



**Guias de Relatórios
Financeiros e Auditoria
Externa de Operações
Financiadas pelo Banco
Interamericano de
Desenvolvimento**

**Dezembro de 2009
Versão 1.0**

ÍNDICE

I.	INTRODUÇÃO	4
II.	RELATÓRIOS FINANCEIROS DE PROJETOS.....	5
A.	ACORDOS E REQUISITOS.....	5
B.	NORMAS DE CONTABILIDADE.....	5
C.	FORMATO E CONTEÚDO DOS RELATÓRIOS FINANCEIROS	7
D.	RELATÓRIOS FINANCEIROS INTERMEDIÁRIOS	8
E.	MOEDA PARA A APRESENTAÇÃO DE RELATÓRIOS FINANCEIROS	9
F.	RELATÓRIO FINANCEIRO DA ENTIDADE.....	9
G.	RESPONSABILIDADE PELAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS	10
H.	PERIODICIDADE E PRAZO	10
I.	HARMONIZAÇÃO COM OUTROS COLABORADORES INTERNACIONAIS	10
J.	USO DOS SISTEMAS NACIONAIS	11
III.	AUDITORIA EXTERNA.....	12
A.	RESPONSABILIDADE EM MATÉRIA DE AUDITORIA.....	12
B.	AUDITORIA DA ENTIDADE E DO PROJETO	13
C.	NATUREZA E ALCANCE DA AUDITORIA E DE OUTROS TRABALHOS CORRELATOS	13
D.	TERMOS DE REFERÊNCIA	17
E.	AUDITORES INDEPENDENTES ELEGÍVEIS PARA O BANCO	19
F.	DESIGNAÇÃO, SELEÇÃO E CONTRATAÇÃO DE AUDITORES	20
G.	FINANCIAMENTO DOS CUSTOS DE AUDITORIA	21
H.	AUDITORIAS MULTIANUAIS.....	21
I.	ENTIDADES SUPERIORES DE FISCALIZAÇÃO.....	22
J.	NORMAS DE AUDITORIA.....	22
K.	PERIODICIDADE	23
L.	PRAZO.....	24
M.	PROCEDIMENTOS E PAPÉIS DE TRABALHO DA AUDITORIA.....	24
N.	ORGANISMOS INTERNACIONAIS E AGÊNCIAS DE COOPERAÇÃO TÉCNICA (PNUD E OUTROS).....	25
O.	CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE AUDITORIA PELO BANCO.....	25
IV.	RELATÓRIOS DE AUDITORIA.....	25
A.	RELATÓRIOS FINANCEIROS AUDITADOS.....	26
B.	ESTRUTURA DO RELATÓRIO DE AUDITORIA	26
C.	RELATÓRIOS ADICIONAIS.....	26
D.	RELATÓRIO DE CONTROLE INTERNO	26
E.	DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÕES.....	27

Anexo No. 1 - Modelos de Relatórios Financeiros para Operações Financiadas pelo Banco Interamericano de Desenvolvimento

Anexo No. 2 - Auditoria Externa – Orientações a serem consideradas na preparação de Termos de Referência, Tipos de Parecer e outros Relatórios

ACRÔNIMOS

AEM	Autoridade Executiva Máxima
BID	Banco Interamericano de Desenvolvimento
CFAA	<i>Country Financial Accountability Assessment</i>
CPI	Contadores Públicos Independentes
EFS	Entidades Fiscalizadoras Superiores
FAI	Firma de Auditoria Independente
FPP	Mecanismo para a Preparação de Projetos
IASB	Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade
IFAC	Federação Internacional de Contadores
INTOSAI	Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
IPSASB	Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público, na sigla em inglês.
ISRS	<i>International Standards on Related Services</i> (Normas Internacionais sobre Serviços Relacionados)
NIA	Normas Internacionais de Auditoria
NIEA	Normas Internacionais sobre Trabalhos de Asseguração – ISAE, na sigla em inglês (<i>International Standard on Assurance Engagement</i>)
NIC	Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB
NICSP	Normas internacionais de Contabilidade para o Setor Público. IPSAS, na sigla em inglês.
NIIF	Normas Internacionais de Informações Financeiras
OCDE-CAD	Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico
PEFA	<i>Public Expenditure and Financial Accountabiliy</i> (Gasto Público e Responsabilização Financeira)
PPF	Instrumento de Preparação de Projetos
PSC	Comitê para o Setor Público Internacional de Normas de Auditoria e Asseguração da IFAC
TdR	Termos de Referência
UEP	Unidade Executora do Projeto

PREFÁCIO

Com o objetivo de adequar a função fiduciária ao novo modelo de negócios do Banco, em 30 de julho de 2009 o Comitê de Políticas Operacionais (OPC) aprovou a Política de Gestão Financeira para Projetos Financiados pelo Banco (OP-273-1). Como complemento para sua aplicação adequada, o VPC e o VPS aprovaram o Guia Operacional de Gestão Financeira (OP-274-1).

Essa Política e esse Guia Operacional substituem, em sua totalidade, as seguintes políticas, normas e procedimentos relacionados com a Auditoria Externa de Projetos e Demonstrações Financeiras Auditadas:

AF-100	Política do Banco para a Auditoria Externa de Entidades e Projetos – fevereiro de 2003
AF-300	Guias para a Preparação de Demonstrações Financeiras e Requisitos de Auditoria – fevereiro de 2003
AF-400	Termos de Referência – Auditoria Externa de Projetos Financiados pelo Banco – fevereiro de 2003
AF-500	Termos de Referência - Revisão <i>ex-post</i> de Processos de Aquisições e da Documentação de Apoio de Desembolsos – fevereiro 2003

A OP-273-1, a OP-274-1 e este Guia de Relatórios Financeiros e Auditoria Externa de Operações Financiadas pelo Banco deverão ser aplicados às operações que se encontram em fase de planejamento e que não houverem concluído a Missão de Análise em 1º de janeiro de 2010. Dessa forma, os novos conceitos poderão ser oportunamente considerados pelas equipes de projeto e com nossos clientes, a fim de serem incorporados à Proposta de Empréstimo ou ao Plano de Operações.

No caso de operações em carteira, este Guia se aplica a Relatórios Financeiros Auditados, com obrigatoriedade de apresentação ao Banco posterior a 30 de abril de 2010.

Finalmente, na eventualidade de a aplicação deste Guia resultar na necessidade de alterações contratuais, o Chefe da Equipe de Projeto e o Especialista Financeiro avaliarão a conveniência e oportunidade dos mesmos, propondo as mudanças que forem necessárias e seguindo as instâncias e os procedimentos de aprovação vigentes.

I. INTRODUÇÃO

- 1.1 O Banco exige a preparação e apresentação de relatórios financeiros¹, auditados ou não, de todos os projetos² que financia, inclusive aqueles no âmbito do esquema de administração de fundos de Doadores, a menos que, excepcionalmente, os Termos do Acordo com o Doador estipulem requisitos diferentes.
- 1.2 Este Guia busca orientar Mutuários, Auditores e Profissionais que atuam na área fiduciária, cujo trabalho esteja relacionado com relatórios financeiros, auditados ou não, de operações financiadas pelo Banco. Conforme estabelecido na Política de Gestão Financeira (OP-273), os requisitos foram definidos de forma que os relatórios financeiros constituam uma representação financeira estruturada das transações financeiras, dos saldos associados à execução das operações e ao uso de recursos de acordo com as disposições e as Normas estabelecidas pelos Órgãos Internacionais Reguladores de Contabilidade e Relatórios Financeiros e tendo-se em conta a Política de Gestão Financeira do Banco. O alcance da auditoria será determinado de acordo com o nível de risco fiduciário avaliado para cada projeto, sem prejuízo do critério profissional que o Auditor venha a adotar nas circunstâncias específicas de cada caso, em conformidade com as Normas Internacionais de Auditoria (NIA) ou disposições equivalentes.

1 Por Relatórios Financeiros de Projetos entende-se tanto Demonstrações Financeiras no formato tradicional (segundo as NICSP/NIC/NIIF) acordadas para a prestação de contas da execução de um projeto, como outros relatórios que possam ser utilizados para complementar as demonstrações financeiras ou informar situações isoladas que constituam, necessariamente, um relatório financeiro tradicional.

2 O termo projeto é utilizado genericamente neste documento para designar um projeto ou uma operação financiado pelo Banco. A Política se aplica a: Empréstimos de investimento, Cooperadores Técnicas e outras formas de financiamento, inclusive o Programa de Empresariado Social, e/o fundos administrados pelo Banco, com exceção daqueles projetos (empréstimos e garantias) financiados pelo Departamento de Financiamento Estruturado e Corporativo (SCF, na sigla em inglês) e Oportunidades para a Maioria (OMJ).

II. RELATÓRIOS FINANCEIROS DE PROJETOS

A. ACORDOS E REQUISITOS

- 2.1 O formato, o conteúdo, a periodicidade e os prazos para a apresentação de relatórios financeiros serão determinados durante a etapa de planejamento dos projetos, com base no resultado da avaliação dos sistemas de administração financeira e controle, e formalmente acordados no Contrato de Empréstimo³.
- 2.2 Da mesma forma, os acordos e requisitos poderão ser ajustados durante a execução da operação, conforme as necessidades de informações, atualização da análise de riscos, ou outras circunstâncias que permitam a administração adequada do projeto e a prestação de contas oportuna ao Banco.

B. NORMAS DE CONTABILIDADE

- 2.3 O Banco orienta seus Mutuários a utilizar normas internacionais de contabilidade para o registro e controle dos projetos que financia e a certificar-se de que os sistemas nacionais sejam coerentes com essas normas, de forma a privilegiar sua aplicação. Além disso, o Banco entende que a adoção dessas normas contribui para a coerência das informações. Dada a heterogeneidade das práticas contábeis nos países, é essencial que as mesmas contemplem pelo menos os seguintes princípios:
- a. Os relatórios financeiros devem apresentar fidedignamente a posição financeira e as alterações nas operações que são objeto de prestação de contas.
 - b. Todas as transações financeiras devem ser contabilizadas nos períodos aos quais correspondem, de forma a permitir que os administradores realizem os controles adequados das operações e prestem contas de forma apropriada.
- 2.4 As Demonstrações Financeiras das Entidades Públicas devem ser preparadas em conformidade com o previsto nas Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público (NICSP). Nos aspectos não contemplados nessas normas, devem-se usar como referência as Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) e as Normas

³ O termo Contrato de Empréstimo é empregado genericamente neste documento para designar os contratos ou acordos de projetos ou operações financiados pelo Banco.

Internacionais de Informações Financeiras (NIIF), bem como as declarações vigentes tanto das NIC como das NIIF.

- 2.5 As NICSP são desenvolvidas pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSASB) da Federação Internacional de Contadores. O IPSASB reconhece vantagens importantes na obtenção de informações financeiras coerentes e comparáveis entre diferentes jurisdições e acredita que as NICSP desempenharão um papel fundamental na materialização dessas vantagens.
- 2.6 As NICSP são emitidas para registrar a contabilidade em duas bases contábeis: Numerário (percebido) e de Acumulação (auferido ou gerado). As NICSP em base contábil de acumulação estão fundamentadas nas NIIF emitidas pelo Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB), quando os requisitos dessas Normas se aplicarem ao setor público. Também abordam os aspectos das informações financeiras com finalidades especiais não contemplados nas NIIF.
- 2.7 O IPSASB reconhece o direito das administrações públicas e dos emissores de Normas nacionais de definir Normas contábeis e diretrizes de informações financeiras em suas jurisdições. O IPSASB incentiva a adoção das NICSP e a harmonização dos requisitos nacionais com as NICSP. As demonstrações financeiras serão consideradas como tendo cumprido as NICSP somente se atenderem a todos os requisitos de cada NICSP que lhes forem aplicáveis.
- 2.8 Os "padrões" internacionais de contabilidade e informações financeiras, conhecidos como "normas", são compostos pelas:
 - a. NICSP, também, conhecidas por sua sigla em inglês como *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS).
 - b. Normas Internacionais de Contabilidade (NIC), ou IAS (*International Accounting Standards*), na sigla em inglês.
 - c. Interpretações das NIC, denominadas SIC (*Standards Interpretations Committee*).
 - d. Normas Internacionais de Contabilidade para Instrumentos Financeiros (NIIF), cuja sigla em inglês é IFRS (*International Financial Reporting Standards*). Estas são as mesmas NIC, exceto pelo fato de que em 2001 o Conselho de Normas de Contabilidade passou a denominar as novas edições NIIF.
 - e. Interpretações das NIIF, conhecidas por sua sigla em inglês como IFRIC (*International Financial Reporting Interpretation Committee*).
- 2.9 As normas adotadas devem ser especificadas em nota explicativa quando tratarem de relatórios financeiros auditados. O Banco poderá aceitar normas nacionais de contabilidade quando estas não se desviarem substancialmente das normas internacionais mencionadas e o efeito desses desvios forem explicados e descritos adequadamente nas Notas e nos relatórios financeiros.

C. FORMATO E CONTEÚDO DOS RELATÓRIOS FINANCEIROS

- 2.10 O Banco não impõe formatos de relatórios financeiros, por considerar que cada Mutuário ou Organismo Executor tem suas próprias características operacionais e sistemas de administração financeira, e cada operação, sua própria dinâmica de execução. Além disso, como já mencionado, se uma entidade ou Unidade Executora de projeto aplicar normas contábeis coerentes com as normas internacionais acima mencionadas, certamente emitirá demonstrações financeiras aceitáveis para o Banco.
- 2.11 No que se refere aos aspectos específicos dos recursos fornecidos pelo Banco ou por outros colaboradores por intermédio do Banco, é preciso apresentar, por meio de demonstrações separadas ou como parte das que são tradicionalmente preparadas, o estado e evolução dos projetos. Conforme as circunstâncias, os relatórios financeiros poderão ser utilizados como respaldo para justificar o uso de recursos ou solicitações de recursos.
- 2.12 Durante a preparação da operação e como parte dos Acordos e Requisitos de Administração Financeira, as partes acordarão as necessidades e os conteúdos dos relatórios financeiros. Com base nos registros de contabilidade do projeto e sem prejuízo da eventual necessidade de informações complementares⁴, os relatórios financeiros deverão incluir, no mínimo, os seguintes elementos:
- a. ***Demonstração das Fontes e dos Usos de Recursos***⁵, na forma de uma Demonstração de Fluxos de Caixa, na qual se reconheçam: (i) todas as entradas de recursos⁶ provenientes do Banco, de contrapartida e de outras fontes de recursos; (ii) as alocações de recursos para a execução; e (iii) os saldos em caixa sob a responsabilidade do Organismo Executor.

Além disso, se aplicável, esses relatórios deverão refletir as contribuições em espécie, tais como as horas de trabalho e o uso de instalações ou bens do Mutuário. Se este e o cofinanciador fornecerem bens, obras e/ou serviços os quais financiem diretamente, as avaliações deverão ser realizadas de forma razoável, para que se possam determinar e contabilizar as contribuições em espécie. Se não for possível proceder à avaliação, informações pertinentes deverão ser fornecidas em notas referentes ao relatório financeiro em questão.

⁴ A necessidade de informações complementares deverá ser justificada no que se refere ao benefício que as informações poderão trazer para os interessados na supervisão do projeto.

⁵ Se a Entidade utilizar IPSAS ou NIC/NIIF, esse relatório corresponderá à Demonstração de Fluxos de Caixa.

⁶ O conceito de fundos incorpora, além do numerário, contribuições em espécie avaliadas e outros conceitos que deverão ser explicados como parte dos relatórios.

- b. **Demonstração da evolução e situação do uso dos recursos**, na forma de um Termo de Demonstração de Investimentos⁷ acumulados, que deve ser coerente com a situação dos fluxos de caixa e informar, por componente do projeto e outros gastos, os saldos do investimento dos recursos no início de cada período informado, bem como as movimentações ocorridas até a determinação dos saldos dos recursos disponíveis no final do referido período.
- c. **Notas explicativas** informando as políticas contábeis adotadas e outras informações consideradas relevantes para o usuário do relatório financeiro, apresentadas em um formato sistematizado, com referências cruzadas com as informações contidas nos relatórios financeiros.
- d. **Declaração da Gestão do Projeto**, indicando que os gastos realizados com recursos do Banco foram efetuados conforme os propósitos especificados no Acordo de Empréstimo ou instrumento equivalente, que foram adotadas medidas de controle interno apropriadas para os riscos identificados na gestão dos recursos e que essas medidas funcionaram de forma eficaz durante o período informado.

A título de exemplo, o Anexo nº 1 apresenta modelos ilustrativos dos relatórios e notas mencionados anteriormente, sem, no entanto, esgotar o tema do que deve ser informado em cada circunstância. No caso de exigência de Demonstrações Financeiras da Entidade, como as mencionadas na seção F, sugerimos que além do previsto nas Normas de contabilidade locais, sejam consultados os seguintes *links* ou formatos sugeridos pela NICSP 1:

www.ifac.org/PublicSector/Pronouncements.php para o setor público e para as NIC/NIIF; e www.iasplus.com/fs/fs.htm para o setor privado.

D. RELATÓRIOS FINANCEIROS INTERMEDIÁRIOS

2.13 Dependendo da necessidade da operação, o Banco poderá exigir que o Mutuário apresente relatórios financeiros intermediários. A necessidade, periodicidade e o prazo desses relatórios deverão ser identificados durante a preparação da operação, de acordo com as necessidades de informações, atualização da análise de riscos, ou outras circunstâncias que permitam a administração adequada do projeto e a prestação de contas oportuna ao Banco.

⁷ O conceito de investimentos, no escopo deste Guia e das Diretrizes complementares inclui, em geral, a denominação das contas nas quais foram registrados as finalidades para as quais os recursos foram usados. Por conseguinte, contabilmente pode referir-se a obras em curso ou concluídas, ativos adquiridos e outras despesas que não estejam necessariamente representadas em ativos ou bens tangíveis. Por exemplo: gastos com capacitação de consultores, despesas de funcionamento da Unidade Executora, etc.

2.14 Geralmente, esses relatórios destinam-se a monitorar a execução e o progresso da operação durante o ano e não exigem, necessariamente, auditoria, salvo se de outra forma indicado pelos níveis de risco e pelo plano de supervisão. Recomenda-se que os relatórios reflitam as atividades da operação, os gastos incorridos e as fontes de financiamento utilizadas, inclusive os recursos do Banco e as contribuições de contrapartida.

E. MOEDA PARA A APRESENTAÇÃO DE RELATÓRIOS FINANCEIROS

2.15 Em princípio, os relatórios financeiros deveriam ser apresentados na moeda em que o Mutuário ou o Organismo Executor mantém seus registros contábeis, ou na moeda do financiamento. Caso as informações sejam fornecidas em moeda local, deverão ser apresentados os gastos efetuados na moeda da operação, com nota explicativa sobre o método de conversão aplicado, anexada aos relatórios financeiros.

F. RELATÓRIO FINANCEIRO DA ENTIDADE

2.16 O Banco entende que, caso sejam exigidos relatórios financeiros da Entidade, estes poderão se solicitados ao Mutuário ou ao Organismo Executor, conforme as necessidades do projeto, levando-se em conta seu risco fiduciário, bem como sua complexidade, modalidade de execução e sustentabilidade, dentre outros fatores. Conforme o caso, esses relatórios financeiros, auditados ou não, serão preparados segundo a normativa legal do Mutuário ou do Organismo Executor. Da mesma forma, esse requisito será considerado na medida em que fornecer informações úteis sobre os sistemas de administração financeira e controle da Entidade e contribuir para o processo de supervisão e monitoramento do projeto.

2.17 A identificação dos relatórios financeiros específicos que devem ser preparados e apresentados dependerá da natureza da Entidade Executora do projeto. Em geral, os projetos do Banco são executados por **Entidades criadas para fins especiais** ou por **Entidades permanentes**⁸. Se a operação financiada pelo Banco for executada por uma Entidade criada para fins especiais, os relatórios financeiros anuais deverão refletir todas as atividades do projeto, inclusive aquelas financiadas com outros recursos⁹. Por outro lado, se a operação for executada por uma Entidade permanente, esta

⁸ Uma **Entidade criada para fins especiais**, conhecida também como Unidade Executora do Projeto (UEP), é aquela criada especialmente para fins de execução de um projeto financiado pelo Banco. **Entidade Permanente** é aquela que existe independentemente da execução da operação financiada pelo empréstimo do Banco. Normalmente, essa entidade já existia antes ou continuará a existir após a vida de uma operação financiada pelo Banco. Essas entidades podem ou não gerar receitas.

