expectativas do auditor em relação às distorções no período corrente.

11.O item 14 da NBC TA 320 determina que o auditor deve incluir na documentação da auditoria os seguintes valores e fatores considerados na sua determinação:

(a)materialidade das demonstrações contábeis como um todo;

(b)se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para determinadas classes de transações, saldos de contas ou divulgações;

(c)materialidade de execução; e

(d)qualquer revisão das alíneas de (a) a (c) conforme a progressão da auditoria.

12.A NBC TA 320 prevê que o auditor contábil independente determine a materialidade para a execução da auditoria com o objetivo de avaliar os riscos de distorções relevantes e determinar a natureza, a época e a extensão de procedimentos de auditoria.

13.A materialidade para a execução da auditoria que, conforme item 14(c) da NBC TA 320 é fixada para reduzir a um nível adequadamente baixo a probabilidade de que as distorções não corrigidas e não detectadas em conjunto nas demonstrações contábeis excedam a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo. Da mesma forma, a materialidade para a execução da auditoria relacionada a um nível de materialidade determinado para classe específica de transações, saldos contábeis ou divulgação é fixada para reduzir a um nível adequadamente baixo a probabilidade de que as distorções não corrigidas e não detectadas em conjunto nessa classe específica de transações, saldos contábeis ou divulgação excedam o nível de materialidade para essa classe específica de transações, saldos contábeis ou divulgação.

14. Deve ser determinado um único nível quantitativo (ou seja, um número) de materialidade com base em uma referência selecionada (benchmark) relevante para os usuários das demonstrações contábeis. A materialidade baseada nesta referência deve ser aplicada às demonstrações contábeis como um todo e forma a base para a materialidade de execução.

15. O item 5 da NBC TA 450 exige que o auditor acumule as distorções identificadas durante a auditoria que não sejam claramente triviais. "Claramente triviais" não é outra expressão para "não relevantes". Distorções que são claramente triviais são de magnitude totalmente diferente (menor), ou de natureza totalmente diferente do que aquelas que são determinadas como relevantes, e serão distorções claramente sem consequências, sejam elas tomadas individualmente ou em conjunto e julgadas por qualquer critério de magnitude, natureza ou circunstância. Quando há alguma incerteza sobre se um ou mais itens são claramente triviais, a distorção é considerada como não sendo claramente trivial.

16. O auditor pode definir um valor abaixo do qual as distorções de valores nas demonstrações contábeis individuais seriam consideradas claramente triviais e não precisariam ser acumuladas porque o auditor espera que a acumulação desses valores não teria obviamente efeito relevante sobre as demonstrações contábeis. Contudo, distorções de valores acima do valor definido são acumuladas, conforme requerido pelo item 5 da referida NBC TA. Além disso, distorções relacionadas com valores podem não ser claramente triviais quando julgadas com base em critério de natureza ou circunstâncias e, se não forem claramente triviais, devem ser acumuladas, conforme requerido pelos itens 5, A2 e A3 da NBC TA 450.

17. O item A4 da NBC TA 320 indica que se aplica frequentemente uma porcentagem ao referencial selecionado como ponto de partida para determinar a materialidade para as demonstrações contábeis como um todo. Os fatores que podem afetar a identificação de referencial apropriado incluem:

(a) os elementos das demonstrações contábeis (por exemplo, ativo, passivo, patrimônio líquido, receita, despesa);

(b) se há itens que tendem a atrair a atenção dos usuários das demonstrações contábeis de entidade específica (por exemplo, com o objetivo de avaliar o desempenho das operações, os usuários tendem a focar sua atenção em lucro, receita ou patrimônio líquido);

(c) a natureza da entidade, a fase do seu ciclo de vida, o seu setor e o ambiente econômico em que atua;

(d) a estrutura societária da entidade e como ela é financiada (por exemplo, se a entidade é financiada somente por dívida em vez de capital próprio, os usuários dão mais importância a informações sobre os ativos, e processos que os envolvam, do que nos resultados da entidade); e

(e) a volatilidade relativa do referencial.

