

## COMUNICADO TÉCNICO IBRACON Nº 01/2016

Orientação aos auditores independentes para emissão de relatórios de asseguarção razoável sobre informações financeiras *pro forma* preparadas para cumprimento do artigo 7º da Instrução nº 565, de 15 de junho de 2015, emitida pela Comissão de Valores Mobiliários.

### Objetivo

1. Este Comunicado Técnico (CT) tem por objetivo orientar os auditores independentes na emissão de relatórios de asseguarção razoável sobre informações financeiras *pro forma* preparadas para cumprimento do artigo 7º da Instrução nº 565, de 15 de junho de 2015, emitida pela Comissão de Valores Mobiliários (‘CVM’).

### Introdução

2. Em 15 de junho de 2015 a CVM emitiu a Instrução nº 565, que substitui a Instrução CVM nº 320/99 assim como partes da Instrução CVM nº 319/99 e dispõe sobre operações de fusão, cisão, incorporação e incorporação de ações envolvendo emissores de valores mobiliários registrados na categoria A (O registro na categoria A autoriza a negociação de quaisquer valores mobiliários do emissor em mercados regulamentados de valores mobiliários).
3. Destacam-se abaixo os artigos que determinam a obrigatoriedade de auditoria independente:

#### “CAPÍTULO III – DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Art. 6º Para os efeitos da operação, as sociedades envolvidas devem divulgar demonstrações financeiras, cuja data base:

I – seja a mesma para todas as sociedades envolvidas; e

II – não seja anterior a 180 (cento e oitenta) dias da data da assembleia que deliberará sobre a operação.

§ 1º Ainda que algumas das sociedades envolvidas na operação não sejam sociedades anônimas nem estejam sujeitas às normas expedidas pela CVM, as demonstrações financeiras referidas no **caput** devem ser:

I – elaboradas de acordo com a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e com as normas da CVM; e

II – auditadas por auditor independente registrado na CVM (grifo nosso).

§ 2º As companhias abertas podem utilizar, para os efeitos do **caput**, as demonstrações financeiras de final de exercício e os formulários de informações trimestrais regularmente exigidos para cumprimento de suas obrigações periódicas junto à CVM.

....

Art. 7º As sociedades envolvidas na operação devem elaborar informações financeiras **pro forma** das sociedades que subsistirem ou que resultarem da operação, como se estas já existissem, referentes à data das demonstrações financeiras referidas no art. 6º, I.

Parágrafo único. As informações financeiras referidas no **caput** devem ser:

I – elaboradas de acordo com a Lei nº 6.404, de 1976, e com as normas da CVM;

e

II – submetidas à asseguaração razoável por auditor independente registrado na CVM (grifos nossos)

.....

## CAPÍTULO VI – DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 10. As obrigações previstas no Capítulo III não se aplicam a incorporações ou incorporações de ações de companhias fechadas por emissor de valores mobiliários registrado na categoria A caso a operação não represente uma diluição superior a 5% (cinco por cento).

§ 1º A diluição de que trata o **caput** será considerada superior a 5% (cinco por cento) quando o resultado da divisão do número de ações emitidas em decorrência da operação pelo número de ações total depois da emissão for superior a 0,05 (cinco centésimos).

§2º Nas operações reversas (incorporação ou incorporação de ações da controladora pela controlada quando a controladora é companhia aberta) ou nas fusões envolvendo pelo menos uma companhia aberta, a diluição de que trata o **caput** será considerada superior a 5% (cinco por cento) quando o resultado da divisão do número de ações de emissão da sociedade incorporadora ou resultante da fusão atribuídas aos

acionistas originários da companhia aberta pelo número total de ações de emissão da sociedade incorporadora ou resultante da fusão após a operação for inferior a 0,95 (noventa e cinco centésimos).

§ 3º As informações financeiras de que trata o art. 7º são devidas em operações consideradas relevantes pelos critérios estabelecidos pelas normas, orientações e interpretações contábeis a respeito de informações financeiras **pro forma**, ainda que não impliquem diluição superior a 5% (cinco por cento).”

### Entendimento e orientação

4. A NBC TO 3420 - Trabalho de asseguarção sobre a compilação de informações financeiras *pro forma incluídas em prospecto*, aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), equivalente à Norma Internacional emitida pela Federação Internacional de Contadores ISAE 3420, trata em seu primeiro capítulo sobre o alcance da norma, como segue:

#### “Alcance

1. A presente Norma para Trabalhos de Asseguarção (NBC TO) trata dos trabalhos de asseguarção executados por auditor independente para emitir relatório sobre a compilação de informações financeiras *pro forma incluídas em prospecto* pela parte responsável. (Esses termos *Parte responsável* e *Auditor independente* estão descritos, respectivamente, na NBC TA 01, itens 25 e 26, e na NBC TO 3000). Esta Norma é aplicável quando:
  - esse tipo de relatório é exigido por lei ou pelo regulamento da bolsa de valores ou do órgão regulador do mercado de capitais; (grifos nossos) ou
  - a emissão desse tipo de relatório constitui prática geralmente aceita na referida jurisdição (ver item A1).”
5. Em função do requerimento de asseguarção razoável sobre informações financeiras *pro forma* ser proveniente de uma Instrução emitida pelo órgão regulador do mercado de capitais (no caso, a CVM), é entendimento do IBRACON que a NBC TO 3420 é a norma aplicável para a realização desses trabalhos de asseguarção. A NBC TO 3420 destaca, dentre vários assuntos, aspectos como: aceitação do trabalho; planejamento e execução; materialidade; obtenção de evidência sobre a adequação dos ajustes *pro forma*; representações formais; formação da opinião; e elaboração do relatório de asseguarção. Portanto, é fundamental sua completa leitura e entendimento antes da aceitação e realização do trabalho de asseguarção sobre informações financeiras *pro forma*.
6. De acordo com o artigo 7º da Instrução 565, as informações financeiras *pro forma* devem ser elaboradas de acordo com a Lei nº 6.404, de 1976, e com as normas da CVM. Em 2013, o CFC aprovou o Comunicado CTG 06- Apresentação de Informações Financeiras *Pro Forma*, que trata da apresentação de informações financeiras *pro forma*. Portanto, o trabalho de asseguarção

razoável somente poderá ser executado sobre informações financeiras pro forma preparadas de acordo com as orientações previstas no CTG 06.