⁹ Alguns recursos de financiadores não são desembolsados no país do mutuário e as informações pertinentes não são comunicadas às Entidades Executoras do mutuário para que possam ser registradas.

deverá preparar seus relatórios financeiros anuais conforme as Normas de Contabilidade aceitáveis para o Banco. Esses relatórios deverão fornecer informações adequadas e suficientes sobre as fontes e os usos de recursos vinculados com as atividades financiadas pelo Banco¹⁰.

2.18 Operações de Apoio Orçamentário ou Equivalentes. Nesse tipo de operações, em princípio não se exige a preparação de relatórios financeiros convencionais, mas o Banco se reserva o direito de exigir prestações de contas, auditadas ou não, da aplicação desses recursos.

G. RESPONSABILIDADE PELAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

2.19 Em geral, as demonstrações financeiras tanto do projeto como da entidade executora nas quais são descritas as operações do projeto devem ser apresentadas ao Banco e aos Auditores Independentes, assinadas pela Maior Autoridade Executiva (MAE) da Entidade ou da Unidade Executora do projeto e pelo Contador responsável pela preparação das mesmas. No marco das normas aceitáveis para o Banco, as Notas e as Demonstrações Financeiras são consideradas parte das Demonstrações Financeiras.

H. PERIODICIDADE E PRAZO

2.20 O Banco determinará a periodicidade e o prazo dos relatórios financeiros, de acordo com o nível de risco estabelecido para a operação. Essas necessidades serão identificadas durante a preparação da operação e ajustadas durante sua execução, conforme as necessidades de informações, atualização da análise de riscos, ou outras circunstâncias que permitam a administração adequada do projeto e a prestação de contas oportuna ao Banco. O prazo para apresentar outros relatórios financeiros não auditados será definido segundo as circunstâncias, sem ultrapassar 60 dias a contar da data de encerramento acordada com o Executor.

I. HARMONIZAÇÃO COM OUTROS COLABORADORES INTERNACIONAIS

2.21 Quando o Banco financia uma operação em conjunto com outros Colaboradores, se buscará o consenso, na medida do possível, para que o formato, conteúdo, prazo e periodicidade dos relatórios financeiros sejam compatíveis com os requisitos de todas as partes envolvidas.

¹⁰ Quando as informações do projeto forem apresentadas como parte do relatório financeiro da entidade e satisfizerem as necessidades de prestação de contas do Banco, o relatório da entidade poderá ser considerado suficiente e não será necessário apresentar um relatório financeiro específico do projeto.

J. USO DOS SISTEMAS NACIONAIS

2.22 O Banco deve estar ciente das características e funcionalidades dos sistemas nacionais do Mutuário e explorar ao máximo a possibilidade de considerá-los na gestão financeira e na geração dos relatórios financeiros do projeto. No caso de deficiências que limitem esse uso, planos de melhoria deverão ser acordados, a fim de permitir a correção dessas deficiências para que os sistemas nacionais sejam empregados.

III. AUDITORIA EXTERNA

- 3.1 O alcance da auditoria, os Termos de Referência, o auditor e as normas de Auditoria aplicadas devem ser aceitáveis para o Banco.

A. RESPONSABILIDADE EM MATÉRIA DE AUDITORIA

- 3.2 O Mutuário ou o Organismo Executor da operação financiada com os recursos do Banco é o cliente da auditoria, que tem responsabilidade por apresentar ao Banco os relatórios financeiros, auditados ou não, em conformidade com as datas de compromisso especificadas no Contrato de Empréstimo.
- 3.3 O Mutuário deve autorizar os auditores independentes a fornecer diretamente ao Banco quaisquer informações que este solicitar, no que se refere ao desenvolvimento financeiro do projeto e à situação financeira do Mutuário ou do Executor. Essa faculdade ou autorização deverá estar formalizada no contrato de auditoria correspondente.
- 3.4 Assegurar a qualidade dos relatórios de auditoria é responsabilidade fundamental do auditor independente, em cumprimento das NIA ou normas equivalentes. Sem prejuízo de que precede o Mutuário ou o Organismo Executor tem a responsabilidade de certificar-se de que o relatório de auditoria recebido cumpre os requisitos previstos nos Termos de Referência (TdR) que fazem parte do contrato de auditoria. Essa qualidade verificada pelo contratante dos serviços de auditoria deverá constar por escrito e será requisito para o pagamento final do contrato.
- 3.5 Quando os serviços forem contratados pelo Banco, aplicar-se-ão os controles de qualidade do mesmo, sem prejuízo da exigência de recibo dos serviços, pelo Mutuário ou Organismo Executor, nas condições mencionadas anteriormente.
- 3.6 Quando as auditorias forem realizadas por uma Entidade Fiscalizadora Superior (EFS) o Mutuário ou o Organismo Executor deverá proceder aos controles de qualidade mencionados no parágrafo anterior. Os resultados de suas constatações serão entregues ao Banco para fins de avaliação da manutenção da elegibilidade. Além disso, o Banco poderá realizar visitas periódicas para examinar a qualidade da prática adotada pela EFS.

B. AUDITORIA DA ENTIDADE E DO PROJETO

- 3.7 Aconselha-se que as auditorias da Entidade e do Mutuário ou dos Co-executores (quando aplicável) do projeto sejam realizadas pelo mesmo auditor independente e, no caso deste, se elegível para o Banco, um auditor que já esteja prestando esse tipo de serviço. Em alguns casos excepcionais, os contratos de empréstimo podem exigir que as auditorias do projeto e da entidade mutuária ou executora sejam realizadas por auditores independentes distintos.
- 3.8 No caso de um projeto que inclua um Acordo de Cooperação Técnica e um Contrato de Empréstimo, o Banco poderá aceitar que se utilize o mesmo auditor e se solicite a apresentação de um único relatório de auditoria para as duas operações.

C. NATUREZA E ALCANCE DA AUDITORIA E DE OUTROS TRABALHOS ASSOCIADOS

- 3.9 O alcance e as especificidades do trabalho da auditoria são determinados pelo Banco e o Mutuário ou o Organismo Executor, com base na natureza do projeto¹¹ e o risco fiduciário estabelecido pela Equipe de Projeto do Banco em conjunto com a contraparte. Nenhuma limitação será imposta ao auditor que possa comprometer seu trabalho e, conseqüentemente, afetar sua opinião. O Auditor deve realizar seu exame em conformidade com as NIA ou NIEA¹² e os TdR que fazem parte de sua contratação. Por conseguinte, em conformidade com essas normas e parâmetros, o auditor determinará os procedimentos de auditoria a serem aplicados, com vistas à consecução dos objetivos da auditoria.
- 3.10 O alcance da auditoria deve incluir, no mínimo, o exame do sistema de controle interno da Entidade ou da UEP, para estabelecer os requisitos adequados e eficazes do sistema para o processamento das operações e, em especial, da gestão dos recursos alocados ao projeto, e o exame dos relatórios financeiros e de outras informações complementares acordadas entre as partes. O Banco poderá exigir a realização de outras modalidades de auditoria, de acordo com as necessidades de cada projeto e com base em sua complexidade e forma de execução. O alcance da auditoria varia conforme a natureza da operação, a modalidade de desembolsos, o nível de risco fiduciário e a capacidade institucional do Mutuário ou do Organismo Executor.

¹¹ Em determinados casos como o PDL, os requisitos de auditoria transcendem os aspectos eminentemente financeiros e os relacionados com a natureza técnica do projeto. Se os Indicadores previstos houverem sido cumpridos e isso for certificado por uma firma especializada que realiza a auditoria de desempenho, essa certificação garantirá a continuidade dos desembolsos de parcelas pelo Banco.

¹² *International Standard on Assurance Engagements*, em inglês.

- 3.11 Circunstâncias anteriores podem modificar os requisitos básicos de auditoria, o que pode administrado de duas formas, a critério das partes: (i) ampliação dos alcances de uma auditoria; ou (ii) contratação, em separado, de outros serviços, em conformidade com as modalidades e os padrões apresentados no gráfico a seguir. Em qualquer caso, é preciso distinguir, nos TdR, os alcances ampliados, ou registrar, em TdR separados, os serviços relacionados com a auditoria, de forma que os auditores independentes possam estabelecer o grau de seu compromisso profissional.
- 3.12 Como resultado das atividades de auditoria, serão produzidos relatórios contendo: (a) aspectos gerais, tais como um Parecer sobre a razoabilidade das informações registradas na demonstração de fluxos dos recursos do projeto, na demonstração de investimentos acumulados e em outros relatórios incluídos, bem como sobre a adequação e eficácia do controle interno do projeto ou da Entidade (conforme aplicável), em uma data determinada ou por um período determinado; e (b) aspectos específicos da operação, tais como: elegibilidade dos gastos, cumprimento de políticas de administração financeira, descumprimentos de cláusulas financeiras contratuais, adequação das aquisições efetuadas conforme as normas aplicáveis a cada caso (normas locais ou normas do Banco), a eficácia e eficiência no uso dos recursos do empréstimo, etc. Esses trabalhos focalizados poderão ser administrados como uma ampliação do alcance da auditoria de relatórios financeiros conforme previsto em (a), ou separadamente, como um trabalho de procedimentos previamente acordados.

Naturaleza y Alcance de los Trabajos



Tradução do gráfico acima:

Natureza e Alcance dos Trabalhos

Productos – Produtos

Estándares – Normas/Padrões

Naturaleza y Alcance – Natureza e Alcance

Auditoria

Auditoria de Demonstrações Financeiras

ISA 100 a 800

Parecer sobre EFAs

Acordos de Revisão

ISRE 2400 e 2410

Revisão de EFs e informações interinas, asseguração negativa

Trabalhos de Asseguração que não sejam de Auditoria e Revisão

ISA 3000

Relatório de Asseguração completa ou limitada

Outros Associados

Trabalhos Associados

(Procedimentos Previamente Acordados)

ISRS 4400 e 4410

Relatórios com constatações por procedimentos previamente acordados

- 3.13 Auditoria de Demonstrações Financeiras (regida pelas ISA 100 a 800). Esse será o trabalho de auditoria externa mais comum. É transversal a todo tipo de projeto do Banco. Para esse fim, o Anexo 2 apresenta um exemplo de TdR e diretrizes gerais sobre os mesmos. O produto desse trabalho é um relatório de auditoria composto por um parecer sobre a razoabilidade das Demonstrações Financeiras do projeto no que se refere às Normas de Contabilidade aceitas no âmbito dos Acordos e Requisitos de Administração Financeira.
- 3.14 Acordos de Revisão (regidos pelas ISRE 2400 e 2410). Esse tipo de trabalho não constitui uma auditoria e destina-se fundamentalmente a estabelecer a preparação correta das Demonstrações Financeiras e/ou a revisão financeira intermediária. Em geral, trata-se de determinar se uma Demonstração Financeira cumpre um marco específico de preparação de informações financeiras.
- 3.15 As revisões podem ser feitas pelos Auditores principais ou por outros Auditores. Em todos os casos, devem ajustar-se às normas de revisão. Como não são aplicados procedimentos de auditoria, uma revisão proporciona um nível moderado de

segurança de que as informações examinadas estão isentas de erros materiais. Isso é expresso na forma de uma asseguarção negativa do tipo *“nada chegou ao nosso conhecimento que nos levasse a crer que as informações financeiras não garantem confiabilidade conforme (normas utilizadas na preparação das informações)”*.

- 3.16 Se necessário que o Auditor principal proceda a revisões do devido exame na preparação de Demonstrações Financeiras intermediárias mas não uma auditoria dos mesmos, os TdR seriam utilizados como mostra o modelo do Anexo nº 2, para alcance ampliado. O produto desse trabalho é um relatório que focaliza a conclusão em uma asseguarção negativa, ou seja, a expressão de que os Relatórios Financeiros revisados são confiáveis em termos de sua preparação e nada chegou ao conhecimento do Auditor que indicasse o contrário. No caso de projetos financiados pelo Banco, por exemplo, esse enfoque se aplica quando, como parte do Plano de Supervisão ou de outras considerações, solicita-se a revisão de informações financeiras intermediárias ou informações de Co-executores que possam influenciar diretamente o projeto.
- 3.17 Trabalhos de Asseguarção que não sejam de Auditoria e Revisão (regidos pela Norma sobre Trabalhos de Asseguarção, ISAE 3000). Aplicam-se aos casos em que não se contrata auditoria ou revisão de Demonstrações Financeiras. Geralmente realizados para obter segurança em relação um comportamento esperado. Por exemplo, adequação e eficácia do Sistema de Controle Interno, cumprimento de cláusulas financeiras do Contrato de Empréstimo, desempenho de um projeto por resultados (PDL), etc., nos quais os parâmetros de auditoria diferem daqueles de uma auditoria de Demonstrações Financeiras, mas devem conduzir à emissão de um Parecer profissional.
- 3.18 A ISAE 3000 adota a expressão “compromisso de asseguarção razoável” para distinguir dois tipos de compromissos de asseguarção que podem ser assumidos pelo Contador Público. Em primeiro lugar, os compromissos de asseguarção razoável, cujo objetivo é reduzir o risco do compromisso a um nível baixo aceitável como base para permitir ao auditor expressar em seu relatório uma conclusão positiva (por exemplo, “na nossa opinião... o controle interno é eficaz em todos os aspectos materiais no que se refere à norma COSO (ou equivalente) ...”). Em segundo lugar estão os compromissos de asseguarção razoável limitada ou moderada, cujo objetivo é reduzir o risco a um nível aceitável nas circunstâncias do compromisso, mas onde o risco é maior do que em um compromisso de asseguarção razoável e somente oferece uma base para expressar uma conclusão negativa (Exemplo: “com base no trabalho limitado realizado, não tenho observações a fazer, ou “nada chegou ao meu conhecimento que me permita concluir que os controles internos não são eficazes”).
- 3.19 O produto desse trabalho é um relatório contendo uma conclusão nos termos anteriores. Asseguarção positiva ou asseguarção negativa. No caso de projetos financiados pelo Banco, por exemplo, esse enfoque poderia ser utilizado para obter

segurança sobre a adequação e eficácia do sistema de controle interno. Ou seja, é um trabalho mais focalizado do que a revisão de controle interno aplicável para fins de Auditoria de Demonstrações Financeiras. No caso de aquisições ou desembolsos, esse enfoque será aplicável somente se o que se deseja obter é uma segurança da qualidade dos sistemas de administração e controle utilizados em cada caso. O Anexo 2 apresenta um exemplo de TdR e orientações gerais sobre os mesmos para esse tipo de trabalhos.

- 3.20 Serviços Associados - Procedimentos Previamente Acordados (regidos pelas ISRS 4400 e 4410). Esse tipo de trabalho não constitui nenhum dos trabalhos mencionados anteriormente. O produto consiste em um relatório no qual se menciona o acordo específico de procedimentos e as constatações relacionadas com cada procedimento acordado que o Auditor houver identificado. O relatório apenas relaciona as constatações, mas não emite qualquer conclusão ou opinião. Os usuários é que farão a avaliação e formularão conclusões. No caso dos projetos financiados pelo Banco, por exemplo, esse enfoque pode ser aplicado às revisões de pagamentos nas solicitações de desembolso. O propósito é – com base em uma lista de procedimentos acordados entre o Banco e o Auditor - informar aqueles procedimentos que não foram cumpridos em determinadas solicitações de desembolso, identificando as constatações para cada pagamento. Também pode ser utilizado em revisões de procedimentos para aquisições. O Anexo 2 apresenta um exemplo de TdR e orientações gerais sobre os mesmos para esse tipo de trabalho.

D. TERMOS DE REFERÊNCIA

- 3.21 Os TdR para a auditoria são preparados pelo Mutuário ou pelo Organismo Executor. O Banco deverá proceder à revisão desses TdR, antes que os serviços de auditoria sejam contratados.
- 3.22 O Banco exige que o parecer do auditor e qualquer relatório que deva ser apresentado tenham o alcance e o grau de detalhamento que o Banco razoavelmente venha a solicitar. O alcance da auditoria acordado deve estar refletido nos TdR preparados pelo Mutuário e aceitos pelo Banco. Na eventualidade de o auditor vir a necessitar do apoio de Especialistas (por exemplo, no caso de uma auditoria de eficiência e eficácia), devem ser acordados Termos de Referência separados para o especialista, simultaneamente aos Termos de Referência da auditoria principal (O Anexo 2 apresenta os TdR sugeridos de acordo com a natureza do trabalho requerido). Em geral, os TdR devem contemplar, dentre outros, os seguintes elementos:
- a. **Antecedentes:** Uma descrição detalhada do projeto, que inclua informações sobre as fontes de financiamento, os fins aos quais se destinam os recursos, bem como

uma descrição geral dos requisitos e acordos fiduciários, inclusive a estrutura organizacional de todas as entidades envolvidas na execução.

- b. **Normas:** A declaração das Normas de contabilidade que serão aplicadas na preparação de prestações de contas e as Normas de auditoria que serão aplicadas na realização da auditoria.
- c. **Alcance:** Deve ser suficientemente claro para definir adequadamente os resultados esperados da auditoria, mas não deve, em nenhum caso, restringir os procedimentos de auditoria nem as técnicas que o auditor deseje utilizar para formar uma opinião sobre os relatórios exigidos.

É preciso: (i) explicar que o auditor realizará as provas de transações que forem necessárias e obterá uma compreensão do sistema de controle interno e de registros contábeis da entidade, a fim de avaliar sua adequabilidade como base para a preparação dos relatórios financeiros do projeto; e (ii) confirmar que, embora o Mutuário seja responsável por prevenir irregularidades, fraudes ou o uso de recursos do empréstimo para outros fins que não aqueles definidos no acordo, a auditoria deve ser planejada de forma que haja uma expectativa razoável de que erros significativos poderiam ser detectados nos relatórios financeiros da entidade.

Quando o auditor for solicitado a emitir opinião ou relatórios adicionais sobre aspectos tais como o cumprimento de políticas de aquisições do Banco, a exatidão da documentação apresentada como respaldo de retiradas de recursos do empréstimo, a eficiência e a eficácia, esses requisitos também deverão ser apresentados de forma detalhada nos Termos de Referência, ou um documento separado deverá ser preparado para os procedimentos previamente acordados.

- d. **Relatórios:** Nessa seção devem ser confirmados os produtos que o auditor deverá entregar como resultado de seu trabalho (pareceres, outros relatórios específicos, cartas de representação da administração, etc.).
- e. **Informações disponíveis:** Devem ser incluídas, dentre outros documentos, cópias de: documento de projeto¹³ do Banco; acordos legais pertinentes; uma cópia deste Guia; e uma cópia da avaliação de gestão financeira realizada pelo Banco à Entidade Executora do projeto. Essa seção também deve confirmar que o auditor tem acesso irrestrito a quaisquer informações relevantes para a realização da auditoria.

¹³ O documento de projeto se refere à Proposta de Empréstimo, ao Plano de Operações ou instrumento equivalente.

- f. **Cronograma da Auditoria:** Confirmação das datas em que deverão ser apresentados ao Mutuário os relatórios financeiros auditados, a Carta da Administração qualquer outro relatório pertinente.

