NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 580
DECLARAÇÕES ESCRITAS

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

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISA	1–2
Declarações Escritas como Prova de Auditoria	3–4
Data de Eficácia	5
Objetivos	6
Definições	7–8
Requisitos	
Membros do Órgão de Gestão a Quem Pedir Declarações Escritas	9
Declarações Escritas acerca das Responsabilidades do Órgão de Gestão	10–12
Outras Declarações Escritas	13
Data e Período(s) Coberto(s) pelas Declarações Escritas	14
Forma das Declarações Escritas	15
Dúvida quanto à Fiabilidade de Declarações Escritas e Declarações Escritas Pedidas e Não Recebidas	16–20
Material de Aplicação e Outro Material Explicativo	
Declarações Escritas como Prova de Auditoria	A1
Membros do Órgão de Gestão a Quem Pedir Declarações Escritas	A2–A6
Declarações Escritas acerca das Responsabilidades do Órgão de Gestão	A7–A9
Outras Declarações Escritas	A10–A13
Comunicar uma Quantia Limite	A14
Data e Período(s) Coberto(s) pelas Declarações Escritas	A15–A18
Forma das Declarações Escritas	A19–A21
Comunicar com os Encarregados da Governação	A22
Dúvida quanto à Fiabilidade de Declarações Escritas e Declarações Escritas Pedidas e Não Recebidas	A23–A27
Apêndice 1: Lista das ISA que Contêm Requisitos de Declarações Escritas	
Apêndice 2: Exemplo de Carta de Representação	

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 580, *Declarações Escritas*, 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 as responsabilidades do auditor no sentido de obter declarações escritas do órgão de gestão e, quando apropriado, dos encarregados da governação numa auditoria de demonstrações financeiras.

2. O Apêndice 1 lista outras ISA que incluem requisitos específicos de declarações escritas sobre as matérias que abordam. Os requisitos específicos de declarações escritas contidos noutras ISA não limitam a aplicação desta ISA.

Declarações Escritas como Prova de Auditoria

3. Prova de auditoria é a informação usada pelo auditor para chegar às conclusões sobre as quais baseia a sua opinião.[1] As declarações escritas são informações necessárias de que o auditor necessita no quadro da auditoria das demonstrações financeiras da entidade. Consequentemente, tal como as respostas a indagações, as declarações escritas constituem prova de auditoria. (Ref: Parágrafo A1)

4. Embora as declarações escritas proporcionem prova de auditoria necessária, não proporcionam por si só prova de auditoria suficiente e apropriada acerca de qualquer das matérias que tratam. Adicionalmente, o facto de o órgão de gestão ter prestado declarações escritas fiáveis não afeta a natureza ou a extensão de outra prova de auditoria que o auditor obtenha sobre o cumprimento das responsabilidades do órgão de gestão ou sobre asserções específicas.

Data de Eficácia

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

Objetivos

6. Os objetivos do auditor são:

   (a) Obter declarações escritas do órgão de gestão e, quando apropriado, dos encarregados da governação no sentido de que consideram que cumpriram as suas responsabilidades pela preparação das demonstrações financeiras e pela plenitude da informação prestada ao auditor;

   (b) Suportar outras provas de auditoria relevantes para as demonstrações financeiras ou asserções específicas nelas contidas através de declarações escritas, se tal for considerado necessário pelo auditor ou exigido por outras ISA; e

   (c) Responder apropriadamente a declarações escritas fornecidas pelo órgão de gestão ou, quando apropriado, pelos encarregados da governação ou responder apropriadamente quando o órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação não proporcionarem as declarações escritas pedidas pelo auditor.

Definições

7. Para efeito das ISA, é aplicável a seguinte definição:

   Declaração escrita – Uma declaração escrita prestada pelo órgão de gestão ao auditor para confirmar determinadas matérias ou para suportar outra prova de auditoria. As declarações escritas neste contexto não incluem demonstrações financeiras, as asserções nelas contidas ou livros e registos de suporte.

