

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 810
TRABALHOS PARA RELATAR SOBRE DEMONSTRAÇÕES
FINANCEIRAS RESUMIDAS

(Aplicável a trabalhos de períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009)

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISA	1
Data de Entrada em Vigor	2
Objectivos	3
Definições	4
Requisitos	
Aceitação do Trabalho	5–7
Natureza dos Procedimentos	8
Forma de Opinião	9–11
Oportunidade do Trabalho e Acontecimentos Subsequentes à Data Do Relatório do Auditor sobre as Demonstrações Financeiras Auditadas	12–13
Relatório do Auditor sobre Demonstrações Financeiras Resumidas	14–19
Restrição na Distribuição ou Uso do Relatório ou Alerta aos Utentes para as Bases de Contabilização	20
Comparativos	21–22
Informação Suplementar Não Auditada Apresentada Juntamente com as Demonstrações Financeiras Resumidas	23
Outra Informação em Documentos que Contêm Demonstrações Financeiras Resumidas	24
Associação ao Auditor	25–26
Material de Aplicação e Outro Material Explicativo	
Aceitação do Trabalho	A1–A7
Avaliar a Disponibilidade das Demonstrações Financeiras Auditadas	A8
Forma de Opinião	A9

Oportunidade do Trabalho e Acontecimentos Subsequentes à Data Do Relatório do Auditor sobre as Demonstrações Financeiras Auditadas	A10
Relatório do Auditor sobre Demonstrações Financeiras Resumidas	A11–A15
Comparativos	A16–A17
Informação Suplementar Não Auditada Apresentada Juntamente com as Demonstrações Financeiras Resumidas	A18
Outra Informação em Documentos que Contêm Demonstrações Financeiras Resumidas	A19
Associação ao Auditor	A20
Apêndice: Exemplos de Relatórios sobre Demonstrações Financeiras Resumidas	

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 810, *Trabalhos para Relatar Sobre Demonstrações Financeiras Resumidas* 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. Esta Norma Internacional de Auditoria (ISA) aborda as responsabilidades do auditor relativas a um trabalho para relatar sobre demonstrações financeiras resumidas extraídas de demonstrações financeiras auditadas de acordo com as ISA pelo mesmo auditor.

Data de Entrado em Vigor

2. Esta ISA é aplicável a trabalhos de períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009.

Objectivos

3. Os objectivos do auditor são:
 - (a) Determinar se é apropriado aceitar o trabalho para relatar sobre demonstrações financeiras resumidas; e
 - (b) Se for contratado para relatar sobre demonstrações financeiras resumidas:
 - (i) Formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas baseada numa avaliação das conclusões tiradas da prova obtida; e
 - (ii) Expressar claramente essa opinião por meio de um relatório escrito que também descreve as bases para a mesma.

Definições

4. Para efeito desta ISA, os termos que se seguem têm os significados adiante atribuídos:
 - (a) Critérios aplicados – Os critérios aplicados pela gerência na preparação das demonstrações financeiras resumidas.
 - (b) Demonstrações financeiras auditadas – Demonstrações financeiras¹ auditadas pelo auditor de acordo com as ISA e a partir das quais foram extraídas as demonstrações financeiras resumidas.
 - (c) Demonstrações financeiras resumidas – Informação financeira histórica que é extraída de demonstrações financeiras, mas que contém menos detalhes que as demonstrações financeiras, embora proporcionando ainda uma representação estruturada consistente com a que é proporcionada pelas demonstrações financeiras sobre os

¹ A ISA 200, *Objectivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*, parágrafo 13(f), define o termo “demonstrações financeiras.”

recursos económicos ou as obrigações da entidade numa determinada data ou as suas alterações durante um período de tempo.² Jurisdições diferentes podem usar terminologia diferente para descrever tal informação financeira histórica.

Requisitos

Aceitação do Trabalho

5. O auditor apenas deve aceitar um trabalho para relatar sobre demonstrações financeiras resumidas de acordo com esta ISA quando tiver sido contratado para conduzir, de acordo com as ISA, uma auditoria das demonstrações financeiras das quais as demonstrações financeiras resumidas foram extraídas. (Ref: Parágrafo A1)
6. Antes de aceitar um trabalho para relatar sobre demonstrações financeiras resumidas o auditor deve: (Ref: Parágrafo A2)
 - (a) Determinar se os critérios aplicados são aceitáveis; (Ref: Parágrafos A3-A7)
 - (b) Obter o acordo da gerência de que reconhece e entende a sua responsabilidade:
 - (i) Pela preparação das demonstrações financeiras resumidas de acordo com os critérios aplicados;
 - (ii) Por disponibilizar as demonstrações financeiras auditadas aos destinatários das demonstrações financeiras resumidas sem dificuldades injustificadas (ou, se a lei ou um regulamento dispuser que as demonstrações financeiras auditadas não necessitam ser disponibilizadas aos destinatários das demonstrações financeiras resumidas e estabelecer os critérios para a preparação de tais demonstrações financeiras, descrever essa lei ou regulamento nas demonstrações financeiras resumidas); e
 - (iii) Por incluir o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas em qualquer documento que contenha essas demonstrações financeiras resumidas e que indique que o auditor relatou sobre elas.
 - (c) Acordar com a gerência a forma de opinião a ser expressa sobre as demonstrações financeiras resumidas (ver parágrafos 9 a 11).
7. Se o auditor concluir que os critérios aplicados não são aceitáveis ou se não for capaz de obter o acordo da gerência referido no parágrafo 6(b), não deve aceitar o trabalho para relatar sobre as demonstrações financeiras resumidas,

² ISA 200, parágrafo 13(f)

salvo se for exigido por lei ou regulamento fazê-lo. Um trabalho conduzido de acordo com tal lei ou regulamento não cumpre esta ISA. Consequentemente, o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas não deve referir que o trabalho foi conduzido de acordo com esta ISA. O auditor deve incluir referência apropriada a este facto nos termos do trabalho e deve também determinar o efeito que esta situação possa ter no trabalho de auditoria das demonstrações financeiras a partir das quais as demonstrações financeiras resumidas são extraídas.