E. AUDITORES INDEPENDENTES ELEGÍVEIS PARA O BANCO

- 3.23 Podem ser auditores independentes elegíveis para o Banco: Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS); Firmas de Auditoria Independentes (FAI); ou Contadores Públicos Independentes (CPI).
- 3.24 As FAI são definidas como sociedades integradas por profissionais com título de Contador Público ou equivalente, autorizados legalmente a exercer essa profissão em um país membro do Banco. Essas Empresas aplicam as NIA¹⁴ com a qualidade exigida pela profissão e geralmente estão registradas nas entidades reguladoras da profissão de auditoria que operam em seus países. Os serviços das FAI são oferecidos ao público em geral e executados sem relação de dependência ou subordinação, estando voltados primordialmente para o exame de relatórios financeiros, com o objetivo de emitir pareceres sobre a razoabilidade dos mesmos. O CPI é o profissional que presta seus serviços individualmente e reúne as mesmas características mencionadas para as Empresas.
- 3.25 O Banco destaca os seguintes requisitos fundamentais para que EFS, FAI e CPI sejam considerados elegíveis para o Banco:
- a. **Independência.** Os Auditores dos projetos financiados pelo Banco devem ser independentes da Entidade auditada e em nenhuma circunstância devem ser controlados ou influenciados pela mesma, por seus empregados ou pelas pessoas que os designam. Em princípio, uma EFS que, por disposições constitucionais ou legais goza de total independência em termos de funcionamento, sustentabilidade, atuação e critério, normalmente é considerada independente¹⁵. No contexto de uma FAI ou CPI, a prova de independência implica confirmar que o auditor não tem relação com a Entidade auditada (em particular, o auditor não deve ser empregado, diretor ou manter qualquer relação de natureza financeira ou comercial com a Entidade durante o período da auditoria). Como regra geral, o Banco não concorda com a prática de contratar auditores que também prestam serviços de consultoria a uma mesma Entidade. No caso de países nos quais o Banco determinar que as condições do mercado de serviços profissionais

¹⁴ Emitidas pela Federação Internacional de Contadores (IFAC) ou pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

¹⁵ As condições de independência das ESF foram definidas na Declaração de Lima pela INTOSAI; consultar *link* em <http://www.intosai.org/es/portal/documents/intosai/general/limaundmexikodeclaration/>

favorecem essa circunstância e sempre que o executor informá-lo oportunamente de cada situação, o Banco avaliará cada caso antes de determinar a elegibilidade.

- b. **Competência Técnica.** Um auditor será considerado tecnicamente competente quando, dentre outros fatores: (i) exercer a profissão com os padrões éticos exigidos pela mesma; (ii) reunir os requisitos de experiência em trabalhos de natureza, complexidade e magnitude semelhantes; (iii) adotar procedimentos e métodos coerentes com as normas de auditoria geralmente aceitas; (iv) contar com sistemas de controle de qualidade eficazes; (v) empregar pessoal adequado, com qualificações profissionais e éticas apropriadas; e (vi) contar com políticas de capacitação de seu pessoal.

3.26 Os procedimentos para determinar a elegibilidade dos auditores independentes são explicados detalhadamente em diretrizes separadas.

F. DESIGNAÇÃO, SELEÇÃO E CONTRATAÇÃO DE AUDITORES

3.27 Durante a preparação do projeto e a negociação do contrato, o Banco e o Mutuário ou o Organismo Executor deverão acordar que os relatórios financeiros serão auditados por um Auditor Independente aceitável para o Banco, que poderá ser uma FAI, um CPI ou uma EFS.

3.28 O Mutuário é responsável pela seleção e contratação dos auditores. Os auditores devem ser selecionados e contratados com a devida antecedência (pelo menos quatro meses antes do fechamento fiscal, se aplicável), a fim de que possam executar seus trabalhos com tempo suficiente para cumprir o prazo exigido contratualmente e realizar um exame completo dos relatórios financeiros do Mutuário.

3.29 Antes de designar qualquer auditor, o Mutuário deve submeter à consideração do Banco a lista de candidatos para sua aprovação. O FMS informará ao Executor quais dos candidatos são considerados aceitáveis ou elegíveis para o Banco.

3.30 A elegibilidade dos Auditores independentes para realizar auditorias de projetos financiados pelo Banco **não deve ser considerada de caráter permanente, uma vez que é concedida para um projeto, uma entidade e um período específicos**, sempre que um Mutuário ou uma Entidade executora submete ao BID uma lista de Empresas de auditores independentes.

- 3.31 Seleção Direta para serviços de pequeno porte¹⁶. A seleção direta de auditores poderá ser apropriada, somente se apresentar uma clara vantagem sobre o processo competitivo. A justificativa desse método de seleção será examinada no contexto da natureza e complexidade do projeto e da obrigação do Banco de zelar pela economia, eficiência, concorrência, transparência e devido processo.
- 3.32 Se, em um determinado exercício, o Mutuário e/ou o Executor substituir os auditores, deverá solicitar, antes da seleção e contratação de substitutos, a não objeção do Banco para a elegibilidade dos novos auditores propostos, indicando as razões para a substituição.

G. FINANCIAMENTO DOS CUSTOS DE AUDITORIA

- 3.33 A auditoria do projeto e/ou da Entidade, quando aplicável, poderá ser financiada com recursos do projeto, da seguinte forma: (i) com financiamento do Banco; (ii) com recursos de contrapartida; e (iii) com a combinação de ambos. Se o projeto for cofinanciado por outros Colaboradores, esses custos deverão ser compartilhados. A auditoria também poderá ser financiada com outros recursos que não os do projeto. Por exemplo, é possível que o executor tenha Auditores contratados que cumprem os requisitos de elegibilidade do Banco e assumam os custos como parte de uma auditoria de maior alcance ou específica para o projeto.
- 3.34 Quando a auditoria for financiada com recursos do Banco e o auditor for uma FAI ou um CPI, o Mutuário deverá observar os procedimentos de seleção e contratação estabelecidos pelo Banco.

H. AUDITORIAS MULTIANUAIS

- 3.35 O auditor deverá ser designado ou ratificado para cada ano fiscal ou para períodos multianuais, com oportunidade suficiente, antes do encerramento do período sob exame, para permitir a obtenção das informações necessárias e o planejamento e seu trabalho. No caso de períodos multianuais, o Banco recomenda que se sejam revistas as condições de contratação, levando-se em conta aspectos jurídicos e constitucionais dos países que possam impedir a renovação ou manutenção dessa modalidade. Os contratos de trabalhos de auditoria incluirão uma cláusula de rescisão antecipada por desempenho inadequado ou descumprimento dos requisitos de elegibilidade mencionados neste documento.

¹⁶ Os limites em dólares dos EUA que definem o conceito de “pequeno porte” serão determinados caso a caso, levando-se em conta o risco associado à operação, mas não deverão exceder US\$ 100 mil.

I. ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES

3.36 O Banco privilegiará a utilização de EFS como Sistema Nacional de Controle Externo, quando estas cumprirem os seguintes requisitos básicos:

- a. Sua situação dentro da organização administrativa do Estado lhes assegura total independência de atuação, critério e informações em relação ao Poder Executivo.
- b. Têm capacidade para realizar a auditoria de acordo com as NIA ou normas equivalentes e com as normas do Banco.
- c. Podem cumprir os prazos estabelecidos nos contratos de empréstimo, sem excluir os projetos por materialidade no que se refere à execução de gastos ou investimentos do Estado. Se a independência ou competência técnica de uma EFS elegível para o Banco estiver comprometida, o Banco comunicará os referidos Organismos e o projeto, que solicitará uma FAI para apoiar a EFS ou para realizar uma auditoria além daquela realizada pela EFS.

3.37 **Determinação de Elegibilidade de uma EFS.** Para determinar a elegibilidade da EFS do país, o Banco aplica seus próprios mecanismos de avaliação institucional, considerando as normas aplicáveis a esse tipo de instituição. O Banco também se vale dos resultados do *Country Financial Accountability Assessment* (CFAA) e do *Public Expenditure and Financial Accountability* (PEFA), bem como das revisões realizadas por outras EFS com capacidade e experiência reconhecidas.

3.38 **Elegibilidade das EFS.** O Banco determinará, caso a caso, a elegibilidade das EFS. O Banco discutirá com cada EFS o processo de formalização de sua elegibilidade. Como parte desse processo, é indispensável obter da MAE da EFS uma declaração da disponibilidade e competência da Instituição para auditar os projetos financiados pelo BID, conforme seus TdR. Quando uma EFS se responsabilizar pela auditoria de um projeto ou de projetos, deverá assinar um memorando de entendimento com o Banco, como respaldo de sua disponibilidade.

J. NORMAS DE AUDITORIA

3.39 Os relatórios financeiros sujeitos a auditoria devem ser examinados conforme as Normas de auditoria aceitáveis para o Banco, dentre as quais estão as NIA¹⁷ e as Normas de Auditoria emitidas pela INTOSAI e, na ausência destas, as Normas de

¹⁷ Emitidas pelo Conselho Internacional de Normas de Auditoria e Asseguração da IFAC

Auditoria Geralmente Aceitas¹⁸. O Banco poderá aceitar normas nacionais de auditoria, sempre e quando estas não diferirem significativamente das NIA. Para tanto, o Banco examinará essas normas nacionais no contexto dos diagnósticos de gestão financeira que forem produzidos para o país.

3.40 **Seleção de Normas de Auditoria.** As NIA para o setor privado estabelecem princípios, práticas e procedimentos básicos de interesse para todas as auditorias financeiras. As normas da INTOSAI para o setor público adotam um enfoque geral referente à questão da responsabilidade do setor público, que vão além do fornecimento de informações sobre relatórios financeiros e a periodicidade dos mesmos. Com base no que precede, o auditor optará pelas Normas que serão aplicadas e as especificará nos relatórios de auditoria. Na ausência das normas mencionadas, o Auditor poderá optar por interpretações de Normas de Auditoria Geralmente Aceitas no nível internacional, voltadas para o desenvolvimento de critérios para examinar aspectos não contemplados pelas Normas tradicionais. Em qualquer caso, a adoção de normas complementares deverá ser indicada no parecer profissional que faz parte do relatório do auditor.

3.41 **Operações de Apoio Orçamentário ou Equivalentes.** Nesses tipos de operação, em princípio, não se exige auditoria de relatórios financeiros. No entanto, o Banco se reserva o direito de exigir uma auditoria da conta em que são depositados os recursos do empréstimo.

K. PERIODICIDADE

3.42 O Banco exige que as auditorias externas das operações sejam realizadas anualmente, salvo se estabelecido um período diferente, segundo as necessidades de cada projeto e o Plano de Supervisão. Caso sejam exigidas auditorias externas do Mutuário e do Organismo Executor, conforme o caso, essas auditorias serão realizadas em conformidade com a normativa legal do Mutuário e do Organismo Executor, desde que sejam cumpridos os requisitos de elegibilidade do auditor e as normas de auditoria e contabilidade aplicáveis.

3.43 **Períodos superiores ou inferiores a 12 (doze) meses.** Nas circunstâncias a seguir, o Banco poderia aceitar uma periodicidade superior ou inferior a 12 meses na apresentação de relatórios financeiros auditados:

- a. Se o período compreendido entre a data do primeiro desembolso e o encerramento do exercício fiscal do Mutuário não exceder seis meses, o primeiro relatório de auditoria poderá abranger relatórios financeiros correspondentes ao

¹⁸ Na sigla GAAS, emitidas pela AICPA.

período compreendido entre a data do primeiro desembolso e encerramento do segundo exercício fiscal (ou seja, um período de até 18 meses).

- b. Se a data do último desembolso não ultrapassar seis meses a contar do início do último exercício do projeto, o relatório final de auditoria poderá abranger o período compreendido entre o penúltimo exercício e a data do último desembolso (ou seja, um período de até 18 meses).
- c. Caso se estime que o projeto será relativamente breve (menos de 24 meses de duração) e, portanto, cobrirá somente um exercício completo do Mutuário, poder-se-ia acordar um único relatório de auditoria que abrangesse toda a duração do projeto.
- d. No caso de projetos que adotam o instrumento de Mecanismo para a Preparação de Projetos (FPP) não serão exigidas auditorias separadas quando: (i) a soma dos valores desembolsados forem contabilizadas no primeiro período de apresentação de relatórios do projeto relacionado com o adiantamento do FPP; e (ii) o projeto entrar em operação no prazo de dois anos a contar da data do primeiro desembolso do FPP.

L. PRAZO

3.44 O Banco exige que os relatórios financeiros auditados sejam apresentados em um prazo não superior a 120 dias a contar do encerramento do exercício fiscal do Mutuário ou do executor da operação. O relatório financeiro final auditado deverá ser apresentado no prazo de 60 dias contados da data do último desembolso.

M. PROCEDIMENTOS E PAPÉIS DE TRABALHO DA AUDITORIA

3.45 O trabalho de auditoria é caracterizado pela realização de um exame sistemático dos registros contábeis e sistemas de controle interno de uma organização. Em particular, os procedimentos de auditoria aplicados dependem da eficácia do funcionamento dos sistemas contábeis e controles internos da organização. O auditor deve planejar seu trabalho de uma forma que o ajude a cumprir os Termos de Referência acordados. Além disso, deve documentar em seus papéis de trabalho todas as evidências da aplicação dos procedimentos de auditoria, em conformidade com as normas de auditoria aplicadas. O Banco sempre se reserva o direito de examinar os documentos de trabalho dos auditores, para certificar-se de que o mesmo foi realizado de acordo com os Termos de Referência e com a qualidade exigida pela instituição. Os resultados dos controles de qualidade da prática dos Auditores independentes serão de uso privativo do Banco.

N. ORGANISMOS INTERNACIONAIS E AGÊNCIAS DE COOPERAÇÃO TÉCNICA (PNUD E OUTROS)

- 3.46 Salvo conforme disposto nos Acordos firmados entre o Banco e outros Organismos Internacionais e Agências de Cooperação Técnica¹⁹, o Banco poderá aceitar o Auditor Externo e os relatórios financeiros auditados dos projetos executados pelos referidos Organismos Internacionais e Agências de Cooperação Técnica, sempre e quando, a critério do Banco, for oferecida a mesma segurança e confiabilidade no cumprimento dos requisitos de auditoria.
- 3.47 Não obstante o que precede, o Banco se reserva o direito de solicitar, às expensas do Organismo Internacional ou da Agência de Cooperação Técnica, a qualquer tempo e se julgar necessário, a apresentação de relatórios financeiros auditados ou não, em conformidade com os requisitos do Banco. Em qualquer caso, os Organismos Internacionais e as Agências de Cooperação Técnicas colocarão à disposição dos auditores a documentação de apoio do projeto e aceitarão o alcance do exame que o Banco considerar necessário para determinar o uso adequado dos recursos.

O. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE AUDITORIA PELO BANCO

- 3.48 O Banco poderá selecionar e contratar Auditores Externos nos seguintes casos devidamente justificados: (i) quando houver uma relação custo-benefício²⁰ para sua contratação pelo Banco; (ii) quando o acesso aos serviços de auditoria externa no país forem limitados; e (iii) quando circunstâncias especiais justificarem a contratação pelo Banco. Os detalhes para a seleção e contratação de serviços de auditoria nessas circunstâncias serão previamente discutidos com o Mutuário ou o organismo executor, e a auditoria será realizada em conformidade com os Termos de Referência previamente acordados.

IV. RELATÓRIOS DE AUDITORIA

¹⁹ CC-5957 del 15/spt/2004 e GN-1232-3.

²⁰ Entende-se por relação custo-benefício a decisão do Banco baseada: (i) na existência de razões de capacidade institucional que não são superáveis no tempo necessário para a contratação dos auditores; (ii) no Plano de Supervisão que sugere uma relação direta entre o Banco e o Auditor; (iii) em economias de escala, como, por exemplo, nos casos de CT e do FUMIN, etc., comparados aos esforços que o Banco teria que empreender para a seleção, contratação e administração dos referidos serviços e a gestão dos riscos associados.

A. RELATÓRIOS FINANCEIROS AUDITADOS

4.1 O Mutuário deverá remeter ao Banco os relatórios financeiros auditados, os quais incluirão o parecer do auditor, junto com outros relatórios especificados nos Termos de Referência preparados para essa auditoria. O Banco se reserva o direito de não aceitar trabalhos que sejam considerados deficientes, bem como de solicitar informações ou auditorias adicionais. Se for o caso, o auditor arcará com os eventuais custos adicionais decorrentes desse trabalho.

B. ESTRUTURA DO RELATÓRIO DE AUDITORIA

4.2 O Banco considera os relatórios de auditoria um instrumento gerencial, que contém informações essenciais para a tomada de decisões. Como a auditoria para cada projeto tem suas particularidades, a estrutura do relatório de auditoria será acordada entre o Banco e o Mutuário ou o Organismo Executor, e descrita nos Termos de Referência da auditoria conforme acordado, no interesse do uso eficiente das informações pelos seus usuários.

C. RELATÓRIOS ADICIONAIS

4.3 Quando as circunstâncias específicas de um projeto assim o justificarem, o Banco poderá exigir a apresentação de relatórios ou pareceres de auditoria adicionais. O alcance e o detalhamento desse trabalho constarão dos Termos de Referência dessa auditoria.

D. RELATÓRIO DE CONTROLE INTERNO

4.4 Sem prejuízo dos requisitos das NIA ou normas equivalentes, quando o auditor, no curso da auditoria, detectar deficiências e exceções importantes no sistema de controle interno e de outros sistemas de administração financeira que, por sua materialidade e relevância, afetarem sua opinião, além de especificar em seu parecer as condições que afetaram sua opinião, o auditor deverá expô-las em detalhes em um relatório dirigido ao Mutuário, no qual deverá indicar:

- a. Deficiências dos sistemas de administração financeira e controle interno;
- b. Políticas e práticas de contabilidade inadequadas;
- c. Questões que exijam o cumprimento geral de obrigações maiores, como a de executar o projeto de forma econômica e eficiente; e

- d. Qualquer outro assunto que, a critério do auditor, deva ser levado ao conhecimento do Mutuário.

E. DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÕES

- 4.5 O Banco apoia o princípio de divulgação pública de informações sobre finanças públicas, como um meio de promover a transparência na gestão de recursos públicos. Como parte desse enfoque e sem prejuízo do marco jurídico aplicável, o Banco incentiva os Mutuários a colocar à disposição do público todos os relatórios de auditoria vinculados às atividades que financia.



Anexo das Guias de
Relatórios Financeiros
e Auditoria Externa de
Operações Financiadas
pelo Banco
Interamericano de
Desenvolvimento

Dezembro de 2009
Versão 1.0

Modelos de Relatórios Financeiros
para
Operações Financiadas pelo
Banco Interamericano de
Desenvolvimento

Anexo Nº 1

NOME DO EXECUTOR PROGRAMA						
<u>DEMONSTRAÇÃO DE FLUXOS DE CAIXA[1]</u>						
(Expresso em moeda local e US dólares)						
<u>Exemplo para períodos recorrentes[2]</u>						
	período findo em...			período findo em...		
	(Data de encerramento do período, atual)			(Data de encerramento do período, anterior)		
VALOR RECEBIDO	<u>BID</u>	<u>Contrapartida</u>	<u>TOTAL</u>	<u>BID</u>	<u>Contrapartida</u>	<u>TOTAL</u>
Acumulado no início do período						
Durante o período						
• Desembolsos (Antecipações, reembolsos, pagamentos diretos e reembolso contra garantia de carta de crédito)						
• Juros Recebidos						
• Outros (detalhar)						
Total Recursos Recebidos						
DESEMBOLSOS EFETUADOS						
Acumulado no início do período						
Durante o período						
• Reintegrações						
• Pagamentos por Bens e Serviços						
• Outros (detalhar)						
Total Recursos Desembolsados						
RECURSOS DISPONÍVEIS NO FINAL DO PERÍODO						

As notas anexas fazem parte destas Demonstrações Financeiras

[1] Quando a contabilidade for efetuada com base em recursos auferidos, deverão ser feitos os ajustes correspondentes à nomenclatura dos conceitos utilizados nesta Demonstração.

[2] No primeiro período não haverá lugar para uma demonstração comparativa.

