

**Faculdade de Minas Gerais- FAMIG**

**Normas de Elaboração de Relatório de Auditoria Contábil  
Independente: uma análise das alterações através da NBC TA 700 e  
sua relevância**

**Danilo da Silva Umbelino  
Marcelo Rocha  
Willian Borges**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado para obtenção do título de  
bacharel em ciências contábeis.**

**Belo Horizonte**

**2021**

**Danilo da Silva Umbelino  
Marcelo Rocha  
Willian Borges**

**Normas de Elaboração de Relatório de Auditoria Contábil  
Independente: uma Análise das Alterações através da NBC  
TA 700 e sua Relevância**

*Trabalho de Conclusão de curso apresentado  
como requisito parcial à obtenção do título de  
Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade  
Minas Gerais -FAMIG.*

*Orientador (a): Professora Jacyara Santos*

Belo Horizonte

2021

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO .....	7
1.1 Objetivos Gerais .....	7
1.2 Objetivos Específicos .....	8
1.3 Justificativa .....	8
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	9
2.1 Origem da Auditoria.....	9
2.2 Conceito .....	11
2.3 Objetivos Gerais Da Auditoria .....	12
2.4 Objetivos do Auditor .....	13
2.5 Auditoria Externa.....	13
2.6 Auditoria Interna.....	14
2.7 Definição de Normas de Auditoria. ....	15
2.8 Responsáveis Pelas Normas de Auditoria Em Vigor No Brasil .....	15
2.9 Aplicação das Normas de Auditoria .....	16
2.10 Diferença entre Fraude e Erro.....	16
2.11 Principais Normas De Auditoria.....	16
2.12 Trabalho De Asseguração.....	18
2.13 Objetivo do Trabalho de Asseguração .....	18
2.14 Requisitos Éticos.....	19
2.15 Ceticismo Profissional .....	20
2.16 Julgamento Profissional .....	21
2.17 Identificação e Avaliação dos Riscos .....	22
2.18 Planejamento de Auditoria .....	22
2.19 Relevância da Informação Contábil.....	23
2.20 Relação da Auditoria com o Mercado de Capitais.....	23
2.21 Materialidade.....	24

2.22	Documentação de Auditoria .....	25
3.	METODOLOGIA.....	25
4.	RESULTADO DA PESQUISA/ ANÁLISE DOS DADOS.....	26
5.	CONCLUSÃO.....	30
6.	BIBLIOGRAFIA .....	31
7.	ANEXOS .....	33
7.1	Anexo I Relatório de auditoria da empresa Bombril S.A. emitido em 2016 .....	33
7.2	Anexo II- Relatório de auditoria da empresa Bombril S.A., emitido em 2017 40	
7.3	Anexo III- Quadro comparativo da mudança estética .....	53

# 1. INTRODUÇÃO

Desde a evolução da contabilidade com o desenvolvimento do método das partidas dobradas por Lucas Paccioli Martins e Silva (2006), o controle das contas e os registros contábeis estão cada vez mais sofisticados. O mundo presenciou o surgimento das grandes empresas Sociedades Anônimas (S/A) Ferguson (2017) que eram formadas para grandes empreendimentos com a união de pessoas em sociedade e que até os momentos atuais são responsáveis por grandes avanços econômicos. Isso fez que as empresas busquem desenvolver instrumentos estratégicos para ajudar as partes interessadas na empresa na tomada de decisões. A Auditoria Contábil Externa é um desses instrumentos criados e o auditor é o profissional responsável pela revisão e análise dos registros contábeis. Os auditores independentes empregam técnicas adequadas que assegurem ao governo, a comunidade e principalmente para os sócios e os investidores da empresa sobre a confiabilidade das demonstrações financeiras emitida pela entidade Crepaldi e Crepaldi (2016) “para que essas entidades sejam dignas de fé pública”.

Para entregar seu trabalho, o Auditor formula sua opinião sobre as informações consultadas na empresa e emite um relatório, que é regulamentado pela NBC TA 700. Galvani e Pires (2016) “A partir do encerramento das demonstrações financeira de 31 de dezembro de 2016, o relatório do auditor independente sofreu grandes mudanças em relação a sua apresentação”. A partir dessas alterações no regulamento do relatório do auditor surgiu a idéia de fazer essa pesquisa. Tendo em vista que o grande objetivo é oferecer mais confiança e credibilidade para as pessoas interessadas nas demonstrações contábeis e financeiras das companhias (steakeholders), serão analisadas as alterações ocorridas nas normas que regulam a confecção do relatório de auditoria, no entanto surgiu a seguinte pergunta de partida, quais as alterações realizadas através da NBC TA 700 para a elaboração do relatório de auditoria?

## 1.1 Objetivos Gerais

Analisar as mudanças propostas pela NBC TA 700 (formação da opinião e emissão do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis), que

propõe alterações nos padrões de elaboração dos relatórios de auditoria dos auditores independentes no Brasil.

## **1.2 Objetivos Específicos**

Para alcançar o objetivo geral, foram traçados três objetivos específicos:

- Identificar as diferenças na apresentação dos relatórios de auditoria dos auditores independentes.
- Analisar as principais diferenças entre as normas utilizadas na elaboração dos relatórios.
- Comparar as diferenças existentes entre os relatórios anteriores às mudanças e os atuais relatórios que seguem as normas internacionais.

## **1.3 Justificativa**

O presente trabalho tem o intuito de trazer a norma técnica do relatório de auditoria e mostrar a atualização que houve com a mudança desta norma. O auditor independente tem um papel muito importante para as empresas. A auditoria contábil é utilizada para demonstrar credibilidade e aumentar a confiança nas suas demonstrações financeiras e contábeis para as pessoas interessadas na continuidade e na saúde financeira da entidade.

As demonstrações financeiras devem refletir a situação da empresa no aspecto financeiro e contábil. A função da auditoria contábil independente é submeter essas informações a testes de precisão desses elementos para evitar fraudes e ajudar a identificar erros. Após a realização desses testes será gerado o relatório de auditoria, onde será emitida a opinião do auditor sobre o trabalho realizado. Este relatório é a conclusão do trabalho da auditoria, portanto nele contém as informações importantes e relevantes para a empresa e as pessoas interessadas nela.

A justificativa desse trabalho se deve pelo papel fundamental do auditor na padronização e elaboração do relatório de auditoria que sofreram recentemente alterações que mudaram essa padronização. Visto que é um assunto muito importante e pouco abordado a fim de preencher essa lacuna elaboramos essa pesquisa a fim de trazer luz ao conhecimento dessa nova regra.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

A auditoria contábil é um processo de análise da situação financeira, em que o relatório gerado pode tanto atestar a precisão dos relatórios financeiros da empresa como identificar falhas ou até mesmo fraudes e irregularidades na gestão empresarial. Surgiu na Inglaterra por volta do século XIV ano de 1314 e tinha como função supervisionar e controlar os registros contábeis, as movimentações financeiras e muitos outros fatores. Segundo, Schmidt e Gass (2018), a história da contabilidade reflete o progresso, uma vez que a disciplina evoluciona com o desenvolvimento técnico. Com o intuito de melhorar a qualidade das informações, novas exigências de divulgação, principalmente quanto aos principais assuntos de auditoria que envolvem as áreas de riscos e procedimentos executados pelas empresas.

O auge do crescimento da auditoria foi na revolução industrial, onde apareceram problemas de grande complexidade mudando a função do auditor, que era de procurar erros e demonstrar a exatidão das demonstrações, passando para uma forma em que se pudesse mostrar através de um parecer, a fidedignidade das demonstrações financeiras. Tornando-se uma ferramenta essencial de controle que criou mais força com a instalação do sistema capitalista.

No Brasil a auditoria surgiu como consequência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, devido ao aparecimento das grandes empresas multinacionais. De acordo com Almeida (2012, p. 1) “[...] a auditoria externa surgiu como parte da evolução do sistema capitalista”, ou seja, da necessidade de gerar informações confiáveis a investidores e bancos que financiariam a produção em maior escala. E sua evolução ocorreu em paralelo ao desenvolvimento econômico e com as grandes empresas formadas por capital de muitas pessoas.

### **2.1 Origem da Auditoria**

Existem fontes diversas para o surgimento da auditoria, uma destas diz que no antigo Egito autoridades providenciavam verificações independentes nos registros de arrecadação de impostos, outros povos como os gregos já exerciam alguma atividade do tipo relacionada a controle das atividades dos funcionários públicos, os romanos nomeavam auditores os seus supervisores financeiros que eram

responsáveis pela economia, na França os barões realizavam a leitura das contas na frente de funcionários escolhidos pela coroa real.

Oliveira e Nagatsuka apud Feital (2012) afirmam que:

Alguns pesquisadores afirmam que o início das práticas relacionadas com o controle das contas data mais de mil anos antes de Cristo. Para outros, tais preocupações são tão velhas quanto a humanidade. Para mensurar, avaliar, e controlar seus bens pessoais desde os tempos remotos, os reis, faraós, comerciantes, agricultores, etc.; utilizavam técnicas de registros, o que pode ser entendido como o início da contabilidade como hoje é conhecida.

Segundo SÁ (1998), a era antes de Cristo, na antiga suméria, nas províncias romanas e no período depois de Cristo que ocorreu fatos marcantes para evolução da auditoria, ou seja, todos esses acontecimentos contribuíram para o crescimento da auditoria. Segundo livro auditoria de Sergio Jund (2015), destaca que provavelmente o primeiro auditor, pode ter sido um proficiente guarda livros, a serviço de mercado Italiano no século XV ou XVI, que, pela reputação de sua sabedoria e conhecimento técnico, passou a ser consultado por outros sobre a escrituração de suas transações.

