NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 450

AVALIAÇÃO DE DISTORÇÕES IDENTIFICADAS DURANTE A AUDITORIA

(Eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que iniciem em ou após 15 de dezembro de 2009)

ÍNDICE

Parágrafo

Introdução

Âmbito desta ISA 1

Data de Eficácia 2

Objetivo **3**

Definições **4**

Requisitos

Acumulação de Distorções Identificadas 5

Consideração de Distorções Identificadas à Medida que a Auditoria Progride 6–7

Comunicação e Correção de Distorções 8–9

Apreciação do Efeito de Distorções não Corrigidas 10–13

Declarações Escritas 14

Documentação 15

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Definição de Distorção A1

Acumulação de Distorções Identificadas A2–A6

Consideração de Distorções Identificadas à Medida que a Auditoria Progride A7–A9

Comunicação e Correção de Distorções A10–A13

Apreciação do Efeito de Distorções não Corrigidas A14–A28

Declarações Escritas A29

Documentação A30

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 450, *Avaliação de Distorções Identificadas durante a Auditoria*, deve ser lida no contexto da ISA 200, *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*.

Introdução

Âmbito desta ISA

1. Esta Norma Internacional de Auditoria (ISA) aborda a responsabilidade do auditor na apreciação dos efeitos de distorções identificadas na auditoria e de distorções não corrigidas, se existirem, nas demonstrações financeiras. A ISA 700 (Revista) aborda a responsabilidade do auditor no sentido de, ao formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras, concluir se foi obtida garantia razoável de fiabilidade sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material. A conclusão do auditor exigida pela ISA 700 (Revista) toma em conta a avaliação pelo auditor de distorções não corrigidas, se existirem, nas demonstrações financeiras, de acordo com esta ISA.[1] A ISA 320[2] aborda a responsabilidade do auditor pela aplicação apropriada do conceito de materialidade no planeamento e na execução de uma auditoria de demonstrações financeiras.

Data de Eficácia

2. Esta ISA é eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que iniciem em ou após 15 de dezembro de 2009.

Objetivo

3. O objetivo do auditor é apreciar:

   (a) O efeito de distorções identificadas na auditoria; e

   (b) O efeito de distorções não corrigidas, se existirem, nas demonstrações financeiras.

Definições

4. Para efeito das ISA, são aplicáveis as seguintes definições:

   (a) Distorção – Uma diferença entre a quantia relatada, classificação, apresentação ou divulgação de um item das demonstrações financeiras e a quantia, classificação, apresentação ou divulgação que é exigida para o item ficar de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. As distorções podem decorrer de erro ou de fraude. (Ref: Para. A1)

   Quando o auditor expressa uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, ou dão uma imagem verdadeira e apropriada, as distorções também incluem os ajustamentos de quantias, classificações, apresentação ou divulgações que, no seu julgamento, sejam necessários para que as demonstrações financeiras estejam apresentadas de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, ou deem uma imagem verdadeira e apropriada.

   (b) Distorções não corrigidas – Distorções que o auditor acumulou durante a auditoria e que não foram corrigidas.

Requisitos

Acumulação de Distorções Identificadas

5. O auditor deve acumular as distorções identificadas durante a auditoria, com exceção das que sejam claramente insignificantes. (Ref: Parágrafos A2 a A6)

Consideração de Distorções Identificadas à Medida que a Auditoria Progride

6. O auditor deve determinar se a estratégia global de auditoria e o plano de auditoria necessitam de ser revistos se:

   (a) A natureza de distorções identificadas e as circunstâncias da sua ocorrência indicarem que possam existir outras distorções que, quando agregadas com distorções acumuladas durante a auditoria, possam ser materiais; ou (Ref: Parágrafo A7)

   (b) O agregado das distorções acumuladas durante a auditoria está próximo da materialidade determinada de acordo com a ISA 320. (Ref: Parágrafo A8)

7. Se, a pedido do auditor, o órgão de gestão examinou uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação e corrigiu as distorções detetadas, o auditor deve executar procedimentos de auditoria adicionais para determinar se continuam a existir distorções. (Ref: Parágrafo A9)

