



## COMUNICADO TÉCNICO IBRACON Nº 06/2011

Emissão do Relatório (Parecer) do Auditor Independente sobre as demonstrações financeiras<sup>1</sup> de pequenas e médias empresas referentes aos exercícios que se findam em, ou a partir de, 31 de dezembro de 2010.

### OBJETIVO

1. Este Comunicado Técnico - CT tem por objetivo orientar os auditores independentes na emissão do seu relatório (parecer) sobre as demonstrações financeiras de pequenas e médias empresas referentes aos exercícios que se findam em, ou a partir de, 31 de dezembro de 2010.

### ANTECEDENTES

2. Em 10 de dezembro de 2009, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução CFC nº 1.255/09, aprovou a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, destacando-se o item 3.14 que trata de Informação Comparativa e os itens, que também estão reproduzidos a seguir, relacionados com a sua adoção inicial (alguns aspectos foram por nós grifados para chamar atenção):

#### A) Item 3.14 que trata da Comparabilidade

*3.14 Exceto quando esta Norma (NBC T 19.41) permitir ou exigir de outra forma, a entidade deve divulgar informação comparativa com respeito ao período anterior para todos os valores apresentados nas demonstrações contábeis do período corrente. A entidade deve apresentar de forma comparativa a informação descritiva e detalhada que for relevante para compreensão das demonstrações contábeis do período corrente.*

#### B) Item 35.4 que trata da declaração explícita de cumprimento da norma contábil

*35.4 - As primeiras demonstrações contábeis da entidade elaboradas em conformidade com esta Norma devem conter uma declaração, explícita e não reservada, de conformidade com esta NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. As demonstrações contábeis elaboradas em conformidade com esta Norma são as primeiras demonstrações da entidade se, por exemplo, a entidade:*

- (a) não apresentou demonstrações contábeis para os períodos anteriores;*
- (b) apresentou suas demonstrações contábeis anteriores mais recentes de acordo com outras exigências que não são consistentes com esta Norma em todos os aspectos;*  
*ou*

---

<sup>1</sup> As expressões demonstrações financeiras e demonstrações contábeis possuem o mesmo significado. A preferência tem sido pelo uso da expressão demonstrações financeiras, todavia nas referências às Resoluções do CFC foi mantida a expressão demonstrações contábeis.

(c) apresentou suas demonstrações contábeis anteriores mais recentes em conformidade com o conjunto completo das normas do CFC.

**C) Item 35.6 que trata sobre a comparabilidade**

35.6 - O item 3.14 da NBC T 19.41 exige que a entidade divulgue, no conjunto completo de demonstrações contábeis, informações comparativas com relação aos períodos comparáveis anteriores para todos os valores monetários apresentados nas demonstrações contábeis e também para as informações descritivas e narrativas especificadas. A entidade pode apresentar informações comparativas para mais de um período anterior comparável. Portanto, a data de transição para esta Norma da entidade é o início do período mais antigo para o qual a entidade apresentar todas as informações comparativas em conformidade com esta Norma nas suas primeiras demonstrações contábeis que se adequarem a esta Norma.

**D) Item 35.7 que é o comando para os procedimentos a serem seguidos no balanço de abertura**

35.7 Exceto pelo evidenciado nos itens 35.9 a 35.11, a entidade deve, no seu balanço patrimonial de abertura, sendo essa sua data de transição para esta Norma (isto é, o início do período apresentado mais antigo):

- (a) reconhecer todos os ativos e passivos cujos reconhecimentos são exigidos por esta Norma;
- (b) não reconhecer itens como ativos ou passivos se esta Norma não permitir tais reconhecimentos;
- (c) reclassificar itens que reconheceu, de acordo com seu arcabouço contábil anterior, como certo tipo de ativo, passivo ou componente de patrimônio líquido, mas que seja um tipo distinto de ativo, passivo ou componente de patrimônio líquido de acordo com esta Norma; e
- (d) aplicar esta Norma na mensuração de todos os ativos e passivos reconhecidos.