8. Para efeito desta ISA, as referências a "o órgão de gestão" devem ser lidas como "o órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação". Adicionalmente, no caso de um referencial de apresentação apropriada, o órgão de gestão é responsável pela preparação e apresentação apropriada das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável ou pela preparação de demonstrações financeiras que dão uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

[1] ISA 500, *Prova de Auditoria*, parágrafo 5(c)

Requisitos

Membros do Órgão de Gestão a Quem Pedir Declarações Escritas

9. O auditor deve pedir declarações escritas ao órgão de gestão com responsabilidades apropriadas pelas demonstrações financeiras e conhecimento das respetivas matérias. (Ref: Parágrafos A2 a A6)

Declarações Escritas acerca das Responsabilidades do Órgão de Gestão

Preparação das Demonstrações Financeiras

10. O auditor deve pedir ao órgão de gestão uma declaração escrita no sentido de que deu cumprimento à sua responsabilidade pela preparação das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável, incluindo quando relevante a sua apresentação apropriada, conforme estabelecido nos termos do trabalho de auditoria.[2] (Ref: Parágrafos A7 a A9, A14 e A22)

Informação Prestada e Plenitude das Transações

11. O auditor deve pedir ao órgão de gestão uma declaração escrita no sentido de que:

    (a) Prestou ao auditor toda a informação e acesso relevantes conforme acordado nos termos do trabalho de auditoria;[3] e

    (b) Todas as transações foram registadas e estão refletidas nas demonstrações financeiras. (Ref: Parágrafos A7 a A9, A14 e A22)

Descrição das Responsabilidades do Órgão de Gestão nas Declarações Escritas

12. As responsabilidades do órgão de gestão devem ser descritas nas declarações escritas exigidas pelos parágrafos 10 e 11 da mesma maneira que estão descritas nos termos do trabalho de auditoria.

Outras Declarações Escritas

13. Outras ISA exigem que o auditor solicite declarações escritas. Se, além da exigência de tais declarações, o auditor determinar que é necessário obter uma ou mais declarações escritas para suportar outra prova de auditoria relevante para as demonstrações financeiras ou uma ou mais asserções específicas nas demonstrações financeiras, deve solicitar essas outras declarações escritas. (Ref: Parágrafos A10 a A13, A14 e A22)

Data e Período(s) Coberto(s) pelas Declarações Escritas

14. A data das declarações escritas deve ser tão próxima quanto possível da data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras, mas não posterior. As declarações escritas devem ser feitas para todas as demonstrações financeiras e período(s) referido(s) no relatório do auditor. (Ref: Parágrafos A15 a A18)

Forma das Declarações Escritas

15. As declarações escritas devem ser feitas na forma de uma carta de representação dirigida ao auditor. Se a lei ou o regulamento exigirem que o órgão de gestão faça declarações escritas públicas acerca das suas responsabilidades e o auditor determinar que tais declarações incluem algumas ou todas as declarações exigidas pelos parágrafos 10 ou 11, as matérias relevantes cobertas por tais declarações não terão de ser incluídas na carta de representação. (Ref: Parágrafos A19 a A21)

Dúvida quanto à Fiabilidade de Declarações Escritas e Declarações Escritas Pedidas e Não Recebidas

Dúvida quanto à Fiabilidade de Declarações Escritas

16. Se o auditor tiver preocupações acerca da competência, integridade, valores éticos ou diligência do órgão de gestão ou acerca do seu empenho quanto aos mesmos ou da obrigatoriedade da sua aplicação, deve determinar o efeito que tais preocupações possam ter na fiabilidade das declarações (verbais ou escritas) e na prova de auditoria em geral. (Ref: Parágrafos A24 e A25)

17. Em particular, se as declarações escritas forem inconsistentes com outra prova de auditoria, o auditor deve executar procedimentos de auditoria para tentar resolver o assunto. Se o assunto continuar por resolver, o auditor deve reconsiderar a avaliação da competência, integridade, valores éticos ou diligência do órgão de gestão ou acerca do seu empenho quanto aos mesmos ou da obrigatoriedade da sua aplicação e determinar o

---

[2] ISA 210, *Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria*, parágrafo 6(b)(i)

[3] ISA 210, parágrafo 6(b)(iii)

efeito que tais preocupações possam ter na fiabilidade das declarações (verbais ou escritas) e na prova de auditoria em geral. (Ref: Parágrafo A23)

18. Se o auditor concluir que as declarações escritas não são fiáveis, deve tomar medidas apropriadas, incluindo determinar o possível efeito na opinião constante do seu relatório de acordo com a ISA 705 (Revista),[4] tendo em atenção o requisito do parágrafo 20 desta ISA.

