

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 600
CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS – AUDITORIAS DE
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE GRUPOS
(INCLUINDO O TRABALHO DOS AUDITORES DE
COMPONENTES)

(Aplicável a auditorias de demonstrações financeiras de períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009)*

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISA	1–6
Data de Entrada em Vigor	7
Objectivos	8
Definições	9–10
Requisitos	
Responsabilidade	11
Aceitação e Continuação	12–14
Estratégia Global de Auditoria e Plano de Auditoria	15–16
Conhecer o Grupo, os Seus Componentes e Respectiveivos Ambientes	17–18
Conhecer o Auditor do Componente	19–20
Materialidade	21–23
Responder aos Riscos Avaliados	24–31
Processo de Consolidação	32–37
Acontecimentos Subsequentes	38–39
Comunicar com o Auditor do Componente	40–41
Avaliar a Suficiência e Adequação da Prova de Auditoria Obtida	42–45
Comunicar com a Gerência e com os Encarregados da Governação do Grupo	46–49

* As emendas a esta ISA como consequência da revisão da ISA 610 (Revista), *Usar o Trabalho de Auditores Internos*, serão aplicáveis a auditorias de demonstrações financeiras de períodos findos em ou após 15 de Dezembro de 2013.

Documentação	50
--------------------	----

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Componentes Sujeitos a Auditoria com base em Estatuto,

Regulamento ou Outra Razão	A1
Definições	A2–A7
Responsabilidade	A8–A9
Aceitação e Continuação	A10–A21
Estratégia Global de Auditoria e Plano de Auditoria	A22
Conhecer o Grupo, os Seus Componentes e Respectivos Ambientes	A23–A31
Conhecer o Auditor do Componente	A32–A41
Materialidade	A42–A46
Responder aos Riscos Avaliados	A47–A55
Processo de Consolidação	A56
Comunicar com o Auditor do Componente	A57–A60
Avaliar a Suficiência e Adequação da Prova de Auditoria Obtida	A61–A63
Comunicar com a Gerência e com os Encarregados da Governança do Grupo	A64–A66
Apêndice 1: Exemplo de uma Opinião com Reservas Quando a Equipe de Trabalho do Grupo Não é Capaz de Obter Prova de Auditoria Suficiente e Adequada para Basear a Opinião de Auditoria do Grupo	
Apêndice 2: Exemplos de Matérias de que a Equipe de Trabalho do Grupo se Deve Inteirar	
Apêndice 3: Exemplos de Condições ou Acontecimentos que Podem Indicar Riscos de Distorção Material das Demonstrações Financeiras do Grupo	
Apêndice 4: Exemplos de Confirmações do Auditor de um Componente	
Apêndice 5: Matérias Exigidas e Matérias Adicionais Incluídas na Carta De Instruções da Equipe de Trabalho do Grupo	

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 600, *Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos (Incluindo o Trabalho dos Auditores de Componentes)* deve ser lida em conjunção com a ISA 200, *Objectivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*.

Introdução

Âmbito desta ISA

1. As Normas Internacionais de Auditoria (ISA) aplicam-se a auditorias de grupos. Esta ISA trata de considerações especiais que se aplicam a auditorias de grupos, em particular as que envolvem auditores de componentes.
2. Um auditor pode considerar útil esta ISA, adaptada conforme necessário nas circunstâncias, quando envolver outros auditores na auditoria de demonstrações financeiras que não sejam demonstrações financeiras de grupos. Por exemplo, um auditor pode envolver outro auditor para observar a contagem dos inventários ou inspeccionar fisicamente activos fixos tangíveis numa localização remota.
3. Pode ser exigido a um auditor de um componente, com base em estatuto, regulamento ou outra razão, que expresse uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras desse componente. A equipa de trabalho do grupo pode decidir usar a prova de auditoria em que se baseou a opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do componente para proporcionar prova de auditoria para a auditoria do grupo, aplicando-se, ainda assim, os requisitos desta ISA. (Ref: Parágrafo A1)
4. De acordo com a ISA 220,¹ exige-se que o sócio responsável pelo grupo se assegure de que os responsáveis pela execução do trabalho de auditoria do grupo, incluindo os auditores de componentes, dispõem colectivamente da competência e capacidades apropriadas. O sócio responsável pelo grupo é também responsável pela direcção, supervisão e execução do trabalho de auditoria do grupo.
5. O sócio responsável pelo grupo aplica os requisitos da ISA 220 independentemente de que seja a equipa de trabalho do grupo ou o auditor de um componente a executar o trabalho sobre a informação financeira desse componente. A presente ISA ajuda o sócio responsável pelo grupo a satisfazer os requisitos da ISA 220 quando os auditores de componentes executam trabalho sobre a informação financeira de componentes.
6. O risco de auditoria é função do risco de distorção material das demonstrações financeiras e do risco de o auditor não detectar tais distorções.² Na auditoria de um grupo, isto inclui o risco de que o auditor do componente não detecte uma distorção na informação financeira do componente que possa causar uma distorção material das demonstrações financeiras do grupo e o risco de que a equipa de trabalho do grupo não detecte tal distorção. Esta ISA explica as

¹ ISA 220, *Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*, parágrafos 14 e 15

² ISA 200, *Objectivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*, parágrafo A32

matérias que a equipa de trabalho do grupo considera ao determinar a natureza, oportunidade e extensão do seu envolvimento nos procedimentos de avaliação do risco e nos procedimentos adicionais de auditoria a executar pelo auditor do componente sobre as demonstrações financeiras dos componentes. A finalidade deste envolvimento é obter prova de auditoria suficiente e apropriada sobre a qual basear a opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do grupo.

Data de Entrada em Vigor

7. Esta ISA é aplicável a auditorias de demonstrações financeiras de grupos de períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009.

Objectivos

8. Os objectivos do auditor são:
 - (a) Determinar se deve actuar como auditor das demonstrações financeiras do grupo; e
 - (b) Se actua como auditor das demonstrações financeiras do grupo:
 - (i) Comunicar claramente com os auditores de componentes acerca do âmbito e oportunidade do seu trabalho sobre a informação financeira relacionada com os componentes e sobre as suas conclusões; e
 - (ii) Obter prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante à informação financeira dos componentes e ao processo de consolidação para expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras do grupo estão preparadas, em todos os aspectos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Definições

9. Para efeito das ISA, são aplicáveis as seguintes definições:
 - (a) Auditor do componente – Um auditor que, a pedido da equipa de trabalho do grupo, executa trabalho sobre informação financeira relativa a um componente para efeitos de auditoria do grupo. (Ref: Parágrafo A7)
 - (b) Auditoria do grupo – A auditoria das demonstrações financeiras do grupo.
 - (c) Componente – Uma entidade ou actividade empresarial relativamente à qual a gerência de um grupo ou de um componente prepara informação financeira que deve ser incluída nas demonstrações financeiras do grupo. (Ref: Parágrafos A2-A4)

- (d) Componente significativo – Um componente identificado pela equipa de trabalho do grupo que (i) é de importância financeira individual para o grupo ou que, (ii) devido à sua natureza ou circunstâncias específicas, implica provavelmente riscos significativos de distorção material para as demonstrações financeiras do grupo. (Ref: Parágrafos A5-A6)
- (e) Controlos ao nível do grupo – Controlos concebidos, implementados e mantidos pela gerência do grupo sobre o relato financeiro do grupo.
- (f) Demonstrações financeiras do grupo – Demonstrações financeiras que incluem a informação financeira de mais do que um componente. O termo “demonstrações financeiras do grupo” também se refere a demonstrações financeiras combinadas que agreguem a informação financeira preparada por componentes que não têm uma empresa-mãe mas estão sob controlo comum.
- (g) Equipa de trabalho do grupo – Sócios, incluindo o sócio responsável pelo grupo, e outro pessoal que estabelecem a estratégia de auditoria global do grupo, comunicam com os auditores de componentes, executam trabalho sobre o processo de consolidação e avaliam as conclusões resultantes da prova de auditoria como base para formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras do grupo.
- (h) Gerência do componente – Gerência responsável pela preparação da informação financeira de um componente.
- (i) Gerência do grupo – Gerência responsável pela preparação das demonstrações financeiras do grupo.
- (j) Grupo – Todos os componentes cuja informação financeira é incluída nas demonstrações financeiras do grupo. Um grupo tem sempre mais do que um componente.
- (k) Materialidade do componente – A materialidade relativa a um componente, determinada pela equipa de trabalho do grupo.
- (l) Opinião de auditoria do grupo – A opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do grupo.
- (m) Sócio responsável pelo grupo – O sócio ou outra pessoa da firma que é responsável pelo trabalho de auditoria do grupo, pela sua execução e pelo relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras do grupo que é emitido em nome da firma. Quando existem auditores que conduzem conjuntamente a auditoria do grupo, os sócios responsáveis pelo trabalho conjunto e as suas equipas de trabalho constituem colectivamente o sócio responsável pelo grupo e a equipa de trabalho do grupo. Esta ISA não aborda, contudo, o relacionamento entre os co-auditores ou o trabalho que um co-auditor executa em relação ao trabalho do outro co-auditor.

10. A referência ao “referencial de relato financeiro aplicável” significa o referencial de relato financeiro que se aplica às demonstrações financeiras do grupo. A referência ao “processo de consolidação” inclui:
- (a) O reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação da informação financeira dos componentes nas demonstrações financeiras do grupo por via de consolidação, consolidação proporcional ou dos métodos de contabilização pela equivalência patrimonial ou pelo custo; e
 - (b) A agregação em demonstrações financeiras combinadas da informação financeira de componentes que não têm uma empresa-mãe mas estão sob controlo comum.

Requisitos

Responsabilidade

11. O sócio responsável pelo grupo é responsável pela direcção, supervisão e execução do trabalho de auditoria do grupo em conformidade com as normas profissionais e requisitos legais e regulamentares aplicáveis, bem como pela verificação sobre se o relatório do auditor que é emitido é apropriado nas circunstâncias.³ Consequentemente, o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras do grupo não se deve referir ao auditor de um componente, salvo se for exigido por lei ou regulamento incluir tal referência. Se for esse o caso, o relatório do auditor deve indicar que a referência não diminui a responsabilidade do sócio responsável pelo grupo ou a responsabilidade da firma pela opinião de auditoria do grupo. (Ref: Parágrafos A8–A9)

Aceitação e Continuação

12. Ao aplicar a ISA 220, o sócio responsável pelo grupo deve determinar se é razoável esperar que seja obtida prova de auditoria suficiente e apropriada em relação ao processo de consolidação e à informação financeira dos componentes em que se baseia a opinião de auditoria do grupo. Para este efeito, a equipa de trabalho do grupo deve obter um conhecimento do grupo, dos seus componentes e dos respectivos ambientes que seja suficiente para identificar quais os componentes que serão provavelmente significativos. Quando os auditores de componentes executarem trabalho sobre as demonstrações financeiras de tais componentes, o sócio responsável pelo grupo deve avaliar se a equipa de trabalho do grupo poderá ter um envolvimento no trabalho dos auditores de componentes na extensão necessária para obter prova de auditoria suficiente e apropriada. (Ref: Parágrafos A10–A12)

³ ISA 220, parágrafo 15

13. Se o sócio responsável pelo grupo concluir que:
- (a) a equipa de trabalho do grupo não irá conseguir obter prova de auditoria suficiente e apropriada devido a restrições impostas pela gerência do grupo; e
 - (b) o eventual efeito desta impossibilidade resultará numa escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras do grupo,⁴
- deve:
- (a) no caso de um trabalho novo, não o aceitar, ou, no caso de um trabalho recorrente, renunciar ao trabalho, quando tal for possível de acordo com a lei ou regulamento aplicável; ou
 - (b) quando a lei ou regulamento proibir um auditor de recusar um trabalho ou quando a renúncia a um trabalho não for possível por outro motivo, tendo executado a auditoria das demonstrações financeiras do grupo na extensão possível, emitir uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras do grupo. (Ref: Parágrafos A13–A19)

Termos do Trabalho

14. O sócio responsável pelo grupo deve acordar os termos do trabalho de auditoria do grupo de acordo com a ISA 210.⁵ (Ref: Parágrafos A20–A21)

Estratégia Global de Auditoria e Plano de Auditoria

15. A equipa de trabalho do grupo deve estabelecer uma estratégia global de auditoria do grupo e deve desenvolver um plano de auditoria do grupo de acordo com a ISA 300.⁶
16. O sócio responsável pelo grupo deve rever a estratégia global de auditoria do grupo e o plano de auditoria do grupo. (Ref: Parágrafo A22)

Conhecer o Grupo, os Seus Componentes e Respectivos Ambientes

17. É exigido ao auditor que identifique e avalie os riscos de distorção material através da obtenção do conhecimento da entidade e do seu ambiente.⁷ A equipa de trabalho do grupo deve:

⁴ ISA 705, *Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente*

⁵ ISA 210, *Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria*

⁶ ISA 300, *Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*, parágrafos 7-12