NOME DO EXECUTOR
PROGRAMA
DEMONSTRAÇÃO DE INVESTIMENTOS
ACUMULADOS
(Expresso em moeda local e US dólares)

ITEM	Orçamento			Acumulado ao final de ao final de			Movimentos Durante			Acumulado			Movimentos Durante			Acumulado ao final de		
	Orçamento projeto	Orçamento BID	Orçamento Contrapartida	BID	Contrap.	TOTAL	BID	Contrap.	TOTAL	BID	Contrap.	TOTAL	BID	Contrap.	TOTAL	BID	Contrap.	TOTAL
	1. Engenharia e Administração																	
1.1 Projetos e Plantas de Engenharia																		
1.2 Supervisão do Escritório Executor																		
2. Obras e Construções																		
2.1 Construções																		
2.2 Urbanização																		
3. Equipamentos, Materiais e Mobiliário																		
3.1 Equipamentos																		
3.2 Material Didático																		
3.3 Mobiliário																		
3.4 Livros e Publicações																		
4. Despesas Variáveis																		
4.1 Contratação de Docentes																		
5. Sem atribuição específica																		
5.1 Imprevistos																		
5.2 Escalonamento de Custos																		
6. Despesas Financeiras																		
6.1 Juros																		
6.2 Comissão de Crédito																		
6.3 FIV																		
TOTAIS																		
Porcentuais																		

As notas anexas fazem parte destas Demonstrações Financeiras

Nota: A descrição desta Demonstração deve corresponder, no mínimo, aos componentes e sub-componentes apresentados no Anexo A do contrato de empréstimo.

NOTAS DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DO PROGRAMA

Sem prejuízo do uso ou da adaptação às circunstâncias das notas julgadas necessárias conforme as sugestões das NICSP ou NIC/NIIF, a título de ilustração apresentam-se a seguir os assuntos comumente tratados nas notas, sem que estas constituam uma relação exaustiva ou impliquem sua aplicação em todos os casos:

1. Descrição do Programa

- Contratos Modificativos
- Convênios Interinstitucionais

2. Principais Políticas Contábeis

- Base de Contabilidade

As demonstrações financeiras foram elaboradas sobre a base contábil de fundos (caixa), registrando-se as receitas quando do recebimento dos fundos e reconhecendo-se as despesas quando estas efetivamente representarem aplicações de fundos. Essa prática contábil difere dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, segundo os quais as transações devem ser registradas na medida em que ocorrerem e não quando de seu pagamento. No entanto, as NICSP foram aplicadas a essas circunstâncias, tal como previsto no capítulo "IPSAS base de caixa - Relatórios Financeiros com base na contabilidade de caixa".

- Base contábil de acumulação (ou provisão)

As demonstrações financeiras foram elaboradas sobre a base contábil de acumulação (ou provisão), registrando-se as transações no momento de sua ocorrência, tal como definido na NICSP 1. Portanto, as transações e outros eventos foram registradas nos livros contábeis e reconhecidas nas demonstrações financeiras.

- Unidade Monetária

Os registros do programa devem ser efetuados em moeda local e em dólares dos Estados Unidos. Para o cálculo da equivalência em dólares dos Estados Unidos da América, do recurso recebido em moeda nacional na conta específica do banco comercial, utiliza-se a taxa de câmbio vigente na data do pagamento, que pode ser a taxa de câmbio na data da transação ou uma taxa de câmbio que se aproxime da taxa vigente na data da transação, como, por exemplo, a taxa em vigor no último dia do mês anterior ou uma média do mês.

A diferença de câmbio gerada entre a aplicação da taxa de câmbio no recebimento dos recursos e a taxa de câmbio utilizada para a conversão dos pagamentos de gastos elegíveis em moeda local é registrada, contabilmente, como diferença de câmbio a débito: (i) do financiamento do Banco; (ii) da contrapartida local; ou (iii) de outras fontes.

3. Fundos Disponíveis

Os fundos disponíveis em 31 de dezembro estão depositados nas contas bancárias do Programa e incluem as receitas geradas por juros e ganhos cambiais.

	20X1	20X2
	US\$	US\$
Conta Bancária No. ...		
Conta Única do Tesouro (se aplicável)		
Conta Contábil, Escritural, ou Outras		
Total		

Durante o ano de 20XX foram registradas receitas provenientes de juros, no total de US\$ _____ e ganhos por diferença cambial no total de US\$ _____.

4. Adiantamentos Pendentes de Justificativa

Em 31 de dezembro de 20XX, o saldo pendente de justificativa ao BID é de US\$ _____ e está representado nas seguintes solicitações de desembolso que aguardam tramitação:

A importância de US\$ _____ corresponde a gastos não elegíveis para o Programa.

(Detalhar as despesas identificadas e as razões para a não elegibilidade, bem como se foram excluídas dos valores informados nas demonstrações de fluxos de caixa e de investimentos acumulados).

5. Adiantamentos e justificativa

Saldo de adiantamentos no início do período
Adiantamentos legalizados durante o período
Adiantamentos recebidos
Saldo de adiantamentos no encerramento do período

Quando os fundos são fornecidos na modalidade de "Adiantamentos", informar entre os períodos os saldos iniciais e a movimentação dos adiantamentos recebidos durante o período, adiantamentos legalizados e saldo no final do período. Os detalhes identificam os documentos e as datas de legalização. Se necessário, incluir a conciliação entre os registros do Banco (WLMS, Resumo Executivo) e do projeto (saldo bancário), indicando as razões das diferenças e as ações necessárias para ajustar essas diferenças.

Da mesma forma, será informado o cumprimento das exigências do contrato de empréstimo para a manutenção do valor do progresso dos adiantamentos, em conformidade com a moeda de contratação e a forma de contabilização de diferenças cambiais, se houver.

6. Fundo Rotativo¹

De acordo com o contrato de empréstimo Nº _____, estabeleceu-se um fundo rotativo equivalente a XXX% do valor do financiamento, o qual é de US\$ _____, sendo seu saldo em 31 de dezembro de 20XX, o seguinte:

7. Fundos de Contrapartida Nacional

O governo de _____ assumiu o compromisso de contribuir com a importância de US\$ _____, como contrapartida local. Em 31 de dezembro de 20XX, o Governo contribuiu com a importância de US\$ _____, equivalente a XX% do total comprometido.

¹ Para aqueles projetos em que essa modalidade estiver em vigor.

8. Ajustes de Períodos Anteriores

9. Aquisição de Bens e Serviços

10. Categorias de Investimento

(Detalhar por componente do projeto o que for aplicável e, se julgar necessário, complementar as demonstrações principais com maiores detalhes).

- Custos de Atividades
- Despesas de Auditoria e Avaliações
- Custos Financeiros (Juros ou Fundo de Inspeção e Vigilância – FIV)
- Outros

11. Desembolsos Efetuados

(Essa nota pode ser apresentada com a anterior, salvo em caso de discrepância ou impossibilidade de identificação da conciliação com as análise da nota anterior).

12. Conciliação entre a Demonstração de Fluxos de Caixa e a Demonstração de Investimentos Acumulados.

13. Conciliação dos Registros do Programa com os Registros do BID, por Categoria de Investimento.

14. Contingências

15. Eventos Subsequentes

16. Situação de ajustes resultantes de opiniões diferentes do padrão, por parte dos auditores independentes no ano ou período anterior.

Indicar se houve modificações que afetem o período em curso e / ou se essas modificações estão refletidas nas demonstrações financeiras do período anterior (re-expressão), utilizados no presente relatório para fins de comparação.

Auditoria Externa

Diretrizes a serem Consideradas na
Elaboração de Termos de Referência,
Tipos de Parecer e Outros Relatórios

Anexo Nº 2

I. ASPECTOS COMUNS DOS TERMOS DE REFERÊNCIA

Como parte da política de Supervisão do Banco, os Termos de Referência (TdR) constituem o marco de referência para a contratação de Auditores Externos ou, se for o caso, para determinar a natureza e o alcance dos serviços de auditoria esperados da Entidade Fiscalizadora Superior (EFS) do País.

Os TdR devem ser elaborados pelo mutuário e submetidos à aceitação do Banco, que poderá sugerir ajustes para refletir a necessidade de prestação de contas decorrente da natureza do projeto. Em geral, o Banco fornece diretrizes, a exemplo das incluídas neste documento, para auxiliar o mutuário na definição do serviço considerado razoável como controle externo de projetos. Os TdR devem ser suficientes para atender aos requisitos do Banco relacionados com o exame de auditoria considerado adequado às circunstâncias vigentes. Esse exame pode concentrar-se em:

1. Determinar a razoabilidade das Demonstrações Financeiras exigidas para o projeto.
2. Determinar a razoabilidade das Demonstrações Financeiras exigidas para o projeto, com um alcance estendido a outros procedimentos diferentes dos procedimentos tradicionais da auditoria, como, por exemplo, a revisão de informações complementares aos mesmos.
3. Áreas específicas como, por exemplo: (i) o desempenho na gestão dos recursos, em termos de economia, eficiência e eficácia; (ii) o cumprimento de cláusulas contratuais; (iii) a revisão *ex-ante* ou *ex-post* de desembolsos; (iv) a revisão de aspectos financeiros específicos dos componentes de um projeto, etc. Esses serviços são conhecidos como “trabalhos de auditoria, procedimentos previamente acordados” (*agreed upon procedures*) e regidos pelas Normas de Serviços Associados 4000-4699 (*International Standards on Related Services (ISRSs)*).
4. Esses serviços podem ser contratados separadamente ou em conjunto. Em nenhum caso uma Firma de Auditoria ou um Auditor deverá ser contratado simultaneamente com trabalhos de revisão *ex-ante* e *ex-post*. Como parte de suas responsabilidades e em conformidade com as Normas profissionais, a Firma de Auditoria ou o Auditor contratado informará antecipadamente as contratações de especialistas necessárias, de acordo com as necessidades e os requisitos de seus TdR.

Os TdR, normalmente, devem contemplar os seguintes elementos:

1. Antecedentes

Descrição detalhada do projeto, incluindo informações sobre as fontes de financiamento do projeto, os fins a que se destinarão os recursos, bem como uma descrição geral dos acordos de implementação, incluindo a estrutura organizacional de todas as entidades sujeitas a auditoria.

2. Normas

Declaração das Normas de Contabilidade que o executor deverá aplicar para preparar a contabilidade e os relatórios financeiros e das Normas de Auditoria independente que serão aplicadas na realização do exame.

3. Natureza e Alcance

A natureza e o alcance da auditoria devem ser definidos de forma a evitar ambiguidades. Não obstante, de modo algum se devem restringir as Normas e os procedimentos de auditoria de que o auditor necessite para emitir uma opinião sobre os relatórios exigidos e sobre outros assuntos que lhe sejam solicitados. É preciso: a) explicar que o auditor realizará as provas de transações necessárias e obterá uma compreensão dos sistemas de administração financeira da entidade, incluindo os sistemas de informações e de Controle Interno, com o fim de avaliar se são adequados como base para a preparação das demonstrações financeiras e de outros relatórios do projeto e, ao mesmo tempo, determinar se esses sistemas foram eficazes em seu funcionamento para as operações do período a que se refere o exame; e b) confirmar que - embora o mutuário seja responsável por prevenir erros, irregularidades, fraudes ou o uso dos recursos do empréstimo para outros fins que não aqueles definidos no acordo - a auditoria deverá ser planejada de forma a permitir a identificação de riscos significativos de erros e irregularidades que possam distorcer ou comprometer a qualidade dos relatórios e de outras matérias sujeitas a auditoria.

Quando o auditor for solicitado a emitir relatórios adicionais sobre aspectos como, por exemplo, o cumprimento de políticas de aquisições do Banco; a exatidão e a pertinência da documentação apresentada como apoio a solicitações de recursos do empréstimo; a economia, a eficiência e a eficácia na gestão dos recursos; a adoção de planos de fortalecimento ou mitigação de riscos; etc., esses requisitos também deverão ser apresentados de forma detalhada no TdR, ou TdR separados deverão ser preparados.

4. Produto

Nesta seção, de acordo com a natureza da auditoria, deverão ser identificados os relatórios específicos e o número de cópias necessário, como, por exemplo, parecer sobre as informações financeiras, relatório sobre o controle interno, relatório de revisões *ex-post* de desembolsos e outros que sejam necessários nas circunstâncias presentes.

5. Informações Disponíveis

Devem incluir, mas sem limitar-se a: cópias do documento de projeto; avaliações disponíveis, tais como GRP, SECI, etc.; o acordo ou o contrato de empréstimo; o Regulamento Operacional ou seu equivalente; outros acordos ou contratos existentes para a operação; e uma cópia deste Guia. Nesta seção também se deve confirmar que o auditor tem direito de acesso a quaisquer informações relevantes para a realização da auditoria.

Recomenda-se que os Auditores visitem o Contratante antes de apresentar suas propostas e que participem da reunião que antecede a apresentação das propostas, caso essa reunião esteja especificada na Folha de Dados. Os Auditores deverão comunicar-se com os representantes do Contratante indicados na Folha de Dados, a fim de organizar a visita ou para obter informações adicionais sobre a reunião que antecede a abertura de propostas. Os Auditores deverão certificar-se de que todos os funcionários estejam cientes da visita, com antecedência suficiente para permitir que tomem as providências necessárias.

6. Cronograma da Auditoria

Confirmação das datas em que deverão ser apresentados ao mutuário os relatórios financeiros auditados, a Carta de Representação, o relatório de controle interno e qualquer outro relatório pertinente.

II. AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

A. CONSIDERAÇÕES GERAIS PARA UMA AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

As seguintes definições devem ser consideradas:

Auditoria de Demonstrações Financeiras: ESF 200 (início em ou após 15 de dezembro de 2009)

Auditoria de Demonstrações Financeiras

A finalidade de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos usuários-alvo nas demonstrações financeiras. Isso é obtido em um parecer do auditor indicando se as demonstrações foram elaboradas, em todos os aspectos materiais, em conformidade com uma estrutura aplicável de produção de relatórios. No caso de estruturas mais gerais, esse parecer deverá indicar e as demonstrações financeiras são corretamente apresentadas, em todos os aspectos materiais, ou fornecem uma visão fiel e justa em conformidade com a estrutura. Uma auditoria realizada em consonância com as NIA e requisitos éticos relevantes, permite ao auditor emitir esse parecer.

1. No corpo das NIA relacionadas com informações históricas, encontra-se a ESF 800, que se refere a:

CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS - AUDITORIAS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS PREPARADAS EM CONFORMIDADE COM ESTRUTURAS COM FINALIDADE ESPECIAL

- Essa ESF aborda considerações especiais na aplicação daquelas NIA a uma auditoria de demonstrações financeiras preparadas em conformidade com uma estrutura com finalidade especial².
- Essa ESF foi redigida no contexto de um conjunto completo de demonstrações financeiras preparadas em conformidade com uma estrutura com finalidade especial.
- A ESF 805 aborda considerações especiais relevantes para uma auditoria de uma única demonstração financeira ou de um elemento, conta ou item específico de uma demonstração financeira.
- Essa ESF não derroga os requisitos das demais NIA, nem pretende abordar todas as considerações especiais que possam ser relevantes nas circunstâncias do trabalho.

2. A ESF 805 que se refere a:

² Estrutura com finalidade especial — Estrutura de produção de relatórios financeiros destinado a atender às necessidades de informações financeiras dos usuários. A Estrutura de produção de relatórios financeiros pode ser uma estrutura de apresentação justa ou uma estrutura de conformidade.

CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS — AUDITORIAS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS ÚNICAS E ELEMENTOS, CONTAS OU ITENS ESPECÍFICOS DE UMA DEMONSTRAÇÃO FINANCEIRA

- As Normas Internacionais de Auditoria (NIA) da série 100-700 aplicam-se a uma auditoria de demonstrações financeiras e devem ser adaptadas conforme necessário às circunstâncias, quando aplicadas a auditorias de outras informações financeiras históricas.
- Essa ESF aborda considerações especiais na aplicação dessas NIA a uma auditoria de uma única demonstração financeira ou de um elemento, conta ou item específico de uma demonstração financeira. A demonstração financeira única ou o elemento, a conta ou o item específico de uma demonstração financeira pode ser preparada de acordo com uma estrutura geral ou com finalidade especial. Se preparada de acordo com uma estrutura de finalidade especial, a ESF 800 também se aplicará à auditoria.
- A ESF não se aplica ao relatório de um auditor emitido como resultado do trabalho realizado com base nas informações financeiras de um componente, por solicitação de uma equipe de trabalho em grupo para fins de uma auditoria de um grupo de demonstrações financeiras (ver ESF 600).
- Essa ESF não derroga os requisitos de outras NIAs, nem pretende abordar todas as considerações especiais que possam ser relevantes nas circunstâncias do trabalho.

B. MODELO DE TERMOS DE REFERÊNCIA

TERMOS DE REFERÊNCIA PARA A AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE UM PROJETO

Introdução

1. [Esta seção deve fornecer informações históricas sobre o projeto sujeito a auditoria, incluindo uma descrição sucinta do projeto; os arranjos para sua implementação, incluindo o nome da agência executora/beneficiário; as fontes de financiamento e os requisitos para auditorias de períodos.]

Objetivo

2. O objetivo da auditoria das demonstrações financeiras de um projeto é permitir ao auditor expressar uma opinião profissional sobre a (Demonstração dos Fluxos de

Caixa e Demonstração de Investimentos Acumulados)³ do projeto, referentes ao período findo naquela data. Os registros contábeis do projeto fornecem a base para a preparação da demonstração financeira e são estabelecidos para refletir as transações financeiras relativas ao projeto.

Responsabilidade pela preparação de demonstrações financeiras

3. A responsabilidade pela preparação de demonstrações financeiras, incluindo sua divulgação adequada, cabe à gerência do projeto. Isso inclui a manutenção de registros contábeis e controles internos adequados, a seleção e aplicação de políticas contábeis e a salvaguarda dos ativos do projeto. Como parte do processo de auditoria, o auditor solicitará à gerência a confirmação, por escrito, das representações que nos foram apresentadas com relação à auditoria.

Alcance

4. A auditoria será realizada em conformidade com as [Normas Internacionais de Auditoria](#) [ou referir-se a normas e práticas nacionais relevantes]. Essas Normas requerem que o auditor planeje e execute a auditoria para obter asseguração razoável d ausência de erros materiais nas demonstrações financeiras. Uma auditoria inclui examinar, na forma de provas, evidências que corroborem os valores e as divulgações contidos nas demonstrações financeiras. Uma auditoria também inclui avaliar os princípios contábeis aplicados e as estimativas significativas da administração, bem como avaliar a apresentação geral da demonstração financeira.
5. Em consonância com as Normas Internacionais de Auditoria, o auditor deverá prestar especial atenção às seguintes matérias:
 - a) Ao planejar e realizar uma auditoria, para reduzir os riscos da auditoria a um nível mínimo aceitável o auditor deverá considerar os riscos de distorções materiais nas demonstrações financeiras decorrentes de fraude, conforme previsto na [Norma Internacional de Auditoria 240: Responsabilidade do Auditor ao Considerar a Fraude em uma Auditoria de Demonstrações Financeiras](#).
 - b) Ao formular e executar procedimentos de auditoria e avaliar e informar seus resultados, o auditor deverá reconhecer que o não cumprimento de leis e regulamentos pela entidade poderá afetar a materialmente as demonstrações financeiras, conforme previsto na [Norma Internacional de Auditoria 250: Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Financeiras](#).
 - c) O auditor deverá comunicar-se com as pessoas encarregadas da governança de uma entidade no que se refere a questões de auditoria de interesse da governança, decorrentes da auditoria de demonstrações financeiras, conforme previsto na [Norma](#)

³ Denominação que se dá na IPSAS à Demonstração de Fluxos de Caixa.

[Internacional de Auditoria 260: Comunicação com Encarregados da Governança em Matérias de Auditoria.](#)

- d) A fim de reduzir os riscos da auditoria a um nível mínimo aceitável, o auditor deve determinar respostas gerais para os riscos avaliados no nível da demonstração financeira e planejar e executar procedimentos de auditoria adicionais para responder aos riscos avaliados no nível da afirmação, conforme previsto na [Norma Internacional de Auditoria 330: Procedimentos do Auditor em Resposta aos Riscos Avaliados.](#)
6. Para demonstrar o cumprimento dos arranjos de financiamento acordados para o projeto, o auditor deverá realizar provas para confirmar que:
- a) Todos os recursos externos foram usados em conformidade com as condições dos acordos de financiamento relevantes. Os acordos de financiamento relevantes incluem [acordos de crédito];
- b) Os recursos de contrapartida foram fornecidos e usados conforme os acordos de financiamento relevantes;
- c) Os bens, obras e serviços financiados foram adquiridos conforme os acordos de financiamento relevantes, inclusive disposições específicas das [Políticas e Procedimentos de Aquisições do BID 4](#); o auditor deveria realizar as inspeções físicas necessárias, com base em suas considerações de riscos.
- d) Todos os documentos de apoio, registros e contas necessários foram mantidos, relativamente a todas as atividades do projeto.