---

[1] ISA 700 (Revista), *Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras*, parágrafos 10 e 11

[2] ISA 320, *A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria*

Comunicação e Correção de Distorções

8. Salvo se proibido por lei ou regulamento, o auditor deve comunicar em tempo oportuno todas as distorções acumuladas durante a auditoria ao nível apropriado do órgão de gestão.[3] O auditor deve pedir ao órgão de gestão para corrigir essas distorções. (Ref: Parágrafos A10 a A12)

9. Se o órgão de gestão recusar corrigir algumas ou todas as distorções comunicadas pelo auditor, o auditor deve tomar conhecimento das razões do órgão de gestão para não fazer as correções e deve tomar em consideração esse conhecimento ao avaliar se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material. (Ref: Parágrafo A13)

Apreciar o Efeito de Distorções não Corrigidas

10. Antes de apreciar o efeito de distorções não corrigidas, o auditor deve reapreciar a materialidade determinada de acordo com a ISA 320 para confirmar se continua apropriada no contexto dos resultados financeiros reais da entidade. (Ref: Parágrafos A14 e A15)

11. O auditor deve determinar se as distorções não corrigidas, individualmente ou em agregado, são materiais. Ao fazer esta determinação, o auditor deve considerar:

    (a) A dimensão e natureza das distorções, não só em relação a classes de transações, saldos de contas ou divulgações específicas, mas também em relação às demonstrações financeiras como um todo, e as circunstâncias particulares da sua ocorrência. (Ref: Parágrafos A16 a A22, A24 e A25)

    (b) O efeito de distorções não corrigidas relativas a períodos anteriores nas classes de transações, saldos de contas ou divulgações relevantes e nas demonstrações financeiras como um todo. (Ref: Parágrafo A23)

Comunicação com Os Encarregados da Governação

12. Salvo se proibido por lei ou regulamento, o auditor deve comunicar aos encarregados da governação as distorções não corrigidas e o efeito que, individualmente ou em agregado, possam ter na opinião no relatório do auditor.[4] A comunicação do auditor deve identificar individualmente as distorções materiais não corrigidas. O auditor deve pedir que sejam corrigidas as distorções que não o tenham sido. (Ref: Parágrafos A26 a A28)

13. O auditor deve também comunicar aos encarregados da governação o efeito de distorções não corrigidas relativas a períodos anteriores sobre as classes de transações, saldos de contas ou divulgações relevantes e sobre as demonstrações financeiras como um todo.

Declarações Escritas

14. O auditor deve pedir uma declaração escrita do órgão de gestão e, quando apropriado, dos encarregados da governação sobre se consideram que os efeitos de distorções não corrigidas, individualmente e em agregado, são imateriais para as demonstrações financeiras como um todo. Um resumo de tais itens deve ser incluído na declaração escrita ou num anexo à mesma. (Ref: Parágrafo A29)

Documentação

15. O auditor deve incluir na documentação de auditoria:[5] (Ref: Parágrafo A30)

    (a) A quantia abaixo da qual as distorções deverão ser vistas como insignificantes (parágrafo 5);

    (b) Todas as distorções acumuladas durante a auditoria e se foram corrigidas (parágrafos 5, 8 e 12); e

    (c) A conclusão do auditor sobre se as distorções não corrigidas são materiais, individualmente ou em agregado, e a base para essa conclusão (parágrafo 11).

***

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Definição de Distorção (Ref: Parágrafo 4(a))

A1. As distorções podem resultar de:

---

[3] ISA 260 (Revista), *Comunicação com os Encarregados da Governação*, parágrafo 7

[4] Ver a nota de rodapé 3.

[5] ISA 230, *Documentação de Auditoria*, parágrafos 8 a 11, e A6

(a) Uma incorreção na recolha ou processamento de dados a partir dos quais são preparadas as demonstrações financeiras;

(b) Uma omissão de uma quantia ou de uma divulgação, incluindo divulgações inadequadas ou incompletas, e divulgações exigidas para cumprir objetivos específicos de alguns referenciais de relato financeiro;[6]

(c) Uma estimativa contabilística incorreta decorrente de descuido ou de clara má interpretação de factos;

(d) Julgamentos do órgão d egestão respeitantes a estimativas contabilísticas que o auditor não considera razoáveis ou à seleção e aplicação de políticas contabilísticas que o auditor não considera apropriadas;

(e) Uma classificação, agregação ou desagregação de informação inapropriada; e

(f) Para demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de apresentação apropriada, a omissão de uma divulgação que seja necessária para as demonstrações financeiras conseguirem uma apresentação apropriada além das divulgações especificamente exigidas no referencial.[7]

Na ISA 240[8] são apresentados exemplos de distorções decorrentes de fraude.