**E) Item 35.8 que trata dos ajustes para refletir as mudanças de práticas contábeis**

35.8 As políticas contábeis que a entidade utiliza em seu balanço patrimonial de abertura sob esta Norma podem divergir daquelas que a entidade utilizou na mesma data usando as práticas contábeis anteriores. Os ajustes resultantes derivam de transações, outros eventos ou condições antes da data de transição para esta Norma. Portanto, a entidade deve reconhecer esses ajustes diretamente em lucros ou prejuízos acumulados (ou, caso apropriado e determinado por esta Norma, em outro grupo do patrimônio líquido) na data de transição para esta Norma.

3. Em 9 de dezembro de 2010, o CFC, por meio da Resolução CFC nº 1.319/10, facultou, para o exercício de 2010, a elaboração e a divulgação **de ajustes retrospectivos** das demonstrações financeiras de exercícios anteriores para fins de comparação com as demonstrações financeiras do exercício de 2010, na forma prevista no item 3.14 da NBC T 19.41, **mantendo-se a obrigatoriedade da divulgação comparada com os valores das demonstrações contábeis do exercício de 2009.**

4. Essa Resolução do CFC determina também:

*Parágrafo único do artigo 1º.- A faculdade prevista no caput deste artigo não poderá ser exercida pelas entidades obrigadas a essa divulgação em decorrência de legislação de órgão regulador específico.*

*Art. 2º As entidades que exercerem a faculdade prevista no art. 1º devem mencionar este fato nas notas explicativas às demonstrações contábeis.*

*Art. 3º Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação. (DOU de 21/12/2010)*

5. Em fins de 2009, o CFC aprovou a aplicação de um novo conjunto de normas de auditoria, em linha com as normas internacionais de auditoria (ISAs) emitidas pelo IAASB da IFAC, a serem utilizadas nas auditorias das demonstrações financeiras de exercícios que se findam em, ou a partir de, 31 de dezembro de 2010. Todavia, em 18 de fevereiro de 2011, o CFC, por meio da Resolução CFC nº 1.325/11, publicada no Diário Oficial da União de 1 de março de 2011, considerando as dificuldades identificadas de implantação e adaptação às alterações introduzidas pelas novas normas de auditoria editadas em fins de 2009, nos prazos requeridos pelas Resoluções nºs 1.201/09 a 1.238/09, assim como outras considerações explicitadas na referida resolução, resolveu:

*Art. 1º Fica prorrogada a aplicação das NBCs PA e TA, aprovadas pelas Resoluções CFC n.ºs 1.201/09 a 1.238/09, das NBCs TR, aprovadas pelas Resoluções CFC n.ºs 1.274/10 e 1.275/10 e, no que for pertinente, dos CTs aprovados pelas Resoluções CFC n.ºs 1.320/11 a 1.322/11, para as auditorias de demonstrações contábeis das pequenas e médias empresas não reguladas, ainda que tenham requerimento de prestação pública de contas.*

*§ 1º Incluem-se na prorrogação as pequenas e médias empresas que não tenham seus instrumentos de dívida ou patrimoniais negociados em mercado de ações; que não sejam instituições financeiras, conforme definido pelo Banco Central do Brasil, que não estejam sujeitas a regulação, ou em processo de registro, da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e da Superintendência de Seguros Privados (SUSEP).*

*§ 2º Esta prorrogação pode ser adotada no exame das demonstrações contábeis para os períodos, completos ou intermediários, que se encerrarem até 31 de dezembro de 2011, inclusive, restaurando-se para esse período de prorrogação as normas anteriormente revogadas pelo art. 4º da Resolução CFC n.º 1.203/09, de 27 de novembro de 2009.*

*§ 3º É facultada e incentivada a aplicação das normas a que se refere o caput deste artigo para as auditorias de demonstrações contábeis das entidades compreendidas na definição do caput para período ou exercício iniciado a partir de 1º de janeiro de 2010.*

