



CRITÉRIOS PARA ELABORAÇÃO DE RELATÓRIO DE AUDITORIA INDEPENDENTE PARA EMPRESAS DE CAPITAL ABERTO

Marcos Paulo Vieira Mesquita ¹, Antônio Ítalo Silva De Freitas ², Marcelo Costa da Silva ³; José Carlos Alves Roberto ⁴, Zuila Paulino Cavalcante ⁵.



<https://doi.org/10.36557/2009-3578.2025v11n2p7303-7343>

Artigo recebido em 19 de Setembro e publicado em 19 de Novembro de 2025

ARTIGO ORIGINAL

RESUMO

O Relatório de Auditoria deve assegurar a transparência, governança corporativa e credibilidade perante o mercado, bem como, a obediência às Normas Contábeis para certificação da veracidade das Demonstrações Contábeis. Este estudo aborda os Critérios para Elaboração do Relatório de Auditoria em Empresas de Capital Aberto, baseados nas Normas Brasileiras de Contabilidade emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC e as Resoluções postuladas pela Comissão de Valores Mobiliários - CVM. Para consecução da pesquisa, esta, de natureza qualitativa, foi realizada pesquisa bibliográfica e documental no acervo das Normas, Comunicados Técnicos, Resoluções dos Órgãos regulamentadores e Relatórios de Auditoria publicados por empresas de capital aberto, permitindo compreender a integração entre os dispositivos normativos e a prática profissional. Foram selecionados os Relatórios de Auditoria das empresas PETROBRAS S/A e VALE S/A do exercício de 2024, pela relevância destas duas empresas em seus segmentos. Os resultados evidenciaram que a padronização dos Relatórios, a observância aos princípios éticos e a adequação às NBC's TA 200, 700, 701, 705, 706, 710 e 720 asseguram a fidedignidade e uniformidade das informações contábeis, fortalecendo o ambiente de confiança no mercado de capitais. Conclui-se que o cumprimento rigoroso dos critérios técnicos e legais não apenas garante a qualidade da auditoria independente, mas também contribui para a transparência e sustentabilidade das Companhias Abertas, reforçando o papel do auditor como agente indispensável à integridade das informações financeiras e à solidez do sistema econômico.

Palavras-chave: Auditoria Independente. Relatório de Auditoria. Empresas de Capital Aberto. Transparência Contábil.



CRITERIA FOR PREPARING INDEPENDENT AUDIT REPORTS FOR PUBLICLY TRADED COMPANIES

ABSTRACT

The audit report must ensure transparency, corporate governance, and credibility in the market, as well as compliance with Accounting Standards for certifying the accuracy of Financial Statements. This study addresses the Criteria for Preparing Audit Reports in Publicly Traded Companies, based on Brazilian Accounting Standards issued by the Federal Accounting Council (CFC) and Resolutions issued by the Securities and Exchange Commission (CVM). To carry out the research, which was qualitative in nature, a bibliographic and documentary survey was conducted in the collection of Standards, Technical Communications, Resolutions of Regulatory Bodies, and Audit Reports published by publicly traded companies, allowing for an understanding of the integration between regulatory provisions and professional practice. We selected the Audit Reports of PETROBRAS S/A and VALE S/A for the 2024 fiscal year, due to the relevance of these two companies in their segments. The results showed that the standardization of reports, compliance with ethical principles, and adherence to NBCs TA 200, 700, 701, 705, 706, 710, and 720 ensure the reliability and uniformity of accounting information, strengthening the environment of trust in the capital market. It is concluded that strict compliance with technical and legal criteria not only guarantees the quality of independent audits, but also contributes to the transparency and sustainability of publicly traded companies, reinforcing the role of the auditor as an indispensable agent for the integrity of financial information and the soundness of the economic system.

Keywords: Independent Audit. Audit Report. Publicly Traded Companies. Accounting Transparency.

Institui o afiliada – CENTRO UNIVERSITÁRIO FAMETRO

Autor correspondente: Marcos Paulo Vieira Mesquita marcosmesquita.vm@gmail.com

This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).





INTRODU O

De acordo com a literatura contábil, a contabilidade se subdivide em diversos campos de aplica o e está presente em praticamente todos os setores da economia. Entre esses campos, destaca-se a auditoria externa, cuja finalidade   conferir maior credibilidade e confiabilidade às demonstra es financeiras das entidades auditadas, promovendo transparência e fortalecendo a confiança dos usuários da informa o contábil. (BOUVI  & MEDEIROS & FEIL, 2022).

Sob essa perspectiva, o auditor independente exerce a fun o de verificar a veracidade e a adequa o das informa es apresentadas nas demonstra es financeiras, por meio do Relatório dos Auditores Independentes. Ao final do processo de auditoria, o profissional emite uma opinião técnica sobre as demonstra es, assegurando a confiabilidade as partes interessadas. (BARBOSA & MENEZES, 2023).

O primeiro artigo da série *Mind the Gap*, publicado pelo Instituto de Auditoria Independente no Brasil, inicia com a narrativa de que a auditoria independente   uma agregadora de confiança e credibilidade ao mercado. (IBRACON, 2023).

Com o crescimento das opera es e transa es empresariais, os processos de auditoria passaram a exigir procedimentos mais robustos e adaptados às novas realidades organizacionais, o que ampliou a responsabilidade técnica e  tica do auditor perante seus clientes e demais partes interessadas. (VICENTE, 2014).

Nesse sentido, a auditoria, aliada aos processos de controles internos, auxiliam as empresas a eliminarem desperdícios, simplificarem tarefas e reduzirem custos, e também avaliar as políticas, planos, procedimentos e normas legais em vigor para com a finalidade de detectar os desvios de sua aplica o pela organiza o.

Em vista da relevância dos controles internos sobre o processo de gestão e como forma auxiliar de avalia o e aumento da eficiência desses controles, foi desenvolvida a metodologia COSO - Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission. A metodologia está entre os modelos internacionais de referência para avalia o dos controles internos. Assim, define-se controle interno como sendo um processo constituído de cinco elementos essenciais, que são responsáveis por estabelecer um modelo integrado de controles internos, conhecido como COSO Framework, quais sejam: ambiente de controle, avalia o de riscos,



atividades de controle, informa o e comunica o, e monitoramento. (COSO, 2007).

De forma global, o trabalho realizado pela auditoria externa tem algumas semelhanças para com àquele executado pela auditoria interna, ambas realizam seus trabalhos utilizando-se das técnicas de auditoria semelhantes; ambas têm sua aten o voltada para o controle interno como ponto de partida de seu exame e formulam sugestões de melhorias para deficiências encontradas; ambas modificam a extensão de seu trabalho de acordo com suas observa es e a eficiência dos sistemas contábeis e de controles internos existentes. Todavia, há de se comentar suas diferenças e peculiaridades.

Em vista da importância do trabalho realizado pela figura do auditor, tal como, o resultado dos seus trabalhos, qual seja: o Relatório de Auditoria. Nas companhias abertas, o Relatório dos Auditores Independentes integra o conjunto de documentos que compõem o relatório anual, sendo disponibilizado publicamente aos usuários da informa o contábil. Esse Relatório, representa um instrumento formal de comunica o entre o auditor e os usuários das demonstra es financeiras, por meio do qual se expressa a opinião profissional acerca da fidedignidade das informa es contábeis e do cumprimento das normas vigentes. (BOYNTON & JOHNSON & KELL, 2002).

Sendo este o teor e considerando a importância desta pesquisa, visando mostrar que o Relatório de Auditoria Independente servirá como uma ferramenta de assessoria e consultoria permanente, proporcionando maior visibilidade, confiança e desenvolvimento de todas as a es estratégicas.

Assim, surge a seguinte questão: Quais são os critérios necessários para elaborac o do Relatório de Auditoria Independente, os quais proporcionem segurança de que as informa es geradas sejam aut nticas, minimizando riscos e incertezas nas tomadas de decisões pelos gestores e investidores?

Dessa forma, o objetivo desta pesquisa científica justifica-se pela necessidade de compreender as Normas Brasileiras de Contabilidade, Resolu es da Comissão de Valores Mobiliários e demais regulamentos aplicáveis, de modo a identificar os critérios técnicos para a elaborac o do Relatório de Auditoria em empresas de capital aberto, bem como, analisar a utiliza o destes critérios junto ao Relatório de Auditoria em empresas de Capital Aberto.



REFERENCIAL TEÓRICO

Auditoria

O termo “auditoria” tem origem no latim *audire*, que significa “ouvir” ou “aquele que ouve”, sendo posteriormente incorporado   língua inglesa como *auditing*, traduzido para o português como “revisão” ou “certifica o”. No contexto contábil, a auditoria consiste na análise minuciosa da realidade econ mica e financeira de uma entidade, mediante o exame de documentos, registros e demonstra es, com o propósito de emitir um parecer técnico, confiável e fidedigno aos usuários das informa es contábeis. (HOOG, 2012).

Conforme apontado por Willian Attie há indícios de que a profissão do auditor exista desde o século XIV, com a cria o do cargo de auditor do Tesouro na Inglaterra e a sistematiza o e estabelecimento da auditoria dos pagamentos   servidores públicos pela Rainha Elizabeth I. (ATTIE, 2011a).

A história da auditoria moderna está profundamente conectada com a evolu o da profissão contábil e o desenvolvimento das legisla es que a sustentam. Nesse contexto, Howard Levy observa:

Após a quebra da bolsa de valores de 1929 e a conseqüente Grande Depressão, o Congresso aprovou as duas leis federais que mudariam para sempre o mundo dos investimentos e da auditoria: a Lei de Valores Mobiliários de 1933 e a Lei da Bolsa de Valores de 1934. Essa importante legisla o exigia que todos os membros registrados na SEC tivessem suas demonstra es financeiras auditadas por contadores independentes, destacando assim a importância da profissão de auditoria e aumentando substancialmente a demanda por seus serviços. Por outro lado, ela também teve o efeito de ampliar a exposi o dos auditores   responsabilidade, anulando a privacidade da defesa contratual, normalmente desfrutada pelos auditores em rela o aos usuários de relatórios de auditoria quando incluídos nos registros da SEC. (LEVY, 2020a).

A publica o da Lei n  4.728, de 14 de julho de 1965, que disciplina o mercado de capitais e estabelece medidas para o seu desenvolvimento, se trata da primeira lei de mercado de capitais, formalizou a profissão de auditor e exigiu que todas as companhias, que tinham a es negociadas em bolsas de valores, deveriam publicar o parecer de auditores independentes, em conjunto com seus demonstrativos financeiros. (BRASIL, 1965).

Em 13 de dezembro de 1971   criado o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IAIB), que nasceu da união do Instituto dos Contadores Públicos do Brasil (ICPB) e do Instituto



Brasileiro de Auditores Independentes (IBAI). O IAIB, mais tarde, se tornou o IBRACON, que contribuiu para a reorganização do mercado de capitais brasileiro. (IBRACON, 2025).

O Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução nº 321 de 14 de abril de 1972, (Revogado pela Resolução CFC N. 700 de 24 de abril de 1991 que, também, se resta revogada pela Resolução CFC N. 820 de 17 de dezembro de 1997) aprova as normas e os procedimentos de auditoria, elaborados pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil.

A Lei N. 6.404 de 15 de dezembro de 1976, que dispõe sobre as Sociedades por Ações, estabelece o arcabouço jurídico que disciplina a constituição, funcionamento e fiscalização das companhias no Brasil. Este dispositivo legal, em seu artigo 177, disciplina que a escrituração da companhia será mantida com observância aos preceitos da legislação e dos princípios da contabilidade. Além disso, determina que as demonstrações financeiras deverão exprimir, com clareza e exatidão, a situação patrimonial e os resultados da companhia em cada exercício social (BRASIL, 1976). Isto posto, para assegurar essa fidedignidade, as Companhias Abertas estão obrigadas a submeter suas demonstrações financeiras à auditoria independente devidamente registrada na Comissão de Valores Mobiliários (CVM), conforme dispõe o §3º do sobredito artigo:

SOBRE A LEI N. 6.404 DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976:

[...]