Natureza dos Procedimentos

8. O auditor deve executar os procedimentos que se seguem e quaisquer outros procedimentos que considere necessários como base para a sua opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas:
 - (a) Avaliar se as demonstrações financeiras resumidas divulgam adequadamente a sua natureza resumida e se identificam as demonstrações financeiras auditadas;
 - (b) Quando as demonstrações financeiras resumidas não forem acompanhadas pelas demonstrações financeiras auditadas, avaliar se aquelas claramente descrevem:
 - (i) A partir de quem ou aonde as demonstrações financeiras estão disponíveis; ou
 - (ii) A lei ou o regulamento que especifica que as demonstrações financeiras auditadas não necessitam ser disponibilizadas aos destinatários das demonstrações financeiras resumidas e que estabelece os critérios para a preparação de demonstrações financeiras resumidas;
 - (c) Avaliar se as demonstrações financeiras resumidas divulgam adequadamente os critérios aplicados;
 - (d) Comparar as demonstrações financeiras resumidas com a informação relacionada nas demonstrações financeiras auditadas para determinar se as demonstrações financeiras resumidas concordam com informação relacionada das demonstrações financeiras auditadas ou podem ser recalculadas a partir dessa informação;
 - (e) Avaliar se as demonstrações financeiras resumidas são preparadas de acordo com os critérios aplicados;
 - (f) Avaliar, atendendo à finalidade das demonstrações financeiras resumidas, se as mesmas contêm a informação necessária e apresentam o nível apropriado de agregação, de forma a, nas circunstâncias, não induzirem em erro;

- (g) Avaliar se as demonstrações financeiras auditadas estão disponíveis para os utentes das demonstrações financeiras resumidas sem dificuldades injustificadas, salvo se a lei ou regulamento dispuser que não necessitam de ser disponibilizadas e estabelecer os critérios para a preparação das demonstrações financeiras resumidas. (Ref: Parágrafo A8)

Forma de Opinião

9. Quando o auditor concluir que é apropriada uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras resumidas, a opinião deve, salvo se exigido de outra forma por lei ou regulamento, usar uma das seguintes frases: (Ref: Parágrafo A9)
 - (a) As demonstrações financeiras resumidas são consistentes, em todos os aspectos materiais, com as demonstrações financeiras auditadas, de acordo com [os critérios aplicados]; ou
 - (b) As demonstrações financeiras resumidas são um sumário apropriado das demonstrações financeiras auditadas, de acordo com [os critérios aplicados].
10. Se a lei ou um regulamento prescreverem a redacção da opinião sobre demonstrações financeiras resumidas em termos que sejam diferentes dos descritos no parágrafo 9, o auditor deve:
 - (a) Aplicar os procedimentos descritos no parágrafo 8 e quaisquer procedimentos adicionais necessários para habilitar o auditor a expressar a opinião prescrita; e
 - (b) Avaliar se os utentes das demonstrações financeiras resumidas podem não entender a opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas e, em caso afirmativo, se uma explicação adicional no relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas pode mitigar possíveis mal-entendidos.
11. Se, no caso do parágrafo 10(b), o auditor concluir que explicações adicionais no relatório sobre demonstrações financeiras resumidas não são suficientes para mitigar possíveis mal-entendidos, o auditor não deve aceitar o trabalho, salvo se tal for exigido por lei ou regulamento. Um trabalho conduzido de acordo com tal lei ou regulamento não cumpre esta ISA. Consequentemente, o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas não deve referir que o trabalho foi conduzido de acordo com esta ISA.

Oportunidade do Trabalho e Acontecimentos Subsequentes à Data Do Relatório do Auditor sobre as Demonstrações Financeiras Auditadas

12. O relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas pode ser datado com uma data posterior à do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas. Em tais casos, o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas deve declarar que as demonstrações financeiras resumidas e as demonstrações financeiras auditadas não reflectem os efeitos de acontecimentos subsequentes à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas que possam exigir ajustamento das demonstrações financeiras auditadas ou divulgação nas mesmas. (Ref: Parágrafo A10)
13. O auditor pode tomar conhecimento de factos que existiam à data do seu relatório sobre as demonstrações financeiras auditadas, mas dos quais não teve anteriormente conhecimento. Nestes casos, o auditor não deve emitir o seu relatório sobre as demonstrações financeiras resumidas até que tenha sido concluída a avaliação do efeito de tais factos nas demonstrações financeiras auditadas de acordo com a ISA 560³.