*Art. 2º Os pareceres de auditoria a serem emitidos sobre demonstrações contábeis das pequenas e médias empresas e de outras entidades, cuja execução dos trabalhos tenha observado o disposto no caput do art. 1º, devem seguir o modelo da NBC T 11, aprovada pela Resolução CFC n.º 820/97. Nesses casos, as normas aplicáveis devem ser identificadas nos pareceres de auditoria como “normas de auditoria aprovadas no Brasil pela Resolução CFC n.º 820/97”.*

*Art. 3º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo os seus efeitos a 31 de dezembro de 2010.*

## Elaboração e Apresentação das Demonstrações Financeiras

6. A Resolução CFC nº 1.319/10, citada no item 3 deste CT, teve como principal objetivo flexibilizar a aplicação da NBC T 19.41 neste primeiro ano de implementação, tornando facultativa a elaboração e divulgação dos ajustes retrospectivos nas informações comparativas (2009) que serão apresentadas em conjunto com as demonstrações financeiras de 2010 como valores correspondentes ao exercício anterior; portanto, pode ser entendido que a adoção dessa faculdade implica na permissão de se adotar como data de transição o início do exercício de 2010 e não o início do exercício mais antigo apresentado (2009, uma vez que no Brasil, normalmente, a comparação abrange os valores correspondentes apenas do exercício anterior).
7. Dessa forma, supondo que o exercício da pequena e média empresa seja igual ao ano calendário, a faculdade permitida pelo CFC implica que as demonstrações financeiras de 2010 deverão incluir o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2010 e demais demonstrações financeiras do exercício findo em 31 de dezembro de 2010, elaboradas de acordo com a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, acompanhadas dos respectivos valores correspondentes ao exercício de 2009, de acordo com as práticas contábeis adotadas anteriormente à implementação da referida NBC T 19.41.
8. Adicionalmente, de acordo com os demais considerandos constantes da Resolução CFC nº 1.319/10, é importante entender que essa Resolução, ao permitir o não ajustamento dos valores correspondentes, apresentados para fins de comparação juntamente com as demonstrações financeiras de 2010, tem como objetivo evitar *desembolso de recursos* pelas pequenas e médias empresas neste primeiro ano de implementação, *incompatível ao benefício que dele possa advir*, e que *essas informações comparativas passarão a estar disponíveis a partir do exercício social iniciado em 2010 em função da aplicação da NBC T 19.41, mas não proíbe as pequenas ou médias empresas de elaborar e divulgar tais ajustes retrospectivos, de acordo com o estabelecido na NBC T 19.41.*
9. O exercício da faculdade permitida pela referida Resolução não permite que a Administração da pequena ou média empresa faça uma declaração, de forma **explícita e sem reservas**, da conformidade com a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, que somente será possível a partir das demonstrações financeiras de 2011, quando os valores correspondentes (2010) serão apresentados na mesma base contábil.
10. Assim, as pequenas ou médias empresas cujas demonstrações financeiras estão sendo auditadas devem ser orientadas sobre a modificação necessária na declaração a ser incluída nas notas explicativas às demonstrações financeiras, no sentido de que elas foram elaboradas e apresentadas utilizando-se da faculdade conferida por essa Resolução.
11. Para auxiliar o auditor na verificação da adequação das informações constantes dessa nota explicativa de responsabilidade da administração da pequena ou média empresa, está sendo apresentado no Anexo VI um exemplo ilustrativo de redação contendo as informações mínimas a serem incluídas na nota explicativa.