⁷ ISA 315, *Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente*

- (a) Aumentar o seu conhecimento do grupo, dos seus componentes e dos respectivos ambientes, incluindo os controlos ao nível do grupo, obtido durante a fase de aceitação ou continuação do relacionamento; e
 - (b) Inteirar-se do processo de consolidação, incluindo as instruções emitidas pela gerência do grupo para os componentes. (Ref: Parágrafos A23-A29)
18. A equipa de trabalho do grupo deve obter um conhecimento que seja suficiente para:
- (a) Confirmar ou rever a sua identificação inicial dos componentes que serão provavelmente significativos; e
 - (b) Avaliar os riscos de distorção material das demonstrações financeiras do grupo devido a fraude ou a erro⁸. (Ref: Parágrafos A30-A31)

Conhecer o Auditor do Componente

19. Se a equipa de trabalho do grupo planear pedir ao auditor do componente que execute trabalho sobre a informação financeira de um componente, deve inteirar-se dos seguintes elementos: (Ref: Parágrafos A32-A35)
- (a) Se o auditor do componente compreende e irá cumprir os requisitos éticos relevantes para a auditoria do grupo e, em particular, se é independente. (Ref: Parágrafo A37)
 - (b) Competência profissional do auditor do componente. (Ref: Parágrafo A38)
 - (c) Se a equipa de trabalho do grupo poderá estar envolvida no trabalho do auditor do componente na extensão necessária para obter prova de auditoria suficiente e apropriada.
 - (d) Se o auditor do componente opera num ambiente regulador que supervisiona de forma activa os auditores. (Ref: Parágrafo A36)
20. Se um auditor do componente não satisfaz os requisitos de independência relevantes para a auditoria do grupo ou se a equipa de trabalho do grupo tiver sérias preocupações acerca das outras matérias enumeradas no parágrafo 19(a)-(c), a equipa de trabalho do grupo deve obter prova de auditoria suficiente e apropriada relativa à informação financeira do componente sem pedir ao auditor do componente que execute trabalho sobre a informação financeira desse componente. (Ref: Parágrafos A39-A41)

⁸ ISA 315

Materialidade

21. A equipa de trabalho do grupo deve determinar: (Ref: Parágrafo A42)
 - (a) A materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo, quando estabelecer a estratégia global de auditoria do grupo.
 - (b) Se nas circunstâncias específicas do grupo existirem determinadas classes de transacções, saldos de contas ou divulgações nas demonstrações financeiras do grupo relativamente aos quais seja razoável esperar que distorções de quantias inferiores à materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo possam influenciar as decisões económicas de utentes tomadas com base nas demonstrações financeiras do grupo, o nível ou níveis de materialidade a aplicar a essas classes de transacções, saldos de contas ou divulgações.
 - (c) A materialidade do componente relativamente aos quais os respectivos auditores do componente irão executar uma auditoria ou uma revisão para efeitos de auditoria do grupo. Para reduzir para um nível apropriadamente baixo a probabilidade de o agregado de distorções não corrigidas e não detectadas exceder a materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo, a materialidade do componente deve ser inferior à materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo. (Ref: Parágrafos A43-A44)
 - (d) O limite acima do qual as distorções não podem ser vistas como claramente insignificantes para as demonstrações financeiras do grupo. (Ref: Parágrafo A45)
22. Quando os auditores de componentes executarem uma auditoria para efeitos de auditoria do grupo, a equipa de trabalho do grupo deve avaliar a adequação da materialidade de execução determinada ao nível do componente. (Ref: Parágrafo A46)
23. Se um componente estiver sujeito a auditoria com base em estatuto, regulamento ou outra razão e a equipa de trabalho do grupo decidir usá-la para proporcionar prova de auditoria para a auditoria do grupo, a equipa de trabalho do grupo deve determinar se:
 - (a) a materialidade para as demonstrações financeiras do componente como um todo; e
 - (b) a materialidade de execução ao nível do componentesatisfazem os requisitos desta ISA.

Responder aos Riscos Avaliados

24. Exige-se que o auditor conceba e implemente respostas apropriadas para tratar os riscos avaliados de distorção material das demonstrações financeiras.⁹ A equipa de trabalho do grupo deve determinar o tipo de trabalho a executar por si, ou pelos auditores de componente em seu nome, sobre a informação financeira dos componentes (ver os parágrafos 26-29). A equipa de trabalho do grupo deve também determinar a natureza, oportunidade e extensão do seu envolvimento no trabalho dos auditores de componente (ver os parágrafos 30-31).
25. Se a natureza, oportunidade e extensão do trabalho a executar sobre o processo de consolidação ou sobre a informação financeira dos componentes forem baseados na expectativa de que os controlos ao nível do grupo estão a funcionar eficazmente ou se os procedimentos substantivos por si só não conseguem proporcionar prova de auditoria suficiente e apropriada ao nível da asserção, a equipa de trabalho do grupo deve testar ou pedir ao auditor do componente que teste a eficácia operacional desses controlos.

Determinar o Tipo de Trabalho a Executar sobre a Informação Financeira de Componentes (Ref: Parágrafo A47)

Componentes Significativos

26. Para um componente que é significativo devido à sua importância financeira individual para o grupo, a equipa de trabalho do grupo, ou um auditor do componente em seu nome, deve executar uma auditoria das demonstrações financeiras do componente usando a materialidade do componente.
27. Para um componente que é significativo porque pode acarretar riscos significativos de distorção material nas demonstrações financeiras do grupo devido à sua natureza ou circunstâncias específicas, a equipa de trabalho do grupo, ou um auditor do componente em seu nome, deve executar um ou mais dos seguintes trabalhos:
- (a) Uma auditoria da informação financeira do componente usando a materialidade do componente.
 - (b) Uma auditoria de um ou mais saldos de contas, classes de transacções ou divulgações, relacionados com os potenciais riscos significativos de distorção material nas demonstrações financeiras do grupo. (Ref: Parágrafo A48)
 - (c) Procedimentos de auditoria específicos relacionados com os potenciais riscos significativos de distorção material nas demonstrações financeiras do grupo. (Ref: Parágrafo A49)

⁹ ISA 330, *As Respostas do Auditor a Riscos Avaliados*

Componentes que Não São Significativos

28. Para os componentes que não são significativos, a equipa de trabalho do grupo deve executar procedimentos analíticos ao nível de grupo. (Ref: Parágrafo A50)
29. Se a equipa de trabalho do grupo considera que não será obtida prova de auditoria suficiente e apropriada na qual basear a opinião de auditoria do grupo com base:
- (a) no trabalho executado sobre as demonstrações financeiras de componentes significativos;
 - (b) no trabalho executado sobre controlos ao nível de grupo e sobre o processo de consolidação; e
 - (c) nos procedimentos analíticos executados ao nível de grupo,
- deve seleccionar componentes que não sejam componentes significativos e executar, ou pedir ao auditor do componente para executar, um ou mais dos procedimentos seguintes sobre a informação financeira do componente individual seleccionado: (Ref: Parágrafos A51–A53)
- Uma auditoria da informação financeira do componente usando a materialidade do componente.
 - Uma auditoria de um ou mais saldos de contas, classes de transacções ou divulgações.
 - Uma revisão da informação financeira do componente usando a respectiva materialidade.
 - Procedimentos especificados.

The group engagement team shall vary the selection of components over a period of time.

A equipa de trabalho do grupo deve variar os componentes seleccionados ao longo do tempo (Ref: Parágrafos A54–A55)

Componentes Significativos – Avaliação do Risco

30. Se o auditor de um componente executar uma auditoria da informação financeira de um componente significativo, a equipa de trabalho do grupo deve ser envolvida na avaliação do risco pelo auditor do componente, para identificar riscos significativos de distorção material das demonstrações financeiras do grupo. A natureza, oportunidade e extensão deste envolvimento são afectados pelo conhecimento que a equipa de trabalho do grupo tenha do auditor do componente, mas deve incluir no mínimo:
- (a) Discutir com o auditor do componente ou com a gerência do componente as actividades e negócios do componente que sejam significativos para o grupo;

- (b) Discutir com o auditor do componente a susceptibilidade do componente a distorções materiais na informação financeira devido a fraude ou erro; e
- (c) Rever a documentação do auditor do componente relativa aos riscos significativos identificados de distorção material nas demonstrações financeiras do grupo. Esta documentação pode tomar a forma de um memorando que reflita a conclusão do auditor do componente com respeito aos riscos significativos identificados.

Riscos Significativos de Distorção Material Identificados nas Demonstrações Financeiras do Grupo – Procedimentos de Auditoria Adicionais

- 31. Se tiverem sido identificados riscos significativos de distorção material nas demonstrações financeiras do grupo num componente no qual o auditor do componente executa o trabalho, a equipa de trabalho do grupo deve avaliar a adequação dos procedimentos adicionais de auditoria a executar para responder a esses riscos. Com base no conhecimento que tem do auditor do componente, a equipa de trabalho do grupo deve determinar se é necessário envolver-se nos procedimentos de auditoria adicionais.

Processo de Consolidação

- 32. De acordo com o parágrafo 17, a equipa de trabalho do grupo deve inteirar-se dos controlos ao nível do grupo e do processo de consolidação, incluindo as instruções emitidas aos componentes pela gerência do grupo. De acordo com o parágrafo 25, a equipa de trabalho do grupo, ou o auditor do componente a pedido da equipa de trabalho do grupo, testa a eficácia operacional dos controlos ao nível do grupo se a natureza, oportunidade e extensão do trabalho a executar sobre o processo de consolidação se basearem numa expectativa de que os controlos ao nível do grupo estão a operar eficazmente ou se os procedimentos substantivos em si mesmos não proporcionam prova de auditoria suficiente e apropriada ao nível de asserção.
- 33. A equipa de trabalho do grupo deve conceber e executar procedimentos adicionais de auditoria sobre o processo de consolidação para responder aos riscos avaliados de distorção material nas demonstrações financeiras do grupo decorrentes do processo de consolidação. Para tal, deve avaliar se todos os componentes foram incluídos nas demonstrações financeiras do grupo.
- 34. A equipa de trabalho do grupo deve avaliar a adequação, plenitude e rigor dos ajustamentos e reclassificações de consolidação e verificar se existem quaisquer factores de riscos de fraude ou indicadores de possíveis faltas de isenção da gerência. (Ref: Parágrafo A56)
- 35. Se a informação financeira de um componente não tiver sido preparada de acordo com as mesmas políticas contabilísticas aplicadas às demonstrações financeiras do grupo, a equipa de trabalho do grupo deve avaliar se a

informação financeira do componente foi adequadamente ajustada para efeitos de preparação e apresentação das demonstrações financeiras do grupo.

36. A equipa de trabalho do grupo deve determinar se a informação financeira identificada na comunicação do auditor do componente (ver o parágrafo 41(c)) é a informação financeira que está incorporada nas demonstrações financeiras do grupo.
37. Se as demonstrações financeiras do grupo incluírem as demonstrações financeiras de um componente cujo período de relato financeiro difere do período do grupo, a equipa de trabalho do grupo deve avaliar se foram feitos ajustamentos apropriados a essas demonstrações financeiras, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Acontecimentos Subsequentes

38. Quando a equipa de trabalho do grupo ou os auditores de componentes executarem auditorias da informação financeira de componentes, a equipa de trabalho do grupo ou os auditores de componentes devem executar procedimentos concebidos para identificar acontecimentos nesses componentes que ocorram entre as datas da informação financeira dos componentes e a data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras do grupo e que possam exigir ajustamento ou divulgação nas demonstrações financeiras do grupo.
39. Quando os auditores de componentes executarem um trabalho que não seja auditoria de informação financeira de componentes, a equipa de trabalho do grupo deve solicitar a esses auditores que a notifiquem se tomarem conhecimento de acontecimentos subsequentes que possam exigir um ajustamento ou divulgação nas demonstrações financeiras do grupo.

Comunicar com o Auditor do Componente

40. A equipa de trabalho do grupo deve comunicar ao auditor do componente o que dele requer em tempo oportuno. Esta comunicação deve estabelecer o trabalho a executar, o uso que irá ser feito desse trabalho e a forma e conteúdo da comunicação do auditor do componente à equipa de trabalho do grupo. Deve também incluir: (Ref: Parágrafos A57, A58 e A60)
 - (a) Um pedido para que o auditor do componente, tendo em conta o contexto em que a equipa de trabalho do grupo irá usar o seu trabalho, confirme que irá cooperar com a equipa de trabalho do grupo. (Ref: Parágrafo A59)
 - (b) Os requisitos éticos relevantes para a auditoria do grupo e, em particular, os requisitos de independência.
 - (c) No caso de uma auditoria ou revisão da informação financeira do componente, a materialidade do componente (e, se aplicável, o nível ou

níveis de materialidade para determinadas classes de transações, saldos de contas ou divulgações) e o limite acima do qual as distorções não podem ser vistas como claramente insignificantes para as demonstrações financeiras do grupo.