A auditoria como conhecemos hoje foi desenvolvida no Reino Unido tendo como o motivo do surgimento, o fato histórico da Revolução Industrial no século XVIII, foi na Inglaterra que houve o desenvolvimento econômico e a expansão das atividades de produção, que tornavam a administração financeira mais complexa, dando assim o ensejo para o surgimento da profissão de auditor. A profissão contábil rapidamente se apresentou para atender às necessidades do mercado e logo a legislação foi alterada, permitindo que outras pessoas, e não os acionistas, realizassem as auditorias, empresas de auditoria então surgiram. Ocorrendo a mudança do papel do auditor que era buscar erros e demonstrar a exatidão do balanço para o exame do sistema de modo que pudesse dar um parecer sobre a fidedignidade das demonstrações financeiras.

No Brasil já existia evidência de atividade de auditoria ligada às finanças públicas, durante o período colonial, porém, foi com a chegada de empresas transnacionais principalmente dos Estados Unidos, que impulsionou o desenvolvimento da profissão.



O aporte de investimentos estrangeiros no país, no século XIX estava voltado para o setor de infraestrutura, de acordo com IBRACON (2007); é justamente a presença dessas empresas internacionais que trouxeram as práticas e técnicas contábeis na área de auditoria. Os procedimentos de auditoria foram sendo difundidos para além das grandes empresas, sendo aplicados inclusive na administração pública. (IBRACON, 2007).

## **2.2 Conceito**

A auditoria é um procedimento onde verifica-se a precisão das demonstrações contábeis, analisando os processos executados e se estes foram preparados dentro das normas brasileiras de contabilidade.

De acordo com Sá (1998, p. 25), auditoria é:

Uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame dos registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões críticas e orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais da riqueza aziendal, pública ou privada, quer ocorridos, quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados.

Ainda de acordo com Sá (2002, p. 21):

Auditoria contábil é uma técnica que se utiliza da revisão da pesquisa para fins de opinião e orientação sobre orientações patrimoniais sobre uma entidade, verificando, a veracidade dos relatórios apresentados, bem como certifica-se de que foram feitos baseados nas regras e conceitos contábeis.

De acordo com estas citações de Sá, pode-se concluir que a auditoria possui papel relevante em diversas áreas da empresa, inclusive no fornecimento de dados que auxiliam os gestores na tomada de decisões.

Já para Hoog (2007, p. 65), a auditoria,

É o procedimento científico relativo à certificação dos elementos da riqueza aziendal, normalmente contabilizados nas fundações, associações, sociedades empresária e simples. Assegurando a credibilidade das informações das peças contábeis e a integridade do conjunto de bens e obrigações e da situação líquida, visa a minimização ou eliminação dos riscos fiscais, societários, ambientais, trabalhistas, previdenciários, sistêmicos ou não da ambiência.

Isso é de suma importância para que os problemas sejam apontados com antecedência, ou seja, antes de a organização apresentar suas demonstrações financeiras, o auditor realizará a revisão analítica, onde confrontará diversas contas

para detectar possíveis irregularidades, aplicando testes mais detalhados até terminar seu trabalho e emitir seu parecer.

E Segundo considerações de Franco e Marra (2001, p.31), a auditoria:

É o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a veracidade dos registros e a legitimidade dos atos da administração, bem como sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais. A auditoria pode ter por objetivo inclusive, fatos não registrados documentalmente, mas relatados por aqueles que exercem atividades relacionadas com o patrimônio administrado, cuja informação mereça confiança, desde que tais informações possam ser admitidas com seguras pela evidência ou por indícios convincentes.

Diante do exposto, a auditoria possui vários meios para contribuir com a gestão das empresas. De acordo com as considerações de Costa (2014), tem como função a verificação e apuração dos registros e lançamentos contábeis, a fixação de políticas e objetivos, estabelecimento de planos, normas e procedimentos para que alcancem suas pretensões, formando uma opinião acerca de todas as informações obtidas, que servirá como suporte para conduzir os melhores caminhos a serem seguidos pelos seus gestores.

### **2.3 Objetivos Gerais Da Auditoria**

Conforme a Resolução Nº 1.203/2009, item 3 que aprova a NBC TA 200:

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião.

Além do objetivo citado acima, nada impede que a auditoria ofereça orientações como, descobrir fraudes e erros, emitir opinião sobre a conduta administrativa de empresas ou instituições, possibilitar decisões administrativas, levantar situações e opinar sobre fusões, incorporações, cisões e transformações de sociedades, e para fins de aquisição de controles acionários, cumprir exigências legais, e ainda opinar sobre liquidações, concordatas, falências e insolvências empresariais.

## 2.4 Objetivos do Auditor

Conforme a NBC TA 200 item 11:

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;

(b) apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBC TAs, em conformidade com as constatações do auditor.

## 2.5 Auditoria Externa

A auditoria independente ou auditoria externa, como é conhecida, foi introduzida no Brasil no fim do século XIX, devido aos investimentos internacionais feitos no país naquela época, por empresários que aqui observavam grandes oportunidades de negócios.

Segundo Crepaldi (2000), “a auditoria externa é executada por profissional independente, sem ligação com o quadro da empresa. Sua intervenção é ajustada em contrato de serviços”. Com o intuito de que esta intervenção seja realmente independente, sem vínculos e fraudes, o auditor deve ser contratado através de uma empresa terceirizada e com isso realizar um trabalho sem qualquer análise pessoal e sim estritamente profissional pois suas funções serão determinadas através de um contrato pré-estabelecido. O que também é compactuado por Franco (1982), a auditoria externa “é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de empregado com a entidade auditada, e que poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual”.

Segundo Jund (2001), “a auditoria externa é uma das técnicas utilizadas pela contabilidade, ou seja, aquela destinada a examinar a escrituração e demonstrações contábeis, a fim de confirmar sua adequação”. Basicamente, a auditoria externa executa a conferência dos dados obtidos através das escriturações contábeis, com o intuito de confirmar a veracidade destes dados.

Para ser mais específico, Crepaldi (2000) define a auditoria externa como:

Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do Patrimônio Líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade (p. 48).

Chegando assim ao seu principal objetivo que é opinar sobre as demonstrações financeiras com base nos Princípios de Contabilidade, tendo como produto final, emitir um parecer sobre as mesmas.

## **2.6 Auditoria Interna**

Executada por um colaborador da empresa subordinado a administração, auxilia nos controles internos, porém não se limita apenas aos controles contábeis e financeiros, ela abrange todos os setores da empresa no intuito de evitar desperdícios e fraudes. Deve apresentar recomendações de melhorias, revisar atividades operacionais, entre outras situações que comprometem a empresa. Conforme expõe Castro (2010, p. 385), a auditoria interna:

Compreendem os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

A auditoria interna é um processo periódico de aprovação, investigação, amostragem, exame físico, exame de documentos originais, procurando identificar falhas na empresa. Para que isso aconteça e ocorra de forma bem-sucedida a empresa conta com a ajuda dos controles internos departamentalizados que vão se basear em relatórios produzidos mensalmente, com documentos comprobatórios.

Conforme Almeida (2003, p. 29):

O auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado aqueles cujo trabalho examina. Além disso, o auditor interno não deve desenvolver atividades que ele possa vir um dia a examinar (como, por exemplo, elaborar 30 lançamentos contábeis), para que não interfira em sua independência.

Portanto pode-se entender a auditoria interna como uma série de políticas e procedimentos adotados pela administração da organização, para auxiliar no cumprimento dos objetivos administrativos, assegurando a execução ordenada e

eficiente das atividades de todos os setores da empresa e o cumprimento das políticas administrativas, a correta guarda e utilização dos ativos, prevenção e detecção de fraudes, exatidão para com a integridade dos registros contábeis e a preparação de informações financeiras confiáveis.

### **2.7 Definição de Normas de Auditoria.**

Por definição, são um conjunto de princípios e de preceitos básicos que serve para nortear serviços de auditoria, regulamentando regras de profissão e de atividades. Elas estabelecem diretrizes que devem ser seguidas pelos auditores. Esses conjuntos de regras é estabelecido pelos órgãos reguladores das diferentes atividades que contemplam, definido conceito de básico sobre:

- A pessoa do auditor, estabelecendo capacitação profissional requerida, por exemplo;
- A execução de seu trabalho;
- O Parecer a ser emitido, ao final das averiguações.

Em sua maioria, as normas de auditoria servem de guia para orientação geral, elas não trazem um manual analíticos de procedimentos. Por outro lado, fixam limites de responsabilidade e orientam o comportamento do auditor.

### **2.8 Responsáveis Pelas Normas de Auditoria Em Vigor No Brasil**

No Brasil, Segundo Freire et. al. (2012) o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade começou a partir da sanção das leis 11.638/07 e 11.941/09, que modificaram, a lei 6.404/76. A nova legislação determinou que a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) adotasse a normatização contábil em convergência com os padrões internacionais de contabilidade.