## Elaboração do Relatório (Parecer) dos Auditores Independentes

12. Como a pequena ou média empresa que tomou a faculdade permitida pelo CFC não pode declarar, de forma explícita e sem reservas, a conformidade com a NBC T 19.41, devendo complementá-la para explicar a referida faculdade que foi observada, o auditor também deve compatibilizar a redação da sua opinião em seu relatório (parecer) de auditoria, utilizando a seguinte redação na conclusão:

... de acordo com as práticas contábeis aplicáveis às pequenas e médias empresas (NBC T 19.41) **com a faculdade conferida pela Resolução CFC nº 1.319/10, que permitiu a não alocação dos ajustes retrospectivos às informações correspondentes ao exercício findo em 31 dezembro de 2009<sup>2</sup>, apresentadas para fins de comparação.**

13. Por sua vez, conforme mencionado no item 5 deste CT, em 18 de fevereiro de 2011, o CFC, por meio da Resolução CFC nº 1.325/11 facultou que as auditorias das demonstrações financeiras dos exercícios que se findam entre 31 de dezembro de 2010 e 31 de dezembro de 2011, inclusive, das pequenas e médias empresas especificadas na referida Resolução podem continuar a ser realizadas de acordo com as normas de auditoria aplicáveis antes da aprovação das novas normas de auditoria ocorrida em fins de 2009.

14. Assim, nesse período de transição, os resultados das auditorias de demonstrações financeiras de exercícios que se encerram entre 31 de dezembro de 2010 e 31 de dezembro de 2011, inclusive, serão expressos por meio de diferentes modelos de relatório (parecer), a saber:

- a) nos casos em que tenham sido aplicadas integralmente as novas normas de auditoria, em linha com as normas internacionais de auditoria (ISAs) emitidas pelo IAASB da IFAC, aprovadas em fins de 2009, por meio das Resoluções CFC nºs 1.201/09 a 1.238/09, os relatórios deverão ser emitidos de acordo com o novo modelo de relatório constante da NBC TA 700, aprovada pela Resolução CFC nº 1.231/09, aplicável à situação em que o relatório não contém qualquer modificação (adverso, ressalva ou abstenção de opinião), parágrafo de ênfase ou de outros assuntos, casos em que devem ser observados, também as NBC TAs 705 e 706, aprovadas, respectivamente, pelas Resoluções CFC nºs 1.232/09 e 1.233/09;
- b) no caso da auditoria das demonstrações financeiras de pequenas e médias empresas e de outras entidades, cuja execução dos trabalhos tenha observado o disposto no art. 1º “caput” da Resolução CFC nº 1.325/11 devem seguir os modelos da NBC T 11, aprovada pela Resolução CFC nº 820/97.

15. Na situação (a) do item anterior, o auditor poderá declarar no seu relatório que a auditoria foi executada de **acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria**, utilizando os modelos apresentados nos Anexos I e II deste CT, enquanto que no caso da situação (b), o auditor deve identificar em seu parecer que a auditoria foi realizada de acordo com as **normas de auditoria aprovadas no Brasil pela Resolução CFC nº 820/97**, utilizando os modelos apresentados nos Anexos III e IV.

16. Tendo em vista as diferentes alternativas existentes, neste período de transição, tanto no que tange a adoção das normas de auditoria como das normas contábeis, é recomendável que se utilize os modelos de acordo com cada situação específica a seguir resumida, que facilitará e possibilitará a compreensão pelos usuários das demonstrações financeiras e do relatório (parecer) de auditoria sobre essas demonstrações financeiras, a saber:

---

<sup>2</sup> Adaptar caso o exercício anterior tenha terminado em outra data, por exemplo, 31 de março de 2010, no caso do exercício corresponder ao período compreendido entre 1º de abril a 31 de março de cada ano.