Acumulação de Distorções Identificadas (Ref: Parágrafo 5)

"Claramente insignificantes"

A2. O parágrafo 5 desta ISA exige que o auditor acumule as distorções identificadas durante a auditoria que não sejam as claramente insignificantes. "Claramente insignificante" não é uma outra expressão para "não material". As distorções que são claramente insignificantes terão uma ordem de grandeza totalmente diferente (mais pequena), ou uma natureza totalmente diferente da que seria determinada para ser material, e serão distorções claramente inconsequentes, quer tomadas individualmente quer em conjunto e independentemente de serem julgadas por qualquer critério de dimensão, natureza ou circunstâncias. Quando exista qualquer incerteza sobre se um ou mais itens são claramente insignificantes, a distorção é considerada como não sendo claramente insignificante.

Distorções em Demonstrações Individuais

A3. O auditor pode designar uma quantia abaixo da qual as distorções de quantias em demonstrações individuais seriam claramente insignificantes, e não necessitariam de ser acumuladas porque o auditor espera que a acumulação de tais quantias não tenha um efeito material nas demonstrações financeiras. Porém, as distorções de quantias acima da quantia designada são acumuladas conforme exigido no parágrafo 5 desta ISA. Adicionalmente, as distorções relativas a quantias podem não ser claramente insignificantes quando avaliadas sob critérios de natureza ou circunstância e, se não forem, são acumuladas conforme exigido no parágrafo 5 desta ISA.

Distorções em Divulgações

A4. As distorções em divulgações também podem ser claramente insignificantes, quer isoladamente quer em conjunto, ou quando avaliadas sob critérios de dimensão, natureza ou circunstância. As distorções em divulgações que não sejam claramente insignificantes também devem ser acumuladas para ajudar o auditor a avaliar o efeito de tais distorções nas divulgações relevantes e nas demonstrações financeiras como um todo. O parágrafo A17 desta ISA apresenta exemplos em que distorções em divulgações qualitativas podem ser materiais.

Acumulação de Distorções

A5. As distorções por natureza ou circunstância, acumuladas como descrito nos parágrafos A3 e A4, não podem ser acumuladas como no caso das distorções de quantias. Apesar disso, o parágrafo 11 desta ISA exige que o auditor avalie as distorções individualmente e em conjunto (isto é, em conjunto com outras) para determinar se elas são materiais.

---

[6] Por exemplo, a IFRS 7, *Instrumentos Financeiros: Divulgações*, parágrafo 42H, refere que "uma entidade deve divulgar qualquer informação adicional que considere necessária para atingir os objetivos de divulgação indicados no parágrafo…"

[7] Por exemplo, as IFRS exigem que uma entidade proporcione divulgações adicionais quando o cumprimento de requisitos específicos das IFRS seja suficiente para permitir aos utilizadores compreenderem o impacto de transações, acontecimentos e condições particulares na posição financeira e desempenho financeiro da entidade (IFRS 1, *Apresentação de Demonstrações Financeiras*, parágrafo 17(c))

[8] ISA 240, *As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras*, parágrafos A1 a A5

A6. Para ajudar o auditor na apreciação do efeito de distorções acumuladas durante a auditoria e na comunicação de distorções ao órgão de gestão e aos encarregados da governação, pode ser útil distinguir entre distorções factuais, distorções de julgamento e distorções projetadas:

- Distorções factuais são distorções acerca das quais não há dúvidas.
- Distorções de julgamento são diferenças decorrentes dos julgamentos do órgão de gestão incluindo as respeitantes ao reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras (incluindo a seleção ou aplicação de políticas contabilísticas) que o auditor considera não razoáveis ou inapropriadas.
- Distorções projetadas são a melhor estimativa do auditor das distorções em populações, o que envolve a projeção de distorções identificadas em amostras de auditoria para a totalidade das populações das quais foram extraídas as amostras. A ISA 530[9] dá orientação sobre a determinação de distorções projetadas e a avaliação dos resultados.

