

COMUNICADO TÉCNICO IBRACON N.º 01/2007

Divulgação de Informações Suplementares

Este Comunicado Técnico (CT) tem como objetivo orientar sobre a emissão do parecer dos auditores independentes quando a entidade auditada divulgar informações suplementares às suas demonstrações contábeis. Assim, os seguintes aspectos devem ser considerados:

COMPONENTES DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

De acordo com o Art. 176 da Lei n.º 6.404/76:

“Art. 176 - Ao fim de cada exercício social, a Diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

- I - balanço patrimonial;*
- II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;*
- III - demonstração do resultado do exercício;*
- IV - demonstração das origens e aplicações de recursos.*

§ 4.º - As demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessários para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício.”

A Lei n.º 6.404/76 encontra-se em processo de revisão estando prevista, entre outras modificações, a substituição da demonstração das origens e aplicações de recursos pela demonstração do fluxo de caixa e a inclusão da demonstração do valor adicionado como demonstração contábil básica. Independentemente da finalização desse processo de revisão, é cada vez mais freqüente o número de entidades que decidem divulgar informações suplementares àquelas requeridas pelo art. 176 da citada lei. Essas informações suplementares podem ser apresentadas espontaneamente a fim de prover informações adicionais aos usuários ou, no caso de companhias abertas, para cumprir com os requerimentos constantes do “Contrato de Participação no Novo Mercado”, celebrado entre a Bolsa de Valores de São Paulo - BOVESPA e a entidade, seus administradores e seu acionista controlador; ou “Contrato de Adoção de Práticas Diferenciadas de Governança Corporativa Nível 1 e Nível 2”; ou ainda por alguma outra circunstância.

De acordo com o item 8 da Norma e Procedimentos de Contabilidade n.º 27 - NPC 27, emitida pelo IBRACON e aprovada pela Deliberação CVM n.º 488, de 3 de outubro de 2005:

“8 - um conjunto completo de demonstrações contábeis inclui os seguintes componentes:

- a. balanço patrimonial;*
- b. demonstração do resultado;*
- c. demonstração das mutações do patrimônio líquido;*
- d. demonstração dos fluxos de caixa (ou, alternativamente, das origens e aplicações de recursos, enquanto requerida pela legislação societária - Lei n.º 6.404/76);*

- e. *demonstração do valor adicionado, se divulgada pela entidade; e*
- f. *notas explicativas, incluindo a descrição das práticas contábeis.”*

Embora os itens “d” e “e” tenham o objetivo de ampliar as informações e assim dar maior transparência e qualidade ao conjunto de informações divulgadas, adaptando-as ao cenário atual do mercado de capitais, referidas demonstrações não fazem parte das demonstrações contábeis básicas exigidas pela Lei nº 6.404/76.

ENTENDIMENTO DO IBRACON

É entendimento do IBRACON que as informações apresentadas em adição àquelas requeridas e mandatárias por lei devem ser consideradas como suplementares, enquanto não requeridas, para todas as entidades, para que representem um conjunto completo de demonstrações contábeis segundo as práticas contábeis adotadas no Brasil.

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Conforme Interpretação Técnica NBC T 11 - IT - 05, editada pelo Conselho Federal de Contabilidade, e Norma e Procedimento de Auditoria - NPA 01, emitida pelo IBRACON, o modelo do parecer sem ressalva é composto de três parágrafos:

- “ a) o referente à identificação das demonstrações contábeis e à definição das responsabilidades da administração e dos auditores;*
- b) o relativo à extensão dos trabalhos; e*
- c) o que expressa a opinião sobre as demonstrações contábeis.”*

À luz dessas normas, o IBRACON orienta os auditores independentes a utilizarem a estrutura a seguir na elaboração de seus pareceres e/ou relatórios sobre as demonstrações contábeis preparadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil:

- 1) Para as demonstrações contábeis básicas, compreendendo o balanço patrimonial, demonstrações do resultado do exercício (ou período), das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos e notas explicativas, serão mantidos os três parágrafos conforme descrito acima.
- 2) Para as demonstrações contábeis de entidades que apresentam informações suplementares, tais como demonstrações do fluxo de caixa e do valor adicionado, além dos três parágrafos mencionados no item anterior, deverá ser incluído um parágrafo adicional referente às informações suplementares, de acordo com o seguinte modelo:

a) Modelo aplicável ao parecer sem ressalvas dos auditores independentes sobre demonstrações contábeis