CAPITULO XV

[...]

SEÇÃO II

Demonstrações Financeiras

[...]

Escrituração

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

[...]

§3º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados. (BRASIL, 1976, 53).

Ademais, com espeque na Constituição Federal de 1988, em seus artigos 70 e 74, os quais estabelecem:

SOBRE A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988:

[...]

TITULO IV – DA ORGANIZACAO DOS PODERES



[...]

CAPITULO I – DO PODER LEGISLATIVO

[...]

SECAO IX – DA FISCALIZACAO CONTABIL, FINANCEIRA E ORCAMENTARIA

Art. 70. A fiscalizac o contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto   legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

[...]

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto   eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

 1  Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária. (BRASIL, 1988 - [Ed.: 2008], p. 28 e 29).

Segundo Resolução CFC N. 820 de 17 de dezembro de 1997, que aprova a NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis:

SOBRE A NBC T 11 – NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

11.1 – CONCEITUAÇÃO E DISPOSIÇÕES GERAIS

11.1.1 – CONCEITUAÇÃO E OBJETIVOS DA AUDITORIA INDEPENDENTE

11.1.1.1 – A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre a sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, no que for pertinente, a legislação específica. (CFC, 1997, p. 3).

Ainda sobre o Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TA 200 R1 que versa sobre objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria, define o objetivo da Auditoria nos seguintes termos:

SOBRE A NBC TA 200 (R1) – OBJETIVOS GERAIS DO AUDITOR INDEPENDENTE E A CONDUÇÃO DA AUDITORIA EM CONFORMIDADE COM NORMAS DE AUDITORIA

“Introdução

[...]

Auditoria de Demonstrações Contábeis

[...]

3. O objetivo da auditoria   aumentar o grau de confianç a nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. (CFC, 2016, p. 2).



Auditoria Independente

De acordo com a Comissão de Valores Mobiliários:

O auditor independente   uma peça fundamental para o funcionamento dos mercados financeiro e de capitais, uma vez que contribui para um ambiente de maior confiança e credibilidade, fornecendo aos usuários condi es para avaliar os riscos e o desempenho dos negócios da empresa auditada. (CVM, 2021, p. 9).

O Instituto de Auditoria Independente do Brasil – IBRACON estabelece que todas as defini es pertinentes ao termo: “Auditoria Independente”, acabam convergindo ao definir a atividade da Auditoria como:

Exame independente e sistemático dos registros contábeis, documentos e outras evidências da entidade auditada, com base em amostragem e materialidade, para determinar se as demonstra es contábeis estão preparadas de acordo com as normas contábeis aplicáveis. (IBRACON, 2023, p. 5).

A INSTRU O CVM N  381, DE 14 DE JANEIRO DE 2003, revogada pela Resolu o CVM n  162, de 13 de julho de 2022, dispõe sobre a divulga o, pelas empresas auditadas, de informa es sobre a presta o, pelo auditor independente, de outros serviços que não sejam de auditoria externa. Corroborando com tal informa o, os autores Crepaldi e Crepaldi (2016, p. 76), enfatizam que “empresas auditadas deverão divulgar a política ou procedimentos adotados pela companhia para evitar a existência de conflito de interesse, perda de independência ou de objetividade de seus auditores independentes”.

Ademais, os autores Silvio Crepaldi e Guilherme Crepaldi entendem que:

A auditoria externa   executada por profissional independente, sem liga o com o quadro da empresa. Sua interven o   ajustada em contrato de serviços. Os testes e indaga es se espalham por onde haja necessidade de levantar questões elucidativas para conclusão do trabalho ajustado. (CREPALDI & CREPALDI, 2016, p. 76).

Ainda segundo os autos, Crepaldi e Crepaldi definem que auditoria externa:

  o processo pelo qual o auditor se certifica de que as demonstra es financeiras representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posi o patrimonial e financeira da empresa. Assim, o principal objetivo   emitir um parecer sobre as demonstra es contábeis de uma entidade, quanto a sua adequa o, consoante os princípios de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade. (CREPALDI & CREPALDI, 2016, p. 77).

Auditoria Independente X Controle Interno

Os Controles Internos dentro de auditoria, visam trazer a estrutura praticada dentro das empresas de forma teórica e prescrita para os auditores, ou seja, assegurar que todos os



dados contábeis que serão utilizados na auditoria são confiáveis e estão corretos, bem como, serão ferramentas nas tomadas de decisões, esses também têm o objetivo de aumentar a integridade e eficiência operacional das empresas. (SILVA, 2020).

Idalberto Chiavenato entende que o controle interno está inserido no ato de administrar ao estabelecer que: “a administra o   um processo contínuo e sist mico que envolve atividades impulsionadoras como planejar, organizar, dirigir e controlar recursos e competências para alcançar metas e objetivos”. (CHIAVENATO, 2014a).

Auditoria Externa X Auditoria Interna

De modo geral, os trabalhos de auditoria interna e externa podem coexistir em uma mesma organiza o, embora desempenhem fun es complementares e objetivos distintos. Ambas as atividades têm como propósito verificar a eficácia dos sistemas de controle interno, assegurando que o patrim nio da entidade esteja protegido, que os procedimentos operacionais estejam em conformidade com as normas legais e políticas internas e que as informa es contábeis apresentem consistência e fidedignidade. (OLIVEIRA & SANTOS & ACUN , 2023).

A auditoria externa caracteriza-se pela independência profissional do auditor em rela o   entidade auditada, não havendo vínculo empregatício entre as partes. Seu principal objetivo   avaliar e verificar, de forma detalhada, as opera es e registros contábeis da empresa, assegurando a conformidade das demonstra es financeiras com os princípios e normas contábeis vigentes. A partir dessa análise, o auditor emite um relatório técnico que expressa sua opinião sobre a fidedignidade das informa es, identificando eventuais inconformidades e recomendando medidas corretivas quando necessário. (VÁSQUEZ-FLORES & CHÁVEZ-CRUZ & GONZÁLEZ-SÁNCHEZ, 2023).

Por sua vez, o conceito de Auditoria Interna, postulado por Silvio Crepaldi e Guilherme Crepaldi: “Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo examinar a integridade, adequa o e eficácia dos controles internos e das informa es físicas, financeiras e operacionais da entidade”. (CREPALDI & CREPALDI, 2016, p. 70).

Pereira e Nascimento afirmam que: “em todo trabalho de auditoria interna as ferramentas utilizadas no cumprimento dos seus objetivos são baseadas nos instrumentos



desenvolvidos e aplicados na auditoria externa”. (PEREIRA & NASCIMENTO, 2005a). Complementam os autores que a extensão e profundidade dos procedimentos são distintos, isto  : “a auditoria externa se volta às demonstra es financeiras, ao passo que a auditoria interna se concentra nos processos internos”. (PEREIRA & NASCIMENTO, 2005b).

Crepaldi & Crepaldi (2016, p. 78) apresentam o seguinte quadro comparando a auditoria interna e externa quanto   diversos elementos:

QUADRO I – COMPARA O ENTRE A AUDITORIA EXTERNA E AUDITORIA INTERNA

Elementos	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Sujeito	Profissional independente	Auditor interno (funcionário da empresa)
A�o e objetivo	Exame das Demonstra�es Financeiras	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as Demonstra�es Financeiras	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório principal	Parecer	Recomenda�es de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	Empresa e o público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Intensidade dos trabalhos em cada �rea	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Fonte: CREPALDI & CREPALDI (2016, p. 78).



Ademais, Silvio Crepaldi e Guilherme Crepaldi (2016, p. 77) discorrem sobre as principais diferenças existentes entre a Auditoria Externa e Auditoria Interna:

- **Extensão dos trabalhos:** a extensão do exame do auditor externo   determinada pelas Normas usuais reconhecidas no país ou requeridas por legisla o específica, enquanto o escopo dos trabalhos feitos pelo Auditor Interno normalmente   determinado pelo nível estratégico da empresa;
- **Dire o:** Os trabalhos do auditor externo, são determinados por seu dever de fazer com que as demonstra es contábeis a serem apresentadas a terceiros, como por exemplo: aos acionistas, aos investidores, aos fornecedores,   fiscaliza o e entre outros; reflitam com propriedade a situa o contábil de uma empresa em certa data, e os resultados das opera es do período examinado. O Auditor Interno, entretanto, dirige seus trabalhos para assegurar que o sistema contábil e de controle interno funcionem eficientemente, a fim de que os dados contábeis fornecidos   Presidência e/ou Diretoria apresentem com exatidão os atos e fatos;
- **Responsabilidade:** a responsabilidade do auditor interno   para com a gerência, ao passo que a responsabilidade do auditor externo geralmente   mais ampla.   evidente que o auditor interno, sendo funcionário da empresa, não tem a condi o de total independência que possui o auditor externo;
- **Métodos:** não obstante as diferenças apontadas, os trabalhos de ambos são efetuados em geral por métodos idênticos. O auditor externo observa e cumpre a legisla o aplicável, por quanto o auditor interno segue rotinas de cunho interno, ou seja, observa o cumprimento rígido das normas internas, pois ele tem domínio da cultura da empresa.

Cubo COSO

De acordo com o sitio eletr nico oficial, **O COSO** (*Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission*) (COSO, 2025) foi organizado em 1985 para patrocinar a **Comissão Nacional sobre Relatórios Financeiros Fraudulentos**, uma iniciativa independente do setor privado que estudou os fatores causais que podem levar a relatórios financeiros fraudulentos. Também desenvolveu recomenda es para empresas públicas e



seus auditores independentes, para a SEC e outros reguladores, e para institui es educacionais.

Ainda sobre o site oficial do COSO, a Comissão Nacional foi patrocinada conjuntamente por cinco grandes associa es profissionais sediadas nos Estados Unidos: a **American Accounting Association (AAA)**, o **American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)**, a **Financial Executives International (FEI)**, o **Institute of Internal Auditors (IIA)** e a **National Association of Accountants**, agora conhecida como *Institute of Management Accountants (IMA)*.

Segundo o *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO, 2007)*, o gerenciamento de riscos corporativos   um processo conduzido por toda a cadeia organizacional, desde componentes da administra o e diretoria, até empregados. Ele   aplicado na defini o de estratégias estipuladas para identifica o de eventos potenciais em toda a organiza o, que de alguma forma podem afetá-la, e a partir disso fazer a gestão dos riscos de modo a mantê-los compatíveis com a identidade de risco da organiza o, assim possibilitando uma garantia maior para o cumprimento de seus objetivos.

O autor Marcos Assi destaca que a metodologia proposta pelo COSO supõe o cruzamento de três dimensões diferentes, porém essenciais, determinadas por: Objetivos, Componentes de Gerenciamento de Riscos e Níveis Organizacionais:

- a) **objetivos:** tratam-se das categorias em que os objetivos organizacionais podem ser classificados;
- b) **componentes de gerenciamento de riscos:** são processos e defini es dos quais um gerenciamento de risco necessita;
- c) **nível organizacional:**   o nível correspondente   empresa em termos de estrutura organizacional ( rea, unidade de negócio, filial, etc). (ASSI, 2021a).