Demonstrações Financeiras do Projeto

7. As demonstrações financeiras incluem extratos de registros de valores recebidos e pagamentos, abrangendo um resumo de políticas contábeis significativas e outras notas explicativas.

[As notas explicativas devem incluir a conciliação entre os valores mostrados como “recebidos pelo projeto do BID” e o valor desembolsado pelo Banco, bem como um resumo da movimentações da Conta Designada do projeto].

8. Como parte de sua avaliação do controle interno, certifique-se de ter comprovado a eficácia do controle nos processos de aquisições e pagamentos de bens, obras e serviços durante o período, com base em uma amostra representativa fundamentada em riscos de auditoria.

4 Dependendo da complexidade das atividades de aquisição, o auditor poderá considerar o envolvimento de especialistas técnicos durante o trabalho de auditoria. Nos casos em que esses especialistas forem envolvidos, o auditor deverá cumprir as disposições da [Norma Internacional de Auditoria 620: Utilização do Trabalho de um Especialista](#). A possibilidade de usar o trabalho de especialistas deverá ser levada ao conhecimento do mutuário e do BID logo no início, com vistas a um acordo mútuo e orientação apropriada.

Relatórios de Auditoria

9. O auditor emitirá um parecer da auditoria das demonstrações financeiras.
10. Além desse parecer da auditoria, sem que se entenda como uma limitação, o auditor também incluirá, quer no relatório de auditoria ou no relatório à administração:
 - a) Comentários e observações sobre registros de contas, sistemas e controles que foram examinados no curso da auditoria;
 - b) Identificação deficiências específicas e áreas problemáticas em sistemas e controles e recomendações para sua melhoria;
 - c) Informações sobre casos de descumprimento dos termos do(s) acordos(s) financeiro(s);
 - d) Quantificação e informação de despesas consideradas inelegíveis e pagas quer a débito da(s) conta(s) designada(s) ou reivindicada(s) ao BID;
 - e) Informações sobre problemas detectados durante a auditoria que possam ter um impacto significativo na implementação do projeto; e
 - f) Informações ao mutuário sobre quaisquer outras questões que os auditores julgarem pertinentes.

Prazo para entrega do relatório de auditoria

11. O relatório de auditoria deve ser recebido pelo Órgão Executor no mais tardar na data acordada com a equipe de projeto. Essa data deverá ser fixada de forma a permitir o cumprimento dos prazos contratuais.

Geral

12. O auditor tem o direito de acesso ilimitado a todas as informações e explicações consideradas necessários para facilitar a auditoria, incluindo documentos legais, relatórios de preparação e supervisão do projeto, relatórios de revisões e investigações, correspondências e informações sobre contas correntes. O auditor também poderá buscar informações escritas de valores desembolsados e a desembolsar nos registros do Banco.
13. O auditor é incentivado a reunir-se e discutir questões relativas à auditoria, inclusive insumos ao plano de auditoria, com a equipe de projeto do BID.

TERMOS DE REFERÊNCIA PARA UMA AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE AMPLO ALCANCE

(ESTES TDR PODEM SER APLICADOS AOS ASPECTOS QUE CORRESPONDEM A TRABALHOS DE AMPLO ALCANCE⁵, EXCLUINDO-SE AS SEÇÕES CORRESPONDENTES À AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS NO CASO DE CONTRATAÇÃO INDIVIDUAL)

Introdução

1. [Esta seção deve fornecer informações básicas apropriadas sobre o projeto sujeito a auditoria, inclusive uma descrição sucinta do projeto; os arranjos para sua execução; inclusive o nome do órgão executor/beneficiário; as fontes de financiamento e a exigência de auditorias de períodos contábeis].

Objetivo

2. O objetivo da auditoria das demonstrações financeiras de um projeto é permitir que o auditor expresse uma opinião profissional sobre a posição financeira do projeto no final de [data de referência da auditoria] e a receita e as despesas do período contábil findo nessa data. Os registros contábeis do projeto fornecem a base para a preparação das demonstrações financeiras e são estabelecidos para refletir as transações financeiras referentes ao projeto.

Responsabilidade pela preparação de demonstrações financeiras

3. A responsabilidade pela preparação de demonstrações financeiras, inclusive a divulgação adequada, cabe à equipe gestora do projeto. Inclui a manutenção adequada de registros financeiros e controles internos, a seleção e aplicação de políticas contábeis e a salvaguarda dos ativos do projeto. Como parte do processo de auditoria, o auditor solicitará à administração, confirmação por escrito referente a representações a nós apresentadas em relação à auditoria.

⁵ O alcance ampliado pode incluir acordos de revisão, trabalhos de asseguarção e outros trabalhos relacionados (procedimentos previamente acordados).

Alcance

4. A auditoria será realizada em conformidade com as [Normas Internacionais de Auditorias](#) [ou mencionar normas ou práticas nacionais relevantes]. Essas normas exigem que o auditor planeje e realize a auditoria para obter segurança razoável de que as demonstrações financeiras estão isentas de distorções materiais. A auditoria pressupõe examinar, com base em provas, evidências que corroborem os valores e as informações divulgados nas demonstrações financeiras. A auditoria também inclui avaliar os princípios contábeis aplicados, estimativas significativas da administração, bem como avaliar a apresentação geral da demonstração financeira.
5. Em conformidade com as Normas Internacionais de Auditoria, o auditor deverá considerar, em particular, os seguintes fatores:
 - a) Ao planejar e realizar a auditoria para reduzir os riscos da auditoria a um nível mínimo aceitável, o auditor deverá considerar os riscos de distorções materiais nas demonstrações financeiras decorrentes de fraudes, conforme disposto na [Norma Internacional de Auditoria 240: Responsabilidade do Auditor em Considerar a Fraude e o Erro na Auditoria de Demonstrações Financeiras](#).
 - b) Ao planejar e realizar procedimentos de auditoria e avaliar e informar os resultados da mesma, o auditor deverá reconhecer que o descumprimento pela entidade de leis e regulamentos poderá afetar materialmente as demonstrações financeiras, conforme disposto na [Norma Internacional de Auditoria 250: Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Financeiras](#).
 - c) O auditor deverá comunicar questões de auditoria de interesse da governança decorrentes da auditoria de demonstrações financeiras com os encarregados da governança da entidade, conforme disposto na [Norma Internacional de Auditoria 260: Comunicação de Questões de Auditoria com os Encarregados da Governança](#).
 - d) Para reduzir os riscos da auditoria a um nível mínimo aceitável, o auditor deverá determinar respostas gerais aos riscos avaliados no nível da demonstração financeira e planejar e realizar procedimentos de auditoria adicionais para responder aos riscos avaliados no nível da afirmação, conforme disposto na [Norma Internacional de Auditoria 330: Procedimentos do Auditor em Resposta aos Riscos Avaliados](#).
6. Para comprovar a observância dos acordos de financiamento do projeto, o auditor deverá realizar provas para certificar-se de que:
 - a) Todos os recursos externos foram aplicados em conformidade com as condições dos acordos de financiamento relevantes, com a devida atenção à economia e eficiência, e somente para os fins para os quais o financiamento foi concedido. Os acordos de financiamento relevantes incluem [*acordos de crédito*];

-
- b) Os recursos de contrapartida foram fornecidos e aplicados em conformidade com os acordos de financiamento relevantes, com a devida atenção à economia e eficiência, e somente para os fins para os quais foram fornecidos;
 - c) Os bens, obras e serviços financiados foram adquiridos em conformidade com os acordos de financiamento relevantes, inclusive as disposições específicas das [Políticas e Procedimentos de Aquisições do BID](#)⁶;
 - d) Todos os documentos de apoio necessários, registros e contas foram mantidos no que se refere a todas as atividades do projeto, inclusive os métodos de emissão de relatórios sobre Solicitações de Desembolsos ou Demonstrações Financeiras (IFS) não auditadas. O auditor deverá certificar-se de que todos os relatórios pertinentes emitidos durante o período estavam em conformidade com os registros contábeis subjacentes.

Alcance Ampliado

- 7. [Na consideração de peculiaridades na natureza das atividades do projeto, o auditor deverá implementar e informar os seguintes procedimentos e resultados adicionais].
- 8. Auditoria de aquisições [por exemplo, em casos que envolvem transações complexas como a aquisição de bens, obras e serviços altamente especializados; e atividades que envolvem contratos significativos, inclusive a aquisição de produtos farmacêuticos, construções de estradas de grande porte, usinas de energia elétrica, etc.].
 - a) Examinar os procedimentos de aquisição, inclusive todo o processo de licitação, a fim de determinar se este foi realizado em conformidade com a orientação das Políticas e Procedimentos de Aquisições do BID e práticas comerciais sólidas, inclusive se houve concorrência ou não, se foram obtidos preços razoáveis e se houve controles adequados em relação à qualidade e às quantidades das aquisições.
 - b) Examinar os bens e obras adquiridos, a fim de determinar se existem e foram usados para os fins a que se destinavam, em conformidade com os termos do contrato de financiamento e se há procedimentos de controle e se estes foram aplicados para assegurar a salvaguarda adequada dos itens adquiridos. Como parte dos procedimentos para determinar se os itens foram usados para os fins pretendidos, os auditores deverão realizar exames de uso final de uma amostra apropriada de todos os itens com base na avaliação do risco de controle. Os exames de uso final poderão incluir visitas de inspeção física para confirmar a existência dos itens ou se estes foram usados para os fins pretendidos, em conformidade com os termos do contrato de financiamento. O custo de todos os itens cuja existência ou uso apropriado conforme

⁶ Dependendo da complexidade das atividades de aquisição, o auditor poderá considerar o envolvimento de especialistas técnicos durante o trabalho de auditoria. Nos casos em que esses especialistas forem envolvidos, o auditor deverá observar as disposições da [Norma Internacional de Auditoria 620: Uso do Trabalho de um Especialista](#). A possibilidade de usar o trabalho de especialistas deve ser comunicada imediatamente ao mutuário e ao BID para fins de acordo mútuo e orientação adequada.

disposto no contrato de financiamento não puder ser confirmado, deverá ser quantificado e informado.

- c) Examinar a assistência técnica e os serviços adquiridos, a fim de determinar se foram usados para os fins pretendidos conforme disposto no contrato de financiamento. O custo de assistência técnica e serviços que não houverem sido adequadamente usados conforme disposto no contrato de financiamento, deverá ser quantificado e informado.
9. Auditoria de transferências condicionadas, subsídios e projetos de desenvolvimento voltados para comunidades [tais como aqueles cujas atividades incluem doações substanciais a comunidades; aqueles com atividades amplamente dispersas que não podem ser facilmente monitoradas ou supervisionadas; e adiantamentos para os quais não se prevê prestação de contas convencional pelos beneficiários].
- a) Examinar livros-razão gerais de programas para determinar se os adiantamentos recebidos por meio da Conta Designada foram adequadamente registrados e regularmente conciliados com as informações do Banco⁷. Evidência de que os adiantamentos recebidos e as despesas efetuadas foram apropriadamente registrados.
 - b) Examinar se os procedimentos aplicados para controlar recursos, inclusive sua canalização para instituições financeiras contratadas ou outras entidades executoras. Examinar as contas bancárias e os controles dessas contas bancárias. Realizar asseguuração positiva de saldos, se necessário.
 - c) Selecionar uma amostra representativa de gastos de subprojetos e proceder às seguintes provas detalhadas:
 - i. Determinar se os adiantamentos de recursos foram justificados com documentação, inclusive conciliações de recursos adiantados, desembolsados ou disponíveis. Os auditores devem certificar-se de que todos os recursos recebidos pelo beneficiário foram adequadamente registrados em seus livros contábeis e que esses registros foram periodicamente conciliados com as informações mantidas nos principais registros do projeto.
 - ii. Examinar procedimentos de aquisições, a fim de determinar a aplicação de práticas comerciais sólidas, inclusive concorrência, obtenção de preços razoáveis e a existência de controles adequados da qualidade e quantidades dos itens recebidos.
 - iii. Examinar os bens e obras adquiridos, a fim de determinar se existem e foram usados para os fins a que se destinavam, em conformidade com os termos do contrato de

⁷ As fontes incluirão o Sistema de Gestão de Empréstimos (WLMS) fornecido pelo Banco.

financiamento; se há procedimentos de controle e se estes foram aplicados para assegurar a salvaguarda adequada dos itens adquiridos. Como parte dos procedimentos para determinar se os itens foram usados para os fins pretendidos, os auditores deverão realizar exames de uso final, a fim de obter uma amostra apropriada de todos os itens com base na avaliação do risco de controle. Os exames de uso final poderão incluir visitas de inspeção física para confirmar a existência dos itens ou se estes foram usados para os fins pretendidos, em conformidade com os termos do contrato de financiamento. O custo de todos os itens cuja existência ou uso apropriado conforme disposto no contrato de financiamento não puder ser confirmado, deverá ser quantificado e informado.

- iv. Examinar a assistência técnica e os serviços adquiridos, a fim de determinar se foram usados para os fins pretendidos, conforme disposto no contrato de financiamento. O custo de assistência técnica e serviços que não houverem sido adequadamente usados conforme disposto no contrato de financiamento, deverá ser quantificado e informado.

- d) Como parte dos procedimentos para determinar se os recursos fornecidos foram aplicados para os fins a que se destinavam, os auditores devem visitar as atividades do projeto a fim realizar revisões de uso final⁸ de amostra apropriada, com base na avaliação do risco de controle.

- 10. Revisão de controles internos [em circunstâncias tais como aquelas em que forem detectadas deficiências em esquemas contábeis, emissão de relatórios e monitoramento; deficiências em esquemas institucionais de supervisão, inclusive a ausência de uma função interna de auditoria eficaz; e desafios à supervisão devido a uma prestação de contas dispersa].

- 11. Não obstante o nível de riscos, os auditores deverão examinar e avaliar o controle interno do beneficiário, a fim de obter um entendimento suficiente do planejamento de políticas e procedimentos de controle relevantes e verificar se essas políticas e esses procedimentos foram adequadamente aplicados (ver parágrafos 4 e 5). Os auditores deverão, a seguir, preparar um relatório identificando deficiências significativas no planejamento e na aplicação do controle interno, bem como outras deficiências materiais e condições que devam ser informadas⁹.

⁸ Dependendo da complexidade das atividades, o auditor poderá considerar o envolvimento de especialistas técnicos durante o trabalho de auditoria. Nos casos em que esses especialistas forem envolvidos, o auditor deverá cumprir as disposições da [Norma Internacional de Auditoria 620: Uso do Trabalho de um Especialista](#). A possibilidade de usar o trabalho de especialistas deverá ser submetida logo no início à consideração do mutuário e do BID, para fins de acordo mútuo e orientação apropriada.

⁹ Deficiências materiais são condições que devem ser informadas, nas quais o planejamento ou a aplicação de elementos específicos do controle interno não reduzem a um nível relativamente baixo o risco de que erros ou fraudes que seriam materiais em relação às demonstrações financeiras possam ocorrer e não ser detectados oportunamente pela administração no desempenho de suas funções normais. Condições que devem ser informadas envolvem questões que

-
12. Os principais componentes do controle interno incluem, mas sem limitar-se a, os controles relacionados com cada conta de receita e despesa nas demonstrações financeiras do projeto. Os auditores deverão:
- a) Obter um entendimento suficiente do controle interno para planejar a auditoria e determinar a natureza, a oportunidade e o alcance das provas a serem realizadas. Isso inclui um entendimento dos objetivos do projeto, componentes e atividades do projeto; esquemas institucionais; ambiente contábil e de controle interno; esquemas de aquisições; supervisão da administração; e esquemas de emissão de relatórios, além da revisão dos termos do contrato de empréstimo.
 - b) Avaliar o risco inerente¹⁰, o risco de controle¹¹ e determinar o risco combinado¹². Resumir as avaliações de riscos para cada afirmação em um documento de trabalho. As avaliações de riscos deverão considerar as seguintes categorias abrangentes de cada afirmação: (i) existência ou ocorrência; (ii) completude; (iii) direitos e obrigações; (iv) avaliação e alocação; e (v) apresentação e divulgação. No mínimo, os papéis de trabalho deverão identificar o nome da conta ou da afirmação; o saldo da conta ou o montante representado pela afirmação; o nível de risco inerente (alto, moderado ou baixo); e uma descrição da natureza, oportunidade e extensão das provas realizadas com base nos riscos combinados. Esses papéis de trabalho resumidos deverão ter uma indexação cruzada com os papéis de trabalho de apoio contendo uma análise detalhada do trabalho de campo. Se o risco de controle for avaliado como inferior ao nível máximo (alto), a base para a conclusão do auditor deverá ser documentada nos papéis de trabalho.
 - c) Se os auditores avaliarem o risco de controle no nível máximo para afirmações materiais relacionadas com saldos de contas, classes de transação e componentes das demonstrações financeiras do projeto quando essas afirmações dependem significativamente de sistemas de informação computadorizados, os auditores deverão documentar nos papéis de trabalho a base para essa conclusão, abordando: (i) a ineficácia do planejamento e/ou da operação dos controles; ou (ii) as razões pelas quais seria ineficaz testar os controles.
 - d) Avaliar o ambiente de controle, a adequação dos sistemas contábeis e os procedimentos de controle. Enfatizar as políticas e os procedimentos relativos à

chegam ao conhecimento do auditor no que se refere a deficiências significativas no planejamento ou na operação do controle interno que, a critério do auditor, poderiam afetar negativamente a capacidade do beneficiário de registrar, processar, resumir e informar dados financeiros coerentes com as afirmações da administração nas demonstrações financeiras.

¹⁰ Risco inerente é a suscetibilidade de uma afirmação - tal como o saldo de uma conta - a distorções materiais que não estejam relacionadas com políticas ou procedimentos de controle interno.

¹¹ Risco de Controle é o risco de que uma distorção material que poderia ocorrer em uma afirmação não seja evitado ou detectado oportunamente pelas políticas ou procedimentos de controle interno da entidade.

¹² Risco combinado (algumas vezes denominado risco de detecção) é o risco de que o auditor não detecte uma distorção material existente na afirmação. O risco combinado baseia-se na eficácia de um procedimento de auditoria e na aplicação desse procedimento pelo auditor.

capacidade do beneficiário para registrar, processar, resumir e informar dados financeiros coerentes com as afirmações incorporadas a cada conta das demonstrações financeiras do projeto. Isso deverá incluir, mas sem limitar-se a, os sistemas de controle para:

- i. Assegurar que os encargos do projeto são adequados e corroborados;
 - ii. Administrar dinheiro em caixa e em contas bancárias;
 - iii. Adquirir bens, obras e serviços em conformidade com esquemas acordados;
 - iv. Custódia e gestão apropriada de bens e obras adquiridos e aprovação prévia dos serviços recebidos;
 - v. Assegurar o cumprimento dos termos do contrato de financiamento e de leis e regulamentos que, coletivamente, tenham um impacto material nas demonstrações financeiras do projeto; e
 - vi. Incluir no estudo e na avaliação, outras políticas e procedimentos que possam ser relevantes se relacionados com os dados usados pelos auditores na aplicação de procedimentos de auditoria. Isso poderá incluir, por exemplo, políticas e procedimentos relacionados com dados não financeiros usados pelos auditores em procedimentos analíticos.
- e) No cumprimento da exigência de auditoria relacionada com um entendimento do controle interno e a avaliação do risco do controle, o auditor deverá seguir, no mínimo, a orientação contida nas Normas Internacionais de Auditoria (conforme descritas no parágrafo 4).