Declarações Escritas Pedidas Não Recebidas

19. Se o órgão de gestão não prestar uma ou mais das declarações escritas solicitadas, o auditor deve:

    (a) Discutir o assunto com o órgão de gestão;

    (b) Reavaliar a integridade do órgão de gestão e avaliar o efeito que isso possa ter na fiabilidade das declarações (verbais ou escritas) e na prova de auditoria em geral; e

    (c) Tomar medidas apropriadas, incluindo a determinação do possível efeito na opinião constante do seu relatório de acordo com a ISA 705 (Revista), tendo em atenção o requisito do parágrafo 20 desta ISA.

Declarações Escritas acerca das Responsabilidades do Órgão de Gestão

20. O auditor deve emitir uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras de acordo com a ISA 705 (Revista) se:

    (a) Concluir que existe uma dúvida suficiente acerca da integridade do órgão de gestão para que as declarações escritas exigidas pelos parágrafos 10 e 11 não sejam fiáveis; ou

    (b) O órgão de gestão não emitir as declarações escritas exigidas pelos parágrafos 10 e 11. (Ref: Parágrafos A26 e A27)

***

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Declarações Escritas como Prova de Auditoria (Ref: Parágrafo 3)

A1. As declarações escritas são uma fonte importante de prova de auditoria. Se o órgão de gestão modificar ou não prestar as declarações escritas pedidas, isso pode alertar o auditor para a possibilidade de que possam existir um ou mais assuntos significativos. Adicionalmente, um pedido para prestar declarações escritas, em vez de verbais, pode em muitos casos levar o órgão de gestão a considerar tais matérias mais rigorosamente, aumentando deste modo a qualidade das declarações.

Membros do Órgão de Gestão a Quem Pedir Declarações Escritas (Ref: Parágrafo 9)

A2. As declarações escritas são pedidas aos responsáveis pela preparação das demonstrações financeiras. Esses responsáveis podem variar dependendo da estrutura de governação da entidade e da lei e regulamento relevantes. Contudo, o órgão de gestão (e não os encarregados da governação) é habitualmente a parte responsável. As declarações escritas podem assim ser pedidas ao diretor executivo e ao diretor financeiro da entidade ou a outras pessoas equivalentes em entidades que não usem estes títulos. Nalgumas circunstâncias, porém, outras partes, tais como os encarregados da governação, são também responsáveis pela preparação das demonstrações financeiras.

A3. Devido à sua responsabilidade pela preparação das demonstrações financeiras e pela condução do negócio da entidade, será de esperar que o órgão de gestão tenha conhecimento suficiente do processo seguido pela entidade na preparação e apresentação das demonstrações financeiras e das asserções nelas incluídas, no qual deverá basear as declarações escritas.

A4. Em alguns casos, porém, o órgão de gestão pode decidir questionar outros que participam na preparação e apresentação das demonstrações financeiras e das asserções nelas contidas, incluindo pessoas que tenham conhecimentos especializados sobre os assuntos acerca dos quais se pedem declarações escritas. Essas pessoas podem incluir:

- Um atuário responsável por mensurações contabilísticas determinadas em estudo atuarial.
- Engenheiros do quadro de pessoal que possam ter conhecimentos especializados e ser responsáveis pelas mensurações de passivos ambientais.

[4] ISA 705 (Revista), *Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente*

- Um consultor interno que possa prestar informações essenciais relativamente a provisões para ações judiciais.

A5. Em alguns casos, o órgão de gestão pode incluir nas declarações escritas linguagem com reservas no sentido de que as declarações são feitas no melhor do seu conhecimento e convicção. O auditor pode aceitar essa redação se estiver convencido de que as declarações são feitas pelas pessoas com responsabilidades apropriadas e conhecimento das matérias incluídas nas declarações.