Relatório do Auditor sobre Demonstrações Financeiras Resumidas

Elementos do Relatório do Auditor

14. O relatório do auditor sobre demonstrações financeiras resumidas deve incluir os seguintes elementos:⁴ (Ref: Parágrafo A15)
 - (a) Um título que indique claramente ser um relatório de um auditor independente. (Ref: Parágrafo A11)
 - (b) Um destinatário. (Ref: Parágrafo A12)
 - (c) Um parágrafo introdutório que:
 - (i) Identifique as demonstrações financeiras resumidas sobre as quais o auditor está a relatar, incluindo o título de cada demonstração incluída nas demonstrações financeiras resumidas; (Ref: Parágrafo A13)
 - (ii) Identifique as demonstrações financeiras auditadas.
 - (iii) Refira o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas, a data desse relatório e, sujeito aos parágrafos 17 e 18, o facto de que é expressa uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras auditadas;

³ ISA 560, *Acontecimentos Subsequentes*

⁴ Os parágrafos 17 e 18, que tratam das circunstâncias em que o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas foi modificado, exigem elementos adicionais aos enumerados neste parágrafo.

- (iv) Se a data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas for posterior à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas, declare que as demonstrações financeiras resumidas e as demonstrações financeiras auditadas não reflectem os efeitos de acontecimentos subsequentes à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas; e
 - (v) Uma declaração indicando que as demonstrações financeiras resumidas não contêm todas as divulgações exigidas pelo referencial de relato financeiro aplicado na preparação das demonstrações financeiras auditadas, e que a leitura das demonstrações financeiras resumidas não substitui a leitura das demonstrações financeiras auditadas.
- (d) Uma descrição da responsabilidade da gerência⁵ pelas demonstrações financeiras resumidas, explicando que a gerência⁶ é responsável pela preparação das demonstrações financeiras resumidas de acordo com os critérios aplicados.
- (e) Uma declaração de que o auditor é responsável por expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas baseada nos procedimentos exigidos por esta ISA.
- (f) Um parágrafo expressando claramente uma opinião (ver parágrafos 9-11).
- (g) A assinatura do auditor.
- (h) A data do relatório do auditor. (Ref: Parágrafo A14)
- (i) O domicílio do auditor.
15. Se o destinatário das demonstrações financeiras resumidas não for o mesmo destinatário do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas, o auditor deve avaliar a adequação de usar um destinatário diferente. (Ref: Parágrafo A12)
16. O auditor deve datar o seu relatório sobre as demonstrações financeiras resumidas não antes: (Ref: Parágrafo A14)
- (a) Da data em que o auditor obteve prova suficiente e apropriada em que baseia a opinião, incluindo prova de que as demonstrações financeiras resumidas foram preparadas e aqueles que têm a autoridade reconhecida asseveraram que tomaram a responsabilidade por elas; e
 - (b) Da data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas.

⁵ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal da dada jurisdição.

⁶ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal da dada jurisdição.

Modificações à Opinião, Parágrafo de Ênfase ou Parágrafo de Outras Matérias no Relatório do Auditor sobre as Demonstrações Financeiras Auditadas (Ref: Parágrafo A15)

17. Quando o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas contiver uma opinião com reservas, um parágrafo de Ênfase, ou um parágrafo de Outras Matérias, mas o auditor está satisfeito que as demonstrações financeiras resumidas são consistentes, em todos os aspectos materiais, com as demonstrações financeiras auditadas ou são um resumo apropriado destas, de acordo com os critérios aplicados, o seu relatório sobre as demonstrações financeiras resumidas deve, além dos elementos do parágrafo 14:
 - (a) Declarar que o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas contém uma opinião com reservas, um parágrafo de Ênfase, ou um parágrafo de Outras Matérias; e
 - (b) Descrever:
 - (i) A base para a opinião com reservas sobre as demonstrações financeiras auditadas e essa opinião ou o parágrafo de Ênfase ou o parágrafo de Outras Matérias no relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas; e
 - (ii) O efeito respectivo, se algum, nas demonstrações financeiras resumidas.

18. Quando o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas contiver uma opinião adversa ou uma escusa de opinião, o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas deve, além dos elementos de parágrafo 14:
 - (a) Declarar que o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas contém uma opinião adversa ou uma escusa de opinião;
 - (b) Descrever a base para essa opinião adversa ou escusa de opinião; e
 - (c) Declarar que, em consequência da opinião adversa ou escusa de opinião, não é apropriado expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas.

Opinião Modificada sobre as Demonstrações Financeiras Resumidas

19. Se as demonstrações financeiras resumidas não forem consistentes, em todos os aspectos materiais, com as demonstrações financeiras auditadas ou não forem o seu sumário apropriado, preparado de acordo com os critérios aplicados, e a gerência não aceitar fazer as alterações necessárias, o auditor deve expressar uma opinião adversa sobre as demonstrações financeiras resumidas. (Ref: Parágrafo A15)

Restrições na Distribuição ou Uso ou Alerta aos Utentes para as Bases de Contabilização

20. Quando a distribuição ou o uso do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas são restritos, ou quando o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas alerta os leitores de que as demonstrações financeiras auditadas são preparadas de acordo com um referencial com finalidade especial, o auditor deve incluir uma restrição ou alerta similar no relatório sobre as demonstrações financeiras resumidas.