Demonstração Financeira do Projeto

13. O auditor deverá certificar-se de que as demonstrações financeiras foram preparadas em conformidade com as [Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público](#) [ou mencionar normas ou práticas nacionais relevantes].

Revisão de Demonstrações de Despesas e Demonstrações Financeiras Intermediárias

14. O auditor deverá auditar todas as solicitações de desembolso submetidas ao BID em apoio às solicitações de reposições periódicas da(s) conta(s) designada(s) do projeto.

As despesas deverão ser examinadas em termos de sua elegibilidade, com base em critérios definidos no contrato de financiamento e detalhados no Documento de Projeto e no Regulamento Operacional (quando aplicável). Despesas não elegíveis identificadas como tendo sido incluídas na solicitação de desembolso e reembolsadas deverão ser informadas.

Revisão de Contas Designadas

15. Durante a auditoria das demonstrações financeiras do projeto, o auditor deverá examinar as atividades da(s) conta(s) designada(s) do projeto. As atividades a serem examinadas incluem depósitos recebidos, pagamentos efetuados, juros auferidos e conciliação de saldos de final de período.

Relatórios de Auditoria

16. O auditor emitirá uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras.
17. Além da opinião de auditoria, o auditor também deverá, quer no relatório de auditoria ou no relatório à administração:
 - a) Emitir comentários e observações sobre os registros, sistemas e controles contábeis que foram examinados no curso da auditoria;
 - b) Identificar deficiências específicas e áreas de fragilidade nos sistemas e controles e emitir recomendações para sua melhoria;
 - c) Informar casos de descumprimento dos termos do(s) contrato(s) de financiamento;
 - d) Quantificar e informar despesas consideradas inelegíveis e pagas a débito de conta(s) designada(s), ou que tenham sido reivindicadas ao BID;
 - e) Comunicar questões que tenham chegado ao seu conhecimento durante a auditoria, que possam ter um impacto significativo na execução do projeto; e
 - f) Levar ao conhecimento do mutuário quaisquer outras questões que o auditor julgar pertinentes.

Prazo para entrega do relatório de auditoria

14. A opinião expressa pelo auditor nas demonstrações financeiras e na carta de representação deverá ser recebida pelo Órgão Executor até a data acordada com a equipe de projeto. Essa data deverá ser fixada de forma a permitir o cumprimento dos prazos contratuais.

Geral

18. O auditor terá acesso ilimitado a todas as informações e explicações consideradas necessárias para facilitar a auditoria, inclusive documentos jurídicos, relatórios de preparação e supervisão do projeto, relatórios de revisões e investigações e informações sobre a conta credora. O auditor também poderá buscar confirmação por escrito dos valores desembolsados e a desembolsar nos registros do Banco.
19. O auditor é incentivado a reunir-se e discutir questões relativas à auditoria, inclusive insumos ao plano de auditoria, com a equipe de projeto do BID.

C. MODELOS DE PARECER (COMPONENTE PRINCIPAL DE UM RELATÓRIO)

A título de orientação e sem o propósito de substituir o juízo profissional dos auditores e sua obrigação de cumprir as NIA e os TdR correspondentes, alguns exemplos das principais modalidades de parecer recomendadas nas NIA e adaptadas ao alcance dos projetos, são apresentadas a seguir. Os aspectos relacionados com relatórios de auditoria devem ser consultados com maior profundidade técnica nas NIA 700-799 Conclusões e Relatórios de Auditoria. As NIA fornecem orientação e modelos para a emissão de pareceres:

- Sem ressalva (opinião limpa);
- Com ressalva;
- Com opiniões nas quais se inclui um parágrafo para destacar assuntos considerados importantes.

EXEMPLO DE PARECER COM OPINIÃO LIMPA

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Al: (Nome da Entidade destinatária do relatório)

Identificação do Programa

Relatório sobre Demonstrações Financeiras

Examinamos as Demonstrações Financeiras anexas de (nome do executor), que compreendem a Demonstração de Fluxos de Caixa correspondente ao período findo em (data de encerramento), a Demonstração de Investimentos Acumulados em (data de encerramento) e um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações explicativas, correspondentes ao Programa _____, financiado com recursos do Contrato de Empréstimo Nº _____ do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) e com aportes do Governo de _____.

Responsabilidade da Administração pelas Demonstrações Financeiras

A administração do programa é responsável pela preparação e apresentação confiável dessas Demonstrações Financeiras, em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade para Instrumentos Financeiros (ou nome das normas locais) e pelos controles internos que considerar necessários para que essas demonstrações estejam isentas de distorções materiais devido a fraude ou erros.

Responsabilidade do Auditor

Nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre essas Demonstrações Financeiras, com base em nossa auditoria. Realizamos nossa auditoria de acordo com Normas Internacionais de Auditoria e requisitos específicos do Banco Interamericano de Desenvolvimento. Essas normas exigem que cumpramos requisitos éticos e planejemos e realizemos a auditoria para obter uma segurança razoável de que as Demonstrações Financeiras estão isentas de distorções materiais. Uma auditoria implica aplicar procedimentos para obter evidências relacionadas com os valores ou as informações divulgadas nas Demonstrações Financeiras.

Os procedimentos selecionados dependem do juízo do Auditor, inclusive a avaliação dos riscos de distorções materiais nas Demonstrações Financeiras decorrentes de fraude ou erros.

Na avaliação de riscos, o Auditor considera os controles internos adotados pela Entidade importantes para a preparação e apresentação de Demonstrações Financeiras confiáveis, para o planejamento de procedimentos de auditoria apropriados às circunstâncias, não sendo seu propósito opinar sobre a eficácia do controle interno da Entidade. Uma auditoria também inclui avaliar a propriedade das políticas contábeis aplicadas e a razoabilidade das estimativas contábeis da administração, bem como a avaliação geral da apresentação das Demonstrações Financeiras. Consideramos que as evidências de auditoria que obtivemos são suficientes e apropriadas como base para nossa opinião de auditoria.

Tal como descrito na nota _____, as Demonstrações de Fluxos de Caixa e de Investimentos Acumulados foram preparadas sobre a base contábil de fundos (caixa), em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade para Instrumentos Financeiros sobre a base contábil de fundos (caixa). A base contábil de fundos reconhece as transações e os fatos somente quando os fundos (inclusive o equivalente aos fundos) são recebidos ou pagos pela Entidade e não quando resultam, são auferidos ou se originam de direitos ou obrigações, ainda que não se tenha produzido uma movimentação de fundos (caixa).

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras acima mencionadas apresentam razoavelmente, em todos os seus aspectos importantes, os Fluxos de Caixa referentes ao período findo em (data de encerramento) e os Investimentos Acumulados do Programa _____ em (data de encerramento), em conformidade com a norma contábil mencionada no parágrafo anterior e as políticas contábeis descritas na nota _____.

Relatório sobre outros requisitos legais e/ou regulatórios

Não se observaram situações que indiquem descumprimento das cláusulas financeiras¹³ do contrato de empréstimo N.º. _____ do Banco Interamericano de Desenvolvimento durante o período submetido à nossa auditoria.

(Esta seção deverá ser aplicada especificamente ao que está previsto nos TdR, caso se tenha estabelecido obrigação adicional e específica sobre o cumprimento de cláusulas financeiras contratuais).

(Assinatura do Representante Legal ou Assinatura do Auditor, se pessoa física.)

(Data da opinião)

¹³ As cláusulas financeiras aqui mencionadas são aquelas relativas ao alcance fiduciário, ou seja, à gestão financeira e de aquisições do projeto.

EXEMPLO DE PARECER COM RESSALVA

Natureza dos assuntos que agravam a modificação	Juízo do auditor relacionado com a ocorrência dos efeitos ou possíveis efeitos nos EFAs	
	Material mas não invasivo para os EFAs em conjunto	Material e afeta os EFAs em conjunto
As Demonstrações Financeiras estão distorcidas	Opinião qualificada	Opinião adversa
Incapacidade para obter evidências suficientes e apropriadas de auditoria	Opinião qualificada	Abstenção de opinião

1. OPINIÃO QUALIFICADA DEVIDO A DISTORÇÃO MATERIAL DE UMA PARTE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

O texto é semelhante ao do Parecer sem ressalva (ou limpo), exceto pelo acréscimo das seguintes seções:

EXEMPLO DE PARECER

Após o parágrafo sobre a responsabilidade do auditor...

Bases para opinião qualificada

O valor registrado como recursos recebidos pelo projeto é de US \$ XYZ, os quais são inferiores aos recursos transferidos de acordo com dados confirmados pelo BID, em US\$ XYZ, que representam 10% do total de recursos transferidos no período, devido ao fato de a Administração não ter contabilizado pagamentos diretos efetuados pelo BID em conformidade com o Contrato de Empréstimo e o Plano de Aquisições relativo aos contratos com fornecedores do exterior. Essa situação configura desvio da base contábil de fundos (caixa) e distorce de maneira importante a realidade do passivo e da execução do projeto.

Opinião Qualificada

Em nossa opinião, exceto pelos efeitos dos assuntos descritos no parágrafo anterior, as Demonstrações Financeiras retro mencionadas apresentam, razoavelmente, em todos os seus aspectos importantes, os Fluxos de Caixa relativos ao período findo em (data de encerramento) e os Investimentos Acumulados do Programa _____ em (data de encerramento), em conformidade com a norma contábil sobre fundos (caixa) e as políticas contábeis descritas na nota _____.

2. OPINIÃO ADVERSA DEVIDO A DISTORÇÃO MATERIAL DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

O texto é semelhante ao do Parecer com opinião qualificada, exceto pelo acréscimo das seguintes seções:

EXEMPLO DE PARECER

Após o parágrafo sobre a responsabilidade do auditor ...

Bases para opinião adversa

O valor registrado como recursos recebidos pelo projeto é de US \$ XYZ, os quais são inferiores aos recursos transferidos de acordo com dados confirmados pelo BID, em US\$ XYZ, que representam 10% do total de recursos transferidos no período, devido ao fato de a Administração não ter contabilizado pagamentos diretos efetuados pelo BID em conformidade com o Contrato de Empréstimo e o Plano de Aquisições relativo aos contratos com fornecedores do exterior. Essa situação configura desvio da base contábil de fundos (caixa) e distorce de maneira importante a realidade do passivo e da execução do projeto.

Opinião Adversa

Em nossa opinião, devido à materialidade da distorção exposta no parágrafo anterior, as Demonstrações Financeiras retro mencionadas apresentam, razoavelmente, os Fluxos de Caixa referentes ao período findo em (data de encerramento) e os Investimentos Acumulados do Programa _____ em (data de encerramento) em conformidade com a norma contábil sobre fundos (caixa) e as políticas contábeis descritas na nota _____.

Esse tipo de opinião também é emitido caso não tenha sido possível ao auditor obter evidência ou aplicar seus procedimentos de auditoria a um segmento das Demonstrações Financeira que, embora importante, não é suficiente para a emissão de uma opinião adversa.

3. ABSTENÇÃO DE OPINIÃO

O texto é semelhante ao do Parecer com opinião adversa, exceto pelo acréscimo das seguintes seções:

EXEMPLO DE PARECER

Após o parágrafo sobre a responsabilidade do auditor:
Bases para abstenção de opinião

O valor registrado como recursos recebidos pelo projeto é de US \$ XYZ. Esses recursos correspondem a operações executadas em mais de 80%, principalmente por intermédio do PNUD como agência de compras. Durante o exame de auditoria, tentamos obter acesso aos registros originais das aquisições realizadas por esse meio, mas não foi possível devido a políticas restritivas do PNUD sobre o acesso a seus documentos originais. Somente nos foram fornecidas fotocópias dos documentos, as quais, em nossa opinião, não constituem evidência suficiente e competente da integridade das informações e, por conseguinte, não oferecem base suficiente para formarmos uma opinião sobre a confiabilidade das informações contidas nas demonstrações financeiras mencionadas.

Abstenção de opinião

Devido à materialidade da limitação de acesso às informações originais das aquisições, revelada no parágrafo precedente, não foi possível obter evidência suficiente e competente como base para a nossa opinião. Consequentemente, não expressamos uma opinião sobre as Demonstrações Financeiras.

4. PARÁGRAFOS DE ÊNFASE NO PARECER

Os parágrafos de ênfase são regidos pela NIA 706, segundo a qual um parágrafo de ênfase se refere a um assunto apropriadamente revelado nas Demonstrações Financeiras ou nas notas que, a juízo do auditor, seja de tal importância que se torna fundamental para que os usuários do relatório entendam as Demonstrações Financeiras.

O texto é semelhante ao do Parecer com opinião qualificada, exceto pelo acréscimo da seguinte seção:

EXEMPLO DE PARÁGRAFO DE ÊNFASE NO PARECER

Após o parágrafo de opinião...

Assunto de Ênfase

Chamamos a atenção ou destacamos que, em conformidade com a nota No. XX, as Demonstrações Financeiras apresentam incertezas sobre a continuidade do projeto, devido a uma ação da sociedade civil relacionada com os prédios que serão adquiridos para a construção dos trechos de estrada que comprometem zonas urbanas e aos quais, em conformidade com a ação, a comunidade se opõe por razões afetivas ancestrais. Uma sentença desfavorável limitaria ou impediria a aquisição dos prédios e representaria um alto risco para a continuidade das obras do projeto.

D. RELATÓRIO DE AUDITORIA SOBRE O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO, ASSOCIADO A UMA AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

O relatório para comunicar deficiências no Sistema de Controle Interno aos encarregados da administração e ao governo é regido pela NIA 265, quando vinculado a uma auditoria das Demonstrações Financeiras. Com esse alcance, o auditor não está obrigado a emitir opinião sobre a eficácia do controle interno. O Auditor pode detectar deficiências como parte da avaliação de riscos e em outras etapas da auditoria. Nos termos dessa norma, o auditor está obrigado a comunicar essas deficiências aos responsáveis pela administração e ao governo do ente sob auditoria.

EXEMPLO DE RELATÓRIO

Ao: _____

Programa: _____

Realizamos a auditoria da Demonstração de Fluxos de Caixa referente ao ano findo em 31 de dezembro de 20XX e da Demonstração de Investimentos Acumulados em 31 de dezembro de 20XX, do Programa _____ financiado com recursos provenientes do Banco Interamericano de Desenvolvimento, conforme o Contrato de Empréstimo Nº _____ e do aporte local da República do _____, executado por _____, e emitimos nossos respectivos relatórios sobre os mesmos, com data ____ de _____ de 20XX.

Este relatório é complementar ao nosso parecer sobre as Demonstrações Financeiras mencionadas.

A Administração de _____ do Programa _____ é responsável por estabelecer e manter um sistema de controle interno suficiente para mitigar os riscos de distorção das informações financeiras e proteger os ativos sob a custódia do projeto, incluindo as obras construídas e outros bens adquiridos. O cumprimento dessa responsabilidade requer juízos e estimativas da administração para avaliar os benefícios esperados e os custos relativos às políticas e procedimentos do sistema de controle interno. Os objetivos de um sistema de controle interno são fornecer à administração uma certeza razoável, embora não absoluta, de que os ativos estão protegidos contra perdas decorrentes de usos ou disposições não autorizados, de que as transações são realizadas de acordo com as autorizações da administração e os termos do contrato e estão adequadamente registradas para permitir a elaboração de Demonstrações Financeiras confiáveis. Devido às limitações inerentes a qualquer sistema de controle interno, podem ocorrer erros ou irregularidades que não sejam detectados. Além disso, as projeções de qualquer avaliação da estrutura de períodos futuros estão sujeitas ao risco de que os procedimentos possam mostrar-se inadequados devido a mudanças nas condições, ou que a eficácia da formulação e operação das políticas e dos procedimentos possa se deteriorar.

Ao planejar e desenvolver nossa auditoria das Demonstrações Financeiras do programa referentes ao ano findo em 31 de dezembro de 20XX, obtivemos um entendimento do sistema de controle interno vigente e avaliamos o risco de controle para determinar os procedimentos de auditoria, com o propósito de expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras do projeto, e não para opinar sobre a eficácia do sistema de controle interno, motivo pelo qual não a expressamos.

Observamos certos aspectos que são descritos no presente relatório em conexão com o sistema de controle interno e sua operação, os quais consideramos condições que merecem ser informadas, em conformidade com as normas internacionais de auditoria. As condições que merecem ser informadas compreendem assuntos que chamaram nossa atenção no que se refere a deficiências importantes na concepção ou na operação do sistema de controle interno que, na nossa opinião, poderiam afetar adversamente a capacidade do Programa _____ para registrar, processar, resumir e apresentar informações financeiras de forma coerente com as afirmações da administração nas Demonstrações de Fluxos de Caixa e de Investimentos Acumulados.

Uma deficiência significativa é uma condição que merece ser informada, em que a concepção ou a operação de um ou mais elementos do sistema de controle interno não reduz a um nível relativamente baixo o risco de que possam ocorrer erros ou irregularidades em valores que poderiam ser significativos em relação às Demonstrações Financeiras do Programa e que poderiam não ser detectados oportunamente pelos empregados no desempenho normal das funções para as quais foram designados.

(Identificar na relação de deficiências de controle interno aquelas consideradas significativas, ou declarar que as deficiências identificadas não são consideradas significativas).

Assinatura

Local e Data

III. OUTROS RELATÓRIOS DE AUDITORIA

Em conformidade com as NIA ou normas equivalentes de auditoria, bem como por exigências específicas do contrato de auditoria, ao parecer sobre Demonstrações Financeiras devem ser anexados outros relatórios ou seções dentro de um relatório, que tecnicamente não são considerados no âmbito do parecer da auditoria, salvo disposições em contrário.

No entanto, esses relatórios ou seções são anexados ao parecer, por constituírem constatações do auditor, importantes para a prestação de contas, a boa governança e o controle dos projetos.

1. OUTROS RELATÓRIOS ASSOCIADOS A UMA AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (quando o alcance do exame se estende para além da auditoria financeira)

EXEMPLO DE RELATÓRIO SOBRE O CUMPRIMENTO DAS CLÁUSULAS FINANCEIRAS E DO REGULAMENTO OPERACIONAL

Ao: _____

Programa: _____

Realizamos a auditoria da Demonstração de Fluxos de Caixa referente ao ano findo em 31 de dezembro de 20XX e da Demonstração de Investimentos Acumulados em 31 de dezembro de 20XX do Programa _____ entre a República de _____ e o Banco Interamericano de Desenvolvimento, executado por _____, e emitimos nossos respectivos relatórios sobre os mesmos, com data ____ de _____ de 20XX.

Com relação à nossa auditoria, examinamos o cumprimento das cláusulas e dos artigos contratuais de caráter contábil e financeiro estabelecidos nas estipulações especiais e normas gerais do Contrato de Empréstimo nº _____, e o cumprimento do estabelecido no Regulamento Operacional do Programa, aplicáveis em 31 de dezembro de 20XX. Examinamos as estipulações especiais descritas no capítulo _____, cláusulas nº. _____, as normas gerais descritas no capítulo _____, artigos nº. _____ e as disposições estabelecidas no Regulamento Operacional do Programa, descritas no capítulo _____ nº. _____.

Realizamos nossa auditoria em conformidade com as Normas Internacionais de Auditoria e os requisitos do Banco Interamericano de Desenvolvimento. Essas normas exigem o devido planejamento e realização da auditoria para obtermos uma certeza razoável de que _____ cumpriu as cláusulas pertinentes dos contratos de empréstimo e as leis e os regulamentos aplicáveis, bem como as disposições contidas no Regulamento Operacional do Programa. A auditoria inclui o exame, baseado em provas, da evidência apropriada. Consideramos que nossa auditoria proporciona uma base razoável para nossa opinião.

Em nossa opinião, durante o ano findo em 31 de dezembro de 20XX, _____ cumpriu, em todos os seus aspectos substanciais as cláusulas contratuais de caráter contábil e financeiro do Contrato de Empréstimo para o Programa _____ nº _____ e as leis e os regulamentos aplicáveis, bem como o Regulamento Operacional do Programa.