- Anexo I apresenta o modelo de relatório (sem modificação) a ser utilizado **quando a auditoria foi realizada de acordo com as novas normas de auditoria e a pequena ou média empresa adotou a faculdade prevista na Resolução CFC nº 1.319/10.**
  - Anexo II apresenta o modelo de relatório (sem modificação) a ser utilizado **quando a auditoria foi realizada de acordo com as novas normas de auditoria e a pequena ou média empresa optou pela estrita observância da NBC T 19.41**, considerando os ajustes retrospectivos nos valores correspondentes, conforme requerido por essa NBC T 19.41, inclusive no que tange à adoção da data de transição como sendo a data de início do exercício mais antigo apresentado (1º de janeiro de 2009 no caso do exercício coincidir com o ano calendário), assim como observar todos os demais requisitos da NBC T 19.41. Nessa situação, as pequenas ou médias empresas (entidades) poderão declarar, de forma explícita e sem reservas, a conformidade com a NBC T 19.41 e o auditor também pode usar essa expressão na opinião em seu relatório de auditoria.
  - Anexo III apresenta o modelo de parecer (limpo ou padrão) a ser utilizado **quando a auditoria foi realizada de acordo com as normas de auditoria anteriores (NBC T 11) e a pequena ou média empresa adotou a faculdade prevista na Resolução CFC nº 1.319/10.**
  - Anexo IV apresenta o modelo de parecer (limpo ou padrão) a ser utilizado **quando a auditoria foi realizada de acordo com as normas de auditoria anteriores (NBC T 11) e a pequena ou média empresa optou pela estrita observância da NBC T 19.41**, considerando os ajustes retrospectivos nos valores correspondentes, conforme requerido por essa NBC T 19.41, inclusive no que tange à adoção da data de transição como sendo a data de início do exercício mais antigo apresentado (1º de janeiro de 2009 no caso do exercício coincidir com o ano calendário), assim como observar todos os demais requisitos da NBC T 19.41. Nessa situação, as pequenas e médias empresas (entidades) poderão declarar, de forma explícita e sem reservas, a conformidade com a NBC T 19.41 e o auditor também pode usar essa expressão na opinião em seu parecer de auditoria.
17. Nos casos em que a pequena e média empresa adotar integralmente a NBC T 19.41, o modelo de nota explicativa apresentada no Anexo VI deve ser adaptado para declarar, de forma explícita e sem reservas, a plena observância da NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, destacando-se os efeitos dos ajustes retrospectivos que afetaram os exercícios de 2010, 2009 e o resultado acumulado em 31 de dezembro de 2008

#### **Considerações adicionais para emissão do Relatório de Auditoria nos casos de aplicação das novas normas de auditoria**

18. Quando o relatório de auditoria sobre as demonstrações financeiras do exercício que se finda em, ou após, 31 de dezembro de 2010 for emitido de acordo com as novas normas de auditoria aprovadas em fins de 2009 pelo CFC, o auditor deve atentar que essas novas normas trouxeram uma série de mudanças em relação às normas anteriores.
19. Assim, a inclusão de informações comparativas do exercício anterior, torna implícito aos usuários das demonstrações financeiras que o auditor independente atual, na ausência de qualquer informação em contrário, emitiu anteriormente opinião sem qualquer modificação e sem a adição de qualquer parágrafo após a opinião que devessem ser considerados na apresentação das demonstrações financeiras do exercício corrente.
20. Dessa forma, caso essa não seja a situação, o auditor das demonstrações financeiras do período corrente deve adicionar um parágrafo de Outros Assuntos para informar que os valores correspondentes ao exercício anterior, apresentados em conjunto com aqueles das

demonstrações financeiras do ano corrente, não foram auditados ou, no caso de terem sido auditados por outro auditor antecessor, que essas informações foram auditadas por outro auditor antecessor. (ver exemplo 1 do Anexo V)

21. Adicionalmente, conforme já mencionado neste CT, as demonstrações financeiras do período anterior (particularmente em 2010) foram auditadas de acordo com outro conjunto de normas que vigoravam naquela oportunidade (2009). Nessas circunstâncias, o auditor que utilizou as novas normas de auditoria pode querer alertar os usuários das demonstrações financeiras que os valores correspondentes ao exercício anterior, apresentados para fins de comparação, foram auditados por ele de acordo com as normas de auditoria vigentes naquela oportunidade, que permitiam a divisão de responsabilidade com outros auditores que auditaram alguma investida. Dessa forma, o exemplo 2 do Anexo V deste CT apresenta um modelo de redação para essa situação.