Consideração de Distorções Identificadas à medida que a Auditoria Progride (Ref: Parágrafos 6 e 7)

A7. Uma distorção pode não ser uma ocorrência isolada. A prova de que poderão existir outras distorções inclui, por exemplo, situações em que o auditor identifica a origem de uma distorção numa falha no controlo interno ou em pressupostos ou métodos de valorização inapropriados que foram largamente aplicados pela entidade.

A8. Se o agregado de distorções acumuladas durante a auditoria se aproxima da materialidade determinada de acordo com a ISA 320, pode existir um risco superior ao aceitavelmente baixo de que possíveis distorções não detetadas, quando associadas ao agregado de distorções acumuladas durante a auditoria, possam exceder a materialidade. Podem existir distorções não detetadas devido à presença do risco de amostragem e de riscos não relacionados com a amostragem.[10]

A9. O auditor pode pedir ao órgão de gestão que examine uma classe de transações, um saldo de conta ou uma divulgação para que o órgão de gestão se inteire da causa da distorção identificada pelo auditor, execute procedimentos para determinar a quantia da distorção real na classe de transações, saldo de conta ou divulgação e proceda aos ajustamentos apropriados nas demonstrações financeiras. Tal pedido pode ser feito, por exemplo, com base na projeção pelo auditor das distorções identificadas numa amostra de auditoria para a totalidade da população da qual foi extraída essa amostra.

Comunicação e Correção de Distorções (Ref: Parágrafos 8 e 9)

A10. A comunicação oportuna de distorções ao nível apropriado do órgão de gestão é importante na medida em que habilita o órgão de gestão a avaliar se as classes de transações, saldos de contas e divulgações estão distorcidas, informa o auditor se discordar e toma as medidas necessárias. Geralmente, o nível apropriado do órgão de gestão é o que tem a responsabilidade e a autoridade para apreciar as distorções e tomar as medidas necessárias.

A11. Em algumas jurisdições, a lei ou regulamento podem restringir a comunicação pelo auditor de determinadas distorções ao órgão de gestão ou a outros dentro da entidade. As leis ou regulamentos podem proibir especificamente uma comunicação ou outra ação que possa prejudicar a investigação por uma autoridade apropriada de um ato ilegal ou que se suspeita seja ilegal, incluindo alertar a entidade, por exemplo, quando é exigido ao auditor que relate situações de incumprimento ou suspeita de incumprimento de leis ou regulamentos a uma autoridade apropriada relacionada com legislação de branqueamento de capitais. Nestas circunstâncias, as questões consideradas podem ser complexas e o auditor pode considerar a possibilidade de obter aconselhamento jurídico.

A12. A correção pelo órgão de gestão de todas as distorções, incluindo as comunicadas pelo auditor, habilita o órgão de gestão a manter livros e registos de contabilidade rigorosos e reduz os riscos de distorção material em futuras demonstrações financeiras devido ao efeito acumulado de distorções imateriais não corrigidas relativas a períodos anteriores.

13. A ISA 700 (Revista) exige que o auditor aprecie se as demonstrações financeiras são preparadas e apresentadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com os requisitos do referencial de relato financeiro aplicável. Esta apreciação inclui a consideração dos aspetos qualitativos das práticas contabilísticas da entidade, incluindo

[9] ISA 530, *Amostragem de Auditoria*, parágrafos 14 e 15

[10] ISA 530, parágrafo 5(c)–(d)

indicadores de eventual falta de isenção nos julgamentos do órgão de gestão,[11] que possam ser afetados pelo conhecimento que o auditor tenha das razões do órgão de gestão para não fazer as correções.