- (d) Os riscos significativos de distorção material nas demonstrações financeiras do grupo devido a fraude ou erro relevantes para o trabalho do auditor do componente. A equipa de trabalho do grupo deve pedir ao auditor do componente que comunique atempadamente quaisquer outros riscos significativos de distorção material nas demonstrações financeiras do grupo devido a fraude ou a erro identificados no componente e as respostas do auditor do componente a tais riscos.
 - (e) Uma lista das partes relacionadas preparada pela gerência do grupo e quaisquer outras partes relacionadas de que a equipa de trabalho do grupo tenha conhecimento. A equipa de trabalho do grupo deve pedir ao auditor do componente que comunique atempadamente as partes relacionadas que não tenham sido anteriormente identificadas pela gerência do grupo ou pela equipa de trabalho do grupo. A equipa de trabalho do grupo deve determinar se comunica ou não tais partes relacionadas adicionais a outros auditores de componentes.
41. A equipa de trabalho do grupo deve solicitar ao auditor do componente que comunique as matérias relevantes para as conclusões da equipa de trabalho do grupo no que respeita à auditoria do grupo. Tal comunicação deve incluir: (Ref: Parágrafo A60)
- (a) Se o auditor do componente cumpriu os requisitos éticos relevantes para a auditoria do grupo, incluindo a independência e a competência profissional;
 - (b) Se o auditor do componente cumpriu com o que foi requerido pela equipa de trabalho do grupo;
 - (c) Identificação da informação financeira do componente sobre a qual o auditor do componente está a relatar;
 - (d) Informação sobre casos de incumprimento de leis ou regulamentos que possam dar origem a uma distorção material nas demonstrações financeiras do grupo;
 - (e) Uma lista das distorções da informação financeira do componente não corrigidas. Esta lista não terá de incluir distorções que estejam abaixo do limite para distorções claramente insignificantes comunicado pela equipa de trabalho do grupo (ver o parágrafo 40(c));
 - (f) Indicadores de possíveis faltas de isenção da gerência;

- (g) Descrição de quaisquer deficiências significativas identificadas no controlo interno ao nível do componente;
- (h) Outras matérias significativas que o auditor do componente comunicou ou espera comunicar aos encarregados da governação do componente, incluindo fraude ou suspeita de fraude que envolva a gerência, empregados com funções significativas no controlo interno ao nível do componente ou outras situações em que a fraude resultou numa distorção material da informação financeira do componente;
- (i) Quaisquer outras matérias que possam ser relevantes para a auditoria do grupo ou para as quais o auditor do componente deseje chamar a atenção da equipa de trabalho do grupo, incluindo exceções registadas nas declarações escritas que o auditor do componente solicitou à gerência do componente; e
- (j) Os resultados gerais, conclusões ou opinião do auditor do componente.

Avaliar a Suficiência e Adequação da Prova de Auditoria Obtida

Avaliar a Comunicação do Auditor do Componente e a Adequação do seu Trabalho

42. A equipa de trabalho do grupo deve avaliar a comunicação do auditor do componente (ver o parágrafo 41). A equipa de trabalho do grupo deve:
- (a) Discutir as matérias significativas decorrentes dessa avaliação com o auditor do componente, a gerência do componente ou a gerência do grupo, conforme apropriado; e
 - (b) Determinar se é necessário rever outras partes relevantes da documentação de auditoria do auditor do componente. (Ref: Parágrafo A61)
43. Se a equipa de trabalho do grupo concluir que o trabalho do auditor do componente é insuficiente, deve determinar quais os procedimentos adicionais a executar e se devem ser executados pelo auditor do componente ou pela equipa de trabalho do grupo.

Suficiência e Apropriação da Prova de Auditoria

44. Exige-se que o auditor obtenha prova de auditoria suficiente e apropriada para reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo e, assim, habilitá-lo a extrair conclusões razoáveis em que baseia a sua opinião.¹⁰ A equipa de trabalho do grupo deve avaliar se foi obtida prova de auditoria suficiente e apropriada, com base nos procedimentos executados quanto ao processo de consolidação e no trabalho executado por si e pelos auditores dos componentes sobre a informação financeira dos componentes, sobre a qual basear a opinião de auditoria do grupo. (Ref: Parágrafo A62)

¹⁰ ISA 200, parágrafo 17

45. O sócio responsável pelo grupo deve avaliar o efeito na opinião de auditoria do grupo de quaisquer distorções não corrigidas (identificadas pela equipa de trabalho do grupo ou comunicadas por auditores de componentes) e de quaisquer casos em que não tenha sido possível obter prova de auditoria suficiente e apropriada. (Ref: Parágrafo A63)

Comunicar com a Gerência e com os Encarregados da Governação do Grupo

Comunicação com a Gerência do Grupo

46. A equipa de trabalho do grupo deve determinar quais as deficiências no controlo interno a comunicar aos encarregados da governação e à gerência do grupo, de acordo com a 265.¹¹ Ao determinar tais deficiências, a equipa de trabalho do grupo deve considerar:
- (a) Deficiências no controlo interno ao nível do grupo que a equipa de trabalho do grupo identificou;
 - (b) Deficiências no controlo interno que a equipa de trabalho do grupo identificou nos controlos internos de componentes; e
 - (c) Deficiências no controlo interno que os auditores de componentes tenham levado ao conhecimento da equipa de trabalho do grupo.
47. Se a equipa de trabalho do grupo identificar uma fraude ou for informada de uma fraude por um auditor do componente (ver o parágrafo 41(b)), ou se existir outra informação que indique a possibilidade de fraude, a equipa de trabalho do grupo deve comunicar essa situação em tempo oportuno ao nível apropriado da gerência do grupo, para que os principais responsáveis pela prevenção e deteção de fraude sejam informados das matérias relevantes para as suas responsabilidades. (Ref. Parágrafo A64)
48. Pode ser exigido ao auditor do componente, com base em estatuto, regulamento ou por outra razão, que expresse uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do componente. Nesse caso, a equipa de trabalho do grupo deve solicitar à gerência do grupo que informe a gerência do componente sobre qualquer matéria de que a equipa de trabalho do grupo tome conhecimento que possa ser significativa para as demonstrações financeiras do componente, mas que a gerência do componente possa desconhecer. Se a gerência do grupo recusar comunicar a matéria à gerência do componente, a equipa de trabalho do grupo deve discutir a matéria com os encarregados da governação do grupo. Se a matéria continuar por resolver, a equipa de trabalho do grupo, sem prejuízo de considerações legais e profissionais de confidencialidade, deve considerar a possibilidade de aconselhar o auditor do componente a não emitir o relatório de auditoria sobre as demonstrações

¹¹ ISA265, *Comunicar Deficiências no Controlo Interno aos Encarregados da Governação e à Gerência*

financeiras do componente até que a matéria seja resolvida. (Ref: Parágrafo A65)

Comunicação com os Encarregados da Governação do Grupo

49. A equipa de trabalho do grupo deve comunicar as matérias que se seguem aos encarregados da governação do grupo, além das exigidas pela ISA 260¹² e por outras ISA: (Ref: Parágrafo A66)
- (a) Uma visão geral do tipo de trabalho a executar sobre as demonstrações financeiras dos componentes.
 - (b) Uma visão geral da natureza do envolvimento planeado da equipa de trabalho do grupo no trabalho a executar por auditores de componentes sobre a informação financeira de componentes significativos.
 - (c) Situações em que a avaliação pela equipa de trabalho do grupo do trabalho de um auditor do componente originaram dúvidas acerca da qualidade do trabalho desse auditor.
 - (d) Quaisquer limitações à auditoria do grupo, como por exemplo situações em que possa ter sido restringido o acesso da equipa de trabalho do grupo à informação.
 - (e) Fraude ou suspeita de fraude envolvendo a gerência do grupo, a gerência do componente, empregados com funções significativas relacionadas com controlos ao nível do grupo ou outros, quando a fraude resultou numa distorção material das demonstrações financeiras do grupos.

Documentação

50. A equipa de trabalho do grupo deve incluir na documentação de auditoria as seguintes matérias:¹³
- (a) Uma análise dos componentes, indicando os que são significativos e o tipo de trabalho executado sobre a informação financeira dos componentes.
 - (b) A natureza, oportunidade e extensão da sua participação no trabalho executado pelos auditores dos componentes sobre componentes significativos, incluindo, quando aplicável, a revisão pela equipa de trabalho do grupo de partes relevantes da documentação de auditoria dos auditores de componentes e das respectivas conclusões.

¹² ISA 260, *Comunicação com os Encarregados da Governação*

¹³ ISA 230, *Documentação de Auditoria*, parágrafos 8-11 e A6

- (c) Comunicações escritas entre a equipa de trabalho do grupo e os auditores de componentes sobre os requisitos da equipa de trabalho do grupo.

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Componentes Sujeitos a Auditoria com base em Estatuto, Regulamento ou Outra Razão (Ref: Parágrafo 3)

- A1. Os factores que podem afectar a decisão da equipa de trabalho do grupo quanto à utilização de uma auditoria com base em estatuto, regulamento ou outra razão para proporcionar prova de auditoria para a auditoria do grupo incluem:
- Diferenças entre o referencial de relato financeiro usado na preparação das demonstrações financeiras do componente e o usado na preparação das demonstrações financeiras do grupo.
 - Diferenças entre as normas de auditoria e outras aplicadas pelo auditor do componente e as usadas na auditoria das demonstrações financeiras do grupo.
 - Se a auditoria das demonstrações financeiras do componente foi ou não concluída a tempo de cumprir com o calendário de relato do grupo.

Definições

Componente (Ref: Parágrafo 9(a))

- A2. A estrutura de um grupo afecta a forma como os componentes são identificados. Por exemplo, o sistema de relato financeiro do grupo pode ser baseado numa estrutura organizacional que preveja a preparação de informação financeira por uma entidade-mãe e por uma ou mais subsidiárias, empreendimentos conjuntos ou participadas contabilizadas pelos métodos da equivalência patrimonial ou do custo; por uma sede e uma ou mais divisões ou sucursais; ou por uma combinação de ambas. Alguns grupos, porém, podem organizar os seus sistemas de relato financeiro por função, processo, produto ou serviço (ou grupo de produtos ou serviços), ou localização geográfica. Nestes casos, a entidade ou actividade de negócio para a qual a gerência do grupo ou do componente prepara informação financeira que é incluída nas demonstrações financeiras do grupo pode ser uma função, um processo, um produto ou serviço (ou grupo de produtos ou serviços) ou uma localização geográfica.
- A3. Podem existir vários níveis de componentes dentro do sistema de relato financeiro do grupo, situação em que pode ser mais apropriado identificar componentes a determinados níveis de agregação, em vez de individualmente.

- A4. Os componentes agregados a um determinado nível podem constituir um componente para efeito de auditoria do grupo. Porém, tal componente pode também preparar demonstrações financeiras de grupo que incorporem a informação financeira dos componentes que abrange (ou seja, de um subgrupo). Esta ISA pode por isso ser aplicada por diferentes equipas de trabalho de grupo e diferentes sócios responsáveis, em relação a diferentes subgrupos dentro de um grupo maior.

Componente Significativo (Ref: Parágrafo 9(m))

- A5. À medida que a importância financeira individual de um componente aumenta, os riscos de distorção material das demonstrações financeiras do grupo geralmente também aumentam. A equipa de trabalho do grupo pode aplicar uma percentagem a um indicador de referência escolhido como uma ajuda para identificar componentes que assumem importância financeira individual. Identificar um indicador de referência e determinar uma percentagem a aplicar ao mesmo envolve o exercício de julgamento profissional. Dependendo da natureza e circunstâncias do grupo, os indicadores de referência apropriados podem incluir os activos, passivos, fluxos de caixa, o lucro ou o volume de vendas do grupo. Por exemplo, a equipa de trabalho do grupo pode considerar que os componentes que excedam 15% do indicador de referência escolhido são componentes significativos. Uma percentagem maior ou menor pode, contudo, ser considerada apropriada atendendo às circunstâncias.
- A6. A equipa de trabalho do grupo pode também identificar um componente como provável fonte de riscos significativos de distorção material das demonstrações financeiras do grupo devido à sua natureza ou circunstâncias específicas (ou seja, riscos que exigem considerações especiais de auditoria¹⁴). Por exemplo, um componente pode ser responsável pelas operações cambiais e, assim, expor o grupo a um risco significativo de distorção material, mesmo sem ser considerado, de outra forma, de importância financeira individual para o grupo.

Auditor do Componente (Ref: Parágrafo 9(b))

- A7. Um membro da equipa de trabalho do grupo pode executar trabalho sobre a informação financeira de um componente para a auditoria do grupo, a pedido da equipa de trabalho do grupo. Quando for este o caso, tal membro da equipa de trabalho é também um auditor do componente.

Responsabilidade (Ref: Parágrafo 11)

- A8. Embora os auditores de componentes possam executar trabalho sobre a informação financeira dos componentes para a auditoria do grupo e, como tal, sejam responsáveis pelos seus resultados globais, conclusões ou opiniões, o

¹⁴ ISA 315, parágrafos 27-29

sócio responsável pelo grupo ou a firma desse sócio é responsável pela opinião de auditoria do grupo.