Comparativos

21. Se as demonstrações financeiras auditadas contiverem comparativos, mas as demonstrações financeiras resumidas não, o auditor deve determinar se tal omissão é razoável nas circunstâncias do trabalho. O auditor deve determinar o efeito de uma omissão não razoável no relatório sobre as demonstrações financeiras resumidas. (Ref: Parágrafo A16)
22. Se as demonstrações financeiras resumidas contiverem comparativos sobre os quais outro auditor relatou, o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas deve também conter as matérias que a ISA 710 exige que o auditor inclua no relatório sobre as demonstrações financeiras auditadas.⁷ (Ref: Parágrafo A17)

Informação Suplementar Não Auditada Apresentada Juntamente com as Demonstrações Financeiras Resumidas

23. O auditor deve avaliar se qualquer informação suplementar não auditada apresentada em conjunto com as demonstrações financeiras resumidas está claramente diferenciada dessas demonstrações financeiras resumidas. Se o auditor concluir que a apresentação pela entidade da informação financeira não auditada não está claramente diferenciada das demonstrações financeiras resumidas, deve pedir à gerência que altere a apresentação da informação suplementar não auditada. Se a gerência recusar fazê-lo, o auditor deve explicar no seu relatório sobre as demonstrações financeiras resumidas que tal informação não está coberta por esse relatório. (Ref: Parágrafo A18)

Outra Informação em Documentos que Contêm Demonstrações Financeiras Resumidas

24. O auditor deve ler a restante informação incluída num documento que contenha as demonstrações financeiras resumidas e o respectivo relatório do auditor para identificar se existem inconsistências materiais relativamente às demonstrações financeiras resumidas. Se, ao ler aquela informação, o

⁷ ISA 710, *Informação Comparativa – Números Correspondentes e Demonstrações Financeiras Comparativas*

auditor identificar uma inconsistência material, deve determinar se as demonstrações financeiras resumidas ou a restante informação necessitam de ser revistas. Se, ao ler a restante informação, o auditor tomar conhecimento de uma aparente distorção de facto, deve discutir o assunto com a gerência. (Ref: Parágrafo A19)

Associação ao Auditor

25. Se o auditor tiver conhecimento que a entidade planeia declarar que o auditor relatou sobre demonstrações financeiras resumidas num documento que contém essas demonstrações financeiras, mas não planeia incluir o respectivo relatório, deve pedir à gerência que inclua o seu relatório no documento. Se a gerência não o fizer, o auditor deve determinar e empreender outras acções apropriadas concebidas para impedir a gerência de o associar inapropriadamente às demonstrações financeiras resumidas nesse documento. (Ref: Parágrafo A20)
26. O auditor pode ser contratado para relatar sobre as demonstrações financeiras de uma entidade, embora não seja contratado para relatar sobre as demonstrações financeiras resumidas. Se, neste caso, o auditor tiver conhecimento que a entidade planeia num documento fazer referência ao auditor e ao facto de que as demonstrações financeiras são extraídas das demonstrações financeiras auditadas, deve certificar-se que:
 - (a) A referência ao auditor é feita no contexto do seu relatório sobre as demonstrações financeiras auditadas; e
 - (b) A declaração não dá a impressão que o auditor relatou sobre as demonstrações financeiras resumidas.

Se (a) ou (b) não forem satisfeitos, o auditor deve pedir à gerência que altere a declaração para as satisfazer, ou que não se refira ao auditor no documento. Alternativamente, a entidade pode contratar o auditor para relatar sobre as demonstrações financeiras resumidas e incluir o respectivo relatório no documento. Se a gerência não alterar a declaração, não eliminar a referência ao auditor ou não incluir um relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas, o auditor deve informar a gerência que discorda da referência que lhe é feita no documento e deve determinar e empreender outras acções apropriadas para evitar a referência inapropriada que lhe é feita pela gerência. (Ref: Parágrafo A20)

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Aceitação do Trabalho (Ref: Parágrafos 5–6)

- A1. A auditoria das demonstrações financeiras de onde são extraídas as demonstrações financeiras resumidas proporciona ao auditor o conhecimento necessário para dar satisfação às suas responsabilidades de acordo com esta ISA relativamente a essas demonstrações financeiras resumidas. A aplicação desta ISA não proporcionará prova suficiente e apropriada sobre a qual se baseia a opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas se o auditor não tiver também auditado as demonstrações financeiras de onde são extraídas as demonstrações financeiras resumidas.
- A2. O acordo da gerência das matérias descritas no parágrafo 6 pode ser evidenciado pela sua aceitação escrita dos termos do trabalho.

Crítérios (Ref: Parágrafo 6(a))

- A3. A preparação das demonstrações financeiras resumidas exige que a gerência determine a informação que necessita ser reflectida nas mesmas de forma que essas demonstrações financeiras resumidas sejam consistentes, em todos os aspectos materiais, com as demonstrações financeiras auditadas ou representem um sumário apropriado das mesmas. Porque as demonstrações financeiras resumidas, pela sua natureza, contêm informação agregada e divulgações limitadas, existe um risco acrescido de que não possam conter a informação necessária de forma a, nas circunstâncias, não induzirem em erro. O risco aumenta quando não existem critérios estabelecidos para a preparação de demonstrações financeiras resumidas.
- A4. Os factores que podem afectar a determinação pelo auditor da aceitação dos critérios aplicados incluem:
- A natureza da entidade.
 - A finalidade das demonstrações financeiras resumidas.
 - As necessidades de informação dos utentes das demonstrações financeiras resumidas; e
 - Se os critérios aplicados irão resultar em demonstrações financeiras resumidas que, nas circunstâncias, não induzam em erro.
- A5. Os critérios para a preparação de demonstrações financeiras resumidas podem ser estabelecidos por uma organização normalizadora autorizada ou reconhecida ou por lei ou regulamento. Analogamente ao caso das

demonstrações financeiras, conforme explicado na ISA 210,⁸ em muitos desses casos o auditor pode presumir que tais critérios são aceitáveis.