A6. Para reforçar a necessidade de o órgão de gestão fazer declarações fundamentadas, o auditor pode pedir que o órgão de gestão inclua nas declarações escritas uma confirmação de que fez as indagações que considerou apropriadas para estar em condições de poder prestar as declarações escritas pedidas. Não se espera que tais indagações exijam usualmente um processo interno formal para além dos já estabelecidos pela entidade.

Declarações Escritas acerca das Responsabilidades do Órgão de Gestão (Ref: Parágrafo 10 e 11)

A7. A prova de auditoria obtida durante a auditoria no sentido de que o órgão de gestão está a cumprir as responsabilidades referidas nos parágrafos 10 e 11 não é suficiente sem se obter confirmação do órgão de gestão no sentido de que considera ter cumprido essas responsabilidades. Isto deve-se a que o auditor não pode fazer um julgamento unicamente com base noutra prova de auditoria quanto ao facto de o órgão de gestão ter preparado e apresentado as demonstrações financeiras e prestado informação ao auditor com base no reconhecimento e entendimento acordados das suas responsabilidades. Por exemplo, o auditor não poderia concluir que o órgão de gestão lhe prestou a informação acordada nos termos do trabalho de auditoria sem lhe perguntar se tal informação foi prestada e sem receber uma confirmação nesse sentido.

A8. As declarações escritas exigidas pelos parágrafos 10 e 11 servem-se do reconhecimento e entendimento acordados com o órgão de gestão no que respeita às suas responsabilidades nos termos do trabalho de auditoria, solicitando a confirmação de que essas responsabilidades foram cumpridas. O auditor pode também solicitar ao órgão de gestão que reconfirme o seu reconhecimento e entendimento dessas responsabilidades nas declarações escritas. Isso é comum em algumas jurisdições, mas em qualquer caso pode ser particularmente apropriado quando:

- As pessoas que assinaram os termos do trabalho de auditoria em nome da entidade deixaram de ter responsabilidades relevantes;
- Os termos do trabalho de auditoria foram preparados num ano anterior;
- Existe qualquer indicação de que o órgão de gestão compreendeu mal as suas responsabilidades; ou
- Existem alterações nas circunstâncias que tornam apropriado proceder assim.

De forma consistente com o requisito da ISA 210,[5] essa reconfirmação do reconhecimento e entendimento pelo órgão de gestão das suas responsabilidades não é feita sob reserva do melhor conhecimento e convicção do órgão de gestão (conforme discutido no parágrafo A5 desta ISA).

Considerações Específicas para Entidades do Setor Público

A9. Os mandatos para auditorias de demonstrações financeiras de entidades do setor público podem ser mais amplos do que para outras entidades. Em consequência, a premissa relativa às responsabilidades do órgão de gestão sobre a qual é conduzida uma auditoria de demonstrações financeiras de uma entidade do setor público pode dar origem a declarações escritas adicionais. Estas podem incluir declarações escritas que confirmem que as transações e acontecimentos foram conduzidos de acordo com a lei, regulamento ou outra autoridade.

Outras Declarações Escritas (Ref: Parágrafo 13)

Declarações Escritas Adicionais acerca das Demonstrações Financeiras

A10. Além das declarações escritas exigidas pelo parágrafo 10, o auditor pode considerar necessário solicitar outras declarações escritas acerca das demonstrações financeiras. Tais declarações escritas podem complementar as declarações escritas exigidas pelo parágrafo 10, mas não fazem parte delas. Em causa poderão estar declarações sobre:

- Se a seleção e aplicação das políticas contabilísticas são apropriadas; e

[5] ISA 210, parágrafo 6(b)

- Se matérias como as que se apresentam em seguida, quando relevantes de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável, foram reconhecidas, mensuradas, apresentadas ou divulgadas de acordo com esse referencial:
    - Planos ou intenções que possam afetar o valor contabilístico ou a classificação de ativos e passivos;
    - Passivos, tanto reais como contingentes;
    - Titularidade ou controlo sobre ativos, ónus ou encargos sobre ativos e ativos dados em garantia; e
    - Aspetos de leis, regulamentos ou acordos contratuais que possam afetar as demonstrações financeiras, incluindo o incumprimento.