Esse cruzamento, por ser dimensional, apresenta-se na forma de um cubo:

Figura 1 - Cubo representativo da estrutura organizacional



Fonte: COSO  2007. Disponível em: <https://fortinux.com/grc/a-nova-edicao-2017-coso-erm-integrating-with-strategy-and-performance/>

 rg os Regulamentadores da atividade de Auditoria Independente no Brasil

Segundo o Banco Central do Brasil:

As institui es financeiras brasileiras e demais institui es autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil (BC) precisam estar em adequa o com aquilo que   determinado pelo *International Accounting Standards Board* (IASB) e pela *International Federation of Accountants* (IFAC).

Para assegurar o cumprimento das regras, o Banco Central realiza a es e estudos para checar a adequa o da regula o brasileira   internacional.

Entre estes estudos, estão diagnósticos das normas de contabilidade do Plano Contábil das Institui es do Sistema Financeiro Nacional (COSIF) em rela o aos padrões internacionais de divulga o financeira (IFRS) promulgados pelo IASB. (BACEN, 2025, [s.d.], on-line).

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a legisla o aplicada   profissão contábil reúne um conjunto abrangente de normas, leis, decretos, resolu es, súmulas e instru es normativas que disciplinam o exercício profissional. Tal compila o, resultado de um trabalho técnico e minucioso, constitui-se em importante instrumento de pesquisa e compreensão dos dispositivos legais que regem e estruturam a atua o dos profissionais da contabilidade. (CFC, 2025, [s.d.], on-line).

Silvio Crepaldi e Guilherme Crepaldi enfatizam que as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade devem seguir os padrões internacionais e compreendem as Normas propriamente ditas, as Interpreta es Técnicas e os Comunicados Técnicos. Ainda segundo os autores, a ado o dessas Normas   obrigatória de acordo com a Resolu o CFC no 1.328/2011. Os autores complementam destacando que a inobservância às NBC's constitui infra o disciplinar sujeita às penalidades



previstas no Decreto-Lei no 9.295/46, alterado pela Lei no 12.249/2010, e ao Código de  tica Profissional do Contador. (CREPALDI & CREPALDI, 2016).

Os auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários - CVM precisam cumprir as Normas emanadas pela Autarquia, bem como a Lei de Regência da profissão contábil, instituída por meio do DECRETO-LEI N  9.295 DE 27 DE MAIO DE 1946, que criou o Conselho Federal de Contabilidade, definindo as atribuic es do contador e do guarda-livros. Os profissionais de auditoria com registro na CVM devem seguir, também, a regulamentac o do exercício da atividade profissional emanada do Conselho Federal de Contabilidade – CFC. (CVM, 2024 – atualizado em 2025, [s.d.], on-line).

O Comit  de Normas de Auditoria (CNA),  rg o subordinado ao Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON,   responsável por analisar e acompanhar todas as etapas do desenvolvimento de normas e demais documentos elaborados pela IFAC (*International Federation of Accountants*) e assiste a Comissão Nacional de Normas Técnicas - CNNT no estudo de temas que impactam as atividades da auditoria independente. Além disso, participa e auxilia na traducao, análise e elaborac o de documentos para que sejam encaminhados para o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), dando origem aos documentos equivalentes no Brasil. (IBRACON, 2025, [s.d.], on-line).

Crêterios concernentes ao Relatório de Auditoria Independente

Este t pico escrutina os cr terios normativos aplicáveis   elaborac o do Relatório do Auditor Independente, o qual   regido pelo conjunto de Normas técnicas e dispositivos legais que orientam a estrutura, a linguagem, o conteúdo e as responsabilidades profissionais do auditor. Esse conjunto normativo   formado, principalmente, pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs TA) emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), pelos Comunicados Técnicos (CTA) que as complementam, e pelas Resolucoes da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), que disciplinam a atividade de auditoria no âmbito das companhias abertas.

A convergência entre as Normas Contábeis e os Comunicados Técnicos do Conselho Federal de Contabilidade e as Resolucoes da Comissão de Valores Mobiliários formam o núcleo de conformidade do Relatório de Auditoria, em que se destacam os seguintes cr terios fundamentais:



**QUADRO II – CRITÉRIOS TÉCNICOS PARA ELABORA O DO RELATÓRIO DE
AUDITORIA INDEPENDENTE**

ITEM	CRITÉRIO	REFERÊNCIA
1	Forma da Opinião do Auditor	NBC TA 200 (R1)
2	Estrutura e Conteúdo do Relatório	NBC TA 700
3	Principais Assuntos de Auditoria (PAAs)	NBC TA 701; CTA 25 (R1)
4	Modifica�es na Opinião do Auditor	NBC TA 705
5	Parágrafos de ênfase e Paragrafo de Outros Assuntos	NBC TA 706;
6	Outras Informa�es	NBC TA 720; CTA 25 (R1)
7	Informa�es Comparativas e Valores Correspondentes	NBC TA 710;
8	Relatórios “Lado a Lado”	CTA 25 (R1)
9	Independência, Responsabilidades e Rotatividade	RES. 23/2021
10	Divulga�o de Fato Relevante, Sigilo e Comunica�o ao Mercado	RES. 44/2021
11	Conteúdo e peças que acompanham as Demonstra�es Financeiras	RES. 80/2022

Fonte: Elaborac o própria dos autores com base nas NBC’s TA 200, 700, 701, 705, 706, 710, 720, os CTA’s 25 (R1) e 29 e as Resolu es CVM n  23/2021, n  44/2021 e n  80/2022.

De forma integrada, esses instrumentos normativos estabelecem os critérios a serem explorados de forma analítica, permitindo compreender o processo de forma o, estrutura o e comunica o da opinião de auditoria.

Segundo a NBC TA 200 (R1), o auditor deve conduzir seu trabalho com base em evidências suficientes e apropriadas, exercendo ceticismo profissional e observando os princípios  ticos de independência, integridade e objetividade (CFC, 2016). J  a NBC TA 700 define os elementos estruturais do relatório, como a opinião do auditor, a base para opinião, as responsabilidades da administra o e do auditor, e as outras informa es (CFC, 2016).

De acordo com o Item 1 - Forma o da opinião e condu o da auditoria, que se refere   NBC TA 200 (R1) – OBJETIVOS GERAIS DO AUDITOR INDEPENDENTE E A CONDU O DA



AUDITORIA EM CONFORMIDADE COM NORMAS DE AUDITORIA, a qual define os objetivos gerais do auditor e a necessidade de obtenção de evidência apropriada e suficiente para fundamentar a opinião expressa no relatório, qual seja, a opinião fruto do produto final do processo de auditoria que deve refletir se as demonstrações contábeis apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da entidade.

SOBRE A NBC TA 200 (R1):

[...]

Objetivos Gerais do Auditor

11. Ao conduzir a auditoria de demonstrações contábeis, os objetivos gerais do auditor são:

(a) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável. (CFC, 2016, p. 3).

Ainda sobre a NBC TA 200 (R1) que aborda o critério que trata da forma de opinião do auditor, conforme exposto a seguir:

Forma da opinião do auditor

A14. A opinião expressa pelo auditor é se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável. A forma da opinião do auditor, porém, depende da estrutura de relatório financeiro aplicável e de lei ou regulamento, que sejam aplicáveis. Grande parte das estruturas de relatório financeiro inclui exigências relativas à apresentação das demonstrações contábeis. Para tais estruturas, a elaboração das demonstrações contábeis em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável inclui a apresentação.

A15. Quando a estrutura de relatório financeiro é uma estrutura de apresentação adequada, como geralmente ocorre no caso de demonstrações contábeis para fins gerais, a opinião exigida pelas NBCs TA é se as demonstrações contábeis foram apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes. Quando a estrutura de relatório financeira é uma estrutura de conformidade (compliance), a opinião exigida é se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura. A menos que haja declaração em contrário, as referências nas NBCs TA à opinião do auditor abrangem ambas as formas de opinião. (CFC, 2016, p. 12).

Ademais, essa diretriz é complementada pela NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE – NBC TA 700, DE 17 DE JUNHO DE 2016, que disciplina o Item – 2 estrutura e o conteúdo do relatório, determinando que o auditor deve apresentar de maneira clara as seções relativas à opinião, base para opinião, responsabilidades da administração, responsabilidades do auditor e outras informações, de modo que tal opinião deve estar fundamentada em evidências



obtidas e expressa de forma clara, indicando o referencial contábil utilizado, conforme exposto logo abaixo:

SOBRE A NBC TA 700, DE 17 DE JUNHO DE 2016:

Requisitos

Formac o da opinião sobre as demonstra es contábeis

[...]

12.O auditor deve avaliar se as demonstra es contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável. Essa avalia o deve incluir a considera o dos aspectos qualitativos das políticas contábeis da entidade, incluindo indicadores de possível tendenciosidade nos julgamentos da administra o.

[...]

Forma da opinião

16. O auditor deve expressar uma opinião não modificada quando concluir que as demonstra es contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

17. O auditor deve modificar sua opinião, de acordo com a NBC TA 705, se:

- (a) concluir, com base em evidência de auditoria obtida, que as demonstra es contábeis tomadas em conjunto apresentam distor es relevantes; ou
- (b) não conseguir obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para concluir que as demonstra es contábeis tomadas em conjunto não apresentam distor es relevantes.

[...]

Relatório do Auditor Independente

Opinião do auditor

23. A primeira se o do relatório do auditor deve incluir a opinião do auditor independente e deve ter "Opinião" como título.

24. A se o "Opinião" do relatório do auditor também deve:

- (a) identificar a entidade cujas demonstra es contábeis foram auditadas;
- (b) afirmar que as demonstra es contábeis foram auditadas;
- (c) identificar o título de cada demonstra o que compõe as demonstra es contábeis;
- (d) fazer referência às notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis; e
- (e) especificar a data ou o período de cada demonstra o que compõe as demonstra es contábeis.

25. Ao expressar uma opinião não modificada sobre demonstra es contábeis elaboradas de acordo com a estrutura de apresenta o adequada, a opinião do auditor deve utilizar uma das seguintes frases, que são consideradas equivalentes:

- (a) "Em nossa opinião, as demonstra es contábeis apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, ... de acordo com [a estrutura de relatório financeiro aplicável]"; ou,
- (b) "Em nossa opinião, as demonstra es contábeis apresentam uma visão verdadeira e justa... de acordo com [a estrutura de relatório financeiro aplicável]".

[...]

Base para opinião

28. O relatório do auditor deve incluir uma se o, logo após a se o "Opinião", com o título "Base para opinião", que:

- (a) declare que a auditoria foi conduzida em conformidade com as normas de auditoria;
- (b) referencie a se o que descreve as responsabilidades do auditor, segundo as normas de auditoria;



(c) incluía a declara o de que o auditor   independente da entidade, de acordo com as exigências  ticas relevantes relacionadas com a auditoria, e que ele atendeu às outras responsabilidades  ticas do auditor, de acordo com esses requisitos.

(i) A declara o deve identificar a jurisdi o de origem dos requisitos  ticos pertinentes ou referir-se ao Código de  tica Internacional para Profissionais da Contabilidade (IESBA); e,

(ii) se os requisitos  ticos relevantes requererem que o auditor divulgue publicamente que ele aplicou os requisitos de independência específicos de auditorias de demonstra es contábeis de determinadas entidades, a declara o deve indicar que o auditor   independente da entidade, de acordo com os requisitos de independência aplicáveis às auditorias dessas entidades; e,

(d) declare se o auditor acredita que a evidência de auditoria obtida por ele   suficiente e apropriada para fundamentar sua opinião.

[...]

Responsabilidades pelas demonstra es contábeis

33. O relatório do auditor deve incluir uma se o com o título “Responsabilidades da administra o pelas demonstra es contábeis”. O relatório do auditor não precisa referir-se especificamente   “administra o”, mas deve usar o termo que   apropriado no contexto da estrutura legal. Em algumas jurisdi es, a referência apropriada pode ser os responsáveis pela governança.