Apreciar o Efeito de Distorções não Corrigidas (Ref: Parágrafos 10 e 11)

A14. A determinação pelo auditor da materialidade de acordo com a ISA 320 é muitas vezes baseada em estimativas dos resultados da entidade, porque os resultados reais podem ainda não ser conhecidos. Por isso, previamente à apreciação pelo auditor do efeito das distorções por corrigir, pode ser necessário rever a materialidade determinada de acordo com a ISA 320 com base nos resultados reais.

A15. A ISA 320 explica que, à medida que a auditoria progride, a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos de contas ou divulgações) é revista no caso de o auditor tomar conhecimento durante a auditoria de informações que fariam com que tivesse inicialmente determinado uma quantia (ou quantias) diferente.[12] Assim, qualquer revisão significativa já terá provavelmente sido feita antes de o auditor apreciar o efeito das distorções por corrigir. Contudo, se a reapreciação pelo auditor da materialidade determinada de acordo com a ISA 320 (ver o parágrafo 10 desta ISA) der origem a uma quantia (ou quantias) mais baixa, a materialidade de execução e a apropriação da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos adicionais de auditoria voltam a ser considerados de forma a obter prova de auditoria suficiente e apropriada na qual basear a opinião de auditoria.

A16. Cada distorção individual de uma quantia é considerada para avaliar o seu efeito nas classes de transações, saldos de contas ou divulgações relevantes, nomeadamente se foi excedido o nível de materialidade, se existir, para essa classe de transações, saldo de conta ou divulgação.

A17. Adicionalmente, cada distorção individual de uma divulgação qualitativa é considerada para avaliar o seu efeito nas divulgações relevantes, bem como o seu efeito global nas demonstrações financeiras como um todo. A determinação sobre se uma distorção numa divulgação qualitativa é material, no contexto do referencial de relato financeiro aplicável e das circunstâncias específicas da entidade, é uma questão que envolve o exercício de julgamento profissional. Exemplos de quando tais distorções podem ser materiais incluem:

- Descrição de informações incorretas ou incompletas sobre os objetivos, políticas e processos de gestão de recursos para entidades dos setores bancário e segurador.
- Omissão de informação sobre acontecimentos ou circunstâncias que conduziram a perdas por imparidade (por exemplo, um declínio significativo de longo prazo na procura de um metal ou produto numa entidade de extração mineira).
- Descrição incorreta de uma política contabilística relativa a um item significativo da demonstração da posição financeira, demonstração do resultado integral, demonstração das alterações no capital próprio ou demonstração dos fluxos de caixa.
- Descrição inadequada da sensibilidade de uma taxa de câmbio numa entidade que tenha atividades comerciais internacionais.

A18. Ao determinar se as distorções (por natureza) não corrigidas são materiais como exigido no parágrafo 11 desta ISA, o auditor considera as distorções não corrigidas tanto em quantias como em divulgações. Tais distorções podem ser consideradas materiais quer individualmente, quer quando combinadas com outras. Por exemplo, dependendo das distorções identificadas nas divulgações, o auditor pode considerar se:

(a) Os erros identificados são persistentes e profundos; ou

(b) Um conjunto de distorções identificadas é relevante em relação à mesma matéria, e se considerados coletivamente podem afetar a compreensão dessa matéria pelos utilizadores.

Esta consideração de distorções acumuladas é também útil quando se avaliam as demonstrações financeiras de acordo com o parágrafo 13(d) da ISA 700 (Revista), o qual exige que o auditor avalie se a apresentação global das demonstrações financeiras não foi prejudicada pela inclusão de informação não relevante ou que desvalorize uma compreensão apropriada das matérias divulgadas.

A19. Se uma distorção individual for julgada material, não é provável que possa ser compensada por outras distorções. Por exemplo, se o rédito foi materialmente sobreavaliado, as demonstrações financeiras como um todo estarão materialmente distorcidas, mesmo que o efeito da distorção nos resultados seja completamente compensado por

[11] ISA 700 (Revista), parágrafo 12

[12] ISA 320, parágrafo 12

uma sobreavaliação equivalente de gastos. Poderá ser apropriado compensar distorções dentro do mesmo saldo de conta ou classe de transações, mas o risco de que possam existir distorções adicionais por detetar deve ser considerado antes de se concluir que é apropriado compensar distorções mesmo que sejam imateriais.[13]