18. A determinação da porcentagem a ser aplicada ao referencial (benchmark) selecionado envolve o exercício de julgamento profissional. Existe uma relação entre a porcentagem e o referencial escolhido de modo que a porcentagem aplicada ao lucro das atividades continuadas antes do imposto de operações é normalmente maior que a porcentagem aplicada à receita total ou sobre o total de ativos. Por exemplo, o auditor pode considerar 5% do lucro das atividades continuadas antes do imposto apropriado para entidade com fins lucrativos, e considerar 1% da receita total ou do total de despesa apropriado para entidade sem fins lucrativos. Entretanto, porcentagens mais altas ou mais baixas podem ser consideradas apropriadas nas circunstâncias.

#### ORIENTAÇÃO PARA ELABORAÇÃO DO RELATÓRIO ESPECÍFICO - ART. 242-C

19. Como citado anteriormente, a determinação da materialidade pelo auditor é uma questão de julgamento profissional e o exercício desse julgamento leva em consideração fatores de avaliação que devem, minimamente, constar da documentação do trabalho de auditoria, bem como constar do relatório específico requerido pelo Art. 242-C da Circular Susep n.º 616/2020, que altera a Circular Susep n.º 517/2015. Assim, chamamos a atenção dos auditores contábeis independentes para que o conteúdo do relatório contenha, no mínimo:

(a) os julgamentos empregados pelo auditor na determinação das métricas, que são os elementos mensuráveis das demonstrações contábeis ou derivadas de elementos das demonstrações contábeis) que influenciam as decisões econômicas dos usuários, e qual(ais) a(s) métrica(s) que será(ão)

utilizada(s) como benchmark(s) (referencial na determinação da materialidade);

(b) os valores das métricas e dos percentuais utilizados, de acordo com o julgamento do auditor;

(c) os julgamentos empregados na determinação da materialidade para as demonstrações contábeis como um todo, considerando as métricas e todos os fatores considerados na avaliação. É necessário que os fatores qualitativos utilizados pelo auditor no exercício do seu julgamento profissional estejam adequadamente descritos na documentação de auditoria e sejam refletidos no conteúdo do relatório;

(d) o nível ou níveis de materialidade para determinadas classes de transações, saldos de contas ou divulgações, se aplicável;

(e) os valores da materialidade para as demonstrações contábeis como um todo e da materialidade para a execução da auditoria ou qualquer revisão da materialidade observada no andamento da auditoria, se aplicável; e/ou

(f) o valor abaixo do qual as distorções de valores nas demonstrações individuais seriam consideradas claramente triviais e não precisariam ser acumuladas.

20. Um modelo sugerido de relatório está apresentado no Apêndice 1 deste Comunicado. A utilização desse modelo é recomendada e este pode ser adaptado a cada situação, todavia é requerido ao auditor que o conteúdo do relatório a ser encaminhado à Susep contenha os fatos e circunstâncias que fundamentaram o exercício do julgamento efetuado pelo auditor na determinação da materialidade.

21. Em adição aos descritivos mínimos que o relatório específico deve conter, indicado no item 19, também é requerido que o auditor contábil independente descreva como considerou a suficiência de Patrimônio Líquido Ajustado em relação ao Capital Mínimo Requerido, na determinação da materialidade de planejamento e na da execução da auditoria das demonstrações contábeis individuais. Presume-se que o auditor, ao definir o percentual a ser aplicado sobre o benchmark selecionado, leve em consideração, entre outros fatores, a suficiência de PLA em relação ao CMR para atendimento do Art. 242-B, e que essa consideração seja incluída como parte do relatório a ser encaminhado à Susep.

22. Por ser relatório específico, com objetivo de informar a Susep quanto aos fatores qualitativos e quantitativos que o auditor considerou na determinação da materialidade utilizada nos trabalhos de auditoria, não há o requerimento de obter, da entidade, carta adicional de responsabilidade da administração.

#### VIGÊNCIA

23. Este Comunicado entra em vigor na data de sua publicação.

**ZULMIR IVÂNIO BREDA**

Presidente do Conselho

Este conteúdo não substitui o publicado na versão certificada.