Declarações Escritas Adicionais acerca de Informações Prestadas ao Auditor

A11. Além das declarações escritas exigidas pelo parágrafo 11, o auditor pode considerar necessário solicitar ao órgão de gestão que emita uma declaração escrita no sentido de que comunicou ao auditor todas as deficiências do controlo interno de que tem conhecimento.

Declarações Escritas acerca de Asserções Específicas

A12. Quando obtiver prova acerca de julgamentos e intenções ou avaliar os mesmos, o auditor pode considerar um ou mais dos seguintes pontos:

- O historial da entidade na realização das suas intenções declaradas.
- As razões da entidade para escolher um particular curso de ação.
- A capacidade da entidade para prosseguir um curso de ação específico.
- A existência ou inexistência de qualquer informação que possa ter sido obtida no decurso da auditoria e que possa ser inconsistente com o julgamento ou com as intenções do órgão de gestão.

A13. Adicionalmente, o auditor pode considerar necessário solicitar ao órgão de gestão que emita declarações escritas acerca de asserções específicas das demonstrações financeiras, em particular para suportar o entendimento que o auditor obteve de outra prova de auditoria sobre o julgamento ou a intenção do órgão de gestão em relação a uma asserção específica ou sobre a sua plenitude. Por exemplo, se a intenção do órgão de gestão for importante para a base de valorização dos investimentos, pode não ser possível obter prova de auditoria suficiente e apropriada sem uma declaração escrita do órgão de gestão acerca das suas intenções. Embora estas declarações escritas proporcionem prova de auditoria necessária, não proporcionam por si só prova de auditoria suficiente e apropriada para essa asserção.

Comunicar uma Quantia Limite (Ref: Parágrafos 10, 11 e 13)

A14. A ISA 450 exige que o auditor proceda ao cúmulo das distorções identificadas durante a auditoria que não sejam claramente insignificantes.[6] O auditor pode determinar um limite acima do qual as distorções não podem ser vistas como claramente insignificantes. Da mesma forma, pode considerar a possibilidade de comunicar ao órgão de gestão um limite para efeito das declarações escritas pedidas.

Data e Período(s) Coberto(s) pelas Declarações Escritas (Ref: Parágrafo 14)

A15. Na medida em que as declarações escritas são prova de auditoria necessária, a opinião do auditor não pode ser expressa e o relatório não pode ser datado de antes da data das declarações escritas. Adicionalmente, dado que o auditor está interessado nos acontecimentos que ocorram até à data do seu relatório e que possam exigir ajustamento nas demonstrações financeiras ou divulgação nas mesmas, as declarações escritas são datadas tão próximo quanto praticável, mas não depois, da data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras.

A16. Nalgumas circunstâncias pode ser apropriado que o auditor obtenha uma declaração escrita acerca de uma asserção específica constante das demonstrações financeiras no decurso da auditoria. Quando for este o caso, pode ser necessário pedir uma declaração escrita atualizada.

A17. As declarações escritas são relativas a todos os períodos referidos no relatório do auditor, porque o órgão de gestão terá de reafirmar que as declarações escritas que fez previamente com respeito aos períodos anteriores

[6] ISA 450, *Avaliação de Distorções Identificadas durante a Auditoria*, parágrafo 5

continuam a ser apropriadas. O auditor e o órgão de gestão podem acordar numa forma de declaração escrita que atualiza as declarações escritas relativas aos períodos anteriores referenciando se existem quaisquer alterações a essas declarações escritas e, em caso afirmativo, quais são essas alterações.

A18. Podem surgir situações em que o órgão de gestão atual não estava presente durante todos os períodos referidos no relatório do auditor. Essas pessoas podem declarar que não estão em posição de prestar algumas ou todas as declarações escritas porque não estiveram em funções durante o período. Este facto não diminui, contudo, as responsabilidades dessas pessoas pelas demonstrações financeiras no seu todo. Consequentemente, o requisito no sentido de o auditor lhes solicitar declarações escritas que cubram o conjunto do(s) período(s) relevante(s) continua a aplicar-se.