Em nosso país, as normas que atualmente estão em vigor são emitidas de forma conjunta pelos seguintes órgãos:

- CFC- Conselho Federal de Contabilidade;
- IBRACON - Instituto dos Auditores independentes do Brasil
- BCB – Banco Central do Brasil;
- CVM – Comissão de Valores Mobiliários;
- SUSEP – Superintendência de Seguros Privados

Internacionalmente, a IFAC (Federação Internacional de Contadores) orienta seus países membros, emitindo pronunciamentos por meio da Comissão de Normas Internacionais de Auditoria.

### **2.9 Aplicação das Normas de Auditoria**

Na prática, o auditor aplica as técnicas orientadas nas normas, visando evidenciar sua opinião sobre as atividades de auditorias, que são:

- Testes de observância, para se assegurar de que os procedimentos de controle internos que já tiveram sido estabelecidos anteriormente pela administração estejam efetivamente sendo aplicados;
- Testes substantivos, que analisam os dados da empresa para que garantir que são suficientes, exatos e válidos, por meios de revisões analíticas.

Aplicados os procedimentos contidos nas normas, um auditor pode detectar, como pontos de desvio do padrão, ocorrências de fraudes e erros.

### **2.10 Diferença entre Fraude e Erro.**

Por definição, considera-se:

- Fraude: ação que intencionalmente omite ou manipula transações e ações e informações, adulterando documentos, registros e demonstrações
- Erro: ato de natureza não intencional que, por desatenção ou falha de interpretação, gera ações e registros equivocados nas demonstrações da empresa.

Ao identificar ocorrências como essas, o auditor obrigatoriamente comunica a administração da empresa, sugerindo medidas corretivas e deixando os gestores cientes das principais implicações do problema, caso não seja corrigido.

Cabe salientar que é da administração a responsabilidade de identificar fraudes e erros e de implementar e manter sistemas e controles que visem coibir suas ocorrências.

### **2.11 Principais Normas De Auditoria**

Depende do âmbito, há uma série de normas de auditoria a serem seguidas, segue as principais normas:

NBC T 11 – Norma de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis

NPA 04 – Revisão Limitada de Demonstrações Contábeis.

NPA 14 – Norma que estabelece os padrões técnicos a serem adotados pelo auditor independentes;

NBC TA 570– (Continuidade Operacional) O pressuposto da Continuidade Operacional é estabelecido pelo item 23 da Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis (2008), emitida pelo CPC. A premissa da continuidade operacional está baseada em que a organização não possui intenção de entrar em liquidação, tampouco diminuir consideravelmente suas atividades operacionais. Desta forma, a NBC TA 570 estabelece a responsabilidade do auditor independente no que se refere à análise da base contábil, para elaboração das demonstrações contábeis, e as principais implicações no relatório de auditoria independente. Para fins de alcançar este objetivo, o auditor possui mecanismos para identificar se a organização adota a premissa de continuidade operacional na elaboração das suas demonstrações contábeis.

NBC TA 700- Formação da opinião e emissão do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis, trata da emissão do relatório de auditoria que não possui ressalva ou algum outro tipo de modificação na opinião, ou seja, quando a opinião emitida pelo auditor for do tipo “não modificada”. A opinião não modificada é expressa quando o auditor conclui que as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com a estrutura do relatório financeiro aplicável.

NBC TA 705- Visando a introdução do Novo Relatório de Auditoria (NRA), alterou a forma como esta situação é abordada no relatório do auditor independente. Na seção de Opinião, o título da seção deverá ser de acordo com a conclusão obtida pelo auditor. Além disso, se a opinião for uma opinião com ressalva, o auditor deverá especificar no relatório que, em sua opinião, exceto pelos efeitos dos assuntos descritos na seção “Opinião com ressalva”.

NBC TA 706– Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente Esta norma trata dos parágrafos adicionais emitidos pelo

auditor após a conclusão da sua opinião sobre as evidências obtidas no trabalho de auditoria.

## **2.12 Trabalho De Asseguração**

Needles Jr., Ramamoorti e Shelton (2002, apud SILVA et. al., 2012) afirmam que a asseguração das demonstrações contábeis, apresentadas aos usuários das informações, passa a ser a principal função da auditoria independente, visto que a sociedade de um modo geral busca na auditoria uma forma de confiabilidade quanto à veracidade das informações contábeis apresentadas pelas entidades.

O trabalho de asseguração também inclui o trabalho de atestação no qual o profissional que executa esse trabalho de mensuração ou avaliação de determinado objetivo, em relação aos critérios, não seja o próprio auditor independente, além dos trabalhos diretos, nos quais o próprio auditor independente mensura ou avalia o objeto em relação.

Essa norma possui requisitos, aplicações e outros materiais explicativos específicos para os trabalhos de atestação, de asseguração razoável e limitada.

(a) Os componentes da equipe de trabalho e revisor de controle de qualidade do trabalho estão sujeitos ao cumprimento das normas NBC PG 100 – Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade e NBC – PG-200 – Contadores que Prestam Serviços e NBC –PA -290- independência – trabalho de auditoria e revisão e NBC-PA-291 – independência – outros trabalhos de asseguração, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

(b) O auditor independente que está executando o trabalho é membro de uma firma a qual está sujeita á NBC- PA 01– Controle de Qualidade para Firmas de auditores independentes previsto em lei ou regulamentos.

## **2.13 Objetivo do Trabalho de Asseguração**

Ao conduzir o trabalho de asseguração, os objetivos dos auditores independentes são:

(a) Obter segurança razoável ou segurança limitada, conforme apropriado, sobre se a informação do objeto está livre de distorções relevantes;



(b) Expressar a conclusão acerca do resultado da mensuração ou avaliação de determinado objeto, por meio de relatório escrito que transmita uma asseguarção razoável (opinião) ou uma conclusão de asseguarção limitada (revisão) e descreva a base para a conclusão.

(c) Adicionalmente, proceder às comunicações requeridas por esta e outras normas que também sejam aplicáveis.

### **2.14 Requisitos Éticos**

Em adição a esta estrutura conceitual e as normas técnicas (NBC TA, NBC TR e NBC TO), os auditores independentes que executam trabalhos de asseguarção são disciplinados;

(a) Pelo código de Ética Profissional do Contador do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que estabelece princípios éticos fundamentais para os contabilistas; e

(b) Pelas Normas de controle de qualidade (NBC PA 01-Controle de Qualidade para Firms (Pessoa Jurídicas e Físicas) de Auditoria Independente que executam exames de auditorias e revisões de informação contábil e outros trabalhos de asseguarção e serviços correlatos.)

Os principais fundamentos da ética profissional, estão implícitos no código de ética do Contador;

(1) Honestidade;

(2) Objetividade;

(3) Competência e zelo profissional;

(4) Sigilo; e

(5) Comportamento profissional.

O código de ética profissional do contador e as normas profissional mostram como a estrutura conceitual deve ser aplicada em situações específicas. Especialmente com a referência a necessária abordagem conceitual a independência, as salvaguardas aceitas e o interesse público.

## 2.15 Ceticismo Profissional

É a postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria.

Para Hurtt (2007) nenhuma outra disciplina está tão preocupada com o papel de ceticismo profissional como a auditoria. Neste sentido, é possível verificar várias definições de ceticismo profissional.

No âmbito da contabilidade, considerando o contexto brasileiro de desconfiança generalizada, o ceticismo profissional dos auditores é uma decorrência natural e necessária, pois esses profissionais precisam ter um olhar muito mais crítico sobre tudo o que examinam, dada sua importância para assegurar a governança e os controles das organizações.

Nesse âmbito da Auditoria, o ceticismo profissional é relevante e necessário durante todas as fases. As Normas Brasileira de contabilidade– Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica(NBC TA)- que corresponde às ISAs – nos fornecem alguns exemplos de momentos em que a postura cética é indispensável, a saber: ao aceitar o trabalho de auditor ele deve levar em conta questões como a integridade dos principais proprietários e da gerencia (NBC TA 220); ao identificar e avaliar os riscos de distorção material, por exemplo, rever a avaliação do auditor sobre os riscos de distorção material e proceder as modificações nos processos de auditoria planejados (NBC TA 315); ao planejar os procedimentos adicionais de auditoria que respondam aos riscos avaliados, por exemplos, a necessidade de aumentar a quantidade de prova ou de obter prova que sejam mais relevantes para as áreas de maiores riscos avaliados (NBC TA 330); ao planejar e executar procedimentos analíticos substantivos, por exemplo, avaliar a confiabilidade dos dados a partir dos quais a expectativa do auditor é desenvolvida ( NBC TA 520); e ao verificar se as demonstrações financeiras são elaborada de acordo com o referencial de relato financeiro (NBC TA 700).

Portanto, uma postura cética na contabilidade ou em qualquer outra profissão não é simplesmente uma questão de desconfiança generalizada e, sim da adoção de

procedimentos necessários e suficientes para a mitigação dos riscos no exercício da atividade.

Assim, por sua definição, podemos perceber que a importância desse conceito na auditoria é ainda mais imprescindível.

É inegável que o papel do profissional da contabilidade traz consigo uma grande responsabilidade para produzir e apresentar relatórios contábeis e financeiros, relevantes, confiáveis, compreensíveis, comparáveis e de propósito geral.

## **2.16 Julgamento Profissional**

É a aplicação do treinamento, conhecimento e experiência relevante dentro do contexto fornecido pelas normas de auditoria contábil e ética, na tomada de decisões informadas a respeito dos cursos de ação apropriados nas circunstâncias do trabalho de auditoria.