São Paulo, 11 de março de 2011

**Ana María Elorrieta**  
Presidente da Diretoria Nacional

**Idésio da Silva Coelho Júnior**  
Diretor Técnico

Modelo de relatório (sem modificação) a ser utilizado **quando a auditoria foi realizada de acordo com as novas normas de auditoria e a pequena ou média empresa adotou a faculdade prevista na Resolução CFC nº 1.319/10**

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

[Destinatário apropriado]

Examinamos as demonstrações financeiras da Empresa ABC, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2010<sup>3</sup> e as respectivas demonstrações do resultado, 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 financeiras**

A administração da Empresa ABC é responsável pela elaboração e adequada apresentação dessas demonstrações financeiras de acordo com as práticas contábeis aplicáveis às pequenas e médias empresas (NBC 19.41), com a faculdade conferida pela Resolução CFC nº 1.319/10, descrita na nota explicativa nº \_\_ às demonstrações financeiras, e pelos controles internos que ela (administração) determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações financeiras 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 financeiras com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelo auditor e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações financeiras estão livres de distorção relevante.

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

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

---

<sup>3</sup> Tanto neste como no parágrafo da opinião, no contexto de valores correspondentes, o auditor deve se referir apenas ao exercício corrente em seu relatório, não obstante sejam apresentados os valores correspondentes ao exercício de 2009.

## Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 2010, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo as práticas contábeis aplicáveis às pequenas e médias empresas (NBC T 19.41), com a faculdade conferida pela Resolução CFC nº 1.319/10, que permitiu a não alocação dos ajustes retrospectivos às informações correspondentes ao exercício findo em 31 dezembro de 2009<sup>4</sup>, apresentadas para fins de comparação, conforme descrito na nota explicativa nº \_\_ às demonstrações financeiras.

[Local (localidade do escritório de auditoria que emitiu o relatório) e data do relatório do auditor independente]

[Nome do auditor independente (pessoa física ou jurídica)]

[Nome do profissional (sócio ou responsável técnico, no caso de o auditor ser pessoa jurídica)]

[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório]

[Assinatura do auditor independente]

---

<sup>4</sup> Adaptar caso o exercício anterior tenha terminado em outra data, por exemplo, 31 de março de 2010, no caso do exercício corresponder ao período compreendido entre 1º de abril a 31 de março de cada ano.

Modelo de relatório (sem modificação) a ser utilizado **quando a auditoria foi realizada de acordo com as novas normas de auditoria e a pequena ou média empresa optou pela estrita observância da NBC T 19.41**

## **RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

[Destinatário apropriado]

Examinamos as demonstrações financeiras da Empresa ABC, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2010<sup>5</sup> e as respectivas demonstrações do resultado, 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 financeiras**

A administração da Empresa ABC é responsável pela elaboração e adequada apresentação dessas demonstrações financeiras de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicáveis às pequenas e médias empresas (NBC T 19.41), e pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações financeiras 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 financeiras 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 financeiras. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações financeiras, 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 financeiras da Empresa 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 Empresa. Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas financeiras feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações financeiras tomadas em conjunto.

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

---

<sup>5</sup> Tanto neste como no parágrafo da opinião, no contexto de valores correspondentes, o auditor deve se referir apenas ao exercício corrente em seu relatório, não obstante sejam apresentados os valores correspondentes ao exercício de 2009

## **Opinião**

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 2010, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicáveis às pequenas e médias empresas (NBC T 19.41).