- A9. Quando a opinião de auditoria do grupo for modificada porque a equipa de trabalho do grupo não foi capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada em relação à informação financeira de um ou mais componentes, o parágrafo “Bases para a Opinião com Reservas” no relatório de auditoria sobre as demonstrações financeiras do grupo deve descrever as razões para essa incapacidade sem se referir ao auditor do componente, salvo se tal referência for necessária para uma explicação adequada das circunstâncias.¹⁵

Aceitação e Continuação

Obter Conhecimento na Fase da Aceitação ou Continuação do Relacionamento
(Ref: Parágrafo 12)

- A10. No caso de um novo trabalho, a equipa de trabalho do grupo pode inteirar-se do grupo, dos seus componentes e dos respectivos ambientes através de:
- Informação facultada pela gerência do grupo;
 - Comunicação com a gerência do grupo; e
 - Quando aplicável, comunicação com a anterior equipa de trabalho do grupo, a anterior gerência do grupo ou os anteriores auditores de componentes.
- A11. O conhecimento pela equipa de trabalho do grupo pode incluir matérias como:
- A estrutura do grupo, incluindo a estrutura legal e a estrutura organizacional (isto é, a forma como o sistema de relato financeiro do grupo está organizado).
 - As actividades de negócio dos componentes significativas para o grupo, incluindo os ambientes sectoriais, reguladores, económicos e políticos em que essas actividades têm lugar.
 - O uso de organizações de serviços, incluindo centros de serviços partilhados.
 - Uma descrição dos controlos ao nível do grupo.
 - A complexidade do processo de consolidação.
 - Se auditores de componentes que não pertencem à firma do sócio responsável pelo grupo ou à rede a que esta pertence irão executar trabalho sobre a informação financeira de algum dos componentes e as razões da gerência do grupo para designar mais do que um auditor.

¹⁵ ISA 705, parágrafo 20

CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS – AUDITORIAS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE GRUPOS (INCLUINDO O TRABALHO DOS AUDITORES DE COMPONENTES)

- Se a equipa de trabalho do grupo:
 - Terá acesso sem restrições aos encarregados da governação do grupo, à gerência do grupo, aos encarregados da governação dos componentes, à gerência dos componentes, à informação dos componentes e aos seus auditores (incluindo a documentação de auditoria relevante na perspectiva da equipa de trabalho do grupo); e
 - Será capaz de executar o trabalho necessário sobre a informação financeira dos componentes.

A12. No caso de um trabalho continuado, a capacidade da equipa de trabalho do grupo para obter prova de auditoria suficiente e apropriada pode ser afectada por alterações significativas como:

- Alterações na estrutura do grupo (nomeadamente aquisições, alienações, reorganizações ou alterações na forma como está organizado o sistema de relato financeiro do grupo).
- Alterações nas actividades de negócio dos componentes que sejam significativas para o grupo.
- Alterações na composição dos encarregados da governação do grupo, da gerência do grupo ou dos principais gerentes de componentes significativos.
- Preocupações que a equipa de trabalho do grupo tenha com respeito à integridade e competência da gerência do grupo ou dos componentes.
- Alterações nos controlos ao nível do grupo.
- Alterações no referencial de relato financeiro aplicável.

Expectativa Quanto à Obtenção de Prova de Auditoria Suficiente e Apropriada (Ref: Parágrafo 13)

A13. Um grupo pode consistir apenas em componentes considerados não significativos. Nestas circunstâncias, o sócio responsável pelo grupo pode razoavelmente esperar obter prova de auditoria suficiente e apropriada na qual possa basear a opinião de auditoria se a equipa de trabalho do grupo for capaz de:

- (a) Executar trabalho sobre a informação financeira de alguns destes componentes; e
- (b) Se envolver no trabalho executado por auditores de componentes sobre a informação financeira de outros componentes na medida do necessário para obter prova de auditoria suficiente e apropriada.

Acesso à Informação (Ref: Parágrafo 13)

- A14. O acesso da equipa de trabalho do grupo à informação pode ser restringido por circunstâncias que não podem ser ultrapassadas pela gerência do grupo como, por exemplo leis relativas à confidencialidade e à privacidade dos dados ou a recusa por parte do auditor do componente em dar acesso à documentação de auditoria relevante pretendida pela equipa de trabalho do grupo. O acesso à informação pela equipa de trabalho do grupo pode também ser restringido pela gerência do grupo.
- A15. Quando o acesso à informação for restringido pelas circunstâncias, a equipa de trabalho do grupo pode ainda ser capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada, mas a probabilidade de isso acontecer é menor quanto mais importante for o componente. Por exemplo, a equipa de trabalho do grupo pode não ter acesso aos encarregados da governação, à gerência ou ao auditor (incluindo documentação de auditoria relevante pretendida pela equipa de trabalho do grupo) de um componente contabilizado pelo método da equivalência patrimonial. Se o componente não for considerado significativo e a equipa de trabalho do grupo tiver um conjunto completo de demonstrações financeiras do componente, incluindo o respectivo relatório de auditoria, e tiver acesso a informação mantida pela gerência do grupo em relação a esse componente, a equipa de trabalho do grupo pode concluir que esta informação constitui prova de auditoria suficiente e apropriada em relação a esse componente. Porém, se o componente for considerado significativo, a equipa de trabalho do grupo não será capaz de cumprir os requisitos desta ISA relevantes nas circunstâncias da auditoria do grupo. Por exemplo, a equipa de trabalho do grupo não será capaz de cumprir os requisitos dos parágrafos 30-31 no sentido de se envolver no trabalho do auditor do componente. A equipa de trabalho do grupo não será, por isso, capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada em relação a esse componente. O efeito da incapacidade da equipa de trabalho do grupo para obter prova de auditoria suficiente e apropriada é considerado nos termos da ISA 705.
- A16. A equipa de trabalho do grupo não será capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada se a gerência do grupo restringir o acesso da equipa de trabalho do grupo ou de um auditor do componente à informação referente a um componente significativo.
- A17. Embora a equipa de trabalho do grupo possa ser capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada se tal restrição se relacionar com um componente considerado não significativo, a razão para a restrição pode afectar a opinião de auditoria do grupo. Por exemplo, pode afectar a fiabilidade das respostas da gerência do grupo às indagações feitas pela equipa de trabalho do grupo e das declarações efectuadas pela gerência do grupo no âmbito da auditoria.

- A18. A lei ou regulamento podem proibir o sócio responsável pelo grupo de recusar ou renunciar a um trabalho. Por exemplo, em algumas jurisdições o auditor é designado por um período de tempo especificado e está proibido de renunciar antes do final desse período. Igualmente, no sector público, a opção de recusa ou renúncia a um trabalho pode não estar disponível para o auditor devido à natureza do mandato ou a considerações de interesse público. Nestas circunstâncias, esta ISA ainda se aplica à auditoria do grupo e o efeito da incapacidade da equipa de trabalho do grupo para obter prova de auditoria suficiente e apropriada é considerado nos termos da ISA 705.
- A19. O Apêndice 1 contém um exemplo de um relatório de auditoria com uma opinião com reservas devido à incapacidade da equipa de trabalho do grupo para obter prova de auditoria suficiente e apropriada em relação a um componente significativo contabilizado pelo método da equivalência patrimonial mas cujo efeito, no julgamento da equipa de trabalho do grupo, é material mas não profundo.

Termos do Trabalho (Ref: Parágrafo 14)

- A20. Os termos do trabalho identificam o referencial de relato financeiro aplicável.¹⁶ Podem ser incluídas matérias adicionais nos termos de um trabalho de auditoria de um grupo, como o facto de:
- As comunicações entre a equipa de trabalho do grupo e os auditores de componentes não deverem ter restrições na medida permitida por lei ou regulamento;
 - As comunicações importantes entre os auditores de componentes, os encarregados da governação e a gerência dos componentes, incluindo as comunicações sobre deficiências significativas no controlo interno, deverem ser alargadas à equipa de trabalho do grupo;
 - As comunicações importantes entre autoridades reguladoras e os componentes, relacionadas com matérias de relato financeiro, deverem ser levadas ao conhecimento da equipa de auditoria do grupo; e
 - Na medida em que a equipa de trabalho do grupo considere necessário, deve ser permitido:
 - O acesso à informação, aos encarregados da governação, à gerência e aos auditores (incluindo a documentação de auditoria relevante pretendida pela equipa de trabalho do grupo) dos componentes; e
 - Executar trabalho ou pedir a um auditor do componente que execute trabalho sobre a informação financeira do componente.

¹⁶ ISA 210, parágrafo 8

A21. As restrições impostas sobre:

- o acesso da equipa de trabalho do grupo à informação, aos encarregados da governação, à gerência e aos auditores (incluindo a documentação de auditoria relevante pretendida pela equipa de trabalho do grupo) dos componentes; ou
- o trabalho a executar sobre a informação financeira dos componentes,

após a aceitação pelo sócio responsável do trabalho de auditoria do grupo, constitui uma incapacidade para obter prova de auditoria suficiente e apropriada que pode afectar a opinião de auditoria do grupo. Em circunstâncias excepcionais, pode mesmo conduzir à renúncia do trabalho, quando a renúncia for possível de acordo com a lei ou regulamento aplicável.

Estratégia Global de Auditoria e Plano de Auditoria (Ref: Parágrafo 16)

A22. A revisão da estratégia global de auditoria e do plano de auditoria pelo sócio responsável pelo grupo é uma parte importante do cumprimento da sua responsabilidade pela direcção do trabalho de auditoria do grupo.

Conhecer o Grupo, os Seus Componentes e Respective Ambientos

Matérias acerca das Quais a Equipa de Trabalho do Grupo Obtém Conhecimento
(Ref: Parágrafo 17)

A23. A ISA 315 contém orientação sobre matérias que o auditor pode considerar quando se inteira do sector, da regulamentação e de outros factores externos que afectam a entidade, incluindo o referencial de relato financeiro aplicável, a natureza da entidade, os objectivos, as estratégias e riscos de negócio associados e a avaliação e revisão do desempenho financeiro da entidade.¹⁷ O Apêndice 2 desta ISA contém orientação sobre matérias específicas de um grupo, incluindo o processo de consolidação.

Instruções Emitidas pela Gerência do Grupo para os Componentes (Ref: Parágrafo 17)

A24. Para conseguir uniformidade e comparabilidade da informação financeira, a gerência do grupo emite geralmente instruções para os componentes. Tais instruções especificam os requisitos para a informação financeira dos componentes a incluir nas demonstrações financeiras do grupo e, muitas vezes, incluem manuais de procedimentos de relato financeiro e um pacote de relato. Um pacote de relato consiste geralmente em formatos normalizados para fornecer informação financeira para incorporação nas demonstrações financeiras do grupo. Porém, os pacotes de relato não assumem geralmente a

¹⁷ ISA 315, parágrafos A17-A41

forma de demonstrações financeiras completas preparadas e apresentadas de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

A25. As instruções cobrem geralmente:

- As políticas contabilísticas a aplicar;
- Os requisitos estatutários e outros requisitos de divulgação aplicáveis às demonstrações financeiras do grupo, incluindo:
 - A identificação e relato de segmentos;
 - Relacionamentos e transações com partes relacionadas;
 - Transações intra-grupo e lucros não realizados,
 - Saldos entre componentes do grupo; e
- Um calendário de relato.

A26. O conhecimento das instruções pela equipa de trabalho do grupo pode incluir:

- A clareza e praticabilidade das instruções com vista ao preenchimento do pacote de relato.
- Se as instruções:
 - Descrevem adequadamente as características do referencial de relato financeiro aplicável;
 - Proporcionam divulgações que são suficientes para cumprir os requisitos do referencial de relato financeiro aplicável, por exemplo a divulgação de relacionamentos e transações com partes relacionadas e de informação por segmentos;
 - Proporcionam a identificação de ajustamentos de consolidação, como por exemplo transações entre componentes do grupo, lucros não realizados e saldos entre componentes do grupo; e
 - Prevêem a aprovação da informação financeira pela gerência do componente.

Fraude (Ref: Parágrafo 17)

A27. Exige-se que o auditor identifique e avalie os riscos de distorção material das demonstrações financeiras devido a fraude e que conceba e implemente respostas apropriadas aos riscos avaliados.¹⁸ A informação usada para identificar os riscos de distorção material das demonstrações financeiras do grupo devido a fraude pode incluir:

¹⁸ ISA 240, *As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras*

- A avaliação pela gerência do grupo dos riscos de as demonstrações financeiras do grupo poderem estar materialmente distorcidas como consequência de fraude.
- O processo da gerência do grupo para identificar e responder aos riscos de fraude no grupo, incluindo quaisquer riscos específicos de fraude identificados pela gerência do grupo ou saldos de contas, classes de transações ou divulgações relativamente aos quais é provável um risco de fraude.
- Se existem componentes específicos relativamente aos quais é provável um risco de fraude.
- A forma como os encarregados da governação do grupo monitorizam os processos usados pela gerência do grupo para identificar e responder aos riscos de fraude no grupo, bem como os controlos que a gerência do grupo estabeleceu para mitigar estes riscos.
- As respostas dos encarregados da governação do grupo, da gerência do grupo e da auditoria interna (e, se considerado apropriado, da gerência dos componentes, dos auditores de componentes e de outros) à indagação da equipa de trabalho do grupo sobre se têm conhecimento de qualquer fraude efectiva, suspeita de fraude ou alegação de fraude que afecte um componente ou o grupo.