O julgamento profissional é essencial para a condução apropriada da auditoria, isso porque a interpretação das exigências éticas e profissionais relevantes, das normas de auditoria e as decisões informadas requeridas ao longo de toda a auditoria não podem ser feitas sem a aplicação do conhecimento e experiência relevantes para os fatos e circunstâncias. O julgamento profissional é necessário, em particular, nas decisões sobre:

- materialidade e risco de auditoria;
- avaliar se foi obtida evidência de auditoria suficiente e apropriada, e se algo mais precisa ser feito para que sejam cumpridos os objetivos das NBC TAs e, com isso, os objetivos gerais do auditor;
- extração de conclusões baseadas nas evidências de auditorias obtidas, por exemplo, pela avaliação da razoabilidade das estimativas feitas pela administração na elaboração das demonstrações contábeis.

- a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de auditoria aplicados para o cumprimento das exigências das normas de auditoria e a coleta de evidências de auditoria;
- avaliação das opiniões da administração na aplicação da estrutura de relatório financeiro aplicável da entidade;

O exercício do julgamento profissional em qualquer caso específico baseia-se nos fatos e circunstâncias que são conhecidos pelo auditor. A consulta a respeito de assuntos difíceis ou contenciosos durante o curso da auditoria, dentro da equipe do trabalho e entre a equipe do trabalho e outros no níveis apropriados, dentro ou fora da firma de auditoria, tal como exigido pela NBC TA 220, item 18, ajudam o auditor no exercício de julgamentos suportados e razoáveis.

### **2.17 Identificação e Avaliação dos Riscos**

O objetivo do auditor é identificar e avaliar os riscos de distorção relevante independentemente se causados por fraude ou erro, nos níveis da demonstração contábil e das afirmações, por meio do entendimento da entidade e do seu ambiente, inclusive do controle interno da entidade, proporcionando assim uma base para o planejamento e a implementação das respostas aos riscos identificados de distorção relevante.

Procedimentos de avaliação de riscos são os procedimentos de auditoria aplicados para a obtenção do entendimento da entidade e do seu ambiente, incluindo o controle interno da entidade, para a identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante, independentemente se causados por fraude ou erro, nos níveis das demonstrações contábeis e das afirmações.

### **2.18 Planejamento de Auditoria**

É um conjunto de procedimentos que estabelece as atividades do auditor para serem aplicados no sistema contratante, fixa as prioridades entre os objetivos elegidos e seleciona os meios para atingir tais objetivos.

De acordo com a Resolução CFC 700, de abril de 1991, que aprovou a norma técnica NBCT 11, (substituída pela CFC 800/1997) o planejamento da auditoria deve ser executado conforme as determinações. O auditor deve planejar seu trabalho

consoante as Normas Profissionais de Auditoria Independente e estas normas, e de acordo com os prazos e demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade. O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades os fatores econômico, legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, e o nível geral de competência de sua administração.

### **2.19 Relevância da Informação Contábil**

A divulgação das informações contábeis tem como principal objetivo a redução da assimetria informacional existente entre os agentes de uma relação, conforme citado por Lopes e Martins (2005). “A assimetria informacional é a descrição de um fenômeno segundo o qual alguns agentes econômicos têm mais informações do que outros.” (BELO e BRASIL, 2006). De acordo com a NBC TG - Estrutura Conceitual (2008), ao conceituar a estrutura para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, define que a informação contábil possui quatro características qualitativas. Dentre elas, a Relevância é a característica qualitativa que se refere à influência de uma informação contábil impactar no resultado final no processo da tomada de decisões.

### **2.20 Relação da Auditoria com o Mercado de Capitais**

Para Gitman (2004) o mercado de capitais permite a realização de transações entre fornecedores e demandantes de fundos de longo prazo, incluindo emissões de títulos de empresas e órgãos governamentais. Segundo o autor, a espinha dorsal desse mercado é formada pelas várias bolsas de valores que oferecem um local para a realização de negócios com obrigações e ações. Segundo Andrezo e Lima (2007), o mercado financeiro é composto por instituições e instrumentos que oferecem alternativas de aplicação de recurso para os usuários. A Bolsa Brasil Balcão (B3) é a bolsa de valores brasileira responsável pela articulação e intermediação das negociações de ações. Uma das principais responsabilidades da Bolsa de Valores é assegurar a transparência e a confiabilidade das informações das empresas que estão sendo divulgadas para que não haja distorção no preço das ações, obedecendo à normas e regulamentos instituídos pela CVM (Comissão de Valores Mobiliários).

As normas contábeis de auditoria, revisadas no primeiro semestre de 2016, que modificaram a estruturação do relatório do auditor independente estão relacionadas a seguir: NBC TA 260 (R2), NBC TA 570, NBC TA 700, NBC TA 701, NBC TA 705 e NBC TA 706.

As alterações constantes nas revisões das normas supracitadas passam a ser exigidas nos relatórios de auditoria emitidos sobre as demonstrações financeiras com exercícios encerrados em 31 de dezembro de 2016 ou após.

## **2.21 Materialidade**

O auditor responsável, definirá a materialidade nas demonstrações financeira da empresa que irá auditar. De acordo com a NBC TA 320 referente a materialidade no planejamento e na execução da auditoria o conceito é:

Distorções, incluindo omissões, são consideradas relevantes quando for razoavelmente esperado que essas possam, individualmente ou em conjunto, influenciar as decisões econômicas de usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis;

juízos sobre quais assuntos são relevantes para usuários das demonstrações contábeis são baseados em considerações sobre as necessidades de informações financeiras comuns a usuários como um grupo. Não é considerado o possível efeito de distorções sobre usuários individuais específicos, cujas necessidades podem variar significativamente.

Como verificado no texto, a materialidade é definida para identificar distorções ou omissões relevantes que poderá influenciar nas decisões econômicas dos usuários da informação contábil. Caso encontre alguma variação durante o trabalho ele verificará se a informação será afetada, a NBC TA 320 informa que o critério para essa avaliação deverá estar incluído no planejamento e de acordo com essa norma os “juízos sobre materialidade são feitos à luz das circunstâncias envolvidas, e são afetados pela magnitude e natureza das distorções”.

De acordo com Silveira (2020) a definição da materialidade depende do exercício do julgamento profissional do auditor. Por isso é muito importante o auditor usar sua experiência naquela atividade econômica da empresa, isso o ajudará a definir a materialidade da auditoria logo na fase do planejamento. Ainda não há concepção do valor material comum para todos os trabalhos devido as várias necessidades de informações, magnitudes das operações financeiras e assim refletidas

demonstrações financeiras das empresas, por isso de acordo com a NBC TA 315 a determinação da materialidade “é afetada pela percepção do auditor das necessidades de informações financeiras dos usuários das demonstrações contábeis”

## **2.22 Documentação de Auditoria**

A documentação de auditoria é a prova do trabalho de auditoria realizado pelo auditor. Usualmente é chamada também de “papeis de trabalho” e é regulamentado pela norma NBC TA 230 (R1), de acordo com esta norma o objetivo é o “registro suficiente e apropriado do embasamento do relatório do auditor” e também guardar “evidências de que a auditoria foi planejada e executada em conformidade com as normas e as exigências legais e regulamentares aplicáveis”. Com isso verificamos a necessidade de o auditor guardar a documentação de auditoria. Esta necessidade, segundo Carlin e Hoog (2012), também é devido a assuntos futuros que possam necessitar dessas informações, elaboração de novo trabalho de auditoria a partir de um histórico, guardar evidências e outras. Para preservar as informações da auditoria realizada, de acordo com Carlin e Hoog (2012) os papeis de trabalho pode ser armazenado de forma física ou eletrônica, segundo a NBC TA 230 (R1) informa que a retenção dos documentos não é inferior a cinco anos a contar a partir da data do relatório do auditor.

## **3. METODOLOGIA**

Para a realização deste trabalho foi feito a pesquisa Explicativa, com esse método científico a principal preocupação é identificar os fatores que contribuem com a ocorrência de um acontecimento. Um estudo explicativo apresenta uma visão mais detalhada sobre o tema. Para este tema escolhido há poucas fontes bibliográficas disponíveis e com isso torna-se relevante esta análise para os estudantes e profissionais de auditoria, sendo o tema muito importante para a consolidação do conhecimento em auditoria.

Para a análise e obtenção da informação nesta pesquisa, foi utilizado a pesquisa bibliográfica, da qual foi feito consultas em livros de autores importantes sobre o tema proposto e também foi realizado a análise documental, na qual, foi muito importante para o desenvolvimento deste trabalho, visto que, com o tema proposto,

e a baixa quantidade de fontes bibliográficas disponíveis, traçou o rumo desta pesquisa para essa modalidade, com isso houve a necessidade de realizar muitas pesquisas primárias verificando direto na lei o objeto da pesquisa. Na descrição e análise de dados será estudado o caso desta pesquisa.

Será estudado através da NBC TA 700 (Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis) as alterações ocorridas na estrutura do relatório e será apresentada amostra composta por dois relatórios de auditoria, que embora sejam da mesma empresa, são de períodos diferentes, sendo um anterior a mudança e outro após a mudança, o que possibilita a identificação, a análise e a comparação das principais diferenças na estrutura dos relatórios. A coleta de dados da empresa objeto de estudo foi feita por meio da internet, onde tais informações são públicas, os referenciais teóricos facilitaram para a obtenção de maior conhecimento sobre o assunto, na realização da pesquisa descritiva.