A20. Determinar se uma distorção de classificação é material envolve a apreciação de considerações qualitativas, como o efeito da distorção de classificação na dívida ou noutras cláusulas contratuais, o efeito sobre itens ou subtotais de linhas individuais ou o efeito sobre os principais rácios. Pode haver circunstâncias em que o auditor conclua que uma distorção de classificação não é material no contexto das demonstrações financeiras como um todo, embora possa exceder o nível ou níveis de materialidade aplicados na apreciação de outras distorções. Por exemplo, uma classificação indevida entre itens de linhas de balanço pode não ser considerada material no contexto das demonstrações financeiras como um todo quando a quantia resultante da classificação indevida for pequena em relação à dimensão dos itens das respetivas linhas do balanço e a classificação indevida não afetar a demonstração de resultados ou quaisquer rácios importantes.

A21. As circunstâncias relativas a algumas distorções podem fazer com que o auditor as aprecie como materiais, individualmente ou quando consideradas em conjunto com outras distorções acumuladas durante a auditoria, mesmo se forem inferiores à materialidade para as demonstrações financeiras como um todo. As circunstâncias que podem afetar essa apreciação incluem até que ponto a distorção:

- Afeta o cumprimento de requisitos regulamentares;
- Afeta o cumprimento de cláusulas de dívida ou outros requisitos contratuais;
- Se relaciona com a seleção ou aplicação incorretas de uma política contabilística que tenha um efeito imaterial nas demonstrações financeiras do período corrente, mas que irá provavelmente ter um efeito material nas demonstrações financeiras de períodos futuros;
- Encobre uma alteração nos resultados ou outras tendências, especialmente no contexto das condições económicas gerais e setoriais;
- Afeta rácios usados para avaliar a posição financeira da entidade, resultados de operações ou fluxos de caixa;
- Afeta a informação por segmentos apresentada nas demonstrações financeiras (por exemplo, a importância da matéria para um segmento ou outra parte do negócio da entidade que tenham sido identificados como tendo um papel importante nas operações ou na rentabilidade da entidade);
- Terá o efeito de aumentar a remuneração do órgão de gestão, por exemplo garantindo que os requisitos para a concessão de gratificações ou de outros incentivos sejam satisfeitos;
- Será significativa tendo em conta o conhecimento do auditor de comunicações anteriores conhecidas aos utilizadores, por exemplo em relação a previsões de resultados;
- Se relaciona com itens que envolvam determinadas partes (por exemplo, se os terceiros na transação estão relacionados com membros do órgão de gestão da entidade);
- Será uma omissão de informação não especificamente exigida pelo referencial de relato financeiro aplicável, mas que, no julgamento do auditor, é importante para a compreensão pelos utilizadores da posição financeira, desempenho financeiro ou fluxos de caixa da entidade; ou
- Afeta outras informações a incluir no relatório de gestão anual da entidade (por exemplo, informações a incluir numa "Análise do Órgão de Gestão" ou numa "Análise Operacional e Financeira") que possa razoavelmente esperar-se que influenciem as decisões económicas dos utilizadores das demonstrações financeiras. A ISA 720 (Revista)[14] aborda as responsabilidades do auditor relativas a outra informação.

Estas circunstâncias são apenas exemplos. Não é provável que todas surjam em todas as auditorias, nem a lista é necessariamente completa. A existência de quaisquer circunstâncias como as apresentadas não conduz necessariamente a uma conclusão de que a distorção é material.

A22. A ISA 240[15] explica como as implicações de uma distorção que seja ou possa ser resultado de fraude devem ser consideradas em relação a outros aspetos da auditoria, mesmo quando a dimensão da distorção não for material

[13] A identificação de um conjunto de distorções imateriais no mesmo saldo de conta ou classe de transações pode exigir que o auditor reavalie o risco de distorção material para esse saldo de conta ou classe de transações.

[14] ISA 720 (Revista), *As Responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação*

[15] ISA 240, parágrafo 36

em relação às demonstrações financeiras. Dependendo das circunstâncias, as distorções em divulgações podem também ser indiciadoras de fraude e podem ter origem, por exemplo, em:

- Divulgações enganadoras que possam ter resultado de falta de neutralidade nos julgamentos do órgão de gestão; ou
- Divulgações reiteradamente duplicadas ou desinformativas que têm como finalidade prejudicar a compreensão apropriada das matérias nas demonstrações financeiras.