Forma das Declarações Escritas (Ref: Parágrafo 15)

A19. As declarações escritas devem ser incluídas numa carta de representação dirigida ao auditor. Porém, em algumas jurisdições, pode ser exigido ao órgão de gestão, por lei ou regulamento, que faça uma declaração pública escrita acerca das suas responsabilidades. Se bem que tal declaração se destine aos utilizadores das demonstrações financeiras ou às autoridades relevantes, o auditor pode determinar que é uma forma apropriada de declaração escrita a respeito de algumas ou de todas as declarações exigidas pelo parágrafo 10 ou 11. Consequentemente, as matérias relevantes cobertas por tal declaração não terão de ser incluídas na carta de representação. Os fatores que podem afetar a determinação do auditor incluem:

- Se a declaração inclui a confirmação do cumprimento das responsabilidades referidas nos parágrafos 10 e 11.
- Se a declaração foi emitida ou aprovada por aqueles a quem o auditor solicita declarações escritas relevantes.
- Se uma cópia da declaração é fornecida ao auditor numa data tão próxima quanto praticável, mas não posterior à data do seu relatório sobre as demonstrações financeiras (ver parágrafo 14).

A20. Uma declaração formal de cumprimento de leis e regulamentos ou de aprovação das demonstrações financeiras não contém informação suficiente para o auditor ficar confortado de que todas as declarações necessárias foram cuidadosamente prestadas. A referência às responsabilidades do órgão de gestão em leis e regulamentos também não substitui as declarações escritas solicitadas.

A21. O Apêndice 2 dá um exemplo ilustrativo de uma carta de representação.

Comunicar com os Encarregados da Governação (Ref: Parágrafos 10, 11 e 13)

A22. A ISA 260 (Revista) exige que o auditor comunique aos encarregados da governação as declarações escritas que solicitou ao órgão de gestão.[7]

Dúvida quanto à Fiabilidade de Declarações Escritas e Declarações Escritas Pedidas e Não Recebidas

Dúvida quanto à Fiabilidade das Declarações Escritas (Ref: Parágrafos 16 e 17)

A23. No caso de inconsistências identificadas entre uma ou mais declarações escritas e a prova de auditoria obtida a partir de outra origem, o auditor pode considerar se a avaliação do risco permanece apropriada e, em caso contrário, rever a avaliação do risco e determinar a natureza, oportunidade e extensão de procedimentos de auditoria adicionais para dar resposta aos riscos avaliados.

A24. Preocupações acerca da competência, integridade, valores éticos ou diligência do órgão de gestão ou acerca do seu empenho nos mesmos ou da obrigatoriedade da sua aplicação podem levar o auditor a concluir que o risco de existirem declarações distorcidas nas demonstrações financeiras feitas pelo órgão de gestão é tal que não pode ser realizada uma auditoria. Neste caso, o auditor pode considerar renunciar ao trabalho, quando a renúncia for possível segundo a lei ou regulamento aplicável, a menos que os encarregados da governação apliquem medidas corretivas apropriadas. Estas medidas, porém, podem não ser suficientes para habilitar o auditor e emitir uma opinião de auditoria não modificada.

A25. A ISA 230 exige que o auditor documente os assuntos significativos que surjam durante a auditoria, as conclusões a que chegou e os julgamentos profissionais feitos para atingir essas conclusões.[8] O auditor pode ter identificado assuntos significativos relativos à competência, integridade, valores éticos ou diligência do órgão de gestão ou acerca do seu empenho nos mesmos ou da obrigatoriedade da sua aplicação, mas concluir

[7] ISA 260 (Revista), *Comunicação com os Encarregados da Governação*, parágrafo 16(c)(ii)

[8] ISA 230, *Documentação de Auditoria*, parágrafos 8(c) e 10

que as declarações escritas são apesar de tudo fiáveis. Neste caso, esta matéria significativa é documentada de acordo com a ISA 230.