Para a pesquisa documental foram utilizados os relatórios emitidos pelos auditores independentes relativos ao ano de 2016 a 2017 da empresa Bombril S/A, listada na Bolsa de Valores do Brasil (B3). A análise será realizada com base na Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC TA 700). A coleta dos dados foi feita por meio de fontes primárias e secundárias que consistem em material disponível para consulta, como normas técnicas, livros, revistas, sites da Internet, dentre outros. A análise tem como objetivo organizar e resumir os dados de forma tal que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema proposto para investigação.

#### **4. RESULTADO DA PESQUISA/ ANALISE DOS DADOS**

Esta é esteticamente a principal mudança apresentada no relatório do auditor, a opinião, GrantThornton (2016) que sempre foi apresentada no final do relatório e era tratada como uma conclusão, agora é inserida no começo do relatório. De acordo com a nova NBC TA 700 o relatório do auditor independente na "primeira seção do relatório do auditor deve incluir a opinião do auditor independente". Ainda segundo a NBCTA 700 na opinião do auditor deve constar:

- (a) identificar a entidade cujas demonstrações contábeis foram auditadas;
- (b) afirmar que as demonstrações contábeis foram auditadas;



(c) identificar o título de cada demonstração que compõe as demonstrações contábeis;

(d) fazer referência às notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis; e

(e) especificar a data ou o período de cada demonstração que compõe as demonstrações contábeis (NBC TA 700)

Nessa parte a NBC TA 700 informa o que, necessariamente, deve estar expresso na opinião do relatório do auditor. A fim de demonstrar as alterações ocorridas apresenta-se no anexo I o relatório de auditoria publicado pela empresa Bombril S/A, com data de publicação anterior as mudanças. Para buscar a melhor demonstração apresenta-se no anexo II, da mesma empresa, o relatório posterior as mudanças. Fica evidente no anexo I que o auditor apresenta a sua opinião ao final do relatório e no anexo II a opinião do auditor é expressada no início do relatório.

Outro item modificado no relatório é a "Base para opinião" que deve se encontrar logo após o parágrafo seguinte da "Opinião do auditor" conforme o item 28 da NBC-TA 700. Antes esta seção era incluída somente quando havia ressalva, agora nesse modelo sempre vai existir, seja ela com ressalva ou não. É importante pois entra em detalhes da independência do auditor e também informa as normas seguidas do conselho federal de contabilidade.

O relatório do auditor deve incluir uma seção, logo após a seção "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 seção que descreve as responsabilidades do auditor, segundo as normas de auditoria;

(c) inclua a declaração de que o auditor é independente da entidade de acordo com as exigências éticas relevantes relacionadas com a auditoria e que ele atendeu às outras responsabilidades éticas do auditor de acordo com essas exigências. A declaração deve identificar a jurisdição de origem das exigências éticas relevantes ou referir-se ao Código de Ética do International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) da Federação Internacional de Contadores (Ifac); e

(d) declare se o auditor acredita que a evidência de auditoria obtida por ele é suficiente e apropriada para fundamentar sua opinião. (NBC TA 700)

O próximo item é a "Continuidade operacional", essa seção é aplicada no relatório quando a empresa auditada apresenta incerteza da sua continuidade e somente quando há essa incerteza este parágrafo é incluído. De acordo com a NBC TA 700

“Quando aplicável, o auditor deve elaborar o relatório de acordo com o item 21 da NBC TA 570 – Continuidade Operacional.”

Se as demonstrações contábeis foram elaboradas utilizando a base contábil de continuidade operacional, mas, no julgamento do auditor, a utilização dessa base pela administração na elaboração das demonstrações contábeis é inapropriada, ele deve expressar opinião adversa.

Se for feita divulgação adequada da incerteza significativa nas demonstrações contábeis, o auditor deve expressar uma opinião não modificada e o relatório do auditor deve incluir uma seção separada sob o título “Incerteza significativa relacionada com a continuidade operacional” (NBC TA 570)

O próximo item são os principais assuntos de auditorias, ou seja, os assuntos que o auditor considerar relevante deverá ser informado no seu relatório. Neste parágrafo de acordo com a NBC TA 700 “Para as auditorias de conjuntos completos de demonstrações contábeis para fins gerais de entidades listadas, o auditor independente deve comunicar os principais assuntos de auditoria no seu relatório”. Entidades listadas são as empresas que tem suas ações negociada na bolsa de valores.

O próximo item do relatório é “Outras informações”, este item “trata das responsabilidades do auditor relacionadas com as outras informações, sejam elas financeiras ou não financeiras” NBC TA 720. Neste item o auditor apresentará possíveis inconsistências que poderão se encontradas nas demonstrações contábeis e essas inconsistências poderão levar a distorções nos resultados do relatório.

(a) determinar, por meio de discussão com a administração, quais documentos compõem o relatório anual e a maneira e a data planejadas pela entidade para a emissão desses documentos;

(b) estabelecer entendimentos apropriados com a administração para obter tempestivamente, e, se possível, antes da data do seu relatório, a versão final dos documentos que façam parte do relatório anual; e

(c) quando alguns ou todos os documentos determinados na alínea (a) não estiverem disponíveis até a data do relatório do auditor, solicitar à administração o fornecimento de uma representação por escrito de que a versão final dos documentos será fornecida para o auditor quando estiver disponível e antes da sua emissão pela entidade, de forma que o auditor possa concluir os procedimentos exigidos por esta norma. (NBC TA 720)

O próximo item no relatório do auditor independente é a respeito das responsabilidades da administração pelas demonstrações contábeis, neste

parágrafo o auditor deve explicar as responsabilidades da administração e declarar que ela é a responsável pela avaliação da continuidade operacional da Companhia e pelo uso dessa base contábil na elaboração das demonstrações contábeis (NBC TA 700).

O relatório do auditor deve incluir uma seção com o título “Responsabilidades da administração pelas demonstrações contábeis”. O relatório do auditor não precisa referir-se especificamente à “administração”, mas deve usar o termo que é apropriado no contexto da estrutura legal.

Essa seção do relatório do auditor também deve identificar os responsáveis pela supervisão do processo de apresentação de relatórios financeiros quando os responsáveis por essa supervisão forem diferentes daqueles que cumprem com as responsabilidades. Nesse caso, o título dessa seção também deve se referir aos “Responsáveis pela governança” ou a outro termo que seja apropriado no contexto da estrutura legal da jurisdição particular (NBC TA 700)

Responsabilidades do auditor independente pela auditoria das demonstrações contábeis, de acordo com a norma é neste parágrafo que os auditores terão que declarar quais são os objetivos da auditoria, o que é uma segurança razoável e que distorções podem ocorrer, seja por fraude ou erro e se essas distorções são relevantes ou não e fornecer ainda uma descrição da materialidade.

Essa seção do relatório do auditor deve declarar que:

(a) os objetivos do auditor são:

(i) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto estão livres de distorção relevante, independentemente de se causada por fraude ou erro; e

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

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

(c) as distorções 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 econômicas de usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis; ou

(ii) fornecer uma definição ou descrição da materialidade de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável. (NBC TA 700)

Para melhor visualização das alterações estéticas foi elaborado um quadro comparativo onde se verifica a estrutura do relatório anterior e posterior a mudança. Este quadro encontra-se no anexo III.

## **5. CONCLUSÃO**

Este estudo procurou explicar as mudanças ocorridas na elaboração dos relatórios dos auditores independentes, foi realizado um estudo de caso a partir das informações contidas na NBC-TA 700. O estudo responde à pergunta de partida quando são apresentadas as alterações realizadas através da citada norma para elaboração do relatório, onde é alcançado o objetivo geral uma vez que foi realizado uma análise relacionada às mudanças propostas.

Os objetivos específicos foram cumpridos, pois identificou a diferença de apresentação dos relatórios em períodos diferentes onde teria uma norma antes da aplicação da NBCTA 700. Foram analisadas as principais mudanças e foi feito uma comparação que demonstra as diferenças existentes dos relatórios apresentados de períodos diferentes.

Portanto reafirmamos a importância fundamental do trabalho do auditor nas análises das demonstrações financeiras das empresas em que a conclusão do seu trabalho é a apresentação do relatório da auditoria. Com esse trabalho trouxemos mais uma fonte de conhecimento para auxiliar os estudantes e auditores no entendimento das mudanças que aconteceram visto que é um assunto muito importante e pouco abordado.

## 6. BIBLIOGRAFIA

ALMEIDA, C. M. **Auditoria Um Curso Moderno e Completo**. 8ª. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ANDREZO, A. F.; LIMA, I. S. **Mercado financeiro: aspectos históricos e conceituais**. 3ª ed. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BATISTA, S. **O ceticismo profissional na Contabilidade e a mitigação de risco**, 2019. Disponível em: <<https://cfc.org.br/destaque/o-ceticismo-profissional-na-contabilidade-e-a-mitigacao-de-risco/>>. Acesso em: 08 abr. 2021.

CASTRO, D. P. D. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO**, 2016. Disponível em: <[https://www.in.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/23168451/do1-2016-07-04-norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-ta-n-700-de-17-de-junho-de-2016-23168404](https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/23168451/do1-2016-07-04-norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-ta-n-700-de-17-de-junho-de-2016-23168404)>. Acesso em: 30 abr. 2021.

COSIF PORTAL DE CONTABILIDADE. **NBC-TO-3000- Trabalho de Asseguração diferente de auditoria e revisão**. Disponível em: <<https://www.cosif.com.br/publica.asp?arquivo=nbc-to-3000>>. Acesso em: 09 abr. 2021.