Quando considera as implicações das distorções nas classes de transações, saldos de contas e divulgações, o auditor exerce ceticismo profissional de acordo com a ISA 200.[16]

A23. O efeito acumulado de distorções imateriais não corrigidas relativas a períodos anteriores pode ter um efeito material nas demonstrações financeiras do período corrente. Existem diferentes abordagens aceitáveis para a apreciação pelo auditor de tais distorções por corrigir no quadro das demonstrações financeiras do período corrente. Usar a mesma abordagem de apreciação proporciona consistência de período para período.

Considerações Específicas para Entidades do Setor Público

A24. No caso de uma auditoria de uma entidade do setor público, a apreciação sobre se uma distorção é material pode também ser afetada pelas responsabilidades do auditor estabelecidas por lei, regulamento ou outra autoridade no sentido de relatar determinadas matérias, incluindo por exemplo a fraude.

A25. Além disso questões como o interesse público, a responsabilidade da entidade em prestar contas pelos seus atos, a probidade e a garantia de supervisão legislativa eficaz, em particular, podem afetar a avaliação sobre se um item é material em virtude da sua natureza. Isto acontece em particular para itens que se relacionem com o cumprimento da lei, regulamento ou outra autoridade.

Comunicação com Os Encarregados da Governação (Ref: Parágrafo 12)

A26. Se as distorções não corrigidas foram comunicadas à(s) pessoa(s) com responsabilidade de gestão e essa(s) pessoa(s) também tiver(em) responsabilidades de governação, não necessitam de ser comunicadas de novo à(s) mesma(s) pessoa(s) no seu papel de governação. No entanto, o auditor tem de ficar convencido de que a comunicação com a(s) pessoa(s) com responsabilidade de gestão informará adequadamente todos aqueles com quem o auditor de outra forma comunicaria na sua capacidade de governação.[17]

A27. Quando haja um grande número de distorções individuais imateriais não corrigidas, o auditor pode comunicar o número e o efeito monetário global das distorções não corrigidas, em vez dos detalhes de cada distorção individual.

A28. A ISA 260 (Revista) exige que o auditor comunique aos encarregados da governação as declarações escritas que o auditor solicita (ver o parágrafo 14 desta ISA).[18] O auditor pode discutir com os encarregados da governação as razões e as implicações da não correção de distorções, tendo em atenção a dimensão e a natureza da distorção à luz das circunstâncias envolventes e as possíveis implicações em relação a futuras demonstrações financeiras.

Declarações Escritas (Ref: Parágrafo 14)

A29. Uma vez que a preparação das demonstrações financeiras exige que o órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação ajustem as demonstrações financeiras para corrigir distorções materiais, o auditor tem a obrigação de lhes solicitar uma declaração escrita acerca das distorções não corrigidas. Em algumas circunstâncias, o órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação podem não considerar que determinadas distorções não corrigidas sejam distorções. Por essa razão, podem querer acrescentar à sua declaração escrita frases como: "Não concordamos que os itens ... e ... constituam distorções porque [descrição da razão]". A obtenção desta declaração não isenta, contudo, o auditor da necessidade de formar uma conclusão sobre o efeito das distorções não corrigidas.

Documentação (Ref: Parágrafo 15)

A30. A documentação do auditor sobre distorções não corrigidas pode tomar em conta:

(a) A consideração do efeito agregado das distorções por corrigir;

---

[16] ISA 200, *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*, parágrafo 15

[17] ISA 260 (Revista), parágrafo 13

[18] ISA 260 (Revista), parágrafo 16(c)(ii)

(b) A apreciação sobre se o nível ou níveis de materialidade para classes de transações, saldos de contas ou divulgações específicas, se existirem, foram excedidos; e

(c) A avaliação do efeito de distorções não corrigidas nos principais rácios ou tendências e o cumprimento com requisitos legais, regulamentares e contratuais (por exemplo, cláusulas de dívida).