34. Essa se o do relatório do auditor deve explicar a responsabilidade da administra o pela:

(a) elabora o das demonstra es contábeis (...) e,

(b) avalia o da capacidade da entidade de manter a continuidade operacional (...).

[...]

Responsabilidades do auditor independente pela auditoria das demonstra es contábeis

37. O relatório do auditor deve incluir uma se o com o título “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstra es contábeis”.

38. Essa se o do relatório do auditor deve declarar que:

(a) os objetivos do auditor são:

(i) obter segurança razoável de que as demonstra es contábeis tomadas em conjunto estão livres de distor o relevante, independentemente de se causada por fraude ou erro; e

(ii) emitir um relatório que incluía a opinião do auditor;

(b) segurança razoável   um alto nível de segurança, mas não   uma garantia de que uma auditoria conduzida, de acordo com as normas de auditoria sempre detectar  uma distor o relevante, quando ela existir; e,

(c) as distor es podem decorrer de fraude ou erro, e:

(i) descrever que elas são consideradas relevantes se, individualmente ou em conjunto, pudesse ser razoavelmente esperado que elas influenciassem as decisões econ micas de usuários tomadas com base nas demonstra es contábeis; ou,

(ii) fornecer uma defini o ou descri o da materialidade de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

39. A se o “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstra es contábeis” do relatório do auditor deve também:

(a) declarar que, como parte da auditoria de acordo com as normas de auditoria, o auditor exerce o julgamento profissional e mant m o ceticismo profissional durante toda a auditoria; e

(b) descrever a auditoria especificando que as responsabilidades do auditor são:

(i) identificar e avaliar os riscos de distor o relevante nas demonstra es contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro, planejar e executar procedimentos de auditoria que respondam a esses riscos e obter evidência de auditoria que seja suficiente e apropriada para fornecer uma base para a opinião do auditor (...).

[...]



(iii) avaliar a adequac o das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e das respectivas divulga es feitas pela administra o;
(iv) concluir quanto   adequac o do uso, pela entidade, da base contábil de continuidade operacional e, com base na evidência de auditoria obtida, se existe incerteza relevante relacionada com eventos ou condi es que podem levantar d vida significativa quanto   capacidade de continuidade da entidade (...);

[...]

40. A se o “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstra es contábeis” do relatório do auditor deve também:

(a) declarar que o auditor se comunica com os responsáveis pela governança com rela o, entre outras questões, ao alcance e   época planejados da auditoria e   descobertas significativas de auditoria, incluindo quaisquer deficiências significativas nos controles internos que ele venha a identificar durante a auditoria;

(b) declarar, para a auditoria das demonstra es contábeis de entidades listadas, que o auditor independente fornece para os responsáveis pela governança uma declara o de que ele cumpriu com as exigências  ticas relevantes relacionadas   independência e que comunicou a eles todos os relacionamentos e outras questões que podem, de forma razoável, gerar ameaça   independência do auditor e, quando aplicável, as respectivas salvaguardas; e

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

(c) para a auditoria das demonstra es contábeis das entidades listadas e quaisquer outras entidades para as quais os principais assuntos de auditoria são comunicados, de acordo com a NBC TA 701, especificar que, com base nesses assuntos comunicados para os responsáveis pela governança, o auditor determina aqueles que são mais relevantes na auditoria das demonstra es contábeis do período atual e que são, portanto, os principais assuntos de auditoria. O auditor deve explicar esses assuntos no seu relatório, salvo se alguma lei ou regulamento impedir divulga es públicas sobre o assunto ou quando, em circunstâncias extremamente raras, o auditor determinar que o assunto não deve ser comunicado no seu relatório porque as consequências adversas de tal ato podem, de forma razoável, ser mais importantes que os benefícios de interesse público de tal comunica o. (CFC, 2016, p. 4, 6-8).

Em se tratado do Item 3 – Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) — prevista na NBC TA 701 que dispõe sobre a comunica o dos principais assuntos de auditoria no relatório do auditor independente. De acordo com o CFC: “Os Principais assuntos de auditoria são assuntos que, segundo o julgamento profissional do auditor, foram os mais significativos na auditoria das demonstra es contábeis do período corrente”.

Ademais, segundo a NBC TA 701:

SOBRE A NBC TA 701:

[...]

Descri o individualizada dos principais assuntos de auditoria

13. A descri o de cada um dos principais assuntos de auditoria na se o “Principais assuntos de auditoria” do relatório do auditor deve fazer referência às



correspondentes divulga es, se houver, nas demonstra es contábeis e abordar o seguinte;

O motivo pelo qual o assunto foi considerado como um dos mais significativos na auditoria e, portanto, determinado como principal assunto de auditoria;

Como o assunto foi tratado na auditoria das demonstra es contábeis; (CFC, 2016, p. 3-4).

Corroborando com as informa es constantes na NBC TA 701, a NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, CTA 25 (R1), DE 11 DE ABRIL DE 2019, reforça que:

SOBRE O CTA 25 (R1):

[...]

Comunica o dos principais assuntos de auditoria nos relatórios de auditoria de entidade regulada ou supervisionada pela CVM

9. A partir do exercício findo em 31 de dezembro de 2016, a NBC TA 701 – Comunica o dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente (ISA 701) passou a ser obrigatória para relatórios de auditoria de demonstra es contábeis de entidades listadas e outras circunstâncias nas quais o auditor decide comunicar os Principais Assuntos de Auditoria (PAAs) em seu relatório.

[...]

Apêndice III – (...) RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRA ES CONTÁBEIS INDIVIDUAIS E CONSOLIDADAS

[...]

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 demonstra es contábeis individuais e consolidadas como um todo e na forma o de nossa opinião sobre essas demonstra es contábeis individuais e consolidadas e, portanto, não expressamos uma opinião separada sobre esses assuntos.

(Descri o de cada um dos principais assuntos de auditoria, de acordo com a NBC TA 701 (ISA 701), item 13). (CFC, 2019, p. 3, 19-20).

No que se refere o Item – 4 modifica es da opinião do auditor, disciplinada pela NBC TA 705, que estabelece critérios para os casos em que o auditor identifica distor es relevantes ou limita es no escopo de seu trabalho, definindo três tipos de opinião modificada. Conforme trecho retirado da sobredita Norma, exposto a seguir:

SOBRE A NBC TA 705:

Tipos de opinião modificada (p. 2)

2. Esta norma estabelece três tipos de opiniões modificadas, a saber: “Opinião com ressalva”, “Opinião adversa” e “Absten o de opinião”. A decisão sobre que tipo de opinião modificada   apropriada depende:

(a) da natureza do assunto que deu origem   modifica o, ou seja, se as demonstra es contábeis apresentam distor o relevante ou, no caso de impossibilidade de se obter evidência de auditoria apropriada e suficiente, podem apresentar distor o relevante; e,

(b) do julgamento do auditor sobre a dissemina o de forma generalizada dos efeitos ou possíveis efeitos do assunto nas demonstra es contábeis.

[...]

Requisitos

[...]



Determinac o do tipo de modificac o na opinião do auditor

Opinião com ressalva

7. O auditor deve expressar uma “Opinião com ressalva” quando:

(a) ele, tendo obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente, conclui que as distorc es, individualmente ou em conjunto, são relevantes, mas não generalizadas nas demonstra es contábeis; ou

(b) não   possível para ele obter evidência apropriada e suficiente de auditoria para fundamentar sua opinião, mas ele conclui que os possíveis efeitos de distorc es não detectadas sobre as demonstra es contábeis, se houver, poderiam ser relevantes, mas não generalizados.

Opinião adversa

8. O auditor deve expressar uma “Opinião adversa” quando, tendo obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente, conclui que as distorc es, individualmente ou em conjunto, são relevantes e generalizadas para as demonstra es contábeis.

Absten o de opinião

9. O auditor deve se abster de expressar uma opinião quando não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar sua opinião e ele concluir que os possíveis efeitos de distorc es não detectadas sobre as demonstra es contábeis, se houver, poderiam ser relevantes e generalizados.

10. O auditor deve se abster de expressar uma opinião quando, em circunstâncias extremamente raras envolvendo diversas incertezas, concluir que, independentemente de ter obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre cada uma das incertezas, não   possível expressar uma opinião sobre as demonstra es contábeis devido   possível intera o das incertezas e seu possível efeito cumulativo sobre essas demonstra es contábeis. (CFC, 2016, p. 2-3).

Com rela o ao Item – 5 parágrafos de ênfase e parágrafo de outros assuntos, que se referem   NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE – NBC TA 706, DE 17 DE JUNHO DE 2016. Critério este utilizado para destacar que o auditor pode incluir parágrafos de ênfase para chamar aten o sobre assuntos devidamente divulgados nas demonstra es contábeis que sejam fundamentais   compreensão das mesmas, e parágrafos de outros assuntos para destacar temas não divulgados nas demonstra es, mas que sejam relevantes   compreensão do Relatório de Auditoria ou de natureza suplementar, sem, contudo, modificar a opinião do auditor, conforme elucidado a seguir:

SOBRE A NBC TA 706:

Requisitos

Parágrafos de ênfase no relatório do auditor independente

8. Se o auditor considera necessário chamar a aten o dos usuários para um assunto apresentado ou divulgado nas demonstra es contábeis que, segundo seu julgamento,   de tal importância que   fundamental para o entendimento pelos usuários das demonstra es contábeis, ele deve incluir parágrafo de ênfase no seu relatório (...).

[...]

9. Quando o auditor incluir um parágrafo de ênfase no seu relatório, ele deve:

(a) incluir o parágrafo em se o separada do relatório do auditor, com título apropriado que inclua o termo “ nfase”;

(b) incluir no parágrafo uma referência clara ao assunto enfatizado e   nota explicativa que descreva de forma completa o assunto nas demonstra es



contábeis. Tal parágrafo deve referir-se apenas a informa es apresentadas ou divulgadas nas demonstra es contábeis; e
(c) indicar que a opinião do auditor não se modifica no que diz respeito ao assunto enfatizado.

Parágrafos de outros assuntos no relatório do auditor independente

10. Se o auditor considera necessário comunicar outro assunto, não apresentado nem divulgado nas demonstra es contábeis, e que de acordo com seu julgamento   relevante para o entendimento, pelos usuários, da auditoria, das responsabilidades do auditor ou do seu relatório, o auditor deve incluir um parágrafo de outros assuntos no seu relatório, desde que:

(a) não seja proibido por lei ou regulamento; e

(b) quando a NBC TA 701 se aplica, o assunto não tenha sido determinado como um principal assunto de auditoria a ser comunicado no relatório do auditor.

11. O parágrafo de outros assuntos, quando incluído pelo auditor, deve ficar em se o separada do relatório com o título "Outros assuntos" ou outro título apropriado. (CFC, 2016, p. 3-4).

A importância da responsabilidade do auditor em rela o a outras informa es   reforçada pela NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TA 720, DE 19 DE AGOSTO DE 2016 e pela NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, CTA 25 (R1), DE 11 DE ABRIL DE 2019, que orienta o auditor quanto a análise dessas informa es financeiras e não financeiras e, caso identifique inconsistências ou distor es relevantes, deve discutir a questão com a administra o da empresa, as quais, serão tratadas em conformidade com o Item – 6 Outras informa es, dispostos a seguir:

SOBRE A NBC TA 720:

Defini es

12. Para fins das normas de auditoria, os termos abaixo têm os seguintes significados:

[...]

Outras informa es – Informa es financeiras e não financeiras (que não as demonstra es contábeis e o relatório do auditor sobre as demonstra es contábeis) incluídas no relatório anual da entidade.

[...]