COSTA, C. A. B. D. **Auditoria Financeira: Teoria e Prática**. 10ª. ed. Lisboa: Rei dos Livros, 2014.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000.

CREPALDI, S.; CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

FERGUNSON, N. **A Ascensão do Dinheiro**. Tradução de Cordelia MAGALHÃES. São Paulo: Planeta, 2017.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GALVANI, ; PIRES, R. S. **Mudanças no relatório do auditor entregam mais confiabilidade e informações ao leitor**, 2016. Disponível em:

<<https://www.blbbrasil.com.br/blog/relatorio-do-auditor-mudancas/>>. Acesso em: 24 fev. 2021.

GASS, J. D. M.; SCHMIDT, P. **71ESTUDO COMPARATIVO ENTRE A HISTÓRIA DA CONTABILIDADE TRADICIONAL E A SUA NOVA HISTÓRIA**, 2018. Disponível em: <<https://periodicos.fundaj.gov.br/CIC/article/view/1734/1426>>. Acesso em: 23 fev. 2021.

GITMAN, L. J. **Princípios de Administração Financeira**. 10ª. ed. São Paulo: Pearson Brasil, 2004.

GRANTTHORNTON. **Novo Relatório do Auditor**, 2016. Disponível em: <<https://www.grantthornton.com.br/insights/artigos-e-publicacoes/novo-relatorio-do-auditor/>>. Acesso em: 02 maio 2021.

HOOG, W. A. Z. **Filosofia aplicada à Contabilidade**. 1ª. ed. Curitiba: Editoria Juruá.

IBRACON. **Auditoria Registros de Uma Profissão**, 2007. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detInstitucional.php?cod=2>>. Acesso em: 03 abr. 2021.

LOPES, A. B.; MARTINS. E. **Teoria da Contabilidade: Uma Nova Abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

MARTINS, W. T. S.; SILVA, A. C. R. **História do Pensamento Contábil**. Curitiba: Juruá, 2006.

OLIVEIRA, L. M. N. D. **Introdução à contabilidade**. São Paulo: Futura, 2000.

PORTALDEAUDITORIA. **NORMAS GERAIS DE AUDITORIA INDEPENDENTE**. Disponível em: <<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasgeraisdeauditoria.htm>>. Acesso em: 09 abr. 2021.

SÁ, A. L. D. C. D. A. **Curso de Auditoria**. 8ª. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

WEAUDIT, AUDITORIA E GESTÃO DE TELEFONIA. **Normas de auditoria: saiba como cada uma impacta sua empresa**, 2017. Disponível em: <<http://blog.weaudit.com.br/normas-de-auditoria-saiba-como-cada-uma-impacta-sua-empresa/>>. Acesso em: 09 abr. 2021.

## **7. ANEXOS**

**7.1 Anexo I Relatório de auditoria da empresa Bombril S.A. emitido em 2016**



***Relatório dos Auditores Independentes sobre as  
Demonstrações Financeiras***

***Individuais e Consolidadas Exercício findo em  
31 de dezembro de 2015***



## **Pareceres e Declarações / Parecer dos Auditores Independentes**

### **RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

Aos

Acionistas e Administradores da

#### **Bombril S.A.**

São Paulo - SP

Examinamos as demonstrações contábeis individuais e consolidadas da **Bombril S.A.** (“Companhia”), identificadas como Controladora e Consolidado, respectivamente, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2015 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas.

#### **Responsabilidade da Administração sobre as demonstrações contábeis**

A Administração da Companhia é responsável pela elaboração e adequada apresentação dessas demonstrações contábeis individuais e consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e de acordo com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS), emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB), assim como pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração dessas demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.

#### **Responsabilidade dos auditores independentes**

Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelos auditores e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante.

Uma auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgações apresentados nas demonstrações contábeis. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente, se causada por fraude ou erro. Nessa avaliação de riscos, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e

adequada apresentação das demonstrações contábeis da Companhia para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da Companhia. Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela Administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião com ressalva.

#### **Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas**

Conforme comentado na Nota Explicativa nº 2.2, os registros contábeis da controlada Bombril Overseas Inc., correspondentes aos anos de 2002 a 2005, foram reconstituídos pelos Administradores desta controlada com base em cópia de documentos como contratos, planilhas de controle, entre outros elementos passíveis de verificação que serviram de base para reconstituição destes registros. Isto, tendo em vista que por motivos contrários a vontade da Administração desta controlada os documentos originais encontram-se em poder das autoridades italianas (comentários adicionais na nota explicativa nº10) e, portanto, indisponíveis. Em 31 de dezembro de 2015, a controlada possui ativos totais de R\$505.885 mil, patrimônio líquido de R\$504.224 mil e prejuízo no exercício de R\$132.337 mil. Conseqüentemente, não nos foi possível concluir se modificações relevantes deveriam ser efetuadas nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas, relativamente aos saldos iniciais desta controlada.

#### **Opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas**

Em nossa opinião, exceto quanto aos possíveis efeitos do assunto comentado no parágrafo de “Base para opinião com ressalva”, as demonstrações contábeis individuais e consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira, individual e consolidada, da **Bombril S.A.**, em 31 de dezembro de 2015, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa individuais e consolidados para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e as Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS) emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB).

#### **Ênfases**

As demonstrações contábeis individuais e consolidadas foram elaboradas no pressuposto da continuidade normal dos negócios da Companhia. Em 31 de dezembro de 2015, a Companhia apresentou patrimônio líquido negativo no montante de R\$ 246.794 mil, prejuízo de R\$ 376.948 mil e capital circulante negativo de R\$ 235.709 mil (R\$ 225.686 mil no consolidado). Os esforços

dedicados pela Administração da Companhia para o fortalecimento de suas atividades operacionais e consequente reestabelecimento do seu equilíbrio patrimonial estão comentados de forma abrangente na nota explicativa nº1.

Conforme comentado na nota explicativa nº 23, em 31 de dezembro de 2015 a Companhia e suas controladas discutem administrativa e judicialmente ações, principalmente de natureza tributária em diversas fases do rito processual, envolvendo o montante de R\$4.001.066 mil. Baseados na opinião dos assessores jurídicos da Companhia e de suas controladas, cuja avaliação do êxito é classificada como possível, a Administração decidiu não constituir provisão para estes potenciais riscos contingenciais.

Conforme comentado na nota explicativa nº12, a Companhia possui valores a receber e a pagar junto a determinadas empresas que são parte integrante do grupo econômico de seu antigo acionista controlador (atualmente em processo de liquidação judicial) envolvendo as seguintes empresas: C&P Overseas Ltd., Società Sportiva Lazio, Cirio Brasil S.A., Agropecuária Cirio Ltda., C&P Capital Investment NV e Cragnotti & Partners Capital Investment Brasil S.A.. Quando da posse do atual acionista controlador (Newco International Limited), a nova Administração não teve oportunidade de

reunir elementos suficientes e adequados para confirmação dos saldos das contas de ativo e de passivo junto às empresas anteriormente citadas. O principal fator desta indisponibilidade está relacionado ao fato de que uma parcela substantiva destes ativos e passivos ser da controlada Bombril Overseas Inc. cuja documentação contábil encontra-se arretada e em poder das autoridades italianas. Diante deste cenário, a Administração da Companhia fundamentou a constituição da provisão para perdas do valor integral dos ativos juntos a estas empresas no montante de R\$2.056.286 mil e a manutenção dos passivos atualizados de acordo com as premissas pactuadas a época de originação da dívida cujo montante atualizado em 31 de dezembro de 2015 é de R\$ 27.835 mil.

Conforme comentando na nota explicativa nº 24.5, em 16 de setembro de 2014 ocorreu à primeira emissão de debêntures conversíveis em ações da Bombril S.A., em série única, da espécie com garantia real, as quais foram objeto de colocação privada. O saldo atualizado dessas debêntures em 31 de dezembro de 2015 é de R\$ 71.387 mil.

## **Outros assuntos**

### **Informação suplementar - Demonstrações do Valor Adicionado (DVA)**

Examinamos também as demonstrações do valor adicionado, individuais e consolidadas, referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2015, preparadas sob a responsabilidade da Administração da Companhia, cuja apresentação é requerida pela legislação societária brasileira para Companhias abertas e como informação suplementar pelas IFRS, que não requerem a apresentação da DVA. Essas demonstrações foram submetidas aos mesmos procedimentos de auditoria descritos anteriormente e, em nossa opinião, estão adequadamente apresentadas, em todos os seus aspectos relevantes, em relação às demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

São Paulo, 29 de março de 2016.



**BDO RCS Auditores Independentes SS**

**CRC 2 SP 013846/O-1**

**José Santiago da Luz**

**Contador CRC 1 SP 115785/O-9**

**7.2 Anexo II- Relatório de auditoria da empresa Bombril S.A., emitido em  
2017**

***Relatório dos Auditores Independentes sobre as  
Demonstrações Financeiras  
Individuais e Consolidadas  
Exercício findo em 31 de dezembro de 2016.***



## RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS INDIVIDUAIS E CONSOLIDADAS

Aos  
Acionistas e Administradores da

**Bombril S.A.**

São Bernardo do Campo - SP

### Opinião com ressalva

Examinamos as demonstrações contábeis individuais e consolidadas da Bombril S.A. (“Companhia”), identificadas como “Controladora” e “Consolidado”, respectivamente, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2016 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.