Discussão entre os Membros da Equipa de Trabalho do Grupo e os Auditores de Componente Respeitante aos Riscos de Distorção Material das Demonstrações Financeiras do Grupo, Incluindo Riscos de Fraude (Ref: Parágrafo 17)

- A28. Exige-se que os principais membros da equipa de trabalho discutam a susceptibilidade de uma entidade a distorções materiais das demonstrações financeiras devido a fraude ou a erro, enfatizando especificamente os riscos devido a fraude. Numa auditoria de um grupo, essa discussão pode também incluir os auditores de componentes.¹⁹ A determinação pelo sócio responsável pelo grupo de quem deve participar nas discussões, de como e quando devem ocorrer e da sua extensão é afectada por factores como a experiência anterior com o grupo.
- A29. As discussões proporcionam uma oportunidade para:
- Partilhar conhecimento sobre os componentes e respectivos ambientes, incluindo os controlos ao nível do grupo.
 - Trocar informações acerca dos riscos do negócio dos componentes ou do grupo.

¹⁹ ISA 240, parágrafo 15; ISA 315, parágrafo 10

- Trocar ideias acerca da forma e do local onde as demonstrações financeiras do grupo podem ser susceptíveis a distorção material devido a fraude ou erro, da forma como a gerência do grupo ou a gerência dos componentes podem perpetrar e ocultar relato financeiro fraudulento e da forma como os activos dos componentes podem ser objecto de apropriação indevida.
- Identificar práticas seguidas pela gerência do grupo ou do componente que possam ser tendenciosas ou concebidas para gerir os resultados e que possam conduzir a relato financeiro fraudulento. Por exemplo, práticas de reconhecimento de rédito que não cumprem o referencial de relato financeiro aplicável.
- Considerar factores externos e internos conhecidos que afectam o grupo e que possam criar um incentivo ou pressão para que a gerência do grupo, a gerência dos componentes ou outros cometam fraude, proporcionar oportunidades de fraude ou indicar uma cultura ou ambiente que possibilite à gerência do grupo, à gerência dos componentes ou a outros conceber a possibilidade de cometer fraude.
- Considerar o risco de a gerência do grupo ou dos componentes poderem derrogar os controlos.
- Considerar se são usadas políticas contabilísticas uniformes na preparação da informação financeira dos componentes para inclusão nas demonstrações financeiras do grupo e, se não for o caso, como foram identificadas e ajustadas as diferenças nas políticas contabilísticas (quando exigido pelo referencial de relato financeiro aplicável).
- Discutir as fraudes que tenham sido identificadas em componentes ou a informação que indique a existência de uma fraude num componente.
- Partilhar informação que possa indicar incumprimento de leis ou regulamentos nacionais, como por exemplo pagamentos de luvas e práticas indevidas ao nível de preços de transferência.

Factores de Risco (Ref: Parágrafo 18)

A30. O Apêndice 3 apresenta exemplos de condições ou acontecimentos que, individualmente ou em conjunto, podem indicar riscos de distorção material das demonstrações financeiras do grupo, nomeadamente devidos a fraude.

Avaliação do Risco (Ref: Parágrafo 18)

A31. A avaliação pela equipa de trabalho do grupo dos riscos de distorção material das demonstrações financeiras ao nível do grupo baseia-se em:

- Informação obtida a partir do conhecimento do grupo, dos seus componentes, dos respectivos ambientes e do processo de consolidação,

incluindo prova de auditoria obtida ao avaliar a concepção e implementação dos controlos ao nível do grupo e dos controlos relevantes para a consolidação.

- Informação obtida a partir dos auditores de componentes.

Conhecer o Auditor do Componente (Ref: Parágrafo 19)

A32. A equipa de trabalho do grupo só se informa sobre um auditor do componente quando planear solicitar-lhe que execute trabalho sobre a informação financeira de um componente no âmbito da auditoria do grupo. Por exemplo, não será necessário obter conhecimento dos auditores de componentes relativamente aos quais a equipa de trabalho do grupo só planeie executar procedimentos analíticos ao nível de grupo.

Procedimentos da Equipa de Trabalho do Grupo para Obter Conhecimento do Auditor do Componente e das Origens da Prova de Auditoria (Ref: Parágrafo 19)

A33. A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos da equipa de trabalho do grupo para obter conhecimento do auditor do componente são afectados por factores como a experiência ou conhecimento anteriores do auditor do componente e o grau até ao qual a equipa de trabalho do grupo e o auditor do componente estão sujeitos a políticas e procedimentos comuns, como por exemplo:

- Se a equipa de trabalho do grupo e um auditor do componente partilham:
 - Políticas e procedimentos (nomeadamente metodologias de auditoria) comuns para executar o trabalho;
 - Políticas e procedimentos comuns de controlo de qualidade; ou
 - Políticas e procedimentos comuns de monitorização.
- A consistência ou semelhança:
 - Das leis e regulamentos ou do sistema legal;
 - Da supervisão profissional, disciplina e garantia externa de qualidade;
 - Da formação e treino;
 - Das organizações e normas profissionais; ou
 - Da língua e cultura.

A34. Estes factores interagem e não se excluem mutuamente. Por exemplo, a extensão dos procedimentos da equipa de trabalho do grupo para obter conhecimento do auditor do componente A, que aplica de forma consistente políticas e procedimentos de controlo de qualidade e de monitorização comuns

e uma metodologia de auditoria comum e opera na mesma jurisdição que o sócio responsável pelo grupo, pode ser menor do que a extensão dos procedimentos da equipa de trabalho do grupo para obter conhecimento do auditor do componente B, que não aplica de forma consistente políticas e procedimentos de controlo de qualidade e de monitorização comuns nem uma metodologia de auditoria comum ou que opera numa jurisdição estrangeira. A natureza dos procedimentos executados em relação aos auditores dos componentes A e B pode também ser diferente.

A35. A equipa de trabalho do grupo pode ficar a conhecer o auditor do componente de diversas formas. No primeiro ano do envolvimento de um auditor do componente, a equipa de trabalho do grupo pode, por exemplo:

- Avaliar os resultados do sistema de monitorização do controlo de qualidade, quando a equipa de trabalho do grupo e o auditor do componente pertençam a uma firma ou rede que opere segundo políticas e procedimentos de monitorização comuns e os cumpra;²⁰
- Visitar o auditor do componente para discutir as matérias do parágrafo 19(a)-(c);
- Pedir ao auditor do componente que confirme por escrito as matérias referidas no parágrafo 19(a)-(c). O Apêndice 4 contém um exemplo de confirmações escritas de um auditor do componente;
- Pedir ao auditor do componente que preencha questionários sobre as matérias referidas no parágrafo 19(a)-(c);
- Discutir o auditor do componente com colegas na firma do sócio responsável pelo grupo ou com um terceiro com boa reputação que tenha conhecimento do auditor do componente; ou
- Obter confirmações junto da organização ou organizações profissionais a que pertence o auditor do componente, das autoridades pelas quais é acreditado ou de outros.

Nos anos subsequentes, o conhecimento do auditor do componente pode basear-se na experiência anterior da equipa de trabalho do grupo. A equipa de trabalho do grupo pode pedir ao auditor do componente que confirme se alguma coisa se alterou desde o ano anterior em relação às matérias descritas no parágrafo 19(a)-(c).

A36. Quando tiverem sido estabelecidos órgãos de supervisão independentes para supervisionar a profissão de auditor e monitorar a qualidade das auditorias, o

²⁰ Como exigido pela ISQC 1, *Controlo de Qualidade para Firmas que Executem Auditorias e Revisões de Demonstrações Financeiras e Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados*, parágrafo 54, ou por outros requisitos nacionais pelo menos tão exigentes.

conhecimento do ambiente regulador pode ajudar a equipa de trabalho do grupo a avaliar a independência e competência do auditor do componente. A informação acerca do ambiente regulador pode ser obtida a partir do auditor do componente ou de informação fornecida pelos órgãos de supervisão independentes.

Requisitos Éticos Relevantes para a Auditoria do Grupo (Ref: Parágrafo 19(a))

- A37. Quando executar trabalho sobre a informação financeira de um componente para uma auditoria de grupo, o auditor do componente está sujeito a requisitos éticos relevantes para a auditoria do grupo. Tais requisitos podem ser diferentes ou adicionais aos que se aplicam ao auditor do componente quando executa uma auditoria estatutária na sua jurisdição. A equipa de trabalho do grupo deve, por isso, verificar se o auditor do componente compreende e vai cumprir os requisitos éticos relevantes para a auditoria do grupo de forma suficiente para dar satisfação às suas responsabilidades no âmbito da auditoria do grupo.

Competência Profissional do Auditor do Componente (Ref: Parágrafo 19(b))

- A38. Para o conhecimento da competência profissional do auditor do componente pela equipa de trabalho do grupo, pode apreciar-se se o auditor do componente:
- Possui um conhecimento das normas de auditoria e outras aplicáveis à auditoria do grupo suficiente para dar satisfação às suas responsabilidades no âmbito da auditoria do grupo;
 - Possui as competências especializadas (nomeadamente conhecimento específico do sector) necessárias para executar o trabalho sobre as demonstrações financeiras do componente; e
 - Quando relevante, possui um conhecimento do referencial de relato financeiro aplicável suficiente para dar satisfação às suas responsabilidades no âmbito da auditoria do grupo (as instruções emitidas pela gerência do grupo para os componentes descrevem muitas vezes as características do referencial de relato financeiro aplicável).

Aplicação do Conhecimento do Auditor do Componente pela Equipa de Trabalho do Grupo (Ref: Parágrafo 20)

- A39. A equipa de trabalho do grupo não poderá ultrapassar o facto de um auditor do componente não ser independente envolvendo-se no seu trabalho ou executando procedimentos adicionais de avaliação do risco ou procedimentos de auditoria adicionais sobre a informação financeira do componente.
- A40. Porém, a equipa de trabalho do grupo poderá ser capaz de ultrapassar preocupações menos sérias sobre a competência profissional do auditor do componente (nomeadamente, falta de conhecimento específico do sector) ou sobre o facto de o auditor do componente não operar num ambiente que supervisione activamente os auditores envolvendo-se no trabalho do auditor do

componente ou executando procedimentos adicionais de avaliação do risco adicional ou procedimentos adicionais de auditoria sobre a informação financeira do componente.

- A41. Quando a lei ou regulamento proíbem o acesso a partes relevantes da documentação de auditoria do auditor do componente, a equipa de trabalho do grupo pode pedir ao auditor do componente que ultrapasse tal restrição preparando um memorando que cubra a informação relevante.

Materialidade (Ref: Parágrafos 21–23)

- A42. Exige-se que o auditor:²¹

- (a) Ao estabelecer a estratégia global de auditoria, determine:
 - (i) A materialidade para as demonstrações financeiras como um todo; e
 - (ii) Se nas circunstâncias específicas da entidade existirem determinadas classes de transacções, saldos de contas ou divulgações para as quais se possa razoavelmente esperar que distorções de quantias inferiores à materialidade para as demonstrações financeiras como um todo influenciem as decisões económicas de utentes tomadas na base das demonstrações financeiras, o nível ou níveis de materialidade a aplicar a essas classes de transacções, saldos de contas ou divulgações; e
- (b) Determine a materialidade de execução.

No contexto de uma auditoria de grupo, a materialidade é estabelecida tanto para as demonstrações financeiras do grupo como um todo como para as demonstrações financeiras dos componentes. A materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo é usada quando se estabelece a estratégia global de auditoria do grupo.

- A43. Para reduzir para um nível apropriadamente baixo a probabilidade de o agregado de distorções não corrigidas e não detectadas exceder a materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo, a materialidade dos componentes é estabelecida num valor mais baixo do que a materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo. Podem ser estabelecidas materialidades diferentes para componentes diferentes. A materialidade dos componentes não terá de ser uma porção aritmética da materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo e, conseqüentemente, o agregado das materialidades para os diferentes componentes pode exceder a materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo. A

²¹ ISA 320, *A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria*, parágrafos 10-11

materialidade do componente é usada quando se estabelece a estratégia global de auditoria de um componente.

- A44. A materialidade do componente é determinada para os componentes cuja informação financeira seja auditada ou sujeita a revisão como parte da auditoria do grupo, de acordo com os parágrafos 26, 27(a) e 29. A materialidade do componente é usada pelo respectivo auditor para avaliar se as distorções detectadas não corrigidas são materiais, individualmente ou em agregado.
- A45. Para além da materialidade do componente, é determinado um limite para as distorções. As distorções identificadas na informação financeira dos componentes que sejam superiores ao limite para as distorções são comunicadas à equipa de trabalho do grupo.
- A46. No caso de uma auditoria da informação financeira de um componente, o auditor do componente (ou a equipa de trabalho do grupo) determina a materialidade de execução ao nível do componente. Isto é necessário para reduzir para um nível aceitavelmente baixo a probabilidade de o agregado de distorções não corrigidas e não detectadas na informação financeira do componente exceder a materialidade do componente. Na prática, a equipa de trabalho do grupo pode estabelecer a materialidade do componente neste nível mais baixo. Quando for este o caso, o auditor do componente usa a materialidade do componente na avaliação dos riscos de distorção material da informação financeira do componente e na concepção dos procedimentos de auditoria adicionais em resposta aos riscos avaliados, bem como na avaliação sobre se as distorções detectadas são materiais, individualmente ou em agregado.