Relatório

21. O auditor deve incluir no seu relatório uma se o separada com o título "Outras informa es", ou outro título apropriado, quando, na data do seu relatório:

(a) na auditoria das demonstra es contábeis de entidade listada, o auditor obteve ou espera obter as outras informa es; ou

(b) na auditoria de demonstra es contábeis de uma entidade não listada, o auditor obteve algumas ou todas as outras informa es.

22. Quando for requerido incluir a se o de "Outras informa es" no relatório do auditor, de acordo com o item 21, essa se o deve incluir:

(a) declara o que a administra o   responsável por essas outras informa es;

(b) identifica o que:

(i) outras informa es, se houver, foram obtidas pelo auditor antes da data do seu relatório; e,

(ii) para a auditoria de demonstra es contábeis de entidade listada, for esperado que outras informa es, se houver, sejam obtidas após a data do relatório do auditor;



(c) declara o que a opinião do auditor não abrange as outras informa es e, conseqüentemente, que o auditor não expressa (ou não irá expressar) uma opinião ou qualquer outra forma de conclusão de auditoria sobre essas outras informa es;

(d) descri o das responsabilidades do auditor relacionadas   leitura, considera o e apresenta o no relatório das outras informa es, conforme requerido por esta norma; e

(e) quando as outras informa es forem obtidas antes da data do relatório do auditor:

(i) declara o que o auditor não tem nada a relatar; ou

(ii) declara o que descreva a distor o relevante não corrigida nas outras informa es, se o auditor concluir que existe distor o relevante não corrigida nessas outras informa es.

23. Quando o auditor expressar opinião modificada ou opinião adversa de acordo com a NBC TA 705 – Modifica es na Opinião do Auditor Independente, ele deve considerar as implica es do assunto que deu origem a essa modifica o para a declara o requerida no item 22. (CFC, 2016, p. 3-4, 6).

Ademais, o CTA 25 (R1), elucida que:

SOBRE O CTA 25 (R1):

Outras informa es que acompanham as demonstra es contábeis e o relatório do auditor

24. O auditor, conforme a NBC TA 720 – Responsabilidade do Auditor em Rela o a Outras Informa es (ISA 720), deve incluir no seu relatório uma se o separada com o título “Outras informa es que acompanham as demonstra es contábeis e o relatório do auditor” quando, na data do seu relatório:

(a) na auditoria de demonstra es contábeis de entidade não listada, o auditor tiver obtido algumas ou todas as outras informa es (Apêndices I, II e VII); ou

(b) na auditoria das demonstra es contábeis de entidade listada, o auditor tiver obtido ou espera obter outras informa es (Apêndices III a V).

25. Quando o auditor expressar opinião modificada ou opinião adversa de acordo com a NBC TA 705 (ISA 705), ele deve considerar as implica es do assunto que deu origem a essa modifica o na se o “Outras Informa es” (Apêndice V).

26. A legisla o societária brasileira requer que os administradores das sociedades por a es divulguem o relatório da administra o, que se enquadra na defini o de “outras informa es” conforme a NBC TA 720 (ISA 720). No caso de companhias abertas, o Parecer de Orienta o CVM n.  15/1987 traz orienta es adicionais sobre o conteúdo mínimo do relatório da administra o. Além do relatório da administra o, podem existir outras divulga es que se enquadrem nessa defini o e o auditor deve avaliar cada situa o. Por outro lado, outras entidades podem não ser requeridas a preparar “outras informa es que acompanham demonstra es contábeis e o relatório do auditor”, como, por exemplo, sociedades limitadas, e, nessas circunstâncias, essa se o não   aplicável.

27. O item A52 da NBC TA 720 (ISA 720) esclarece ainda que, mesmo não sendo requerido legalmente   entidade reportar outras informa es, o auditor pode considerar que a identifica o no seu relatório das outras informa es que ele espera obter após a data do seu relatório   apropriada para fornecer transparência adicional sobre as outras informa es que estão sujeitas às responsabilidades do auditor nos termos dessa Norma. (CFC, 2019, p. 7).

No que diz respeito ao Item – 7 informa es comparativas e valores correspondentes, normatizado pela NBC TA 710 (R1) – INFORMA ES COMPARATIVAS – VALORES CORRESPONDENTES E DEMONSTRA ES CONTÁBEIS COMPARATIVAS, que estabelece



procedimentos para auditorias que envolvem demonstra es de exercícios anteriores, garantindo consistência temporal e comparabilidade das informa es apresentadas.

Nesse contexto, com rela o   NBC TA 710 (R1):

SOBRE A NBC TA 710 (R1)

Defini es

6. Para fins das normas de auditoria, os termos a seguir possuem os seguintes significados:

(a) Informa es comparativas compreendem os valores e as divulga es incluídas nas demonstra es contábeis referentes a um ou mais períodos anteriores de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

(b) Valores correspondentes são informa es comparativas onde os valores e outras divulga es do período anterior são parte integrante das demonstra es contábeis do período corrente e devem ser lidas somente em rela o aos valores e outras divulga es relacionados ao período corrente (denominados “valores do período corrente”). O nível de detalhes dos valores e das divulga es correspondentes apresentados   determinado principalmente por sua relevância em rela o aos valores do período corrente.

(c) Demonstra es contábeis comparativas são informa es comparativas onde os valores e outras divulga es do período anterior estão incluídos para fins de compara o com as demonstra es contábeis do período corrente, mas, se auditadas, são mencionadas na opinião do auditor. O nível de informa es incluídas nessas demonstra es contábeis comparativas   comparável com o das demonstra es contábeis do período corrente.

Para fins desta norma de auditoria, as referências a “período anterior” devem ser lidas como “períodos anteriores” quando as informa es comparativas incluem valores e divulga es para mais de um período.

Requisitos

Procedimentos de auditoria

7. O auditor deve determinar se as demonstra es contábeis incluem as informa es comparativas requeridas pela estrutura de relatório financeiro aplicável e se essas informa es estão classificadas adequadamente e, para tanto, o auditor deve avaliar se:

(a) as informa es comparativas compreendem os valores e outras divulga es apresentados no período anterior ou, quando apropriado, se foram retificadas; e

(b) as políticas contábeis refletidas nas informa es comparativas são consistentes com as aplicadas no período corrente ou, se houve mudanças nas políticas contábeis, se essas mudanças foram registradas de maneira apropriada e adequadamente apresentadas e divulgadas.

8. Se o auditor toma conhecimento de uma possível distor o relevante nas informa es comparativas durante a execu o da auditoria do período corrente, o auditor deve executar os procedimentos adicionais de auditoria necessários nas circunstâncias para obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para determinar se existe distor o relevante. (...) Se as demonstra es contábeis do período anterior forem alteradas, o auditor deve determinar que as informa es do período anterior apresentadas para fins de compara o correspondem às demonstra es contábeis alteradas.

[...]

Relatório de auditoria

Valores correspondentes

10. Quando são apresentados valores correspondentes, a opinião do auditor não deve mencionar os valores correspondentes exceto nas circunstâncias descritas nos itens 11, 12 e 14.



11. Se o relatório do auditor independente no período anterior, conforme emitido anteriormente, incluiu uma opinião com ressalva, adversa ou absten o de opinião e o assunto que gerou a modificac o não está resolvido, o auditor deve incluir modificac o na sua opinião sobre as demonstra es contábeis do período corrente. No parágrafo sobre a base para a modificac o no relatório do auditor independente, o auditor deve:

(a) mencionar os valores do período corrente e os valores correspondentes na descri o do assunto que gerou a modificac o quando os efeitos ou possíveis efeitos do assunto sobre os valores do período corrente são relevantes; ou

(b) em outros casos, explicar que a opinião da auditoria cont m modificac o em decorrência dos efeitos ou possíveis efeitos do assunto não resolvido sobre a comparabilidade dos valores do período corrente e dos valores correspondentes.

12. Se o auditor obt m evidência de auditoria de que existe distor o relevante nas demonstra es contábeis do período anterior sobre as quais foi emitida anteriormente uma opinião sem modificac o e os valores correspondentes não foram adequadamente ajustados ou não foram feitas divulga es apropriadas, o auditor deve expressar uma opinião com ressalva ou uma opinião adversa no seu relatório sobre as demonstra es contábeis do período corrente. Essa opinião com ressalva ou adversa   sobre o efeito na compara o dos valores correntes com rela o aos valores correspondentes nelas incluídos.

[...]

14. Se as demonstra es contábeis do período anterior não foram auditadas, o auditor deve especificar no parágrafo de Outros assuntos no relatório do auditor independente que os valores correspondentes não foram auditados. Essa declara o, contudo, não isenta o auditor do requisito de obter evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre se os saldos iniciais cont m distor es que afetam de forma relevante as demonstra es contábeis do período corrente.

Demonstra es contábeis comparativas

15. Quando são apresentadas demonstra es contábeis comparativas, a opinião do auditor deve referir-se a cada período para o qual as demonstra es contábeis são apresentadas, ou seja, a opinião cobre os dois períodos.

16. Ao emitir relatório sobre demonstra es contábeis cobrindo também o período anterior, em conexão com a auditoria do período corrente, se a opinião atual (do mesmo auditor) sobre as demonstra es do período anterior for diferente da opinião expressa anteriormente, o auditor deve divulgar as razões substanciais para a opinião diferente no parágrafo de Outros assuntos, de acordo com a NBC TA 706. (CFC, 2016, p. 2-5).

Outro aspecto essencial   o tratamento do Item 8 - Relatórios "Lado a Lado", que, em se tratando das Companhias Abertas, o relatório de auditoria deve abranger, de forma clara e segregada, as demonstra es financeiras individuais e consolidadas, conforme dispõe o CTA 25 (R1), que orienta o modelo "lado a lado" para relatórios duais. Esse formato reforça a aderência simultânea aos Padrões Contábeis Brasileiros (BR GAAP) e às Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS), promovendo a chamada *dual compliance*, de acordo com o trecho extraído do Comentário Técnico:

SOBRE O CTA 25 (R1)

Apresenta o de demonstra es contábeis lado a lado

11. Desde 1976, com a edi o da Lei n.  6.404/1976, tem sido prática no Brasil apresentar demonstra es contábeis individuais da controladora e demonstra es contábeis consolidadas, lado a lado, em um único conjunto de demonstra es



contábeis. Nesse caso, um único relatório do auditor pode se referir tanto às demonstra es contábeis individuais como às demonstra es contábeis consolidadas. Nada impede, entretanto, que sejam elaborados dois conjuntos de demonstra es contábeis (um individual e outro consolidado), desde que seja declarada no conjunto de demonstra es contábeis individuais, a existência das demonstra es contábeis consolidadas, por meio de parágrafo de outros assuntos, conforme exemplificado no item 15 deste Comunicado. A ausência de demonstra es contábeis consolidadas quando requerido pelas normas contábeis e quando da emissão das demonstra es contábeis individuais, impede que essa declara o seja efetuada. O CTA 12 traz orienta o para situa es em que as demonstra es contábeis consolidadas de grupos econ micos não forem elaboradas.

[...]

13. Como as diferenças remanescentes entre as práticas contábeis adotadas por algumas entidades reguladas, em rela o às IFRS, ainda são significativas, não seria apropriada a apresenta o, lado a lado, de demonstra es contábeis individuais e consolidadas elaboradas com a utiliza o de práticas contábeis diferentes. Logo, de forma geral, o auditor está impossibilitado de emitir opinião sobre conjuntos distintos de demonstra es contábeis apresentadas, por essas entidades, lado a lado em um único relatório.