Declarações Escritas acerca das Responsabilidades do Órgão de Gestão (Ref: Parágrafo 20)

A26. Conforme explicado no parágrafo A7, o auditor não pode fazer julgamentos unicamente com base noutra prova de auditoria quanto ao facto de o órgão de gestão ter cumprido as responsabilidades referidas nos parágrafos 10 e 11. Por isso, se o auditor concluir, conforme descrito no parágrafo 20(a), que as declarações escritas acerca destas matérias não são fiáveis, ou se o órgão de gestão não prestar essas declarações escritas, o auditor ficará impossibilitado de obter suficiente prova de auditoria apropriada. Os possíveis efeitos de tal impossibilidade sobre as demonstrações financeiras não se limitam a elementos, contas ou itens específicos das demonstrações financeiras e são por isso profundos. A ISA 705 (Revista) exige que o auditor emita uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras em tais circunstâncias.[9]

A27. Uma declaração escrita que tenha sido modificada em relação ao que foi pedido pelo auditor não significa necessariamente que o órgão de gestão não prestou a declaração escrita. Contudo, a razão subjacente para tal modificação pode afetar a opinião no relatório do auditor. Por exemplo:

- A declaração escrita acerca do cumprimento pelo órgão de gestão da sua responsabilidade pela preparação das demonstrações financeiras pode dizer que o órgão de gestão está convencido de que, exceto quanto ao incumprimento significativo de um requisito particular do referencial de relato financeiro aplicável, as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com esse referencial. O requisito do parágrafo 20 não se aplica porque o auditor concluiu que o órgão de gestão prestou declarações escritas fiáveis. Porém, exige-se que o auditor considere o efeito do incumprimento na opinião constante do seu relatório de acordo com a ISA 705 (Revista).
- A declaração escrita acerca da responsabilidade do órgão de gestão no sentido de prestar ao auditor toda a informação relevante acordada nos termos do trabalho de auditoria pode dizer que o órgão de gestão está convencido de que, exceto quanto à informação destruída num incêndio, proporcionou ao auditor essa informação. O requisito do parágrafo 20 não se aplica porque o auditor concluiu que o órgão de gestão prestou declarações escritas fiáveis. Porém, exige-se que o auditor considere os efeitos em profundidade nas demonstrações financeiras da informação destruída no incêndio e o respetivo efeito na opinião constante do relatório do auditor de acordo com a ISA 705 (Revista).

[9] ISA 705 (Revista), parágrafo 9

Apêndice 1

(Ref: Parágrafo 2)

Lista das ISA que Contêm Requisitos para Declarações Escritas

Este apêndice identifica parágrafos em outras ISA que exigem declarações escritas sobre assuntos específicos. A lista não substitui a consideração dos requisitos e do material de aplicação e outro material explicativo constantes das ISA.

- ISA 240, *As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras* – parágrafo 40
- ISA 250 (Revista), *Consideração de Leis e Regulamentos numa Auditoria de Demonstrações Financeiras* – parágrafo 17
- ISA 450, *Avaliação de Distorções Identificadas Durante a Auditoria* – parágrafo 14
- ISA 501, *Prova de Auditoria – Considerações Específicas para Itens Selecionados* – parágrafo 12
- ISA 540 (Revista), *Auditar Estimativas Contabilísticas e Respetivas Divulgações* – parágrafo 37
- ISA 550, *Partes Relacionadas* – parágrafo 26
- ISA 560, *Acontecimentos Subsequentes* – parágrafo 9
- ISA 570 (Revista), *Continuidade* – parágrafo 16(e)
- ISA 710, *Informação Comparativa – Números Correspondentes e Demonstrações Financeiras Comparativas* – parágrafo 9
- ISA 720 (Revista), *As Responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação* – parágrafo 13(c)

Apêndice 2

(Ref: Parágrafo A21)

Exemplo de Carta de Representação

A carta ilustrativa que se segue inclui declarações escritas que são exigidas por esta e outras ISA. Assume-se nesta ilustração que: o referencial de relato financeiro aplicável é o das Normas Internacionais de Relato Financeiro; o requisito da ISA 570 (Revista)[1] no sentido de obter uma declaração escrita não é relevante; e não há exceções às declarações escritas pedidas. Se existissem exceções, as declarações teriam de ser modificadas para as refletir.