Responder aos Riscos Avaliados

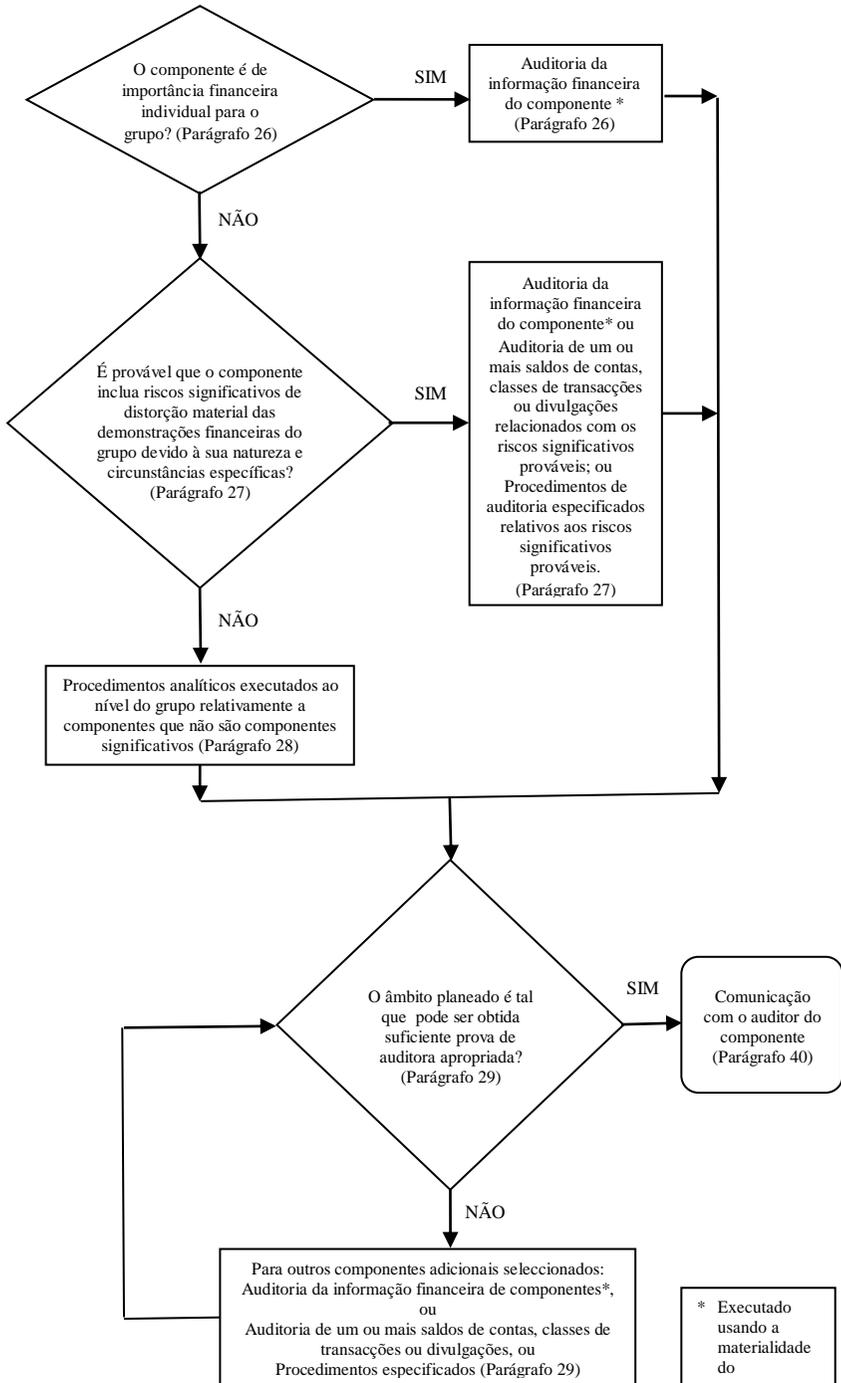
Determinar o Tipo de Trabalho a Executar sobre a Informação Financeira dos Componentes (Ref: Parágrafos 26–27)

- A47. A determinação pela equipa de trabalho do grupo do tipo de trabalho a executar sobre a informação financeira de um componente e do seu envolvimento no trabalho do auditor do componente são afectados:
- (a) Pela relevância do componente;
 - (b) Pelos riscos significativos identificados de distorção material das demonstrações financeiras do grupo;
 - (c) Pela avaliação da equipa de trabalho do grupo quanto à concepção dos controlos ao nível de grupo e à determinação sobre se foram implementados; e
 - (d) Pelo conhecimento que a equipa de trabalho do grupo tenha do auditor do componente.

CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS – AUDITORIAS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE GRUPOS (INCLUINDO O TRABALHO DOS AUDITORES DE COMPONENTES)

O diagrama seguinte mostra como a relevância do componente afecta a determinação pela equipa de trabalho do grupo do tipo de trabalho a executar sobre a informação financeira do componente.

CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS – AUDITORIAS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE GRUPOS (INCLUINDO O TRABALHO DOS AUDITORES DE COMPONENTES)



Componentes Significativos (Ref: Parágrafo 27(b)–(c))

- A48. A equipa de trabalho do grupo pode considerar um componente significativo porque acarreta potenciais riscos significativos de distorção material das demonstrações financeiras do grupo em resultado da sua natureza e de circunstâncias específicas. Nesse caso, a equipa de trabalho do grupo pode ser capaz de identificar os saldos de contas, classes de transacções ou divulgações afectadas pelos potenciais riscos significativos. Quando for este o caso, a equipa de trabalho do grupo pode decidir executar, ou pedir a um auditor do componente que execute, uma auditoria apenas a esses saldos de contas, classes de transacções ou divulgações. Por exemplo, na situação descrita no parágrafo A6, o trabalho sobre a informação financeira do componente pode limitar-se a uma auditoria dos saldos de contas, classes de transacções e divulgações afectadas pelas operações cambiais desse componente. Quando a equipa de trabalho do grupo pede a um auditor do componente que execute uma auditoria de um ou mais saldos de contas, classes de transacções ou divulgações específicos, a comunicação da equipa de trabalho do grupo (ver o parágrafo 40) toma em conta o facto de muitos itens das demonstrações financeiras estarem inter-relacionados.
- A49. A equipa de trabalho do grupo pode conceber procedimentos de auditoria para responder a um potencial risco significativo de distorção material das demonstrações financeiras do grupo. Por exemplo, no caso de um potencial risco significativo de obsolescência de inventários, a equipa de trabalho do grupo pode executar, ou pedir a um auditor do componente que execute, procedimentos de auditoria específicos sobre a valorização dos inventários num componente que detém um grande volume de inventários potencialmente obsoletos, ainda que tal componente não seja significativo.

Componentes que Não São Significativos (Ref: Parágrafos 28–29)

- A50. Dependendo das circunstâncias do trabalho, a informação financeira dos componentes pode ser agregada a vários níveis para executar procedimentos analíticos. Os resultados dos procedimentos analíticos corroboram as conclusões da equipa de trabalho do grupo no sentido de que não há riscos significativos de distorção material da informação financeira agregada de componentes que não são significativos.
- A51. A decisão da equipa de trabalho do grupo no que se refere a quantos componentes seleccionar de acordo com o parágrafo 29, que componentes seleccionar e o tipo de trabalho a executar sobre a informação financeira dos componentes individuais seleccionados pode ser afectada por factores como:
- A extensão da prova de auditoria que se espera obter sobre a informação financeira dos componentes significativos.
 - Se o componente foi recentemente criado ou adquirido.

- Se tiveram lugar alterações significativas no componente.
- Se a auditoria interna executou trabalho no componente e qualquer efeito desse trabalho na auditoria do grupo.
- Se os componentes aplicam sistemas e processos comuns.
- A eficácia operacional dos controlos ao nível do grupo.
- Flutuações anormais identificadas em resultado de procedimentos analíticos efectuados ao nível do grupo.
- A importância financeira individual ou o risco do componente em comparação com outros componentes dentro da categoria.
- Se o componente está sujeito a auditoria exigida por estatuto, regulamento ou outra razão.

Incluir um elemento de imprevisibilidade na selecção de componentes desta categoria pode aumentar a probabilidade de identificar distorções materiais da informação financeira dos componentes. A selecção de componentes varia geralmente numa base cíclica.

- A52. Uma revisão da informação financeira de um componente pode ser executada de acordo com a Norma Internacional sobre Trabalhos de Revisão (ISRE) 2400²² ou a ISRE 2410,²³ adaptadas conforme necessário nas circunstâncias. A equipa de trabalho do grupo pode também especificar procedimentos adicionais para complementar este trabalho.
- A53. Conforme explicado no parágrafo A13, um grupo pode consistir apenas em componentes que não são componentes significativos. Nestas circunstâncias, a equipa de trabalho do grupo pode obter prova de auditoria suficiente e apropriada em que baseia a opinião de auditoria do grupo determinando o tipo de trabalho a executar sobre a informação financeira dos componentes de acordo com o parágrafo 29. É improvável que a equipa de trabalho do grupo obtenha suficiente prova de auditoria apropriada em que baseia a opinião de auditoria do grupo se essa equipa, ou o auditor de um componente, apenas testar controlos ao nível do grupo e executar procedimentos analíticos sobre a informação financeira dos componentes.

Envolvimento no Trabalho Executado por Auditores de Componentes (Ref: Parágrafos 30–31)

- A54. Os factores que podem afectar o envolvimento da equipa de trabalho do grupo no trabalho de um auditor de componente incluem:

²² ISRE 2400, *Trabalhos para Rever Demonstrações Financeiras*

²³ ISRE 2410, *Revisão de Informação Financeira Intercalar Efectuada pelo Auditor Independente da Entidade*

- (a) A importância do componente;
- (b) Os riscos significativos identificados de distorção material das demonstrações financeiras do grupo; e
- (c) O conhecimento que a equipa de trabalho do grupo tem do auditor do componente.

No caso de um componente significativo ou de riscos significativos identificados, a equipa de trabalho do grupo executa os procedimentos descritos nos parágrafos 30-31. No caso de um componente que não seja um componente significativo, a natureza, oportunidade e extensão do envolvimento da equipa de trabalho do grupo no trabalho do auditor do componente variará em função do conhecimento que a equipa de trabalho do grupo tenha do auditor desse componente. O facto de o componente não ser um componente significativo torna-se secundário. Por exemplo, mesmo que um componente não seja considerado significativo, a equipa de trabalho do grupo pode, apesar de tudo, decidir envolver-se na avaliação do risco pelo auditor do componente porque tem preocupações acerca da sua competência profissional (nomeadamente, falta de conhecimentos específicos do sector) ou porque o auditor do componente não opera num ambiente que supervisiona activamente os auditores.

A55. As formas de envolvimento no trabalho de um auditor de componentes que não sejam as descritas nos parágrafos 30-31 e 42 podem, com base no conhecimento que a equipa de trabalho do grupo tenha do auditor do componente, incluir um ou mais dos seguintes elementos:

- (a) Reunir com a gerência ou com os auditores do componente para tomar conhecimento do componente e do seu ambiente.
- (b) Rever a estratégia global e o plano de auditoria do auditor do componente.
- (c) Executar procedimentos de avaliação do risco para identificar e avaliar os riscos de distorção material ao nível do componente. Estes procedimentos podem ser executados com os auditores do componente ou pela equipa de trabalho do grupo.
- (d) Conceber e executar procedimentos adicionais de auditoria. Estes procedimentos podem ser concebidos e executados com os auditores do componente ou pela equipa de trabalho do grupo.
- (e) Participar na reunião de encerramento e noutras reuniões importantes entre os auditores do componente e a gerência do componente.
- (f) Rever outras partes relevantes da documentação de auditoria dos auditores do componente.

Processo de Consolidação

Ajustamentos e Reclassificações de Consolidação (Ref: Parágrafo 34)

- A56. O processo de consolidação pode exigir ajustamentos a quantias relatadas nas demonstrações financeiras do grupo que não passam pelos sistemas de processamento de transacções usuais e podem não estar sujeitos aos mesmos controlos internos a que está sujeita a restante informação financeira. A avaliação pela equipa de trabalho do grupo da adequação, plenitude e rigor dos ajustamentos pode incluir:
- Avaliar se os ajustamentos significativos reflectem apropriadamente os acontecimentos e as transacções que lhes estão na base;
 - Determinar se os ajustamentos significativos foram correctamente calculados, processados e autorizados pela gerência do grupo e, quando aplicável, pela gerência do componente;
 - Determinar se os ajustamentos significativos estão devidamente suportados e suficientemente documentados; e
 - Verificar as reconciliações e a eliminação de transacções e de lucros não realizados intra-grupo e de saldos de contas intra-grupo.