14. Dessa forma, essas entidades devem apresentar suas demonstra es contábeis individuais e consolidadas de acordo com as práticas contábeis aplicáveis para seus setores e, quando requerido, separadamente, outro conjunto de demonstra es contábeis consolidadas elaboradas de acordo com as IFRS. Os relatórios de auditoria a serem emitidos sobre demonstra es contábeis de entidades reguladas pelo BCB e pela Susep devem também considerar as orienta es específicas incluídas em outros comunicados, quando aplicável. (CFC, 2019, p. 3-4).

No âmbito das companhias abertas, as Resolu es da Comissão de Valores Mobiliários ampliam as exigências sobre governança, transparência e responsabilidade informacional. A Resolu o CVM n  23, de 25 de fevereiro de 2021, disciplina o Item 9 – independência, responsabilidades e rotatividade, reforçando que o profissional deve atuar livre de conflitos de interesse, estabelecendo deveres de comunica o de qualquer irregularidade identificada   administra o e ao órgão fiscalizador. Esses elementos impactam diretamente a se o “Responsabilidades do Auditor” do Relatório e a conduta  tica do profissional, conforme elucidado a seguir:

SOBRE A RESOLU O CVM N. 23/2021

[...]

CAPÍTULO VII - NORMAS RELATIVAS AO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA NO MERCADO DE VALORES MOBILIÁRIOS

[...]

Art. 21. Os relatórios de auditoria e os documentos destinados a satisfazer as exigências da Comissão de Valores Mobiliários devem ser emitidos e assinados, com a indica o única da categoria profissional e do número de registro no Conselho Regional de Contabilidade, quando Pessoa Natural, ou com a indica o da categoria profissional, do número de registro e de cadastro no Conselho Regional de Contabilidade, respectivamente, do responsável técnico e da sociedade, quando Pessoa Jurídica.

CAPÍTULO VIII - HIPÓTESES DE IMPEDIMENTO E DE INCOMPATIBILIDADE



Art. 22. Não podem realizar auditoria independente o Auditor Independente – Pessoa Natural, os sócios e os demais integrantes do quadro técnico de Auditor Independente – Pessoa Jurídica quando ficar configurada, em sua atua o na entidade auditada, suas controladas, controladoras ou integrantes de um mesmo grupo econ mico, a infringência às normas do Conselho Federal de Contabilidade - CFC relativas   independência.

Art. 23.   vedado ao Auditor Independente e às pessoas naturais e jurídicas a ele ligadas, conforme definido nas normas de independência do CFC, em rela o às entidades cujo serviço de auditoria contábil esteja a seu cargo:

I – Adquirir ou manter títulos ou valores mobiliários de emissão da entidade, suas controladas, controladoras ou integrantes de um mesmo grupo econ mico; ou
II – Prestar serviços de consultoria que possam caracterizar a perda da sua objetividade e independência.

Parágrafo  nico. São exemplos de serviços de consultoria previstos no caput deste artigo:

I – Assessoria   reestrutura o organizacional;

II – Avalia o de empresas;

III – reavalia o de ativos;

IV – Determina o de valores para efeito de constitui o de provisões ou reservas técnicas e de provisões para contingências;

V – Planejamento tributário;

VI – Remodelamento dos sistemas contábil, de informa es e de controle interno;
ou

VII – qualquer outro produto ou serviço que influencie ou que possa vir a influenciar as decisões tomadas pela administra o da institui o auditada.

Art. 24. O auditor independente deve renunciar   fun o na ocorrência das situa es previstas no art. 22.

Parágrafo  nico. Constatada a não observância do disposto neste artigo, a Comissão de Valores Mobiliários pode determinar a substitui o do auditor independente.

CAPÍTULO IX - DEVERES E RESPONSABILIDADES DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Art. 25. No exercício de suas atividades no âmbito do mercado de valores mobiliários, o auditor independente deve, adicionalmente:

I – Verificar:

a) se as demonstra es contábeis e o relatório de auditoria foram divulgados nos meios de comunica o em que seja obrigatória a sua publica o e se estes correspondem às demonstra es contábeis auditadas e ao relatório originalmente emitido;

b) se as informa es e análises contábeis e financeiras apresentadas no relatório da administra o da entidade estão em consonância com as demonstra es contábeis auditadas;

c) se as destina es do resultado da entidade estão de acordo com as disposi es da lei societária, com o seu estatuto social e com as normas emanadas da CVM; e

d) o eventual descumprimento das disposi es legais e regulamentares aplicáveis às atividades da entidade auditada e/ou relativas   sua condi o de entidade integrante do mercado de valores mobiliários, que tenham, ou possam vir a ter reflexos relevantes nas demonstra es contábeis ou nas opera es da entidade auditada.

II – Elaborar e encaminhar   administra o e ao Conselho Fiscal, relatório circunstanciado que contenha suas observa es em rela o aos controles internos e aos procedimentos contábeis da entidade auditada, descrevendo, ainda, as eventuais deficiências ou ineficácias identificadas no transcorrer dos trabalhos;

III – conservar em boa guarda pelo prazo mínimo de cinco anos, ou por prazo superior por determina o expressa desta Comissão em caso de Inquérito Administrativo, toda a documenta o, correspondência, papéis de trabalho, relatórios e pareceres relacionados com o exercício de suas fun es;

IV – Indicar com clareza, e em quanto, as contas ou subgrupos de contas do ativo, passivo, resultado e patrim nio líquido que estão afetados pela ado o de



***Crêterios para Elaborac o do Relatório de Auditoria Independente para Empresas de
Capital Aberto
Mesquita et. al.***

procedimentos contábeis conflitantes com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como os efeitos no dividendo obrigatório e no lucro ou prejuízo por a o, conforme o caso, sempre que emitir relatório de revisão de informa es intermediárias ou relatório de auditoria adverso ou com ressalva;

V – Dar acesso   fiscaliza o da CVM e fornecer ou permitir a reprodu o dos documentos referidos no item III, que tenham servido de base   emissão do relatório de revisão de informa es intermediárias ou relatório de auditoria; e

VI – Possibilitar, no caso de substitui o por outro auditor, resguardados os aspectos de sigilo e mediante prévia concordância da entidade auditada, o acesso do novo auditor contratado aos documentos e informa es que serviram de base para a emissão dos relatórios de revisão de informa es intermediárias ou relatórios de auditoria dos exercícios anteriores.

VII – garantir que todos os sócios, diretores, gerentes, supervisores ou quaisquer outros integrantes, com fun o de gerência, na equipe destinada ao exercício da atividade de auditoria em entidades reguladas pela CVM, tenham sido aprovados em Exame de Qualifica o Técnica específico para a CVM.

VIII – comunicar os principais assuntos de auditoria nos relatórios de auditoria de demonstra es financeiras de todas as entidades reguladas ou supervisionadas pela CVM, nos termos das normas profissionais de auditoria independente aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC.

IX – Nos casos de utiliza o da prerrogativa prevista no caput do art. 31-A, avaliar e documentar em seus papéis de trabalho o cumprimento dos requisitos de instala o, composi o e funcionamento previstos nos arts. 31-A, 31-B e 31-C, bem como, após aquela avalia o, de documentar fundamentadamente a renúncia ao trabalho de auditoria quando concl rem por desconformidades aos requisitos normativos.

Parágrafo  nico. Constatada qualquer irregularidade relevante em rela o ao que estabelece os incisos I e II, o auditor independente deve comunicar o fato   CVM, por escrito, no prazo máximo de vinte dias, contados da data da sua ocorrência.

[...]

CAPÍTULO XII - ROTATIVIDADE DOS AUDITORES

Art. 31. O Auditor Independente - Pessoa Natural e o Auditor Independente - Pessoa Jurídica não podem prestar serviços para um mesmo cliente, por prazo superior a cinco exercícios sociais consecutivos, exigindo-se um intervalo mínimo de três exercícios sociais para a sua recontra o. (CVM, 2021, p. 9-12, 14).

No que concerne ao Item 10 – Divulga o de Fato Relevante, Sigilo e Comunica o ao Mercado, que trata da Resolu o CVM n  44, de 23 de agosto de 2021, com as altera es introduzidas pelas resolu es CVM n  60/21 e n  216/24, que disciplina a divulga o de atos ou fatos relevantes e o dever de sigilo sobre informa es privilegiadas, impondo ao auditor a responsabilidade de verificar a consistência entre as demonstra es financeiras, o Relatório de Auditoria e as comunica es públicas emitidas pela companhia, conforme exposto logo abaixo:

SOBRE A RESOLU O CVM N  044/2021

CAPÍTULO II – DEFINI O DE ATO OU FATO RELEVANTE

Art. 2  Considera-se relevante, para os efeitos desta Resolu o, qualquer decisão de acionista controlador, delibera o da assembleia geral ou dos órgãos de administra o da companhia aberta, ou qualquer outro ato ou fato de caráter político-administrativo, técnico, negocial ou econ mico-financeiro ocorrido ou relacionado aos seus negócios que possa influir de modo ponderável:



I – Na cota o dos valores mobiliários de emissão da companhia aberta ou a eles referenciados;

II – Na decisão dos investidores de comprar, vender ou manter aqueles valores mobiliários; ou

III – na decisão dos investidores de exercer quaisquer direitos inerentes   condi o de titular de valores mobiliários emitidos pela companhia ou a eles referenciados.

[...]

CAPÍTULO V – DEVER DE GUARDAR SIGILO

Art. 8  Os acionistas controladores, diretores, membros do conselho de administra o, do conselho fiscal e de quaisquer órgãos com fun es técnicas ou consultivas, criados por disposi o estatutária, e empregados da companhia, devem guardar sigilo das informa es relativas a ato ou fato relevante às quais tenham acesso privilegiado em razão do cargo ou posi o que ocupam, até sua divulga o ao mercado, bem como zelar para que subordinados e terceiros de sua confiança também o façam, respondendo solidariamente com estes na hipótese de descumprimento.

[...]

CAPÍTULO XIII – POLÍTICA DE DIVULGA O

Art. 17. A companhia aberta deve, por delibera o do conselho de administra o, adotar política de divulga o de ato ou fato relevante, contemplando, no mínimo, o canal ou os canais de comunica o que utiliza para disseminar informa es sobre atos e fatos relevantes nos termos do art. 3 ,   4 , e os procedimentos relativos   manuten o de sigilo acerca de informa es relevantes não divulgadas.

  1  A companhia deve comunicar formalmente os termos da delibera o aos acionistas controladores e às pessoas que ocupem ou venham a ocupar as fun es referidas no art. 13, delas obtendo a respectiva adesão formal, em instrumento que deve ser arquivado na sede da companhia enquanto a pessoa com ela mantiver vínculo, e por cinco anos, no mínimo, após o seu desligamento.

  2  A companhia deve manter em sua sede,   disposi o da CVM, a rela o de pessoas mencionadas no caput deste artigo e respectivas qualifica es, indicando cargo ou fun o, endereço e número de inscri o no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas ou no Cadastro de Pessoas Físicas, atualizando-a imediatamente sempre que houver modifica o.

  3  O disposto neste artigo se aplica somente às companhias que atendam cumulativamente os seguintes requisitos:

I – Estejam registradas na categoria A;

II – Tenham sido autorizadas por entidade administradora de mercado   negocia o de a es em bolsa de valores; e

III – com rela o às quais haja a es em circula o, assim consideradas as a es da companhia, com exce o das de titularidade do controlador, das pessoas a ele vinculadas, dos administradores da companhia e daquelas mantidas em tesouraria. (CVM, 2021, p. 1-2, 6, 15-16).

No mais, quanto ao Item 11 - Conteúdo e peças que acompanham as Demonstra es Financeiras, atinente   Resolu o CVM n  80, de 29 de março de 2022, que consolida o regime de presta o de informa es periódicas e eventuais pelos emissores de valores mobiliários, e estabelece, entre outros aspectos, os documentos obrigatórios que devem acompanhar as demonstra es financeiras anuais, quais sejam:

SOBRE A RESOLU O CVM N  80/2022

CAPÍTULO IV – OBRIGA ES DO EMISSOR

[...]