(Em nossa opinião, exceto pela cláusula _____, conforme indicado no capítulo _____ sobre o cumprimento de cláusulas de caráter contábil e financeiro do Programa, não tivemos conhecimento de fatos ou eventos que impliquem o descumprimento ou a violação, por parte do Executor, dessas cláusulas ou disposições de caráter contábil e financeiro.)

Assinatura

Local e Data

2. OUTRAS INFORMAÇÕES INCLUÍDAS NOS RELATÓRIOS DE AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Quando forem incluídas informações que não tenham relação direta para a interpretação e o entendimento das Demonstrações Financeiras, ou seja, diferentes das Notas das Demonstrações Financeiras ou de relatórios com exigência específica de parecer (por exemplo, de asseguarção), os trabalhos e a forma de apresentação de informações são regulados pela NIA 720 “Responsabilidade do Auditor relacionada com outras Informações em documentos que integrem demonstrações financeiras auditadas”.

Determinadas informações que não correspondem precisamente às Notas das Demonstrações Financeiras que podem eventualmente acompanhar os relatórios das demonstrações financeiras e não são consideradas essenciais ou fonte de respaldo para determinar ou interpretar essas demonstrações, mas que, se forem incoerentes com as informações das demonstrações financeiras poderiam reduzir seu grau de credibilidade. Essas informações são conhecidas como Informações Financeiras complementares. O Auditor não tem responsabilidade de auditar essas informações, mas sim de certificar-se de que as informações das Demonstrações Financeiras não sejam desvirtuadas. Portanto, nesse sentido o auditor deve revisar essas informações.

São exemplos de informações complementares:

- Um relatório de gestão da administração ou de outros indivíduos com governança sobre a Entidade;
- Valores no nível de resumo relativos às rubricas das Demonstrações Financeiras;
- Coeficientes ou Indicadores Financeiros;
- Dados dos empregados;
- Dados financeiros sobre períodos intermediários; e
- Remunerações e outras despesas de diretores, etc.

Em casos como esse, não é necessário emitir opinião, mas sim informar que as informações foram lidas e consideradas coerentes com as informações contidas nas Demonstrações Financeiras auditadas. Sugere-se utilizar o formato de relatório apresentado a seguir.

RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS COMPLEMENTARES

Ao: _____

Programa: _____

Realizamos a auditoria da Demonstração de Fluxos de Caixa referente ao ano findo em 31 de dezembro de 20XX e da Demonstração de Investimentos Acumulados em 31 de dezembro de 20XX, do Programa _____ entre a República de _____ e o Banco Interamericano de Desenvolvimento, executado por _____, e emitimos nossos respectivos relatórios sobre os mesmos, com data de _____ de _____ de 20XX.

Realizamos nossa auditoria de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria e os requisitos em matéria de Políticas de Auditoria de Projetos e Entidades e Guias sobre relatórios financeiros e auditoria do Banco Interamericano de Desenvolvimento. Essas normas exigem que planejemos e realizemos a auditoria para obter uma certeza razoável de que as demonstrações financeiras estão isentas de erros significativos.

Realizamos nossa auditoria com o propósito de expressar uma opinião sobre as Demonstrações de Fluxos de Caixa e de Investimentos do Programa _____, considerados em conjunto. As informações financeiras complementares anexas são apresentadas para fins de análise adicional e não são consideradas necessárias para a apresentação das Demonstrações Financeiras básicas. Lemos essas informações e verificamos que são coerentes com as informações contidas nas Demonstrações Financeiras que fazem parte da auditoria mencionada no primeiro parágrafo.

...(e, na nossa opinião, exceto pelas limitações mencionadas no nosso relatório sobre a auditoria das Demonstrações Financeiras básicas, as informações são razoavelmente apresentadas, em todos os aspectos importantes relacionados com as demonstrações financeiras básicas consideradas em conjunto.)

Assinatura

Local e Data

3. RELATÓRIO SOBRE ASSEGURAÇÃO

Audidores podem ser contratados para realizar, em conjunto, a auditoria de Demonstrações Financeiras históricas e para outros trabalhos afins, como, por exemplo, verificar o grau de cumprimento de cláusulas contratuais, a correção de solicitações de desembolsos, ou outros aspectos relacionados com o projeto e que estejam ao seu alcance profissional. Da mesma forma, auditores independentes, que não aqueles encarregados da auditoria de Demonstrações Financeiras históricas, podem ser contratados para esses trabalhos afins. Em geral, os trabalhos mencionados anteriormente são denominados “de asseguração - ou segurança - razoável” (*assurance engagements*), e são regidos pela NIA 3000, descrita de forma sucinta a seguir:

NIAE 3000. Compromissos de Asseguração

Essa norma estabelece os princípios básicos e os procedimentos essenciais para o Contador Público que presta serviços de asseguração razoável que não sejam de auditoria de Demonstrações Contábeis históricas - que já são contemplados nas NIAs -, ou de trabalhos de revisão (*International Standards on Review Engagements* - ISREs).

A Norma trata, ainda, de questões éticas; controle de qualidade; procedimentos aplicáveis; modalidades de relatórios para esses trabalhos de asseguração razoável, que são diferentes do exame de demonstrações financeiras.

O Relatório de Asseguração

A Norma de Auditoria não exige um formato padronizado de relatório, mas deveriam estar presentes, no mínimo, os seguintes componentes básicos:

a. Considerações Gerais

O relatório deve ajustar-se aos assuntos que são objeto do exame do auditor. Deve conter um resumo executivo e um relatório detalhado, a menos que este não seja necessário e que todos os aspectos materiais sejam contemplados no resumo executivo. O resumo executivo focaliza os aspectos básicos do resultado e deve ajustar-se aos TdR ou equivalentes, a fim de responder a cada objetivo e componente previsto para o trabalho. O Relatório longo ou detalhado pode incluir, além dos aspectos básicos, detalhes dos termos de seu compromisso, os critérios adotados, constatações relacionadas com os assuntos que estão sendo avaliados e, em alguns casos, recomendações. Todas as constatações e recomendações devem estar separadas da conclusão ou das conclusões obtidas, a fim de evitar confusão.

b. Título do relatório

Indicar claramente que se trata de um relatório independente de asseguração.

Exemplo:

“RELATÓRIO DE ASSEGURAÇÃO SOBRE A EFICÁCIA DO CONTROLE INTERNO DO PROJETO ABC”

c. Indicação do destinatário do relatório

Exemplo:

Ao Banco Interamericano de Desenvolvimento e à Autoridade Executiva Máxima (nome do executor)

d. Identificação e descrição dos assuntos submetidos a avaliação. Inclui, mas sem limitar-se a:

- Alcance e extensão do trabalho, ou seja, informações que foram examinadas e datas do período ou dos períodos abrangidos, nome da Entidade ou do componente da Entidade sujeitos a avaliação.

Exemplo:

“Examinamos a evidência relacionada com a eficácia da concepção e do cumprimento do controle interno do projeto ABC, para o qual estabelecemos as condições do sistema de controle e seu cumprimento no período compreendido entre (datas dos períodos)”.

- Informar as características do assunto avaliado e dos quais os usuários-alvo devam estar cientes, e a explicação de como essas características podem influenciar a precisão da avaliação ou a extensão do tema em relação aos critérios identificados, ou a persuasão da evidência disponível. Por exemplo: o grau em que as informações apresentadas são qualitativas ou quantitativas, objetividade x subjetividade e bases históricas x estimativas.

Exemplo:

O sistema de controle interno de (nome do executor) deve ser estruturado e funcionar em conformidade com as Normas (citar as normas ou indicar que deve ajustar-se aos critérios definidos pelo COSO ou às Normas de controle interno constantes do Regulamento Operacional). Quanto à estrutura do sistema de controle interno, baseamo-nos na existência de características representativas do Ambiente de Controle, na Avaliação de Riscos, nas Atividades de Controle, nos sistemas de Informações e Comunicação e nas atividades de Monitoramento. Da mesma forma, o funcionamento do controle reflete-se nas transações realizadas e na consecução dos objetivos previstos para o sistema no período sob avaliação. No primeiro caso, a qualidade das transações será um reflexo da presença ativa dos componentes avaliados...”

Por controle interno entende-se “... (Poderia ser fornecida a definição do controle interno (natureza e objetivos) e seus componentes)”

-
- Quando aplicável, informar mudanças de um período para outro que afetem a comparabilidade das informações do assunto em pauta.

Exemplo:

“O Sistema de Controle Interno, no que se refere ao período coberto por esta avaliação, foi ajustado com base nas normas de controle interno do País, as quais se baseiam na norma internacional COSO/INTOSAI. Por conseguinte, a opinião sobre a eficácia e as constatações informadas no relatório anterior não são comparáveis aos resultados atuais que serviram de base para as conclusões deste relatório.”

- Identificar os critérios utilizados para a avaliação ou referir-se aos critérios quando estes fizerem parte de declarações do responsável pelo assunto objeto da avaliação.

Exemplo:

“Os critérios utilizados para analisar a estrutura e, quando aplicável, a eficácia do cumprimento, foram as Normas nacionais de controle interno.”

Em se tratando de um requisito ou quando as circunstâncias de necessidade de clareza ou exigirem deve-se indicar se os critérios correspondem a regulamentos ou normas, ou se são emitidos por especialista ou órgãos autorizados.

- Métodos de medição utilizados e mudanças no método, especialmente quando os critérios impedem a opções entre diferentes métodos.

Exemplo:

“Para as avaliações utilizamos: (i) na estrutura, comparação direta com as características e os elementos sugeridos pela norma COSO/INTOSAI; e (ii) para o funcionamento, obtivemos amostras estatísticas tanto de gastos como de outros pagamentos efetuados com recursos do projeto...”

- Qualquer interpretação significativa na aplicação dos critérios.

Exemplo:

“No caso da avaliação de riscos, as áreas técnicas do executor utilizaram métodos quantitativos para definir seus mapas de risco, enquanto as áreas de administração financeira e aquisições utilizaram métodos qualitativos para classificar a gravidade dos riscos...”.

- Quando apropriado, incluir uma descrição de qualquer limitação importante associada à avaliação ou medição dos assuntos objeto da avaliação em relação aos critérios.

Exemplo:

No caso de um relatório de asseguarção sobre a eficácia do controle interno, deve-se indicar se ao leitor que:

“As avaliações ou as condições históricas do controle interno não são relevantes para períodos futuros, devido à suscetibilidade do controle interno à deterioração decorrente de novas condições ou problemas de descumprimento...”

- Indicar a responsabilidade da entidade ou pessoa que fornece as informações e a responsabilidade do auditor em relação ao assunto relatado.

Exemplo:

“Em conformidade com as Normas vigentes, a Autoridade Executiva Máxima é responsável pela concepção, pela implantação e pelo funcionamento eficaz do controle interno. Somos responsáveis por emitir uma opinião sobre a eficácia do mesmo, com base no alcance estabelecido nos TdR de nossa contratação e em considerações adicionais que julgamos pertinentes nas circunstâncias...”.

- Indicação de uso restrito das informações, ou seja, que devem ser lidas exclusivamente pelos destinatários especificados nos TdR.

e. Indicação de que o trabalho foi realizado conforme a NIA 3000.

f. Conclusão do Auditor

Quando a asseguuração se refere a vários aspectos ou assuntos, devem ser incluídas conclusões separadas para cada um.

g. Dependendo do tipo de compromisso, o Auditor se referirá a asseguuração razoável ou a asseguuração razoável limitada.

- Em asseguuração razoável sem limitação sobre a eficácia do controle interno, a conclusão deve ser expressa de forma positiva e indicar:

Exemplo:

“Na nossa opinião, o controle interno é eficaz em todos os aspectos materiais baseados nos critérios XYZ (por exemplo, os componentes COSO/INTOSAI). ... ou “Na nossa opinião, a declaração do executor do projeto sobre a eficácia do controle interno, com base nos critérios XYZ é confiável...”

- Em asseguuração razoável com limitação, a conclusão deve ser expressa de forma negativa:

Exemplo:

“Com base no trabalho objeto deste relatório, nada chamou nossa atenção que demonstre ou leve a crer que o controle interno do projeto não seja eficaz em todos os aspectos materiais baseados nos critérios XYZ (por exemplo, os componentes COSO/INTOSAI)”; ou “Com base no trabalho apresentado neste relatório, concluímos que nada chamou nossa atenção que demonstre ou leve a crer que a declaração do executor do projeto sobre a eficácia do controle interno, com base nos critérios XYZ, não seja confiável”.

- Quando for emitida uma conclusão que se distancie das indicadas anteriormente, o relatório deverá conter uma explicação clara das razões para tanto. Isso inclui identificar, transação por transação, os descumprimentos ou as deficiências identificadas, os riscos ou, conforme o caso, as consequências comprovadas. (eventuais recomendações devem ser apresentadas em uma seção separada do relatório).

h. Indicar a data do relatório.

-
- i. Indicar o nome da Firma de Auditoria ou do Auditor e incluir a respectiva Firma responsável.
 - j.

TERMOS DE REFERÊNCIA

Quando o auditor for contratado em separado para emitir relatórios de asseguarção, como, por exemplo, sobre: (i) Cláusulas contratuais; (ii) aquisições; (iii) desembolsos, etc., poderão ser adotados formatos de TdR semelhantes aos mencionados no alcance ampliado, ou cartas de acordo, para procedimentos previamente acordados, mas com as modificações previstas na NIA 3000.

É importante que, caso se adotem TdR ampliados, se diferenciem claramente, em seções separadas, os objetivos buscados com esses trabalhos. Por exemplo, se o nível de risco for alto, poderá ser necessário que a auditoria, além de examinar as demonstrações financeiras históricas e ver o controle interno como um meio no marco das NIA, examine o controle interno em sua estrutura e funcionamento e emita uma conclusão positiva sobre o mesmo.

Os dados gerais dos TdR de alcance ampliado são semelhantes em ambos os casos. A principal diferença está na seção sobre o objetivo e o alcance do trabalho de asseguarção.

Na seção sobre objetivo e alcance, deve-se mencionar, por exemplo:

1. “Examinar a estrutura do sistema de controle interno e sua eficácia no período compreendido entre (datas);
2. O Auditor deve emitir conclusão positiva sobre a pertinência e eficácia do sistema de controle interno, em conformidade com o Marco Integrado do “COSO” da Comissão Treadway e o Guia de Controle Interno da INTOSAI;
3. Se a estrutura do Sistema de Controle não for confiável, o auditor deverá informá-lo em um relatório justificado e acordar com o Executor e o Banco a continuidade para executar provas de eficácia e a eventualidade de que não possa expressar asseguarção razoável e deva modificar o enfoque para asseguarção razoável limitada;
4. Se o trabalho estiver vinculado a uma obrigação de quem contrata, por exemplo, se o Coordenador de um Projeto responsável por informar o Banco sobre o controle interno contrata o auditor externo para obter seu insumo independente sobre o controle interno, esse fato deve ser indicado nos TdR, enfatizando-se a independência do auditor em relação à responsabilidade do Coordenador ou da AME de informar o Banco;

-
5. Indicar se o relatório será de uso restrito ou sujeito a destinatários que entendem a matéria examinada, ou se o relatório deverá conter uma explicação detalhada sobre a referida matéria (Sistema de Controle Interno e explicar o referencial utilizado);
 6. Se há alguma indicação específica sobre o tamanho da amostra ou se a seleção das unidades de amostragem deve ser indicada. Por exemplo, o auditor deve informar em seções separadas: (i) a pertinência e eficácia do controle interno correspondente aos pagamentos efetuados durante o período, com recursos do projeto; (ii) a pertinência e eficácia do controle interno correspondente ao registro, à manutenção e à destinação dos bens adquiridos ou construídos com recursos do projeto; (iii) a pertinência e eficácia do controle interno correspondente à administração dos contratos de consultoria, etc.
 7. Deve-se indicar a utilização da ISAE 3000 como padrão de referência.

PROCEDIMENTOS PREVIAMENTE ACORDADOS

A. MODELO DE TERMOS DE REFERÊNCIA

TERMOS DE REFERÊNCIA PARA PROCEDIMENTOS PREVIAMENTE ACORDADOS

(AGREED UPON PROCEDURES) 4000-4699 INTERNATIONAL STANDARDS ON RELATED SERVICES (ISRS)

Estes termos de referência são empregados no caso de contratação separada de trabalhos de procedimentos previamente acordados

I. Objetivo de um Trabalho de Procedimentos Previamente Acordados

1. O objetivo do trabalho de procedimentos previamente acordados consiste na aplicação, pelo auditor independente, de procedimentos de auditoria acordados entre o auditor independente, a entidade e, eventualmente, terceiros, com a consequente emissão de relatório com as descobertas de fatos especificamente constatados.
2. Como o auditor independente se limita a emitir um relatório com suas constatações decorrentes da aplicação de procedimentos previamente acordados, não é fornecida nenhuma asseguração. Em vez disso, os usuários do relatório avaliam por si próprios os procedimentos e a descrição factual das constatações do auditor independente, tirando suas próprias conclusões sobre o trabalho relatado pelo auditor independente.
3. O relatório fica restrito às partes que aceitaram os procedimentos a serem aplicados, uma vez que outros, por desconhecimento dos motivos da aplicação dos procedimentos, poderão interpretar de forma diversa os resultados.

II. Definição dos Termos do Trabalho

O auditor independente deve certificar-se que os representantes da entidade e, eventualmente, outras partes específicas que serão destinatárias de cópia do relatório, têm entendimento claro dos procedimentos previamente acordados e dos termos do trabalho. Os assuntos a serem acordados e incluídos na carta de contratação são:

1. Natureza do trabalho, incluindo o fato dos procedimentos aplicados não constituírem auditoria ou revisão e que, portanto, não será expresso nenhum tipo de asseguração.
2. Declaração da finalidade do trabalho.

-
- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none">3. Identificação das informações contábeis às quais serão aplicados os procedimentos previamente acordados.4. Natureza, tempestividade e extensão dos procedimentos específicos a serem aplicados.5. Antecipação do formato do tipo de relatório com as constatações factuais.6. Limitações à distribuição do relatório. Quando essa limitação estiver em conflito com eventuais requisitos legais, o auditor independente não deve aceitar o trabalho. |
|--|

Em certos casos como, por exemplo, quando os procedimentos forem acordados com entidade reguladora, representantes setoriais e representantes da classe contábil, o auditor independente poderá estar impossibilitado de discutir os procedimentos com todas as partes que irão receber o relatório. Nesses casos, o auditor independente poderá considerar, por exemplo, a discussão dos procedimentos a serem aplicados com os representantes das partes envolvidas, revisando correspondência dessas partes ou enviando-lhes minuta do relatório que será emitido.

É de interesse de ambas as partes (auditor independente e parte contratante) que o auditor envie carta de contratação documentando os itens-chave da contratação. A carta de contratação confirma a aceitação pelo auditor independente do trabalho e ajuda a evitar mal-entendidos em relação a questões como os objetivos e o alcance do trabalho, a extensão das responsabilidades do auditor independente e o formato do relatório a ser emitido.

Os seguintes assuntos são incluídos na carta de contratação:

- a. Descrição dos procedimentos a serem executados conforme acordados entre as partes;
- b. Declaração de que a distribuição do relatório com as constatações factuais estaria restrita às partes especificadas que concordaram com os procedimentos a serem aplicados.

Adicionalmente, o auditor independente pode considerar necessário anexar à carta de contratação um exemplo do tipo de relatório com constatações factuais que será emitido. Um exemplo de carta de contratação é apresentado a seguir:

Exemplo de Carta de Contratação para Trabalho de Procedimentos Previamente Acordados

A carta a seguir deve ser usada como guia em conjunto com a ISRS e não pretende ser uma carta-padrão. A carta de contratação deve ser adaptada aos requisitos e às circunstâncias individuais.

À Diretoria ou outros representantes apropriados do cliente que contratou o auditor.

Esta carta destina-se a confirmar nosso entendimento dos termos e dos objetivos do nosso trabalho e a natureza e as limitações dos serviços que serão prestados. Nosso trabalho será realizado de acordo com a Norma Internacional sobre Serviços Associados (ou mencionar normas ou práticas nacionais relevantes) aplicáveis a trabalhos de procedimentos previamente acordados, fato que será indicado em nosso relatório.