Comunicar com o Auditor do Componente (Ref: Parágrafos 40–41)

- A57. Se não existir uma comunicação eficaz nos dois sentidos entre a equipa de trabalho do grupo e os auditores dos componentes, existe o risco de a equipa de trabalho do grupo não conseguir obter prova de auditoria suficiente e apropriada em que baseia a opinião de auditoria do grupo. Uma clara e oportuna comunicação dos requisitos da equipa de trabalho do grupo constitui a base de uma comunicação eficaz nos dois sentidos entre a equipa de trabalho do grupo e o auditor do componente.
- A58. Os requisitos da equipa de trabalho do grupo são muitas vezes comunicados através de instruções. O Apêndice 5 contém orientação sobre matérias exigidas e matérias adicionais que podem ser incluídas em tais instruções. A comunicação do auditor do componente com a equipa de trabalho do grupo toma muitas vezes a forma de um memorando ou relatório do trabalho executado. Porém, a comunicação entre a equipa de trabalho do grupo e o auditor do componente pode não ser necessariamente por escrito. Por exemplo, a equipa de trabalho do grupo pode visitar o auditor do componente para discutir os riscos significativos identificados ou rever as partes relevantes da documentação de auditoria do auditor do componente. Apesar disso, aplicam-se os requisitos de documentação desta e de outras ISA.
- A59. Ao cooperar com a equipa de trabalho do grupo, o auditor do componente, por exemplo, faculta o acesso à documentação de auditoria relevante, desde que tal não seja proibido por lei ou regulamento.

A60. Quando um membro da equipa de trabalho do grupo for também um auditor de componentes, o objectivo da equipa de trabalho do grupo de comunicar claramente com o auditor do componente pode muitas vezes ser conseguido por meios distintos da comunicação escrita. Por exemplo:

- O acesso pelo auditor do componente à estratégia global de auditoria e ao plano de auditoria pode ser suficiente para comunicar os requisitos da equipa de trabalho do grupo estabelecidos no parágrafo 40; e
- Uma revisão da documentação de auditoria do auditor do componente pela equipa de trabalho do grupo pode ser suficiente para comunicar as matérias relevantes para a conclusão da equipa de trabalho do grupo estabelecidas no parágrafo 41.

Avaliar a Suficiência e Adequação da Prova de Auditoria Obtida

Rever a Documentação de Auditoria do Auditor do Componente (Ref: Parágrafo 42(b))

A61. As partes da documentação de auditoria do auditor do componente que serão relevantes para a auditoria do grupo podem variar dependendo das circunstâncias. Muitas vezes, o foco está na documentação de auditoria relevante para os riscos significativos de distorção material das demonstrações financeiras do grupo. A extensão da revisão pode ser afectada pelo facto de a documentação de auditoria do componente ter sido sujeita aos procedimentos de revisão da firma do auditor do componente.

Suficiência e Adequação da Prova de Auditoria (Ref: Parágrafos 44–45)

A62. Se a equipa de trabalho do grupo concluir que não foi obtida prova de auditoria suficiente e apropriada sobre a qual baseia a opinião de auditoria do grupo, pode pedir ao auditor do componente que execute procedimentos adicionais. Se tal não for possível, a equipa de trabalho do grupo pode executar os seus próprios procedimentos sobre a informação financeira do componente.

A63. A avaliação pelo sócio responsável pelo grupo do efeito agregado de quaisquer distorções (identificadas pela equipa de trabalho do grupo ou comunicadas por auditores de componentes) permite-lhe determinar se as demonstrações financeiras do grupo como um todo estão materialmente distorcidas.

Comunicar com a Gerência e com os Encarregados da Governação do Grupo

Comunicação com a Gerência do Grupo (Ref: Parágrafos 46–48)

A64. A ISA 240 contém requisitos e orientação sobre a comunicação de casos de fraude à gerência e, quando esta possa estar envolvida na fraude, aos

encarregados da governação.²⁴

A65. A gerência do grupo pode precisar de manter confidencial determinada informação sensível. São exemplos de matérias que podem ser significativas para as demonstrações financeiras do componente e das quais a gerência do componente pode não ter conhecimento:

- Litígios potenciais.
- Planos de abandono de activos operacionais significativos.
- Acontecimentos subsequentes.
- Acordos legais significativos.

Comunicação aos Encarregados da Governação do Grupo (Ref: Parágrafo 49)

A66. As matérias que a equipa de trabalho do grupo comunica aos encarregados da governação do grupo podem incluir matérias que chegaram à sua atenção através dos auditores de componentes e que foram consideradas significativas para as responsabilidades dos encarregados da governação do grupo. A comunicação com os encarregados da governação do grupo tem lugar em vários momentos da auditoria. Por exemplo, as matérias referidas no parágrafo 49(a)-(b) podem ser comunicadas depois de a equipa de trabalho do grupo ter determinado o trabalho a executar sobre a informação financeira dos componentes. Por outro lado, a matéria referida no parágrafo 49(c) pode ser comunicada no final da auditoria e as matérias referidas no parágrafo 49(d)-(e) podem ser comunicadas quando ocorrem.

²⁴ ISA 240, parágrafos 40-42

Apêndice 1

(Ref: Parágrafo A19)

Exemplo de uma Opinião com Reservas Quando a Equipe de Trabalho do Grupo Não é Capaz de Obter Prova de Auditoria Suficiente e Apropriada para Basear a Opinião de Auditoria do Grupo

Neste exemplo, a equipe de trabalho do grupo não é capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada relativa a um componente significativo contabilizado pelo método da equivalência patrimonial (reconhecido por \$15 milhões no balanço, o que reflete um activo total de \$60 milhões), por não ter tido acesso aos registos contabilísticos, à gerência ou ao auditor do componente.

A equipe de trabalho do grupo leu as demonstrações financeiras auditadas do componente à data de 31 de Dezembro de 20X1, incluindo o respectivo relatório de auditoria, e considerou a informação financeira mantida pela gerência do grupo em relação ao componente.

No julgamento do sócio responsável pelo grupo, o efeito nas demonstrações financeiras do grupo desta incapacidade para obter prova de auditoria suficiente e apropriada é material mas não profundo.

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

[Destinatário Apropriado]

Relatório Sobre as Demonstrações Financeiras Consolidadas¹

Auditámos as demonstrações financeiras consolidadas anexas da Sociedade ABC e suas subsidiárias, que compreendem o balanço consolidado em 31 de Dezembro de 20X1 e a demonstração consolidada dos resultados, a demonstração consolidada de alterações no capital próprio e a demonstração consolidada dos fluxos de caixa relativas ao exercício findo naquela data, bem como um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa.

¹ O subtítulo “Relatório sobre as Demonstrações Financeiras Consolidadas” é desnecessário nas situações em que o segundo subtítulo, “Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares”, não seja aplicável.

Responsabilidade da Gerência² pelas Demonstrações Financeiras Consolidadas

A gerência é responsável pela preparação e apresentação apropriadas destas demonstrações financeiras consolidadas de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro,³ e pelo controlo interno que determine ser necessário para possibilitar a preparação de demonstrações financeiras consolidadas isentas de distorções materiais devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre estas demonstrações financeiras consolidadas com base na nossa auditoria, que foi conduzida de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria. Estas normas exigem que cumpramos requisitos éticos e que planeemos e executemos a auditoria de forma a obter garantia razoável sobre se as demonstrações financeiras consolidadas estão isentas de distorção material.

Uma auditoria envolve a execução de procedimentos para obter prova de auditoria acerca das quantias e divulgações nas demonstrações financeiras consolidadas. Os procedimentos seleccionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção material das demonstrações financeiras consolidadas devido a fraude ou a erro. Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação e apresentação apropriada⁴ das demonstrações financeiras consolidadas pela entidade, a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não com a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da entidade.⁵ Uma auditoria inclui

-
- ² Ou outra expressão que seja apropriada no contexto do referencial legal numa jurisdição particular
 - ³ Quando a responsabilidade da gerência é preparar demonstrações financeiras consolidadas que dêem uma imagem verdadeira e apropriada, pode ser usada a expressão: “A gerência é responsável pela preparação de demonstrações financeiras consolidadas que dêem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro e pelo ...”
 - ⁴ No caso da nota de rodapé 3, pode ser usada a expressão, “Ao fazer estas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada pela entidade a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não com a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da entidade.”
 - ⁵ Nas circunstâncias em que o auditor também tenha a responsabilidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno, juntamente com a auditoria das demonstrações financeiras consolidadas, esta frase seria redigida como segue: “Ao fazer essas avaliações de risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação e apresentação das demonstrações financeiras pela entidade a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias”. No caso da nota de

também avaliar a adequação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas contabilísticas feitas pela gerência, bem como avaliar a apresentação global das demonstrações financeiras consolidadas.

Estamos convictos que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião de auditoria com reservas.

Bases para a Opinião Com Reservas

O investimento da Sociedade ABC na Sociedade XYZ, uma associada estrangeira adquirida durante o ano e contabilizada pelo método da equivalência patrimonial, está registrado por \$15 milhões no balanço consolidado em 31 de Dezembro de 20X1 e a parte da Sociedade ABC no resultado líquido da Sociedade XYZ, no montante de \$1 milhão, está incluída na demonstração consolidada dos resultados relativa ao ano então findo. Não nos foi possível obter prova de auditoria suficiente e apropriada acerca da quantia registada do investimento da Sociedade ABC na Sociedade XYZ em 31 de Dezembro de 20X1 e da parte da Sociedade ABC no resultado líquido do ano da Sociedade XYZ, uma vez que não nos foi dado acesso à informação financeira, à gerência e aos auditores da Sociedade XYZ. Consequentemente, não nos foi possível determinar se seriam necessários quaisquer ajustamentos a estas quantias.

Opinião Com Reservas

Em nossa opinião, excepto quanto aos possíveis efeitos da matéria descrita no parágrafo “Bases para a Opinião Com Reservas”, as demonstrações financeiras consolidadas apresentam de forma apropriada, em todos os aspectos materiais, a (ou *dão uma imagem verdadeira e apropriada da*) posição financeira da Sociedade ABC e suas subsidiárias em 31 de Dezembro de 20X1 e o [ou *do*] seu desempenho financeiro e fluxos de caixa relativos ao exercício findo naquela data, de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro.

rodapé 3, pode ser usada a expressão: “Ao fazer essas avaliações de risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação de demonstrações financeiras que dêem uma imagem verdadeira e apropriada pela entidade a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias.”

Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares

[A forma e o conteúdo desta secção do relatório de auditoria irá variar em função da natureza de outras responsabilidades do auditor.]

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]

Se, no julgamento do sócio responsável pelo grupo, o efeito nas demonstrações financeiras do grupo da incapacidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada for material e profundo, o sócio responsável pelo grupo deve emitir uma escusa de opinião de acordo com a ISA 705.

Apêndice 2

(Ref: Parágrafo A23)

Exemplos de Matérias de que a Equipe de Trabalho do Grupo se Deve Inteirar

Os exemplos dados cobrem um conjunto variado de matérias. Porém, nem todas as matérias são relevantes para todos os trabalhos de auditoria de grupos e a lista de exemplos não é necessariamente exaustiva.

Controlos ao Nível do Grupo

1. Os controlos a nível de grupo podem incluir uma combinação de:
 - Reuniões regulares entre a gerência do grupo e a gerência do componente para debater a evolução dos negócios e rever o desempenho.
 - Monitorização das operações do componente e dos seus resultados financeiros, incluindo rotinas regulares de relato, que possibilite à gerência do grupo monitorizar o desempenho dos componentes face a orçamentos e tomar medidas apropriadas.
 - Processo de avaliação do risco por parte da gerência do grupo, isto é, o processo para identificar, analisar e gerir os riscos do negócio, incluindo o risco de fraude, que possam resultar em distorção material das demonstrações financeiras do grupo.
 - Monitorizar, controlar, reconciliar e eliminar a nível do grupo as transacções e lucros não realizados intra-grupo e os saldos das contas intra-grupo.
 - Um processo para monitorizar a oportunidade e avaliar o rigor e plenitude da informação financeira recebida dos componentes.
 - Um sistema central de tecnologias de informação sujeito aos mesmos controlos gerais de tecnologias de informação utilizados para todo ou para parte do grupo.
 - Actividades de controlo num sistema de tecnologias de informação comum a todos ou a alguns componentes.
 - Monitorização de controlos, incluindo actividades de auditoria interna e programas de auto-avaliação.
 - Políticas e procedimentos consistentes, incluindo um manual de procedimentos de relato financeiro do grupo.
 - Programas ao nível do grupo, como códigos de conduta e programas de prevenção de fraude.

- Acordos de atribuição de autoridade e responsabilidade à gerência dos componentes.
2. A auditoria interna pode ser vista como parte dos controlos ao nível do grupo, por exemplo, quando a função de auditoria interna é centralizada. A ISA 610¹ aborda a avaliação pela equipa de trabalho do grupo da competência e objectividade dos auditores internos quando planeia usar o seu trabalho.

Processo de Consolidação

3. O conhecimento do processo de consolidação pela equipa de trabalho do grupo pode incluir matérias como:

Matérias relativas ao referencial de relato financeiro aplicável:

- O grau de conhecimento pela gerência do componente do referencial de relato financeiro aplicável.
- O processo para identificar e contabilizar componentes de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.
- O processo para identificar segmentos relatáveis para efeitos de relato por segmentos de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.
- O processo para identificar relacionamentos e transacções com partes relacionadas para efeitos de relato de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.
- As políticas contabilísticas aplicadas às demonstrações financeiras do grupo, as alterações em relação ao ano anterior e as alterações resultantes de normas novas ou revistas no âmbito do referencial de relato financeiro aplicável.
- Os procedimentos para tratar os componentes com períodos de relato diferentes do período de relato do grupo.