Se o II – Informa es Periódicas



[...]

Subseção III – Demonstrações Financeiras

Art. 27. O emissor deve entregar as demonstrações financeiras à CVM na data em que forem colocadas à disposição do público.

§ 1º As demonstrações financeiras devem ser acompanhadas de:

- (i) relatório da administração;
- (ii) relatório do auditor independente;
- (iii) parecer do conselho fiscal, quando existente;
- (iv) proposta de orçamento de capital preparada pela administração, se houver;
- (v) declaração dos diretores responsáveis de que revisaram e discutiram as opiniões expressas no relatório dos auditores independentes, indicando se concordam e, em caso negativo, as razões da discordância;
- (vi) declaração dos diretores de que revisaram, discutiram e concordam com as demonstrações financeiras e,
- (vii), quando aplicável, relatório anual resumido do comitê de auditoria estatutário e/ou parecer do comitê de auditoria que trate das demonstrações financeiras. (CVM, 2022, p. 19).

METODOLOGIA

Esse trabalho caracteriza-se como uma pesquisa de natureza qualitativa e para atingir o objetivo deste, foi realizado um ensaio teórico com caráter exploratório por meio de uma seleção da literatura nacional e internacional sobre a auditoria contábil. Ensaio esse realizado através da coleta de dados por meio de pesquisa documental e bibliográfica.

A abordagem qualitativa é adequada por permitir uma análise aprofundada dos critérios de elaboração de relatórios de auditoria independente, com base em fontes teóricas, normativos, pronunciamentos contábeis, legislações específicas e entre outros.

A pesquisa documental inclui a análise de relatórios de auditoria independentes disponíveis publicamente, divulgados por empresas de capital aberto em seus sites institucionais. A pesquisa bibliográfica contempla livros, artigos científicos, normas técnicas e resoluções relacionadas à auditoria independente, especialmente os emitidos pela Comissão de Valores Mobiliários e pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, vinculado ao Conselho Federal de Contabilidade.

A composição deste trabalho está dividida em três partes: a primeira parte refere-se à uma abordagem sobre a auditoria, um breve histórico, em seguida discorrendo a respeito da auditoria interna, abordando a pessoa do auditor e a prática da auditoria; a segunda parte refere-se as atividades correlatas de controles internos e atividades análogas de auditoria independente: suas conceituações, aplicabilidades e diferenças; já a terceira e última parte aborda a composição, critérios e análise do Relatório de Auditoria Independente, alinhado aos postulados dos Órgãos de reguladores e os benefícios deste para a governança corporativa.



RESULTADOS E DISCUSSÃO

Analise de Relatórios de Auditoria Independente em compara o com a Estrutura Normativa Aplicável

O Critério de selec o adotado para com a finalidade de analisar os Relatórios de Auditoria das empresas de Capital Aberto, a priori, deu-se, por entidades com grandes transa es financeiras e operacionais. Neste contexto, para fins de análise bibliográfica e documental, foram considerados os Demonstrativos Financeiros das companhias abertas VALE S.A. e PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS, com especial aten o ao Relatório de Auditoria Independente, a fim de identificar os critérios adotados em sua elabora o com base nas Normas Contábeis e Comentários Técnicos do Conselho Federal de Contabilidade e as Resolu es da Comissão de Valores Mobiliários. A selec o pelos Relatórios desta entidade jurídica propicia uma visão crítica sobre o delineamento das informa es contábeis contidas nos Relatórios e a sua conformidade com as Normas vigentes.

Análise do Relatório de Auditoria Independente da petrolífera PETRÓLEO BRASILEIRO S.A.

A Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobras   uma sociedade an nima de capital aberto sob controle estatal, cujas a es são negociadas em bolsas de valores nacionais e internacionais. A companhia atua de forma integrada e especializada na indústria de petróleo, gás natural e energia, desenvolvendo atividades que abrangem desde a explora o e produ o até o refino, transporte e comercializa o de derivados. Seus processos corporativos estão sujeitos a rigorosos controles internos, bem como   fiscaliza o de órgãos estatais, regulatórios e financeiros, dentre os quais se destacam o Tribunal de Contas da União, a Comissão de Valores Mobiliários e a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis e, entre outros.

Dada a magnitude de suas opera es e a relevância de seu volume de negócios,   imperativo que suas demonstra es financeiras, acompanhadas dos respectivos relatórios de auditoria independente, mantenham conformidade integral com as normas contábeis nacionais e internacionais vigentes. Nesse contexto, a análise dos relatórios dessa companhia revela-se essencial para a compreensão de sua gestão econ mico-financeira e observância dos princípios de transparência e governança corporativa (PETROBRAS, 2025).



Ademais, dando continuidade   análise, serão apresentados os resultados da análise do Relatório dos auditores independentes sobre as demonstra es financeiras individuais e consolidadas constante nas Demonstra es Financeiras Consolidadas, que compreendem o exercício de 2024, encerrado em 31 de dezembro, da estatal PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS, baseado na compara o entre sua estrutura e os critérios técnicos definidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, pelos Comunicados Técnicos de Auditoria e pelas Resolu es da Comissão de Valores Mobiliários.

Considerando o critério referente ao Item 1 – Forma da Opinião do Auditor, em conformidade com a NBC TA 200 (R1) (CFC, 2016, p. 3, 12), verificou-se que esse requisito está contemplado no Relatório dos Auditores Independentes sobre as Demonstra es Financeiras Individuais e Consolidadas, especificamente na se o “Opinião”, na qual se declara:

Em nossa opinião, as demonstra es financeiras acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posi o patrimonial e financeira, individual e consolidada, da Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobras em 31 de dezembro de 2024. (PETROBRAS, 2025, p. 146).

Quanto ao Item 2 – Estrutura e Conteúdo do Relatório, fundamentado na NBC TA 700 (CFC, 2016, p. 4, 6-8), observou-se que o Relatório de Auditoria (PETROBRAS, 2025, p. 146) segue o modelo normativo previsto, constando na se o “Base para Opinião” a afirma o de que “nossa auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria”.

No tocante ao critério do Item 3 – Principais Assuntos de Auditoria (PAAs), prevista na NBC TA 701 – t pico 11 – que trata da comunica o dos principais assuntos de auditoria (CFC, 2016, p. 3-4) e, ainda, o CTA 25 (R1) (CFC, 2019, p. 3, 19-20). Vislumbrou-se que este critério está presente no sobredito Relatório dos auditores independentes sobre as demonstra es financeiras individuais e consolidadas (PETROBRAS, 2025, p. 146-150), na se o “Principais Assuntos de Auditoria” expressando que “Principais Assuntos de Auditoria são aqueles que, em nosso julgamento profissional, foram os mais significativos em nossa auditoria do exercício corrente”.

Em referência ao critério concernente ao Item 5 – parágrafo de ênfase e parágrafo de outros assuntos, que trata da NBC TA 706 (CFC, 2016, p. 3-4). Critério este que está presente no sobredito Relatório dos auditores independentes sobre as demonstra es financeiras



individuais e consolidadas, no campo “Outros assuntos – Demonstrac o do valor adicionado”, oportunidade em que divulga a Demonstrac o do Valor Adicional (DVA), conforme preconiza a sobredita Norma, relatando que:

As demonstra es individual e consolidada do valor adicionado (DVA) referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2024, elaboradas sob a responsabilidade da administra o da Companhia, e apresentadas como informa o suplementar para fins de IFRS, foram submetidas a procedimentos de auditoria executados em conjunto com a auditoria das demonstra es financeiras da Companhia. [...]. Em nossa opinião, essas demonstra es do valor adicionado foram adequadamente elaboradas. (PETROBRAS, 2025, p. 150).

No que tange ao Item 6 – Outras informa es, a que se referem a NBC TA 720, (CFC, 2016, p. 3-4, 6) e o CTA 25 (R1) (CFC, 2019, p. 7). Visto que estão relacionados no sobredito Relatório dos auditores independentes sobre as demonstra es financeiras individuais e consolidadas, na se o “Outras informa es que acompanham as demonstra es financeiras individuais e consolidadas e o relatório do auditor”, comunicando que:

Em conexão com a auditoria das demonstra es financeiras individuais e consolidadas, nossa responsabilidade   de ler o Relatório da Administra o e o Relatório de Desempenho Financeiro e, ao fazê-lo, considerar se esses relatórios estão, de forma relevante, inconsistentes com as demonstra es financeiras ou com nosso conhecimento obtido na auditoria ou, de outra forma, aparentam estar distorcidos de forma relevante. Se, com base no trabalho realizado, concluirmos que há distor o relevante no Relatório da Administra o e/ou no Relatório de Desempenho Financeiro, somos requeridos a comunicar esse fato. Não temos nada a relatar a este respeito. (PETROBRAS, 2025, p. 150).

No que diz respeito ao item 9 – Independência, Responsabilidades e Rotatividade dos Auditor, no tocante   Resolu o CVM n  23, de 25 de fevereiro de 2021 que define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes (CVM, 2021, p. 9-12, 14). Identificou-se que este critério está presente no sobredito Relatório do auditor independente sobre as demonstra es financeiras individuais e consolidadas, na se o “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstra es financeiras individuais e consolidadas” exprimindo que:

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstra es financeiras individuais e consolidadas, tomadas em conjunto, estão livres de distor o relevante, independentemente se causada por erro ou fraude, e emitir relatório de auditoria contendo nossa opinião. Segurança razoável   um alto nível de segurança, mas não uma garantia de que a auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria sempre detectam as eventuais distor es quando, individualmente, ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões econ micas dos usuários tomadas com base nas referidas demonstra es financeiras. (PETROBRAS, 2025, p. 151-152).



No que diz respeito ao item 11 – Conteúdo e peças que acompanham as Demonstra es Financeiras, no tocante   Resolu o CVM n  80, 29 de março de 2022 que define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes (CVM, 2022, p. 19). Identificou-se que este critério está presente no sobredito Relatório do auditor independente sobre as demonstra es financeiras individuais e consolidadas, junto a “DECLARA O DOS DIRETORES SOBRE AS DEMONSTRA ES FINANCEIRAS E SOBRE O PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES” “Responsabilidade do auditor pela auditoria das demonstra es financeiras individuais e consolidadas” oportunidade em que:

Declararam que as demonstra es financeiras foram elaboradas nos termos da lei ou do estatuto social e que:

- (i) reviram, discutiram e concordam com as demonstra es financeiras da Petrobras do exercício social findo em 31 de dezembro de 2024;
- (ii) reviram, discutiram e concordam com as conclusões expressas no relatório da KPMG Auditores Independentes Ltda, relativamente às demonstra es financeiras da Petrobras do exercício social findo em 31 de dezembro de 2024. (PETROBRAS, 2025, p. 145).



CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo deste trabalho, verificou-se que o relatório do auditor independente transcende a mera formalidade contábil, constituindo-se como instrumento essencial para a confiança do mercado e a proteção dos investidores e demais *stakeholders*.

Com base na análise teórico-documental empreendida, constatou-se que a Auditoria Independente desempenha papel fundamental na consolidação da credibilidade das informações financeiras, ao certificar que estas foram elaboradas em conformidade com os normativos contábeis aplicáveis. Essa função adquire especial relevância nas companhias abertas, cujas demonstrações financeiras são de interesse público e submetidas à fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários.