[Local (localidade do escritório de auditoria que emitiu o relatório) e data do relatório do auditor independente]

[Nome do auditor independente (pessoa física ou jurídica)]

[Nome do profissional (sócio ou responsável técnico, no caso de o auditor ser pessoa jurídica)]

[Números de registro no CRC da firma de auditoria e do profissional que assina o relatório]

[Assinatura do auditor independente]

Modelo<sup>6</sup> de parecer (limpo ou padrão) a ser utilizado **quando a auditoria foi realizada de acordo com as normas de auditoria anteriores (NBC T 11) e a pequena ou média empresa adotou a faculdade prevista na Resolução CFC nº 1.319/10.**

### PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

[Destinatário]

- (1) Examinamos o balanço patrimonial da Empresa ABC, levantado em 31 de dezembro de 2010, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa correspondentes ao exercício findo naquela data, elaborados sob a responsabilidade da administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.
- (2) Nosso exame foi conduzido de acordo com as normas de auditoria aprovadas no Brasil pela Resolução CFC n.º 820/97 e compreendeu: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da empresa; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da empresa, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.
- (3) Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 2010, o resultado de suas operações, as mutações do seu patrimônio líquido e os seus fluxos de caixa referentes ao exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis aplicáveis às pequenas e médias empresas (NBC T 19.41), com a faculdade conferida pela Resolução CFC nº 1.319/10, que permitiu a não alocação dos ajustes retrospectivos às informações correspondentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2009<sup>7</sup>, apresentadas para fins de comparação, conforme descrito na nota explicativa nº \_\_\_\_.
- (4) As demonstrações contábeis referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2009, apresentadas para fins de comparação, foram anteriormente por nós examinadas, conforme parecer, sem ressalvas, emitido em \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_<sup>8</sup>. Conforme mencionado na nota explicativa X, essas demonstrações contábeis foram elaboradas e estão apresentadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil anteriores à aprovação da norma contábil NBC T 19.41, aplicável às pequenas e médias empresas.

Local e data

Assinatura

Nome do auditor-responsável técnico

Contador – Nº de registro no CRC

Nome da empresa de auditoria

Nº de registro cadastral no CRC

---

<sup>6</sup> Este modelo foi aprovado pela Resolução CFC 820/97, adaptado à substituição da demonstração das origens e aplicações de recursos pela demonstração dos fluxos de caixa e à situação do uso de práticas contábeis diferentes, destacando-se, portanto em um quarto parágrafo o exame das demonstrações financeiras do exercício anterior

<sup>7</sup> Adaptar caso o exercício anterior tenha terminado em outra data, por exemplo, 31 de março de 2010, no caso do exercício corresponder ao período compreendido entre 1 de abril a 31 de março de cada ano.

<sup>8</sup> Adaptar à situação em que o parecer emitido anteriormente conteve ressalva ou tenha sido emitido por outros auditores

Modelo<sup>9</sup> de parecer (limpo ou padrão) a ser utilizado **quando a auditoria foi realizada de acordo com as normas de auditoria anteriores (NBC T 11) e a pequena ou média empresa optou pela estrita observância da NBC T 19.41**

### PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

[Destinatário]

- (1) Examinamos o balanço patrimonial da Empresa ABC, levantado em 31 de dezembro de 2010, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa correspondentes ao exercício findo naquela data, elaborados sob a responsabilidade da administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.
- (2) Nosso exame foi conduzido de acordo com as normas de auditoria aprovadas no Brasil pela Resolução CFC n.º 820/97 e compreendeu: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da empresa; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da empresa, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.
- (3) Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 2010, o resultado de suas operações, as mutações do seu patrimônio líquido e os seus fluxos de caixa referentes ao exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicáveis as pequenas e médias empresas (NBC T 19.41).
- (4) As demonstrações contábeis referentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2009, apresentadas para fins de comparação, foram anteriormente por nós examinadas, conforme parecer, sem ressalvas, emitido em \_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_<sup>10</sup> ..