Em nossa opinião, exceto quantos ao possível efeito do assunto descrito na seção a seguir intitulada “Base para opinião com ressalva”, as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira, individual e consolidada da Bombril S.A. em 31 de dezembro de 2016, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa individuais e consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*.

### Base para opinião com ressalva

Conforme comentado na nota explicativa nº 2.2., os registros contábeis da controlada Bombril Overseas Inc., correspondentes aos anos de 2002 a 2005, foram reconstituídos pelos Administradores desta controlada com base em cópia de documentos como contratos, planilhas de controle, entre outros elementos passíveis de verificação que serviram de base para reconstituição destes registros. Isto, tendo em vista que por motivos contrários a vontade da Administração desta controlada os documentos originais encontram-se em poder das autoridades italianas (comentários adicionais na nota explicativa nº10) e, portanto, indisponíveis. Em 31 de dezembro de 2016, a controlada possui ativos totais de R\$505.806 mil, patrimônio líquido de R\$504.420 mil e lucro líquido do exercício de R\$90.170 mil. Consequentemente, não nos foi possível concluir se modificações relevantes provenientes dos anos de 2002 a 2005 anteriormente indicados deveriam ser efetuadas nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas, relativamente aos saldos iniciais desta controlada.

Nossa auditoria foi conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria.



Nossas responsabilidades, em conformidade com tais normas, estão descritas na seção a seguir intitulada “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas”. Somos independentes em relação à Companhia e suas controladas, de acordo com os princípios éticos relevantes previstos no Código de Ética Profissional do Contador e nas normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, e cumprimos com as demais responsabilidades éticas de acordo com essas normas. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião com ressalva.

## **Incertezas relevantes relacionadas à continuidade operacional**

As demonstrações contábeis individuais e consolidadas foram elaboradas no pressuposto da continuidade normal dos negócios da Companhia. Em 31 de dezembro de 2016, a Companhia apresentou patrimônio líquido negativo no montante de R\$273.409 mil e capital circulante negativo de R\$344.303 mil (R\$341.784 mil no consolidado). Os esforços dedicados pela Administração da Companhia para o fortalecimento de suas atividades operacionais e consequente reestabelecimento do seu equilíbrio patrimonial estão comentados de forma abrangente na nota explicativa nº1.

Conforme comentado na nota explicativa nº 23, a Companhia e suas controladas discutem administrativa e judicialmente ações, principalmente de natureza tributária em diversas fases do rito processual, envolvendo o montante de R\$4.098.478 mil. Baseados na opinião dos assessores jurídicos da Companhia e de suas controladas, cuja avaliação do êxito é classificada como possível, a Administração decidiu não constituir provisão para estes potenciais riscos contingenciais.

## **Ênfase**

### **Transações com partes relacionadas**

Conforme comentado na nota explicativa nº12, a Companhia possui valores a receber e a pagar junto a determinadas empresas que são partes integrantes do grupo econômico de seu antigo acionista controlador (atualmente em processo de liquidação judicial) envolvendo as seguintes empresas: C&P Overseas Ltd., Cirio Brasil S.A., Agropecuária Cirio Ltda., C&P Capital Investment NV e Cragnotti & Partners Capital Investment Brasil S.A.. Quando da posse do atual acionista controlador (Newco International Limited), a nova Administração não teve oportunidade de reunir elementos suficientes e adequados para confirmação dos saldos das contas de ativo e de passivo junto às empresas anteriormente citadas. O principal fator desta indisponibilidade está relacionado ao fato de que uma parcela substantiva destes ativos e passivos ser da controlada Bombril Overseas Inc. cuja documentação contábil encontra-se arrestada e em poder das autoridades italianas. Diante deste cenário, a Administração da Companhia fundamentou a constituição da provisão para perdas do valor integral dos ativos juntos a estas empresas no montante de R\$1.757.309 mil e a manutenção dos passivos atualizados de acordo com as premissas pactuadas a época de originação da dívida cujo montante atualizado em 31 de dezembro de 2016 é de R\$392 mil.

## **Debêntures conversíveis**

Conforme comentando nota explicativa nº 24.4, em 16 de setembro de 2014 ocorreu a primeira emissão de debêntures conversíveis em ações da Bombril S.A., em série única, da espécie com garantia real, as quais foram objeto de colocação privada, cujo montante em 31 de dezembro de 2016 é de R\$75.679 mil.

## **Principais assuntos de auditoria ou (“PAA”)**

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 demonstrações contábeis individuais e consolidadas como um todo e na formação de nossa opinião sobre essas demonstrações contábeis individuais e consolidadas e, portanto, não expressamos uma opinião separada sobre esses assuntos.

---

## **Provisão para demandas judiciais      Resposta da auditoria ao assunto**

Conforme comentado na nota explicativa nº23, a Companhia e suas controladas são parte integrante em processos judiciais e administrativos nas esferas cível, trabalhista e tributária, que surgem no curso normal de seus negócios. Neste contexto, em 31 de dezembro de 2016, a Companhia e suas controladas possuem assuntos de natureza tributária em discussão nas diversas esferas processuais, o montante total de R\$4.188.514 mil, sendo R\$89.849 mil provisionados para processos indicados com probabilidade de perda provável, e R\$4.098.665 mil não provisionados para processos indicados com probabilidade de perda possível com base na opinião de seus assessores jurídicos e da Administração. As situações onde as perdas são consideradas remotas, não são provisionadas ou divulgadas.

Considerando a relevância dos valores envolvidos e a necessidade de julgamento crítico em relação à probabilidade de perda ou êxito nas discussões judiciais, qualquer mudança indicada nessas probabilidades, pode trazer impactos relevantes nas demonstrações contábeis da Companhia e suas controladas. Neste sentido, nossos procedimentos de auditoria incluíram:

- Obtenção de confirmação (circularização) junto aos assessores jurídicos da Companhia e suas controladas para todos os processos cíveis, trabalhistas e tributários em andamento, bem como a respectiva avaliação dos valores envolvidos e probabilidade de perda ou êxito indicada pelos seus assessores jurídicos e a Administração;
- Para determinados processos tributários individualmente relevantes, solicitamos a obtenção de opinião de especialistas tributários (*legal opinion*) sobre arazoabilidade das probabilidades dos assessores jurídicos e avaliação dos argumentos e teses de defesa;
- Cotejamento dos processos tributários em andamento constante nas cartas de confirmação (circularização) obtidas junto aos assessores jurídicos da Companhia e suas controladas, perante os registros contábeis e informações extraídas por meio do Centro de Atendimento Virtual da Receita Federal do Brasil (e-CAC);
- Avaliação da adequação das divulgações requeridas apresentadas em nota explicativa.

## **Avaliação de recuperabilidade para Resposta da auditoria ao assunto ativos com vida útil indefinida**

---

Conforme comentado na nota explicativa nº15, a Companhia e suas controladas possuem ativos com vida útil indefinida e que estão sujeitos anualmente a análise de recuperabilidade (teste de *impairment*). A Administração avalia, no mínimo anualmente, o risco de *impairment* desses ativos, baseado no método do valor em uso ou em modelo financeiro de fluxo de caixa descontado, o qual exige que a Administração adote algumas premissas baseadas em informações geradas por seus relatórios internos. Este procedimento envolve julgamento significativo sobre os resultados futuros do negócio, em que qualquer ajuste nas premissas utilizadas pode gerar efeitos significativos na avaliação e impactos nas demonstrações contábeis da Companhia e suas controladas tomadas em conjunto.

---

Nossos exames de auditoria foram conduzidos incluindo os seguintes principais procedimentos:

- Avaliamos e questionamos as previsões de fluxo de caixa futuro preparadas pela Administração e o processo usado na sua elaboração, e efetuamos a comparação com os seus planos mais recentes de negócios, e realizamos o teste do valor em uso; e
- Questionamos as principais premissas da Administração para as taxas de crescimento de longo prazo nas previsões apresentadas, por meio da comparação com previsões econômicas e setoriais, e a taxa de desconto, avaliando o custo de capital para a Companhia. Ao determinarmos a extensão de mudanças nas premissas que seriam necessárias individual ou coletivamente para resultar em *impairment* para os ativos sujeitos a esta análise, consideramos a probabilidade de ocorrência dessas alterações nas principais premissas, bem como a adequação das divulgações realizadas em nota explicativa às demonstrações contábeis.



## Reconhecimento de receita

---

As receitas da Companhia, são provenientes de um alto volume de transações individuais de vendas, que requer uma série normas e procedimentos necessários devido à sua diversidade de produtos comercializados, os quais são operacionalizados por meio de sistema computadorizado e um complexo processo logística para entrega das mercadorias para os clientes, finalizando a transferência dos riscos e benefícios necessário para o reconhecimento das receitas. Devido este alto volume, o reconhecimento de receita deve ser avaliado rigorosamente pela Administração.

Detalhes sobre a política contábil correspondente ao reconhecimento de receita estão comentados na nota explicativa nº 2.3.

## Resposta da auditoria ao assunto

---

Nossos exames de auditoria foram conduzidos incluindo os seguintes principais procedimentos:

- Entendimento e testes dos controles gerais relevantes incluindo os relativos a tecnologia da informação envolvidos no ciclo de vendas da Companhia, com enfoque no reconhecimento das receitas no correto período de competência, existência e valor envolvido; e
- Verificação da aplicação da política contábil de reconhecimento de receita, incluindo o seu registro e divulgações correspondentes necessárias em nota explicativa.