- A6. Quando não existam critérios estabelecidos para a preparação de demonstrações financeiras resumidas, podem ser desenvolvidos critérios pela gerência, por exemplo, baseados na prática de um dado sector. Os critérios que sejam aceitáveis nas circunstâncias irão dar origem a demonstrações financeiras resumidas que:
- (a) Divulgam adequadamente a sua natureza resumida e identificam as demonstrações financeiras auditadas;
 - (b) Descrevem claramente quem poderá disponibilizar as demonstrações financeiras auditadas e onde estarão disponíveis ou, se aplicável, a legislação ou regulamento que dispuser que as demonstrações financeiras auditadas não precisam estar disponíveis para os utentes das demonstrações financeiras resumidas e que estabelecer os critérios para a preparação das demonstrações financeiras resumidas;
 - (c) Divulgam adequadamente os critérios aplicados;
 - (d) Concordam com a informação constante das demonstrações financeiras auditadas ou podem ser recalculadas a partir dessa informação;
 - (e) Tendo em vista a finalidade das demonstrações financeiras resumidas, contêm a informação necessária e estão a um nível apropriado de agregação, de forma a, nas circunstâncias, não induzirem em erro.
- A7. A divulgação adequada da natureza sumarizada das demonstrações financeiras resumidas e a identidade das demonstrações financeiras auditadas, conforme referido no parágrafo A6(a), podem ser feitas, por exemplo, através de um título tal como “Demonstrações Financeiras Resumidas Preparadas a Partir das Demonstrações Financeiras Auditadas Relativas ao Exercício Findo em 31 de Dezembro de 20X1”.

Avaliar a Disponibilidade das Demonstrações Financeiras Auditadas (Ref: Parágrafo 8(g))

- A8. A avaliação pelo auditor sobre se as demonstrações financeiras auditadas estão disponíveis para os utentes das demonstrações financeiras resumidas sem dificuldades injustificadas é afectada por factores tais como:
- Se as demonstrações financeiras resumidas descrevem claramente quem disponibiliza as demonstrações financeiras auditadas e onde elas estão disponíveis;

⁸ ISA 210, *Acordar os Termos dos Trabalhos de Auditoria*, parágrafos A3, A8 e A9

- As demonstrações financeiras auditadas constam de registo público; ou
- A gerência estabeleceu um processo pelo qual os utentes das demonstrações financeiras resumidas podem facilmente ter acesso às demonstrações financeiras auditadas.

Forma de Opinião (Ref: Parágrafo 9)

- A9. Uma conclusão, baseada na avaliação da prova obtida ao executar os procedimentos descritos no parágrafo 8, de que é apropriada uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras resumidas habilita o auditor a expressar uma opinião que contém uma das frases referidas no parágrafo 9. A decisão do auditor sobre qual das frases usar pode ser afectada pela prática geralmente aceite na sua jurisdição.

Oportunidade do Trabalho e Acontecimentos Subsequentes à Data Do Relatório do Auditor sobre as Demonstrações Financeiras Auditadas (Ref: Parágrafo 12)

- A10. Os procedimentos descritos no parágrafo 8 são frequentemente executados durante ou imediatamente após a auditoria das demonstrações financeiras. Quando o auditor relata sobre as demonstrações financeiras resumidas após a conclusão da auditoria das demonstrações financeiras, não se exige que obtenha prova de auditoria adicional sobre as demonstrações financeiras auditadas, ou relate sobre os efeitos de acontecimentos subsequentes à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas, uma vez que as demonstrações financeiras resumidas são extraídas das demonstrações financeiras auditadas e não as alteram.

Relatório do Auditor sobre Demonstrações Financeiras Resumidas

Elementos do Relatório do Auditor

Título (Ref: Parágrafo 14(a))

- A11. Um título que indique que é um relatório de um auditor independente, por exemplo, “Relatório do Auditor Independente”, quer dizer que o auditor cumpriu todos os requisitos éticos relevantes respeitantes à independência. Isto distingue o relatório do auditor independente de relatórios emitidos por outros.

Destinatário (Ref: Parágrafos 14(b) e 15)

- A12. Os factores que podem afectar a avaliação pelo auditor da adequação do destinatário das demonstrações financeiras resumidas incluem os termos do trabalho, a natureza da entidade e a finalidade das demonstrações financeiras resumidas.

Parágrafo de Introdução (Ref: Parágrafo 14(c)(i))

- A13. Quando o auditor tiver conhecimento de que as demonstrações financeiras resumidas serão incluídas num documento que contém outra informação, pode considerar, se a forma de apresentação o permitir, identificar os números das páginas em que são apresentadas as demonstrações financeiras resumidas. Tal apresentação ajuda os utentes a identificar as demonstrações financeiras resumidas sobre as quais o auditor relata.

Data do Relatório do Auditor (Ref: Parágrafos 14(h) e 16)

- A14. A pessoa ou pessoas com autoridade reconhecida para concluir que as demonstrações financeiras resumidas foram preparadas e para assumir a responsabilidade por elas depende dos termos do trabalho, da natureza da entidade, e da finalidade das demonstrações financeiras resumidas.

Exemplos (Ref: Parágrafos 14 e 17 a 19)

- A15. O Apêndice a esta ISA contém exemplos de relatórios do auditor sobre demonstrações financeiras resumidas que:
- (a) Contêm opiniões não modificadas;
 - (b) São extraídas de demonstrações financeiras auditadas sobre as quais o auditor emitiu opiniões modificadas; e
 - (c) Contêm uma opinião modificada.