Concordamos em aplicar os seguintes procedimentos e em emitir relatório contendo as constatações factuais resultantes do nosso trabalho:

(Descrever a natureza, a tempestividade e a extensão dos procedimentos a serem aplicados, incluindo referência específica, se for o caso, para identificar documentos e registros a serem consultados, indivíduos a serem contatados e partes das quais serão obtidas confirmações).

Os exemplos de procedimentos previamente acordados são semelhantes àqueles explicados no TdR de alcance ampliado. Outros exemplos incluem:

1. Revisão de aquisições com foco nos seguintes procedimentos:
 - a) Inclusão no plano de aquisições autorizado pelo BID (verificação de evidências em...)
 - b) Cumprimento de limites para modalidade de concurso (verificação de evidências em...)
 - c) Publicação tempestiva de editais (verificação de evidências em...)
 - d) Publicação de resultados (verificação de evidências em...)
 - e) Recebimento de protestos... etc. (verificação de evidências em...)
2. Revisão de obras entregues por empreiteiros:
 - a) Projetos de engenharia aprovados por autoridades cadastrais ou equivalentes
 - b) Estudos de solos
 - c) Atas de recebimento autorizadas pelo Especialista setorial, etc.
3. Revisão de pagamentos nas Solicitações de Desembolso:
 - a) Registro contábil conforme plano de contas aprovado
 - b) Documentos de respaldo originais e invalidados no momento do pagamento
 - c) Recebimento pelo beneficiário
 - d) Evidência de recebimento do bem ou serviço
 - e) Coincidência com contrato (quando aplicável), etc.
4. Revisão de pagamento de subsídios (listar procedimentos específicos)

5. Revisão de prestação de ajuda humanitária em espécie (listar procedimentos específicos)

Os procedimentos que iremos aplicar destinam-se unicamente a auxiliar V.Sa(s). a (declarar propósito). Nosso relatório não deve ser utilizado para qualquer outro fim e destina-se unicamente a informar V.Sa(s).

Os procedimentos que iremos aplicar não constituem uma auditoria ou revisão realizada em conformidade com as Normas Internacionais de Auditoria ou as Normas Internacionais de Trabalhos de Revisão (ou mencionar normas ou práticas nacionais) e, conseqüentemente, não expressaremos qualquer tipo de asseguuração.

Esperamos receber total cooperação de seu pessoal e que nos sejam disponibilizados quaisquer registros, documentação e outras informações solicitadas em conexão com o nosso trabalho.

Nossos honorários, que serão faturados na medida em que nosso trabalho for executado, baseiam-se no tempo gasto pelos indivíduos designados para o trabalho, mais despesas incorridas. As taxas horárias individuais variam conforme o grau de responsabilidade envolvido e a experiência e as habilidades exigidas.

Solicitamos a V.Sa(s). que assine(m) e nos devolva(m) a cópia anexa desta carta, indicando seu “de acordo” com nosso entendimento dos termos de contratação, inclusive os procedimentos específicos que concordamos em aplicar.

XYZ & Co

De acordo, em nome da Empresa ABC

(assinatura)

Nome e cargo

Data

B. RELATÓRIO SOBRE PROCEDIMENTOS PREVIAMENTE ACORDADOS

Exemplo de Relatório sobre constatações em conexão com Solicitações de Desembolso

Ao Banco Interamericano de Desenvolvimento

Aplicamos os procedimentos previamente acordados com V.Sa(s), os quais enumeramos a seguir, em conexão com 4 (quatro) solicitações de desembolso (identificar datas e valores das 4 solicitações, com as datas de apresentação ao Banco), apresentadas pelo Organismo Executor do Projeto (Identificação do Projeto) e detalhadas no anexo deste relatório. Nosso compromisso foi cumprido em conformidade com as Normas Internacionais de Serviços Associados, com uma auditoria aplicável a procedimentos previamente acordados. Esses procedimentos foram desenvolvidos unicamente para assistir V.Sa(s). na avaliação da correção das solicitações de desembolsos e são relacionadas a seguir:

1. Obtivemos e revisamos a coincidência de cada desembolso com os registros do executor em termos de datas, destinação e valores.
2. Verificamos, para cada pagamento da solicitação, a existência dos documentos idôneos de respaldo previstos nas normas de aquisições e de controle interno (citar mais referências, se houver).
3. Nos casos de pagamentos relacionados com parcelas de contratos, verificamos a existência de documentos idôneos, como contratos legalizados, documentos originais e autorizados sobre o registro de adiantamentos, em conformidade com os contratos, regulamentos operacionais... (citar mais referências, se houver).
4. Verificamos diretamente com os beneficiários dos pagamentos, o recebimento dos mesmos e o registro em documentos da contabilidade ou da tesouraria do executor...
5. Nos casos de pagamentos por bens adquiridos, que não obras, realizamos a inspeção física dos mesmos, para nos certificarmos do cumprimento das normas de controle interno e da utilização nas operações do projeto....
6. Acrescentar outros que tenham sido exigidos nas circunstâncias (esse alcance pode variar caso a caso).

A seguir, informamos as constatações relacionadas com os pagamentos e o resultado da aplicação dos procedimentos anteriormente identificados:

1. Em relação ao procedimento 1, constatamos que a totalidade dos pagamentos nas solicitações foram corretamente registrados.
2. Em relação ao procedimento 2, encontramos 10 pagamentos, equivalentes a 5% do total de pagamentos das 4 solicitações, no valor de US\$ XYZ, e a 20% dos valores acumulados das 4 solicitações, nos quais não aparece fatura original. Anexamos uma cópia das faturas.

-
3. Em relação ao procedimento 3, todos os pagamentos relacionados com a execução de contratos cumpriram as disposições dos mesmos em tempo, forma e documentação de apoio.
 4. Em relação ao procedimento 4, com a exceção de 2 pagamentos a consultores no valor de US\$ XYZ, que representam menos de 0,5% do valor das solicitações examinadas, não há evidência do recebimento dos referidos pagamentos. Na data deste relatório, o Banco (banco comercial) não havia enviado cópia dos cheques pagos para verificação de endosso e depósito na conta dos beneficiários...

Como os procedimentos acima não constituem uma auditoria ou revisão em conformidade com Normas Internacionais de Auditoria ou de trabalhos de revisão, não expressamos asseguração sobre os pagamentos nas solicitações de desembolso ou sobre as solicitações de desembolso consideradas individual ou integralmente, com datas... (Identificar as solicitações de desembolso).

Caso tenham sido aplicados procedimentos adicionais ou realizada uma auditoria das demonstrações financeiras ou revisão em conformidade com normas internacionais de auditoria ou de trabalhos de revisão, outros assuntos poderiam ter chamado a nossa atenção, dos quais teríamos informado V.Sa(s).

Nosso relatório destina-se unicamente ao propósito estabelecido no primeiro parágrafo deste relatório e para a informação de V.Sa(s) e não deve ser utilizado nem distribuído a terceiros. Este relatório refere-se unicamente aos pagamentos incluídos nas solicitações de desembolso examinadas e não se estende a qualquer demonstração financeira de (nome do executor e do projeto), consideradas integralmente.

Assinatura

Local e Data

IV. CARTA DE COMPROMISSO COM INSTITUIÇÕES SUPERIORES DE AUDITORIA

(Esta carta será acompanhada dos TdR correspondentes, aplicáveis conforme os modelos indicados anteriormente).

1. OBJETIVOS

Exceto nos casos em que as normas locais permitam a uma EFS cobrar por seus serviços profissionais, não se procederá da mesma forma que nos processos de seleção e contratação em condições de concorrência de FAI ou de Contadores Independentes.

Essas orientações são complementares àquelas relacionadas com elegibilidade apresentadas nas *Diretrizes para Determinar a Elegibilidade de Auditores*. Trata-se de fornecer um exemplo dos conteúdos mínimos que devem ser incluídos em um documento que formalize o compromisso de uma EFS para atender parte ou a totalidade da carteira de empréstimos e outras operações com financiamento do Banco.

O conteúdo dessas cartas de compromisso ou acordo entre o Banco e as ESF não constitui formalmente um contrato. Somente, como já indicado, se a ESF estiver habilitada legalmente, poderia firmar contrato com o executor da mesma forma que o fazem as FAI e os Contadores independentes. Deve-se ter em conta que se trata de um instrumento compartilhado e, portanto, não se impõe uma forma de redação, mas sim se solicita que seus componentes básicos sejam documentados.

Por outro lado, a assinatura de acordos com as EFS, somente ocorrerá quando o Banco houver concluído, após uma análise de elegibilidade, que o sistema nacional de controle externo está qualificado para atender às auditorias externas dos projetos.

2. COMPONENTES

Além das formalidades usuais, as cartas de compromisso e acordos devem indicar:

1. As partes signatárias do acordo;
 2. Data do acordo e período(s) que abrange;
 3. Objetivo (s) do acordo;
 4. Declaração de capacidade institucional;
 5. Declaração de compromissos ou acordos;
 6. Forma de Resolução ou rescisão antecipada do acordo.
-

3. EXEMPLO DE CARTA DE COMPROMISSO OU ACORDO

Nome do acordo

ACORDO ENTRE A CGR DE... E O BANCO INTERAMERICANO DE DESENVOLVIMENTO PARA AUDITORIAS EXTERNAS DOS PROJETOS QUE FINANCIA

Período do acordo

Este acordo se aplica às auditorias externas realizadas pela CGR dos projetos financiados pelo Banco pelo período de 5 (cinco) anos compreendido entre 01.01.20XX e 31.12.20YY.

Objetivos do acordo

1. Estabelecer a disponibilidade da CGR para atender às auditorias externas em conformidade com as NIA ou (normas locais de auditoria, se aceitáveis).
2. Definir uma base de entendimento do grau de compromisso que a CGR assume com o Banco e outros interessados na prática de auditorias externas.
3. Definir compromissos do Banco relacionados com o apoio à CGR para seu fortalecimento nas práticas de auditoria relacionadas com as normas exigidas pelo BID.

Outros objetivos...:

Declaração de compromissos ou acordos pela CGR

1. Confirma por este acordo, que cumpre os requisitos do BID sobre auditoria externa, previstos em suas políticas e guias e diretrizes sobre auditoria, formalizados em termos de seu conhecimento, entendimento e cumprimento, na carta (referência à carta na qual enviou os detalhes solicitados equivalentes aos exigidos das FAI).
 2. Confirma que dispõe de uma equipe especializada na auditoria de projetos financiados por organismos multilaterais e colaboradores em geral, a qual está disponível para atender a uma média anual de XX horas-homem e cumprir as datas de compromisso na entrega dos relatórios exigidos para os trabalhos que
-

vierem a ser estabelecidos, com a referida capacidade instalada. Para tanto, a CGR dispõe de um sistema de planejamento de auditorias baseado em análises de riscos, no qual priorizaria as auditorias dos projetos financiados pelo BID, que não seriam excluídos de seus planos devido a considerações de materialidade, por comparação com o orçamento dos principais executores do gasto público.

3. Compromete-se em informar ao Banco, para cada ano do período de 5 (cinco) anos, no mais tardar (data limite), sua capacidade específica para assumir compromissos de uma relação de projetos a serem auditados.
4. Aceita que o Banco, diretamente ou por intermédio de terceiros competentes autorizados pelo Banco, periodicamente realize controles de qualidade dos trabalhos sob sua responsabilidade em relação aos projetos financiados pelo BID.
5. Compromete-se em enviar seus especialistas em auditorias de projetos financiados por organismos multilaterais e Colaboradores em geral, a eventos de capacitação que o BID realizar durante o período do acordo, e em estabelecer meios idôneos para verificar se seu pessoal assimilou, efetivamente, os conhecimentos e as habilidades transmitidas.
6. Compromete-se, a cada ano, em enviar ao BID as avaliações de qualidade dos trabalhos realizados e do desempenho de seus auditores no que se refere a cada auditoria realizada dos projetos financiados pelo BID... (acrescentar outros nas circunstâncias).
7. Informar oportunamente ao BID e ao Executor com o qual tem um compromisso de auditoria externa, qualquer situação que impeça ou limite a realização de auditorias, conforme as datas de cada compromisso.

Declaração de compromissos ou acordos pelo BID

1. Fornecer orientação por meio de capacitação, indução e esclarecimentos sobre os requisitos de auditoria externa, durante todo o processo de auditoria.

-
2. Fornecer as informações de que trata o compromisso da CGR Nº 3, no mais tardar em (data limite para fornecer as informações da carteira do BID).
 3. Realizar periodicamente controle de qualidade dos trabalhos executados pela CGR para os projetos que financia e compartilhar os resultados com a CGR para seu aprimoramento contínuo.
 4. Mesmo que as auditorias não tenham sido concluídas, Informar ao BID qualquer situação que chegue ao seu conhecimento, relacionada com o andamento do projeto na ocasião em que obtiver evidência competente e suficiente, de forma que possam ser realizadas ações oportunas para remediar as situações identificadas.
 5. Informar oportunamente ao BID qualquer situação que o impeça de cumprir estes compromissos durante o período.

Forma de resolver o acordo

Qualquer das partes poderá dar por terminado o acordo, informando por escrito sua vontade de não prosseguir, com a antecedência mínima de 3 (três) meses do início da(s) auditoria(s) comprometida(s).

(Outros detalhes exigidos pelas partes nas circunstâncias)

Assinaturas

Data

V. REPRESENTAÇÕES ESCRITAS DA ADMINISTRAÇÃO

As representações escritas da administração e, em alguns casos dos responsáveis pela governança de uma entidade, são regidas pela NIA 580.

Os objetivos buscados pelo auditor são:

- a. Obter confirmação formal da administração e, quando apropriado, de outras pessoas vinculadas à governança das entidades, de que cumpriram suas responsabilidades relativas à elaboração de demonstrações financeiras, à eficácia do controle interno, ao cumprimento das cláusulas financeiras do contrato e a outros assuntos requeridos pelo auditor;
- b. Respalidar outra evidência relevante de auditoria para as demonstrações financeiras ou parte importante destas; e
- c. Responder apropriadamente às referidas comunicações formais.

Pelo menos 2 (dois) tipos de representação formal ou cartas da administração podem ser empregados.

1. CARTA DIRIGIDA AO AUDITOR

É o modelo básico tradicional no qual a Administração redige uma carta, conforme o modelo abaixo, confirmando os fatos considerados relevantes pelo auditor, e que deve ser enviada diretamente pela Administração. Essa carta é dirigida pela AEM ao auditor independente e não à entidade contratante da auditoria, (ver modelo a seguir):

Carta de Representação Ilustrativa

A carta ilustrativa a seguir inclui representações escritas que são exigidas por estas e outras NIAs em vigor, para auditorias de demonstrações financeiras relativas a períodos iniciados em ou após 15 de dezembro de 2009. Nesta ilustração, presume-se que a estrutura para a emissão de relatórios aplicável sejam as Normas Internacionais de Contabilidade para Instrumentos Financeiros; que o requisito da NIA 570¹⁰ para a obtenção de representação não seja relevante; e que não haja exceções às representações escritas solicitadas. Caso contrário, as representações precisariam ser modificadas para refletir essas exceções.

(Papel Timbrado da Entidade)

(Ao Auditor)

(Data)

Esta carta de representação é fornecida em conexão com sua auditoria das demonstrações financeiras da Empresa ABC, referente ao exercício findo em 31 de dezembro de 20XX¹¹, com o fim de expressar uma opinião sobre a exatidão, em todos os aspectos materiais, das demonstrações financeiras apresentadas (ou *emitir uma opinião verdadeira e justa*), em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade para Instrumentos Financeiros.

Confirmamos que, *(tanto quanto nos foi dado conhecer e crer, após as consultas que consideramos necessárias para nossa informação apropriada):*

Demonstrações Financeiras

- Cumprimos nossas responsabilidades, conforme especificadas nos termos do trabalho de auditoria datado de [incluir data], para a preparação das demonstrações financeiras em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade para Instrumentos Financeiros; em particular, as demonstrações financeiras são corretamente apresentadas (ou emitir uma opinião verdadeira e justa), em conformidade com as referidas normas.
- As suposições que adotamos em nossas estimativas contábeis, inclusive aquelas medidas com base em um valor justo, são razoáveis (NIA 540).
- As relações e transações de partes associadas foram apropriadamente contabilizadas e divulgadas, em conformidade com os requisitos das Normas Internacionais de Contabilidade para Instrumentos Financeiros (NIA 550).
- Todos os eventos subsequentes à data das demonstrações financeiras e para os quais as Normas Internacionais de Contabilidade para Instrumentos Financeiros exigem ajuste ou divulgação foram ajustados ou divulgados (NIA 560).
- Os efeitos de erros não corrigidos são imateriais, tanto individual como coletivamente, para as demonstrações financeiras como um todo. Uma lista de erros não corrigidos está anexa à carta de representação (ISA 450).

10 NIA 570, "Continuidade dos Negócios".

11 Quando o relatório do auditor cobrir mais de um período, o auditor ajustará a data para que a carta abranja todos os períodos cobertos pelo relatório do auditor.

-
- [Quaisquer outras matérias que o auditor considerar apropriadas (ver parágrafo A 10 desta NIA)].

Informações Fornecidas

- Fornecemos a V.Sa(s):
 - Acesso a todas as informações das quais temos conhecimento e que são relevantes para a elaboração das demonstrações financeiras, tais como documentação e outras matérias;
 - Informações adicionais que nos foram solicitadas por V.Sa(s) para os fins da auditoria; e
 - Acesso irrestrito a pessoas na entidade das quais, conforme determinado por V.Sa(s), foi necessário obter evidências para a auditoria.
- Todas as transações foram registradas nos livros contábeis e estão refletidas nas demonstrações financeiras.
- Revelamos a V.Sa(s) os resultados de nossas avaliações do risco de que as demonstrações financeiras poderiam conter erros materiais decorrentes de fraude (NIA 240).
- Revelamos a V.Sa(s) todas as informações relativas a fraude ou suspeitas de fraude das quais temos conhecimento e que afetam a entidade e envolvem:
 - A Administração;
 - Empregados com funções significativas no controle interno; ou
 - Outras em que a fraude poderia ter um efeito material nas demonstrações financeiras (NIA 240).
- Revelamos a V.Sa(s) todas as informações relativas a alegações de fraude, ou suspeitas de fraude que afetam as demonstrações financeiras, comunicadas por empregados, analistas, reguladores ou outros (NIA 240).
- Revelamos a V.Sa(s) todos os casos conhecidos de descumprimento ou suspeita de descumprimento de leis e regulamentos, cujos efeitos deveriam ser considerados quando da preparação de demonstrações financeiras (NIA 250).
- Revelamos a V.Sa(s) a identidade das partes associadas da entidade e todas as relações e transações de partes associadas das quais temos conhecimento (NIA 550).
- [Quaisquer outras matérias que o auditor considerar necessárias (ver parágrafo A 11 desta NIA)].

2. CARTA DIRIGIDA AO BANCO

A segunda é uma carta assinada pelas AEM dos projetos, que deverá ser enviada junto com as Demonstrações Financeiras ao Banco. Essa carta pode conter informações sobre confirmações dos seguintes aspectos:

1. Cumprimento das cláusulas do contrato durante o período. Exemplo:

“Confirmamos a V.Sa(s) que durante o período XXX cumprimos as cláusulas do Contrato de Empréstimo (exceto por (relacionar), se a administração considerar que deve informar descumprimentos).

2. Concepção, implementação e eficácia do controle interno. Exemplo:

“Confirmamos a V.Sa(s) que planejamos e implementamos o sistema de controle interno do projeto, em conformidade com as diretrizes de nossas normas locais, as quais são coerentes com o padrão COSO. O referido sistema de controle também foi eficaz para as operações do período”.

3. Cumprimento de ações de mitigação para o período. Exemplo:

“Confirmamos a V.Sa(s) que as ações de mitigação resultantes da aplicação do Guia de gestão de riscos em projetos do Banco foram implementadas conforme os cronogramas e as datas de resultado acordados com o BID”.