Matérias relativas ao processo de consolidação:

- O processo da gerência do grupo para obter conhecimento das políticas contabilísticas usadas pelos componentes e, quando aplicável, assegurar que são usadas políticas contabilísticas uniformes para preparar a informação financeira dos componentes a integrar nas demonstrações financeiras do grupo e que as diferenças nessas políticas contabilísticas sejam identificadas e ajustadas quando necessário de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. Políticas contabilísticas uniformes são os princípios, bases, convenções, regras e práticas

¹ ISA 610, *Usar o Trabalho de Auditores Internos*, parágrafo 9

específicos adotados pelo grupo, baseadas no referencial de relato financeiro aplicável, que os componentes utilizam para relatar transações similares de forma consistente. Estas políticas são geralmente descritas no manual de procedimentos de relato financeiro e no pacote de relato emitidos pela gerência do grupo.

- O processo da gerência do grupo para assegurar um relato financeiro completo, rigoroso e oportuno por parte dos componentes para efeitos de consolidação.
- O processo para transpor a informação financeira de componentes estrangeiros para a moeda das demonstrações financeiras do grupo.
- A forma como está organizada a tecnologia de informação para efeitos de consolidação, incluindo as fases manuais e automáticas do processo e os controlos manuais ou programados em uso nas várias fases do processo de consolidação.
- O processo seguido pela gerência do grupo para obter informação sobre acontecimentos subsequentes.

Matérias relativas aos ajustamentos de consolidação:

- O processo para registar ajustamentos de consolidação, incluindo a preparação, autorização e processamento dos respectivos lançamentos de diário e a experiência do pessoal responsável pela consolidação.
- Os ajustamentos de consolidação exigidos pelo referencial de relato financeiro aplicável.
- A justificação económica dos acontecimentos e transações que deram origem aos ajustamentos de consolidação.
- Frequência, natureza e dimensão das transações entre componentes.
- Procedimentos para monitorizar, controlar, reconciliar e eliminar transações e lucros não realizados intra-grupo e saldos de contas intra-grupo.
- Passos dados para chegar ao justo valor de activos e passivos adquiridos, procedimentos para amortizar o goodwill (quando aplicável) e testes de imparidade do goodwill, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.
- Acordos com um proprietário maioritário ou com interesses minoritários respeitantes a prejuízos suportados por um componente (por exemplo, uma obrigação dos interesses minoritários assumirem tais prejuízos).

Apêndice 3

(Ref: Parágrafo A30)

Exemplos de Condições ou Acontecimentos que Podem Indicar Riscos de Distorção Material das Demonstrações Financeiras do Grupo

Os exemplos dados cobrem um conjunto alargado de condições ou acontecimentos. Contudo, nem todas as condições ou acontecimentos são relevantes em todos os trabalhos de auditoria de grupos e a lista de exemplos não é necessariamente exaustiva.

- Uma estrutura de grupo complexa, especialmente quando há aquisições, alienações ou reorganizações frequentes.
- Fracas estruturas de governação empresarial, incluindo processos de tomada de decisão que não são transparentes.
- Inexistência ou ineficácia dos controlos ao nível do grupo, incluindo informação desadequada da gerência do grupo sobre a monitorização das operações dos componentes e dos seus resultados.
- Componentes que operam em jurisdições estrangeiras que possam estar expostos a factores como intervenção governamental não usual em áreas da política comercial e económica, restrições à movimentação de moeda e de dividendos e flutuações das taxas de câmbio.
- Actividades de negócio dos componentes que envolvam risco elevado, tais como contratos a longo prazo ou negociação de instrumentos financeiros inovadores ou complexos.
- Incertezas sobre a informação financeira dos componentes que deve ser incorporada nas demonstrações financeiras do grupo de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável, por exemplo se existem entidades com finalidade especial ou entidades sem transacções que devam ser incorporadas.
- Relacionamentos e transacções não usuais com partes relacionadas.
- Ocorrências anteriores em saldos de contas intra-grupo que não coincidiam ou que não foram reconciliados no processo de consolidação.
- Existência de transacções complexas que são contabilizadas em mais do que um componente.
- Aplicação pelos componentes de políticas contabilísticas diferentes das aplicadas nas demonstrações financeiras do grupo.
- Componentes com períodos de relato diferentes que possam ser utilizados para manipular o momento de registo das transacções.
- Anteriores ocorrências de ajustamentos de consolidação não autorizados ou incompletos.

CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS – AUDITORIAS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE GRUPOS (INCLUINDO O TRABALHO DOS AUDITORES DE COMPONENTES)

- Planeamento fiscal agressivo no grupo ou transacções significativas em dinheiro com entidades localizadas em paraísos fiscais.
- Alterações frequentes dos auditores contratados para auditar as demonstrações financeiras de componentes.

Apêndice 4

(Ref: Parágrafo A35)

Exemplos de Confirmações do Auditor de um Componente

A carta que se segue não se destina a ser uma carta padrão. As confirmações podem variar de um auditor de componentes para outro e de um período para o seguinte.

As confirmações são geralmente obtidas antes de começar o trabalho sobre a informação financeira do componente.

[Cabeçalho do auditor do componente]

[Data]

[Ao Sócio Responsável pelo Grupo]

Esta carta é escrita no âmbito da vossa auditoria das demonstrações financeiras do grupo [nome da entidade-mãe] relativas ao exercício findo em [data], com a finalidade de expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras do grupo apresentam de forma apropriada, em todos os aspectos materiais, a (ou *dão uma imagem verdadeira e apropriada da*) posição financeira do grupo à data de [data] e os (ou *dos*) seus resultados e fluxos de caixa relativos ao exercício então findo, de acordo com [indicar referencial de relato financeiro aplicável].

Acusamos a recepção das vossas instruções datadas de [data], em que nos pedem para executar o trabalho especificado sobre a informação financeira de [nome do componente] relativa ao exercício findo em [data].

Confirmamos que:

1. Estamos em condições de cumprir as instruções. / Informamos que não nos será possível cumprir as seguintes instruções [especificar instruções] pelas seguintes razões [especificar razões].
2. As instruções são claras e compreendemo-las. / Ficaríamos gratos se pudessem clarificar as seguintes instruções [especificar instruções].
3. Cooperaremos convosco e facultaremos o acesso à documentação de auditoria relevante.

Reconhecemos que:

1. A informação financeira de [nome do componente] será incluída nas demonstrações financeiras do grupo [nome do grupo].
2. Pode haver necessidade do vosso envolvimento no trabalho que nos pediram para executar sobre a informação financeira de [nome do componente] relativa ao exercício findo em [data].

3. Fazem tenção de avaliar e, se considerado apropriado, usar o nosso trabalho para a auditoria das demonstrações financeiras do grupo [nome da entidade-mãe].

Em conexão com o trabalho que vamos executar sobre a informação financeira de [nome do componente], um [descrever o componente, por exemplo como subsidiária totalmente detida, subsidiária, empreendimento conjunto, participada contabilizada pelo método da equivalência patrimonial ou do custo] de [nome da entidade-mãe], confirmamos que:

1. Temos um conhecimento suficiente de [indicar requisitos éticos relevantes] para fazer face às nossas responsabilidades na auditoria das demonstrações financeiras do grupo e iremos cumprir tais requisitos. Em particular, com respeito a [nome da entidade-mãe] e aos outros componentes do grupo, somos independentes na aceção de [indicar requisitos éticos relevantes] e cumprimos os requisitos aplicáveis de [referir as regras] emitidas por [nome da agência reguladora].
2. Temos um conhecimento suficiente das Normas Internacionais de Auditoria e [indicar outras normas nacionais aplicáveis à auditoria das demonstrações financeiras do grupo] para fazer face às nossas responsabilidades na auditoria das demonstrações financeiras do grupo e iremos conduzir o nosso trabalho sobre a informação financeira de [nome do componente] relativa ao exercício findo em [data] de acordo com essas normas.
3. Possuímos as competências especializadas (nomeadamente conhecimento do sector) necessárias para executar o trabalho sobre a informação financeira do referido componente.
4. Temos um conhecimento suficiente de [indicar o referencial de relato financeiro aplicável ou manual de procedimentos de relato financeiro do grupo] para fazer face às nossas responsabilidades na auditoria das demonstrações financeiras do grupo.

Informá-los-emos de quaisquer alterações nas declarações acima que ocorram no decurso do nosso trabalho sobre a informação financeira de [nome do componente].

[Assinatura do auditor]

[Data]

[Domicílio do auditor]

Apêndice 5

(Ref: Parágrafo A58)

Matérias Exigidas e Matérias Adicionais Incluídas na Carta De Instruções da Equipe de Trabalho do Grupo

As matérias cuja comunicação ao auditor do componente é exigida por esta ISA são apresentadas em itálico.

Matérias que são relevantes para o planeamento do trabalho do auditor do componente:

- *Um pedido para o auditor do componente, conhecedor do contexto em que a equipa de trabalho do grupo usará o seu trabalho, confirmar que irá cooperar com a equipa de trabalho do grupo.*
- O calendário para a conclusão da auditoria.
- Datas das visitas planeadas pela gerência do grupo e pela equipa de trabalho do grupo e datas das reuniões planeadas com a gerência e com o auditor do componente.
- Uma lista dos principais contactos.
- *O trabalho a executar pelo auditor do componente, o uso a dar a esse trabalho e acordos para a coordenação de esforços na fase inicial e durante a auditoria, incluindo o envolvimento planeado da equipa de trabalho do grupo no trabalho do auditor do componente.*
- *Os requisitos éticos relevantes para a auditoria do grupo e, em particular, os requisitos de independência.*
- *No caso de uma auditoria ou revisão da informação financeira do componente, a materialidade do componente (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade de determinadas classes de transacções, saldos de contas ou divulgações) e o limite acima do qual as distorções não podem ser vistas como claramente insignificantes para as demonstrações financeiras do grupo.*
- *Uma lista das partes relacionadas preparada pela gerência do grupo e quaisquer outras partes relacionadas de que a equipa de trabalho do grupo tenha conhecimento, e um pedido para que o auditor do componente comunique atempadamente à equipa de trabalho do grupo partes relacionadas não anteriormente identificadas pela gerência do grupo ou pela equipa de trabalho do grupo.*

- Trabalho a executar sobre transações e lucros não realizados intra-grupo e saldos de contas intra-grupo.
- Orientação sobre outras obrigações de relato estatutário, como por exemplo o relato sobre a apreciação da gerência relativamente à eficácia do controlo interno.
- Quando for provável um desfasamento temporal entre a conclusão do trabalho sobre a informação financeira dos componentes e a conclusão da equipa de trabalho do grupo sobre as demonstrações financeiras do grupo, instruções específicas para a revisão dos acontecimentos subsequentes.

Matérias que são relevantes para a condução do trabalho do auditor do componente:

- As conclusões dos testes efectuados pela equipa de trabalho do grupo às actividades de controlo de um sistema de processamento comum a todos ou a alguns componentes e dos testes aos controlos a executar pelo auditor do componente.
- *Riscos significativos identificados de distorção material das demonstrações financeiras do grupo devido a fraude ou erro que sejam relevantes para o trabalho do auditor do componente e um pedido para que o auditor do componente comunique atempadamente quaisquer outros riscos significativos de distorção material das demonstrações financeiras do grupo, devido a fraude ou erro identificados no componente, bem como a sua resposta a tais riscos.*
- As conclusões da auditoria interna, com base no trabalho executado sobre os controlos dos componentes ou relevantes para os mesmos.
- Um pedido para a comunicação atempada da prova de auditoria obtida da execução de trabalho sobre a informação financeira dos componentes que contradiga a prova de auditoria sobre a qual a equipa de trabalho do grupo baseou originalmente a avaliação do risco efectuada ao nível do grupo.
- Um pedido de declaração escrita sobre o cumprimento pela gerência do componente do referencial de relato financeiro aplicável ou de uma declaração no sentido de que as diferenças entre as políticas contabilísticas aplicadas à informação financeira do componente e as aplicadas às demonstrações financeiras do grupo foram divulgadas.
- Matérias a documentar pelo auditor do componente.

Outras informações

- Um pedido para que sejam relatados à equipa de trabalho do grupo em tempo oportuno os seguintes elementos:
 - Matérias contabilísticas, de relato financeiro e de auditoria que sejam significativas, incluindo estimativas contabilísticas e respectivos julgamentos.

CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS – AUDITORIAS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE GRUPOS (INCLUINDO O TRABALHO DOS AUDITORES DE COMPONENTES)

- Matérias relativas à continuidade das operações do componente.
- Matérias relativas a litígios e reclamações.
- Deficiências significativas no controlo interno que o auditor do componente identificou durante o desempenho do trabalho sobre a informação financeira do componente e informação que indique a existência de fraude.
- Um pedido para que a equipa de trabalho do grupo seja notificada o mais cedo possível sobre quaisquer acontecimentos significativos ou não usuais.
- *Um pedido para que as matérias listadas no parágrafo 41 sejam comunicadas à equipa de trabalho do grupo quando estiver concluído o trabalho sobre a informação financeira do componente.*