(Papel Timbrado da Entidade)

(Ao Auditor) (Data)

Esta carta de representação é emitida no contexto da vossa auditoria das demonstrações financeiras da Sociedade ABC relativas ao ano findo em 31 de dezembro de 20XX[2] com a finalidade de expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (ou *dão uma imagem verdadeira e apropriada*) de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro.

Confirmamos que (*, tanto quanto é do nosso conhecimento e convicção, tendo feito as indagações que considerámos necessárias com a finalidade de nos informarmos apropriadamente*):

Demonstrações Financeiras

- Cumprimos as nossas responsabilidades, conforme estabelecido nos termos do trabalho de auditoria datado de [inserir a data], relativas à preparação das demonstrações financeiras de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro. Em particular, as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma apropriada (ou *dão uma imagem verdadeira e apropriada*) de acordo com essas normas.
- Os métodos, dados e pressupostos significativos utilizados para fazer estimativas contabilísticas e respetivas divulgações são adequados para atingir o reconhecimento, mensuração ou divulgações razoáveis no contexto do referencial de relato financeiro aplicável. (ISA 540 (Revista))
- Os relacionamentos e as transações com partes relacionadas foram apropriadamente contabilizados e divulgados de acordo com os requisitos das Normas Internacionais de Relato Financeiro. (ISA 550)
- Todos os acontecimentos subsequentes à data das demonstrações financeiras e relativamente aos quais as Normas Internacionais de Relato Financeiro exigem ajustamento ou divulgação foram ajustados ou divulgados. (ISA 560)
- Os efeitos de distorções não corrigidas são imateriais, individualmente ou em agregado, para as demonstrações financeiras como um todo. Uma lista das distorções não corrigidas está anexa à carta de representação. (ISA 450)
- [Quaisquer outros assuntos que o auditor considere apropriados (ver o parágrafo A10 desta ISA).]

Informação Disponibilizada

- Disponibilizámos-vos[3]:
  - Acesso a toda a informação de que temos conhecimento relevante para a preparação e apresentação das demonstrações financeiras, como registos, documentação e outras matérias;
  - A informação adicional que nos pediram para efeito da auditoria; e
  - Acesso sem restrições às pessoas da entidade junto das quais consideraram necessário obter prova de auditoria.
- Todas as transações foram registadas nos registos contabilísticos e estão refletidas nas demonstrações financeiras.

---

1 ISA 570 (Revista), *Continuidade*

2 Quando o auditor relatar sobre mais do que um período, deve ajustar a data para que a carta se refira a todos os períodos cobertos pelo seu relatório.

3 Se o auditor incluiu na carta de compromisso outros assuntos relativos às responsabilidades do órgão de gestão nos termos da ISA 201, *Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria*, deve considerar a inclusão desses assuntos nas cartas de representação do órgão de gestão ou dos encarregados da governação.

- Demos-vos conhecimento dos resultados da nossa avaliação do risco de as demonstrações financeiras poderem estar materialmente distorcidas em consequência de fraude. (ISA 240)
- Demos-vos conhecimento de toda a informação em relação a fraude ou a suspeita de fraude de que tivemos conhecimento e que afete a entidade envolvendo:
    - O órgão de gestão;
    - Empregados com cargos importantes no controlo interno: ou
    - Outros, quando a fraude possa ter um efeito material nas demonstrações financeiras. (ISA 240)
- Demos-vos conhecimento de toda a informação em relação com alegações de fraude ou de suspeita de fraude que afete as demonstrações financeiras da entidade, comunicadas por empregados, ex-empregados, analistas, reguladores ou outros. (ISA 240)
- Demos-vos conhecimento de todos os casos conhecidos de incumprimento ou de suspeita de incumprimento de leis e regulamentos cujos efeitos devam ser considerados na preparação de demonstrações financeiras. (ISA 250)
- Demos-vos conhecimento da identidade das partes relacionadas da entidade e de todos os relacionamentos e transações com partes relacionadas de que tivemos conhecimento. (ISA 550)
- [Quaisquer outros assuntos que o auditor possa considerar apropriados (ver parágrafo A11 desta ISA).]

Órgão de Gestão Órgão de Gestão