Comparativos (Ref: Parágrafo 21–22)

- A16. Se as demonstrações financeiras auditadas contiverem comparativos, presume-se que as demonstrações financeiras resumidas também deverão conter comparativos. Os comparativos nas demonstrações financeiras auditadas podem ser vistos como números correspondentes ou como informação financeira comparativa. A ISA 710 descreve como este aspecto afecta o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras, incluindo, em particular, a referência a outros auditores que auditaram as demonstrações financeiras do período anterior.
- A17. As circunstâncias que podem afectar a avaliação do auditor sobre se a omissão de comparativos é razoável incluem a natureza e objectivo das demonstrações financeiras resumidas, os critérios aplicados, e as necessidades de informação dos utentes das demonstrações financeiras resumidas.

Informação Suplementar Não Auditada Apresentada Juntamente com as Demonstrações Financeiras Resumidas (Ref: Parágrafo 23)

- A18. A ISA 700⁹ contém requisitos e orientações a seguir quando é apresentada informação suplementar não auditada em conjunto com demonstrações financeiras auditadas, a qual, adaptada conforme necessário nas circunstâncias, pode ser útil na aplicação do requerido no parágrafo 23.

Outra Informação em Documentos que Contêm Demonstrações Financeiras Resumidas (Ref: Parágrafo 24)

- A19. A ISA 720¹⁰ contém requisitos e orientações relativos à leitura de outra informação incluída num documento que contém as demonstrações financeiras auditadas e respectivo relatório do auditor, e à resposta a inconsistências e a erros de facto materiais. Adaptados conforme necessário nas circunstâncias, esses requisitos e orientações podem ser úteis na aplicação do requerido no parágrafo 24.

Associação ao Auditor (Ref: Parágrafos 25–26)

- A20. O auditor pode tomar outras acções apropriadas quando a gerência não empreende as acções pedidas, as quais podem incluir informar os utentes e outros utentes terceiros conhecidos sobre a referência inapropriada ao auditor. O plano de acção do auditor depende dos seus direitos e obrigações legais. Consequentemente, o auditor pode considerar apropriado obter aconselhamento jurídico.

⁹ ISA 700, *Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras*, parágrafos 46 e 47

¹⁰ ISA 720, *As Responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação em Documentos que Contêm Demonstrações Financeiras Auditadas*

Apêndice

(Ref: Parágrafo A15)

Exemplos de Relatórios sobre Demonstrações Financeiras Resumidas

- Exemplo 1: Um relatório do auditor sobre demonstrações financeiras resumidas preparadas de acordo com critérios estabelecidos. É expressa uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras auditadas. O relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas tem uma data posterior à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras de onde foram extraídas as demonstrações financeiras resumidas.
- Exemplo 2: Um relatório do auditor sobre demonstrações financeiras resumidas preparadas de acordo com critérios desenvolvidos pela gerência e adequadamente divulgados nas demonstrações financeiras resumidas. O auditor concluiu que os critérios aplicados são aceitáveis nas circunstâncias. É expressa uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras auditadas.
- Exemplo 3: Um relatório do auditor sobre demonstrações financeiras resumidas preparadas de acordo com critérios desenvolvidos pela gerência e adequadamente divulgados nas demonstrações financeiras resumidas. O auditor concluiu que os critérios aplicados são aceitáveis nas circunstâncias. É expressa uma opinião com reservas sobre as demonstrações financeiras auditadas.
- Exemplo 4: Um relatório do auditor sobre demonstrações financeiras resumidas preparadas de acordo com critérios desenvolvidos pela gerência e adequadamente divulgados nas demonstrações financeiras resumidas. O auditor concluiu que os critérios aplicados são aceitáveis nas circunstâncias. É expressa uma opinião adversa sobre as demonstrações financeiras auditadas.
- Exemplo 5: Um relatório do auditor sobre demonstrações financeiras resumidas preparadas de acordo com critérios estabelecidos. É expressa uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras auditadas. O auditor conclui que não é possível expressar uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras resumidas.

Exemplo 1:

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **É expressa uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras auditadas.**
- **Existem critérios estabelecidos para a preparação de demonstrações financeiras resumidas.**
- **O relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas tem uma data posterior à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras de onde foram extraídas as demonstrações financeiras resumidas.**

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS RESUMIDAS

[Destinatário Adequado]

As demonstrações financeiras resumidas anexas, que compreendem o balanço resumido em 31 de Dezembro de 20X1, a demonstração dos resultados resumida, a demonstração de alterações no capital próprio resumida e a demonstração dos fluxos de caixa resumida relativas ao exercício então findo e respectivas notas, são extraídas das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1. Expressamos uma opinião de auditoria não modificada sobre essas demonstrações financeiras no nosso relatório datado de 15 de Fevereiro de 20X2. Essas demonstrações financeiras e as demonstrações financeiras resumidas não reflectem os efeitos de acontecimentos subsequentes à data do nosso relatório sobre essas demonstrações financeiras.

As demonstrações financeiras resumidas não contêm todas as divulgações exigidas por [descrever o referencial de relato financeiro aplicado na preparação das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC]. Por isso, a leitura das demonstrações financeiras resumidas não substitui a leitura das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC.

Responsabilidade da Gerência¹ pelas Demonstrações Financeiras Resumidas

A Gerência é responsável pela preparação de um resumo das demonstrações financeiras auditadas de acordo com [descrever os critérios estabelecidos].