Local e data

Assinatura

Nome do auditor-responsável técnico

Contador – Nº de registro no CRC

Nome da empresa de auditoria

Nº de registro cadastral no CRC

<sup>9</sup> Este modelo foi aprovado pela Resolução CFC 820/97, adaptado à substituição da demonstração das origens e aplicações de recursos pela demonstração dos fluxos de caixa e à situação do uso de práticas contábeis diferentes, destacando-se, portanto em um quarto parágrafo o exame das demonstrações financeiras do exercício anterior

<sup>10</sup> Adaptar à situação em que o parecer emitido anteriormente conteve ressalva ou tenha sido emitido por outros auditores

Modelos de parágrafos de **Outros Assuntos** a serem adicionados no relatório de auditoria sobre demonstrações financeiras, quando apropriado. (Aplicáveis apenas quando o relatório for emitido de acordo com as novas normas de auditoria).

Exemplo 1 relacionado com o item 21 deste CT para alertar que os valores correspondentes ao exercício anterior foram auditados por outros auditores independentes antecessores.

***Outros assuntos***

***Auditoria dos valores correspondentes ao exercício anterior***

*Os valores correspondentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2009, apresentados para fins de comparação, foram anteriormente auditados por outros auditores independentes que emitiram relatório datado em \_\_ de \_\_\_\_\_ de 20X0, que não conteve qualquer modificação.*

Exemplo 2 relacionado com o item 22 deste CT para alertar os usuários das demonstrações financeiras que os valores correspondentes ao exercício anterior foram auditados pelo mesmo auditor atual de acordo com as normas de auditoria anteriormente vigentes e que conteve divisão de responsabilidade com outro auditor que auditou as demonstrações financeiras de alguma investida. Este parágrafo somente é aplicável no caso em que no ano anterior houve divisão de responsabilidade, permita até 2009 e não permitida a partir de 2010.

***Outros assuntos***

***Auditoria dos valores correspondentes ao exercício anterior***

*Os valores correspondentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2009, apresentados para fins de comparação, foram anteriormente por nós auditados de acordo com as normas de auditoria vigentes por ocasião da emissão do relatório em \_\_ de \_\_\_\_\_ de 20x0, que não conteve nenhuma modificação. As normas de auditoria anteriormente vigentes permitiam divisão de responsabilidade, portanto,... (copiar e adaptar a redação que constou do relatório emitido no ano anterior)*

Exemplo de Nota Explicativa da Administração da Pequena e Média Empresa no caso de uso da opção conferida pela Resolução CFC nº 1.319/10, que permitiu, para o exercício de 2010, a não elaboração e divulgação de ajustes retrospectivos, requeridos pela NBC T 19.41.

#### Nota X

As demonstrações financeiras para o exercício findo em 31 de dezembro de 2010<sup>11</sup> foram elaboradas e apresentadas de acordo com a Resolução CFC nº 1.319/10, que permitiu, para este exercício de implementação da nova norma contábil, a não elaboração e divulgação dos ajustes retrospectivos requeridos pela NBC T 19.41.

Dessa forma, os valores correspondentes ao balanço patrimonial levantado em 31 de dezembro de 2009 e das demais demonstrações financeiras não foram ajustados pelos ajustes retrospectivos, permanecendo com os valores apresentados anteriormente de acordo com as normas contábeis aplicadas anteriormente à vigência da NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

Assim, a administração da empresa não pode declarar e não declara, de forma explícita e sem reservas, a conformidade com a NBC T 19.41 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, que somente será possível a partir das demonstrações financeiras de 2011, quando os valores correspondentes (2010) serão apresentados na mesma base contábil.

Os efeitos das mudanças de práticas contábeis são assim resumidos:

Descrição da mudança ou efeito	Valor contabilizado no resultado de 2010	Valor contabilizado no Patrimônio Líquido (resultado acumulado até 31/12/2009)	Total do efeito da mudança de prática contábil

<sup>11</sup> Neste exemplo foi considerado que o exercício é igual ao ano calendário. No caso do exercício, por exemplo, compreender o período de 1 de fevereiro de 2010 a 31 de janeiro de 2011. As referências seriam aos balanços de 31 de janeiro de 2011 e 2010, assim como aos exercícios findos nessas datas.