---

## **Realização do crédito tributário**

Conforme comentado na nota explicativa nº 20, a Companhia tem registrado o montante R\$153.759 mil de crédito tributário de imposto de renda, relacionado a existência de prejuízos fiscais de imposto de renda, base negativa da contribuição social não utilizados e diferenças temporárias não dedutíveis. Os valores foram registrados mediante a estimativa da Administração da Companhia em gerar resultado tributável suficiente e a utilização no programa de regularização tributária.

No caso das projeções de lucros tributáveis, essas são feitas por meio de estimativas, considerando algumas premissas, tais como volume de vendas dos produtos de higiene e limpeza, custo de produção, despesas comerciais, despesas administrativas, receitas e despesas financeiras, entre outros.

Entendemos que as premissas estabelecidas para a projeção de lucro tributável têm um nível alto de subjetividade e caso não seja estruturada de forma adequada, podem ocorrer distorções na avaliação da Administração para consumo do imposto de renda e contribuição social.

---

## Resposta da auditoria ao assunto

Nossos exames de auditoria foram conduzidos incluindo os seguintes principais procedimentos:

- Envolvimento dos especialistas tributários para nos auxiliar na realização dos testes de cálculos e validação do estoque de prejuízo fiscal de imposto de renda e base negativa da contribuição social utilizada para o registro do crédito tributário;
- Revisão e entendimento das premissas adotadas pela Companhia, comparando com informações macroeconômicas divulgadas no mercado, tais como projeções de inflação, curva de juros, entre outras;
- Análise do prazo de realização considerados na projeção do lucro tributável e os dados históricos da Companhia para corroborar a adequação e a consistência dessas estimativas e projeções;
- Comparação do orçamento revisado com aquele aprovado pelo Conselho de Administração;
- Avaliação da adequação das divulgações requeridas apresentadas em nota explicativa.

## Outros assuntos

### Demonstrações do Valor Adicionado (DVA)

As demonstrações individual e consolidada do valor adicionado (DVA) referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2016, elaboradas sob a responsabilidade da Administração da Companhia, e apresentadas como informação suplementar para fins de IFRS, foram submetidas a procedimentos de auditoria executados em conjunto com a auditoria das demonstrações contábeis da Companhia. Para a formação de nossa opinião, avaliamos se essas demonstrações estão reconciliadas com as demonstrações contábeis e registros contábeis, conforme aplicável, e se a sua forma e conteúdo estão de acordo com os critérios definidos no Pronunciamento Técnico CPC 09 - Demonstração do Valor Adicionado. Em nossa opinião, essas demonstrações do valor adicionado foram adequadamente preparadas, em todos os aspectos relevantes, segundo os critérios definidos nesse Pronunciamento Técnico e são consistentes em relação às demonstrações contábeis individuais e consolidadas tomadas em conjunto.

## Auditoria dos valores correspondentes ao exercício anterior

Os valores correspondentes às demonstrações contábeis referentes aos exercícios findos em 31 de dezembro de 2015, apresentados para fins de comparação, foram auditados por nós, cujo relatório em 29 de março de 2016, continha modificação em função do mesmo assunto comentado na seção “Base para opinião com ressalva”.

## Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis individuais e consolidadas e o relatório do auditor

A Administração da Companhia é responsável por essas outras informações que compreendem o Relatório da Administração.

Nossa opinião sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas não abrange o Relatório da Administração e não expressamos qualquer forma de conclusão de auditoria sobre esse relatório.

Em conexão com a auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas, nossa responsabilidade é a de ler o Relatório da Administração e, ao fazê-lo, considerar se esse relatório está, de forma relevante, inconsistente com as demonstrações contábeis ou com nosso conhecimento obtido na auditoria ou, de outra forma, aparenta estar distorcido de forma relevante. Se, com base no trabalho realizado, concluirmos que há distorção relevante no Relatório da Administração somos requeridos a comunicar esse fato. Não temos nada a relatar a este respeito.

## **Responsabilidades da Administração e da governança pelas demonstrações contábeis individuais e consolidadas**

A Administração é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis individuais e consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo *International Accounting Standards Board (IASB)* e pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante,

independentemente se causada por fraude ou por erro.

Na elaboração das demonstrações contábeis individuais e consolidadas, a Administração é responsável pela avaliação da capacidade de a Companhia continuar operando, divulgando, quando aplicável, os assuntos relacionados com a sua continuidade operacional e o uso dessa base contábil na elaboração das demonstrações contábeis, a não ser que a Administração pretenda liquidar a Companhia e suas controladas ou cessar suas operações, ou não tenha nenhuma alternativa realista para evitar o encerramento das operações.

Os responsáveis pela governança da Companhia e suas controladas são aqueles com responsabilidades pela supervisão do processo de elaboração das demonstrações contábeis.

## **Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas**

Nossos objetivos são obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis individuais e consolidadas, tomadas em conjunto, estão livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro, e emitir relatório de auditoria contendo nossa opinião. Segurança razoável é 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 distorções relevantes existentes. As distorções podem ser decorrentes de fraude ou erro e são consideradas relevantes quando, individualmente ou em conjunto, possam influenciar, dentro de uma perspectiva razoável, as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas referidas demonstrações contábeis.

Como parte da auditoria realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, exercemos julgamento profissional e mantemos ceticismo profissional ao longo da auditoria. Além disso:

- Identificamos e avaliamos os riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas, independentemente se causada por fraude ou erro, planejamos e executamos procedimentos de auditoria em resposta a tais riscos, bem como obtemos evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião. O risco de não detecção de distorção relevante resultante de fraude é maior do que o proveniente de erro, já que a fraude pode envolver o ato de burlar os controles internos, conluio, falsificação, omissão ou representações falsas intencionais;
- Obtemos entendimento dos controles internos relevantes para a auditoria para planejarmos procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, mas não com o objetivo de expressarmos opinião sobre a eficácia dos controles internos da Companhia e suas controladas;
- Avaliamos a adequação das políticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis e respectivas divulgações feitas pela Administração;
- Concluimos sobre a adequação do uso, pela Administração, da base contábil de continuidade operacional e, com base nas evidências de auditoria obtidas, se existe incerteza significativa em relação a eventos ou condições que possam levantar dúvida significativa em relação à capacidade de continuidade operacional da Companhia e suas controladas. Se concluirmos que existe incerteza relevante, devemos chamar atenção em nosso relatório de auditoria para as respectivas divulgações nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas ou incluir modificação em nossa opinião, se as divulgações forem inadequadas. Nossas conclusões estão fundamentadas nas evidências de auditoria obtidas até a data de nosso relatório. Todavia, eventos ou condições futuras podem levar a Companhia e suas controladas a não mais se manter em continuidade operacional;
- Avaliamos a apresentação geral, a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis, inclusive as divulgações e se as demonstrações contábeis individuais e consolidadas representam as



correspondentes transações e os eventos de maneira compatível com o objetivo de apresentação adequada;

- Obtemos evidência de auditoria apropriada e suficiente referente às informações financeiras das entidades ou atividades de negócio do grupo para expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas. Somos responsáveis pela direção, supervisão e desempenho da auditoria do grupo e, conseqüentemente, pela opinião de auditoria.

Comunicamo-nos com os responsáveis pela governança a respeito, entre outros aspectos, do alcance planejado, da época da auditoria e das constatações significativas de auditoria, inclusive as eventuais deficiências significativas nos controles internos que identificamos durante nossos trabalhos.

Fornecemos também aos responsáveis pela governança declaração de que cumprimos com as exigências éticas relevantes, incluindo os requisitos aplicáveis de independência e comunicamos todos os eventuais relacionamentos ou assuntos que poderiam afetar consideravelmente nossa independência, incluindo, quando aplicável, as respectivas salvaguardas.

Dos assuntos que foram objeto de comunicação com os responsáveis pela governança, determinamos aqueles que foram considerados como mais significativos na auditoria das demonstrações contábeis do exercício corrente, e que, dessa maneira constituem os principais assuntos de auditoria. Descrevemos esses assuntos em nosso relatório de auditoria, a menos que lei ou regulamento tenha proibido divulgação pública do assunto, ou quando, em circunstâncias extremamente raras, determinarmos que o assunto não deve ser comunicado em nosso relatório porque as consequências adversas de tal comunicação podem, dentro de uma perspectiva razoável, superar os benefícios da comunicação para o interesse público.

São Paulo, 22 de março de 2017.



**BDO RCS Auditores  
Independentes SSCRC  
2 SP 013846/O-1**

**José Santiago da Luz**

**Contador CRC 1 SP 115785/O-9**

### 7.3 Anexo III- Quadro comparativo da mudança estética

<b>Anterior a Mudança</b>
<b>Relatório de auditoria da empresa Bombril S.A., emitido em 2016</b>
Responsabilidade da Administração sobre as demonstrações contábeis
Responsabilidade dos auditores independentes
Base para opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas
Opinião com ressalva sobre as demonstrações contábeis individuais e consolidadas
Ênfases
Outros assuntos

<b>Posterior a Mudança</b>
<b>Relatório de auditoria da empresa Bombril S.A., emitido em 2017</b>
Opinião com ressalva
Base para opinião com ressalva
Incertezas relevantes relacionadas à continuidade operacional
Ênfase
Principais assuntos de auditoria ou (“PAA”)
Outros assuntos
Outras informações que acompanham as demonstrações contábeis individuais e consolidadas e o relatório do auditor
Responsabilidades da Administração e da governança pelas demonstrações contábeis individuais e consolidadas
Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações contábeis individuais e consolidadas