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas baseada nos nossos procedimentos, os quais foram conduzidos

¹ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal da jurisdição.

de acordo com a Norma Internacional de Auditoria (ISA) 810, *Trabalhos para Relatar sobre Demonstrações Financeiras Resumidas*.

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras resumidas extraídas das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1 são consistentes, em todos os aspectos materiais, com [ou *são um resumo apropriado de*] essas demonstrações financeiras, de acordo com [descrever os critérios estabelecidos].

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]

Exemplo 2:

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **É expressa uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras auditadas.**
- **Os critérios são desenvolvidos pela Gerência e adequadamente divulgados na Nota X. O auditor concluiu que os critérios são aceitáveis nas circunstâncias.**

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS RESUMIDAS

[Destinatário Adequado]

As demonstrações financeiras resumidas anexas, que compreendem o balanço resumido à data de 31 de Dezembro de 20X1, a demonstração dos resultados resumida, a demonstração de alterações no capital próprio resumida e a demonstração dos fluxos de caixa resumida relativas ao exercício então findo e respectivas notas, são extraídas das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1. Expressamos uma opinião de auditoria não modificada sobre essas demonstrações financeiras no nosso relatório datado de 15 de Fevereiro de 20X2.²

As demonstrações financeiras resumidas não contêm todas as divulgações exigidas por [descrever o referencial de relato financeiro aplicado na preparação das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC]. Por isso, a leitura das demonstrações financeiras resumidas não substitui a leitura das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC.

Responsabilidade da Gerência³ pelas Demonstrações Financeiras Resumidas

A Gerência é responsável pela preparação de um resumo das demonstrações financeiras auditadas com base nos critérios descritos na Nota X.

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas baseada nos nossos procedimentos, os quais foram conduzidos

² Quando o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas tem uma data posterior à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas de onde as primeiras são extraídas, é acrescentada a seguinte frase a este parágrafo: “Essas demonstrações financeiras, bem como as demonstrações financeiras resumidas, não reflectem o efeito de acontecimentos subsequentes à data do nosso relatório sobre essas demonstrações financeiras”.

³ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal da jurisdição.

de acordo com a Norma Internacional de Auditoria (ISA) 810, *Trabalhos para Relatar sobre Demonstrações Financeiras Resumidas*.

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras resumidas extraídas das demonstrações financeiras auditada da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1 são consistentes, em todos os aspectos materiais, com [ou *são um resumo apropriado de*] essas demonstrações financeiras, de acordo com os critérios descritos na Nota X.

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]

Exemplo 3:

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **É expressa uma opinião com reservas sobre as demonstrações financeiras auditadas.**
- **Os critérios são desenvolvidos pela Gerência e adequadamente divulgados na Nota X. O auditor concluiu que os critérios são aceitáveis nas circunstâncias.**

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS RESUMIDAS

[Destinatário Adequado]

As demonstrações financeiras resumidas anexas, que compreendem o balanço resumido à data de 31 de Dezembro de 20X1, a demonstração dos resultados resumida, a demonstração de alterações no capital próprio resumida e a demonstração dos fluxos de caixa resumida relativas ao exercício então findo e respectivas notas, são extraídas das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1.⁴ Expressamos uma opinião de auditoria com reservas sobre essas demonstrações financeiras no nosso relatório datado de 15 de Fevereiro de 20X2 (ver adiante).

As demonstrações financeiras resumidas não contêm todas as divulgações exigidas por [descrever o referencial de relato financeiro aplicado na preparação das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC]. Por isso, a leitura das demonstrações financeiras resumidas não substitui a leitura das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC.

Responsabilidade da Gerência⁵ pelas Demonstrações Financeiras Resumidas

A Gerência é responsável pela preparação de um resumo das demonstrações financeiras auditadas com base nos critérios descritos na Nota X.

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas baseada nos nossos procedimentos, os quais foram conduzidos

⁴ Quando o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas é de uma data posterior à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas de onde as primeiras são extraídas, é acrescentada a seguinte frase a este parágrafo: “Essas demonstrações financeiras, bem como as demonstrações financeiras resumidas, não reflectem o efeito de acontecimentos subsequentes à data do nosso relatório sobre essas demonstrações financeiras”.

⁵ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal da jurisdição.

de acordo com a Norma Internacional de Auditoria (ISA) 810, *Trabalhos para Relatar sobre Demonstrações Financeiras Resumidas*.

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras resumidas extraídas das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1 são consistentes, em todos os aspectos materiais, com [ou *são um resumo apropriado de*] essas demonstrações financeiras, de acordo com os critérios descritos na Nota X. Porém, as demonstrações financeiras resumidas estão distorcidas na extensão equivalente à das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1.

A distorção das demonstrações financeiras auditadas é descrita na opinião com reservas expressa no nosso relatório datado de 15 de Fevereiro de 20X2. A nossa opinião de auditoria com reservas resulta do facto de os inventários da Sociedade estarem registados no balanço dessas demonstrações financeiras por xxx. A Gerência não registou os inventários ao mais baixo do custo e do valor realizável líquido, tendo antes procedido ao seu registo ao custo, o que constitui uma derrogação das Normas Internacionais de Relato Financeiro. Os registos da Sociedade indicam que, caso a Gerência tivesse registado os inventários ao mais baixo do custo e do valor realizável líquido, teria sido necessária uma quantia de xxx para reduzir os inventários para o seu valor realizável líquido. Consequentemente, o custo das vendas teria sido aumentado em xxx e o imposto sobre o rendimento, o resultado líquido e o capital próprio teriam sido reduzidos em xxx, xxx e xxx, respectivamente. A nossa opinião com reservas refere que, excepto quanto aos efeitos da matéria descrita, essas demonstrações financeiras apresentam de forma apropriada, em todos os aspectos materiais, (ou *dão uma imagem verdadeira e apropriada de*) a posição financeira da sociedade ABC em 31 de Dezembro de 20X1, e (*de*) o seu desempenho financeiro e os seus fluxos de caixa relativos ao exercício então findo, de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro.