Parágrafo 4

Nosso exame foi conduzido com o objetivo de emitir parecer sobre as demonstrações contábeis referidas no parágrafo 1, tomadas em conjunto. As demonstrações do fluxo de caixa e do valor adicionado, que estão sendo apresentadas para propiciar informações suplementares sobre a entidade, não são requeridas pelas práticas contábeis adotadas no

Brasil. As demonstrações do fluxo de caixa e do valor adicionado foram submetidas aos mesmos procedimentos de auditoria descritos no parágrafo 2 e, em nossa opinião, essas demonstrações suplementares estão adequadamente apresentadas, em todos os seus aspectos relevantes, em relação às demonstrações contábeis mencionadas no parágrafo 1 referentes aos exercícios findos em 31 de dezembro de 20X2 e de 20X1, tomadas em conjunto.

b) Modelo aplicável ao relatório sem ressalva dos auditores independentes sobre revisão especial das informações trimestrais - ITR

Nossa revisão especial foi conduzida com o objetivo de emitir relatório sobre as Informações Trimestrais - ITR referidas no parágrafo 1. As demonstrações do fluxo de caixa e do valor adicionado, que estão sendo apresentadas nas Informações Trimestrais - ITR para propiciar informações suplementares sobre a entidade, não são requeridas como parte integrante das Informações Trimestrais - ITR, preparadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil. As demonstrações do fluxo de caixa e do valor adicionado foram submetidas aos mesmos procedimentos de revisão especial descritos no parágrafo 2 e, com base em nossa revisão especial, não temos conhecimento de nenhuma modificação relevante que deva ser feita nessas informações suplementares, para que estas estejam adequadamente apresentadas, em todos os seus aspectos relevantes, em relação às Informações Trimestrais - ITR, referentes aos trimestres findos em 31 de março de 20X2 e de 20X1, tomadas em conjunto.

- 3) Para as demonstrações contábeis de entidades que apresentam, em adição às informações suplementares descritas no item 2 acima, informação adicional em nota explicativa referente à conciliação do resultado do exercício (ou do período) e do patrimônio líquido, preparadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com outra prática contábil internacional (princípios de contabilidade geralmente aceitos nos Estados Unidos da América ou normas internacionais de contabilidade), no parecer dos auditores independentes deverá ser incluído, além dos parágrafos já mencionados nos itens 1 e 2 acima, outro parágrafo adicional fazendo referência à nota explicativa suplementar, de acordo com o seguinte modelo:

Parágrafo 5

As práticas contábeis adotadas no Brasil diferem, em certos aspectos significativos, das normas internacionais de contabilidade (ou dos princípios de contabilidade geralmente aceitos nos Estados Unidos da América). As informações relacionadas à natureza e ao efeito dessas diferenças estão apresentadas na Nota X às demonstrações contábeis.

Em relação a essa nota explicativa suplementar que demonstra a conciliação do resultado do exercício (ou período) e do patrimônio líquido apurados segundo as práticas contábeis adotadas no Brasil e as internacionais, é importante observar que mesmo sendo de caráter voluntário, a administração da entidade é responsável pelas informações, devendo considerar, objetivamente, que elas demandam planejamento, a implantação e a operação de adequados sistemas extracontábeis e de controles internos.

- 4) Outros aspectos a considerar para as informações suplementares:

Em relação às informações suplementares acima referidas, é importante que o auditor observe:

- se a opinião dos auditores independentes sobre as demonstrações contábeis básicas ou a conclusão no relatório de revisão especial das informações trimestrais contiver ressalva, o

parágrafo adicional sobre as informações suplementares também deverá conter ressalva, nas circunstâncias aplicáveis.

- nos casos em que houver informação adicional de natureza não-contábil e que não tenham sido adequadamente cobertas pelos procedimentos de auditoria ou de revisão, tais informações deverão ser identificadas com o termo "não auditado" ou "não revisado", conforme aplicável.
- a carta de responsabilidade da administração da entidade deve mencionar essas demonstrações ou informações suplementares.

São Paulo, 23 de janeiro de 2007

Francisco Papellás Filho
Presidente da Diretoria Nacional

Ana María Elorrieta
Diretora de Assuntos Técnicos