A análise normativa das NBCs TA 200, 700, 701, 705, 706, 710 e 720, complementadas pelos Comunicados Técnicos de Auditoria CTA 25 (R1) e pelas Resoluções CVM nº 23/2021, nº 44/2021 e nº 80/2022, permitiu identificar a existência de um arcabouço regulatório coeso, que assegura uniformidade estrutural, técnica e ética ao processo de auditoria. Esses instrumentos normativos convergem para um mesmo princípio basilar: a emissão de um relatório independente, objetivo e baseado em evidências suficientes e apropriadas, capaz de aumentar o grau de confiança dos usuários nas demonstrações contábeis.

Ao examinar as Demonstrações Financeiras da VALE S.A. e PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS, referentes ao exercício encerrado em 31 de dezembro de 2024, verificou-se que as estruturas e o conteúdo do Relatório de Auditoria Independente estão em conformidade com os critérios técnicos estabelecidos pelas Normas Brasileiras de Contabilidade e pelos Comunicados Técnicos de Auditoria, emitidos pelo Conselho Federal de Contabilidade, bem como pelas Resoluções da Comissão de Valores Mobiliários. A análise documental evidenciou que ambos os Relatórios apresentam estrutura formal, linguagem técnica e conteúdo compatíveis com os critérios propostos nesta pesquisa, refletindo aderência aos princípios de transparência, governança corporativa e fidedignidade da informação contábil, conforme preceituado pela regulação vigente.

No plano empírico, a análise dos Relatórios de Auditoria Independente emitidos para as companhias VALE S.A. e PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. demonstrou, de modo



particular, o cumprimento das se es obrigatórias dos relatórios — opinião, base para opinião, principais assuntos de auditoria, parágrafos de ênfase e de outros assuntos, e responsabilidades da administra o e do auditor —, o que confirma a consolida o da padroniza o normativa dos cr terios constantes no Relatório de Auditoria.

Diante dos resultados obtidos, infere-se que a situa o-problema proposta — concernente   identifica o dos cr terios necessários   elabora o do Relatório de Auditoria Independente — foi devidamente respondida. Verificou-se que os cr terios técnicos, quando observados de forma rigorosa, garantem a transparência informacional e fortalecem a credibilidade das demonstra es contábeis, servindo como instrumentos de mitiga o de riscos e de suporte   tomada de decisão estratégica por parte de investidores e gestores.

Além disso, a pesquisa permitiu concluir que a conformidade entre as Normas e Resolu es emitidas pelo CFC e CVM reforçam a sinergia Institucional entre os órgãos reguladores e a convergência das práticas nacionais com os padrões internacionais de auditoria (IFRS/IASB). Essa integra o contribui para o fortalecimento do ambiente de negócios, elevando o grau de transparência e de responsabilidade das organiza es perante o mercado e a sociedade.

Por fim, ressalta-se que este estudo contribui para o avanço da literatura contábil ao sistematizar os cr terios normativos e técnicos que norteiam a elabora o do Relatório de Auditoria Independente, oferecendo subsídios teóricos e práticos aos profissionais da contabilidade e da auditoria. Recomenda-se, para pesquisas futuras, o aprofundamento da análise comparativa entre modelos de relatórios de auditoria adotados por diferentes setores econ micos.

Dessa forma, reafirma-se que a auditoria independente, ao proporcionar confiabilidade e transparência às informa es financeiras, continua a ser um dos pilares da governança corporativa e da sustentabilidade das rela es econ micas, contribuindo diretamente para a solidez e a credibilidade do mercado de capitais brasileiro.



REFERÊNCIAS

ASSI, Marcos. **Gestão de riscos com controles internos: ferramentas, certifica es e métodos para garantir a eficiência dos negócios**. 2. ed. São Paulo: Saint Paul, 2021.

ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e aplica es**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Convergência às normas internacionais de contabilidade**. Brasília, DF: Banco Central do Brasil, [s.d.]. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/estabilidadefinanceira/convergencianormasinternacionais>. Acesso em: 7 ago. 2025.

BARBOSA, R. S.; MENEZES, R. G. B. **Auditoria governamental e o papel do Tribunal de Contas na preven o e no combate aos crimes de corrup o**. Revista de Direito da Administra o Pública, v. 1, n. 2, 2023.

BOUVI , M.; MEDEIROS T., B.; FEIL, A. A. **Principais assuntos de auditoria: análise dos relatórios de auditoria das institui es financeiras listadas na B3**. Revista Brasileira de Contabilidade e Gestão, v. 11, n. 20, p. 160-174, 2022. Ibirama-SC.

BRASIL. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Audidores Independentes**. Brasília, DF: Comissão de Valores Mobiliários, [s.d.]. Disponível em: <https://www.gov.br/cvm/pt-br/assuntos/regulados/consultas-por-participante/audidores-independentes>. 2024, atualizado em 2025. Acesso em: 21 de ago. de 2025.

BRASIL. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Instru o CVM N  381, de 14 de janeiro de 2003**. Dispõe sobre a divulga o, pelas Entidades Auditadas, de informa es sobre a presta o, pelo auditor independente, de outros serviços que não sejam de auditoria externa. Disponível em: <https://www.gov.br/cvm>. Acesso em: 01 jun. 2025.

BRASIL. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Instru es e Orienta es para Companhias Abertas**. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/cvm>. Acesso em: 01 abr. 2025.

BRASIL. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Resolu o CVM N  23, de 25 de fevereiro de 2021**. Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes. Disponível em: <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/resolucoes/resol080>. Acesso em: 16 set. 2025.

BRASIL. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Resolu o CVM N  44, de 23 de agosto de 2021**. Dispõe sobre a divulga o de informa es sobre ato ou fato relevante, a negocia o de valores



mobiliários na pendência de ato ou fato relevante não divulgado e a divulga o de informa es sobre a negocia o de valores mobiliários. Disponível em: <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/resolucoes/resol080>. Acesso em: 16 set. 2025.

BRASIL. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Resolu o CVM N  80, de 29 de março de 2022**. Dispõe sobre o registro e a presta o de informa es periódicas e eventuais dos emissores de valores mobiliários admitidos   negocia o em mercados regulamentados de valores mobiliários. Disponível em: <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/resolucoes/resol080>. Acesso em: 20 set. 2025.

BRASIL. **Constitui o (1988). Constitui o da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, Subsecretaria de Edi es Técnicas, 2008.

BRASIL. Lei N  4.728, de 14 de julho de 1965. **Disciplina o mercado de capitais e estabelece medidas para o seu desenvolvimento**. Brasília, DF: Presidência, 1965.

BOYNTON, William C; JOHNSON, Raymund N; KELL; Walter G. **Auditoria**. Tradu o José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Legisla o da Profissão Contábil**. Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 10 ago. 2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 200 (R1) – Objetivos gerais do auditor independente e a condu o da auditoria em conformidade com normas de auditoria**. Brasília, DF. 19 ago. 2016. Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 13 de ago. 2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 700 (R1) – Forma o da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstra es Contábeis**. Brasília, DF. 17 jun. 2016. Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 22 ago. 2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 701 (R1) – Comunica o dos Principais Assuntos de Auditoria no Relatório do Auditor Independente**. Brasília, DF. 17 jun. 2016. Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 13 out. 2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 705 – Modifica es na Opinião do Auditor Independente**. Brasília, DF. 17 jun. 2016. Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 14 set. 2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 706 (R1) – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente**. Brasília, DF. 17 jun. 2016. Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 17 set. 2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 710 (R1) – Informa es Comparativas – Valores Correspondentes e Demonstra es Contábeis Comparativas**. Brasília, 19 ago. 2016.



Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 18 de set. 2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 720 – Responsabilidade do Auditor em Relac o a Outras Informac es Incluídas em Documentos que Contenham Demonstra es Contábeis Auditadas**. Brasília, 05 set. 2016. Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 18 de set. 2025.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **CTA 25 (R1) – Emissão do novo modelo de relatório do auditor independente**. Brasília, DF. 11 abr. 2019. (Aprovado pelo CFC com base no CT 01/2017 (R1) do Ibracon). Disponível em: <https://cfc.org.br/legislacao/>. Acesso em: 19 de set. 2025

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolu o n . 321 de 14 de abril de 1972. **Aprova as Normas e Procedimentos de Auditoria, elaborados pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil**. Disponível em: <https://busca.legal/ts/ts-page/644785/resolucao-cfc-n-321-72.html>. Acesso em: 29 de abril de 2025.

COSO. **Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission**. Disponível em: <https://www.coso.org/>. Acesso em: 12 de mai. de 2025.

CREPALDI, S lvio Aparecido. CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria Contábil**. Atlas; 10. Ed. 2016.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdu o   teoria geral da administra o**. 4. ed. Compacta. São Paulo: Manole, 2014.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Manual de auditoria contábil: teoria e prática**. 5. ed. Curitiba: Juruá, 2012.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. **Comit  de Normas de Auditoria**. Disponível em: <https://www.ibracon.com.br/comissoes-e-grupos-de-trabalho/comite-de-normas-de-auditoria>. Acesso em: 20 de ago. de 2025.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. (s/d). **Mend the gap series**. Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/sib/gc/upload/1678900189.pdf>. Acesso em: 20 de abr. de 2025.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. **Nossa Historia**. São Paulo, 2025. Disponível em: <https://www.ibracon.com.br/nossa-historia/> Acesso em: 20 de mai. de 2025.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. **O que você precisa saber sobre Auditoria Independente**. São Paulo, 2023.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. **Defini o de Auditoria Interna**. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/ippf/definicao-de-auditoria-interna>. Acesso em: 31 mar.



2025.

LEVY, Howard B. **History of the Auditing World, Part 1.** *The CPA Journal*, novembro 2020. Disponível em: <https://www.cpajournal.com/2020/11/25/history-of-the-auditing-world-part-1/>. Acesso em: 06 set. 2025.

OLIVEIRA, Ana Caroline Marques Martins de. **Auditoria Interna: Uma Abordagem sobre Controles Internos e Gestão de Riscos.** Trabalho de Conclusão de Curso (Gradua o em Ciências Contábeis) — Centro Universitário UNA, Belo Horizonte, 2018.

OLIVEIRA, F. X.; DOS SANTOS, L. S. L.; ACUNA, B. C. M. **Inconsistências na Petrobras e sua rela o com os testes de auditoria.** *Management Journal*, Aracaju, v. 5, n. 1, p. 23-38, 2023. Disponível em: <https://www.sapientiae.com.br/index.php/managementjournal/article/view/235>. Acesso em: 30 de ago. de 2025.

PEREIRA, A. C., NASCIMENTO, W. S. **Um estudo sobre a atua o da auditoria interna na detec o de fraudes nas empresas do setor privado no Estado de São Paulo.** *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 2005.

PETR O BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS. **Demonstra es financeiras 4  trimestre de 2024 (REAIS).** Rio de Janeiro: PETROBRAS, 2025. Disponível em: <https://www.investidorpetrobras.com.br/resultados-e-comunicados/central-de-resultados/>. Acesso em: 22 out. 2025.

SILVA, Cristiane. **Auditoria Contábil.** Curitiba: Contentus, 2020.

VALE S.A. **Demonstra es financeiras 4  trimestre de 2024 (BRGAAP).** Rio de Janeiro: VALE, 2025. Disponível em: <https://vale.com/pt/comunicados-resultados-apresentacoes-e-relatorios>. Acesso em: 11 out. 2025.

VÁSQUEZ-FLORES, A.; CHÁVEZ-CRUZ, G.; GONZÁLEZ-SÁNCHEZ, J. **La auditoría interna en las entidades públicas y privados de Ecuador.** *Revista Enfoques*, v. 7, n. 26, p. 162-169, 2023. Disponível em: <https://revistaenfoques.org/index.php/revistaenfoques/article/view/183>. Acesso em: 06 de set. de 2025.

VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. **Auditoria contábil.** Editora UFSC, 2014.