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]

Exemplo 4:

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **É expressa uma opinião adversa sobre as demonstrações financeiras auditadas.**
- **Os critérios são desenvolvidos pela Gerência e adequadamente divulgados na Nota X. O auditor concluiu que os critérios são aceitáveis nas circunstâncias.**

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS RESUMIDAS

[Destinatário Adequado]

As demonstrações financeiras resumidas anexas, que compreendem o balanço resumido em 31 de Dezembro de 20X1, a demonstração dos resultados resumida, a demonstração de alterações no capital próprio resumida e a demonstração dos fluxos de caixa resumida relativas ao exercício então findo e respectivas notas, são extraídas das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1.⁶

As demonstrações financeiras resumidas não contêm todas as divulgações exigidas por [descrever o referencial de relato financeiro aplicado na preparação das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC]. Por isso, a leitura das demonstrações financeiras resumidas não substitui a leitura das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC.

Responsabilidade da Gerência⁷ pelas Demonstrações Financeiras Resumidas

A Gerência é responsável pela preparação de um resumo das demonstrações financeiras auditadas com base nos critérios descritos na Nota X.

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas baseada nos nossos procedimentos, os quais foram conduzidos de acordo com a Norma Internacional de Auditoria (ISA) 810, *Trabalhos para Relatar sobre Demonstrações Financeiras Resumidas*.

⁶ Quando o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas é de uma data posterior à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas de onde as primeiras são extraídas, é acrescentada a seguinte frase a este parágrafo: “Essas demonstrações financeiras, bem como as demonstrações financeiras resumidas, não reflectem o efeito de acontecimentos subsequentes à data do nosso relatório sobre essas demonstrações financeiras”.

⁷ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal da jurisdição.

Escusa de Opinião

No nosso relatório datado de 15 de Fevereiro de 20X2 expressámos uma opinião adversa sobre as demonstrações financeiras da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1. As bases para a nossa opinião de auditoria foram [descrever as bases para opinião de auditoria adversa]. A nossa opinião de auditoria adversa referiu que [descrever a opinião de auditoria adversa].

Dada a importância da matéria atrás descrita, não é apropriado expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1.

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]

Exemplo 5:

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **É expressa uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras auditadas.**
- **Existem critérios estabelecidos para a preparação de demonstrações financeiras resumidas.**
- **O auditor conclui que não é possível expressar uma opinião não modificada sobre as demonstrações financeiras resumidas.**

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS RESUMIDAS

[Destinatário Adequado]

As demonstrações financeiras resumidas anexas, que compreendem o balanço resumido em 31 de Dezembro de 20X1, a demonstração dos resultados resumida, a demonstração de alterações no capital próprio resumida e a demonstração dos fluxos de caixa resumida relativas ao exercício então findo e respectivas notas, são extraídas das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1. Expressamos uma opinião de auditoria não modificada sobre essas demonstrações financeiras no nosso relatório datado de 15 de Fevereiro de 20X2.⁸

As demonstrações financeiras resumidas não contêm todas as divulgações exigidas por [descrever o referencial de relato financeiro aplicado na preparação das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC]. Por isso, a leitura das demonstrações financeiras resumidas não substitui a leitura das demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC.

Responsabilidade da Gerência⁹ pelas Demonstrações Financeiras Resumidas

A Gerência é responsável pela preparação de um resumo das demonstrações financeiras auditadas de acordo com [descrever os critérios estabelecidos].

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras resumidas baseada nos nossos procedimentos, os quais foram conduzidos

⁸ Quando o relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras resumidas é de uma data posterior à data do relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras auditadas de onde as primeiras são extraídas, é acrescentada a seguinte frase a este parágrafo: “Essas demonstrações financeiras, bem como as demonstrações financeiras resumidas, não reflectem o efeito de acontecimentos subsequentes à data do nosso relatório sobre essas demonstrações financeiras”.

⁹ Ou outro termo que seja apropriado no contexto do referencial legal na dada jurisdição.

de acordo com a Norma Internacional de Auditoria (ISA) 810, *Trabalhos para Relatar sobre Demonstrações Financeiras Resumidas*.

Bases para a Opinião Adversa

[Descrever a matéria que deu origem a que as demonstrações financeiras resumidas não sejam consistentes, em todos os aspectos materiais, com (ou *são um resumo apropriado de*) as demonstrações financeiras auditadas, de acordo com os critérios aplicados.]

Opinião Adversa

Em nossa opinião, dada a importância da matéria descrita no parágrafo “Bases para a Opinião Adversa”, as demonstrações financeiras resumidas atrás referidas não são consistentes com (ou *não são um resumo apropriado de*) as demonstrações financeiras auditadas da sociedade ABC relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1, de acordo com [descrever os critérios estabelecidos].

[Assinatura do auditor]

[Data do relatório do auditor]

[Domicílio do auditor]