### **Exigências éticas relevantes**

7. O auditor independente deve cumprir as exigências éticas relevantes, incluindo aquelas pertinentes à independência, relacionadas com trabalhos de asseguração.

### **Modelo de relatório**

8. Este CT inclui no Anexo I modelo de relatório a ser emitido numa situação em que não haja modificações. Se o auditor independente determinar que uma opinião modificada é apropriada de acordo com a NBC TO 3000, ele deve aplicar os requisitos da NBC TO 3000, itens 51 e 52, referentes a opiniões modificadas.

São Paulo, 17 de março de 2016.

**Idésio da Silva Coelho Júnior**  
Presidente da Diretoria Nacional

**Rogério Hernandez Garcia**  
Diretor Técnico

**ANEXO I**

**MODELO DE RELATÓRIO DE ASSEGURAÇÃO DOS AUDITORES  
INDEPENDENTES SOBRE AS INFORMAÇÕES FINANCEIRAS PRO FORMA**

**RELATÓRIO DE ASSEGURAÇÃO EMITIDO POR AUDITOR  
INDEPENDENTE SOBRE A COMPILAÇÃO DE INFORMAÇÕES  
FINANCEIRAS *PRO FORMA* PARA ATENDIMENTO À INSTRUÇÃO CVM  
565**

**Destinatário**

Concluimos nosso trabalho de asseguração para emissão de relatório sobre a compilação de informações financeiras *pro forma* da Companhia ABC, elaborada sob responsabilidade de sua administração, para atendimento à Instrução nº 565, emitida pela Comissão de Valores Mobiliários (“CVM”). As informações financeiras *pro forma* compreendem o balanço patrimonial *pro forma* em [data], a(s) demonstração(ões) do resultado *pro forma* para o(s) período(s) findo(s) em [data] e as respectivas notas explicativas. Os critérios aplicáveis com base nos quais a administração da Companhia compilou as informações financeiras *pro forma* estão especificados no Comunicado CTG 06 - Apresentação de Informações Financeiras *Pro Forma*, e estão sumariados nas notas explicativas que integram as informações financeiras *pro forma*.

As informações financeiras *pro forma* foram compiladas pela administração da Companhia para ilustrar o impacto do [evento ou transação] apresentado na nota explicativa X sobre o balanço patrimonial da Companhia em [especificar a data] e sua(s) demonstração(ões) do(s) resultado(s) para o(s) período(s) findo(s) naquela(s) data(s), como se o [evento ou transação] tivesse ocorrido em [especificar data]. Como parte desse processo, informações sobre a posição patrimonial e financeira e do desempenho operacional da Companhia foram extraídas pela administração da Companhia das demonstrações contábeis da Companhia para o(s) período(s) findo(s) em [data], sobre as quais [especificar se foi emitido algum relatório de auditoria ou de revisão pelo próprio auditor ou por outro auditor independente, assim como no caso em que não foi emitido nenhum relatório de auditoria ou revisão]. Explicar, também, se o relatório conteve alguma modificação e se em consequência dessa modificação houve alguma descrição do seu impacto no prospecto.

**Responsabilidade da administração da companhia pelas informações financeiras  
*pro forma***

A administração da Companhia é responsável pela compilação das informações financeiras *pro forma* com base no Comunicado CTG 06.

### ***Responsabilidades do auditor independente***

Nossa responsabilidade é expressar uma opinião, conforme requerido pela Comissão de Valores Mobiliários, sobre se as informações financeiras *pro forma* foram compiladas pela administração da Companhia, em todos os aspectos relevantes, com base no Comunicado CTG 06 - Apresentação de Informações Financeiras *Pro Forma*.

Conduzimos nosso trabalho de acordo com a NBC TO 3420 – Trabalho de Asseguração sobre a Compilação de Informações Financeiras Pro Forma Incluídas em Prospecto, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade, equivalente à Norma Internacional emitida pela Federação Internacional de Contadores ISAE 3420. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelos auditores e que os procedimentos de auditoria sejam planejados e executados com o objetivo de obter segurança razoável de que a administração da Companhia compilou, em todos os aspectos relevantes, as informações financeiras *pro forma* com base no Comunicado CTG 06 - Apresentação de Informações Financeiras *Pro Forma*.

Para os fins deste trabalho, não somos responsáveis pela atualização ou reemissão de quaisquer relatórios ou opiniões sobre quaisquer informações financeiras históricas usadas na compilação das informações financeiras *pro forma*.

A finalidade das informações financeiras *pro forma* é a de exclusivamente ilustrar o impacto do evento ou da transação relevante sobre as informações financeiras históricas da entidade, como se o evento ou a transação tivesse ocorrido na data anterior selecionada para propósito ilustrativo. Dessa forma, nós não fornecemos qualquer asseguração de que o resultado real do evento ou da transação em [*especificar data*] teria sido conforme apresentado.

Um trabalho de asseguração razoável sobre se as informações financeiras *pro forma* foram compiladas, em todos os aspectos relevantes, com base nos critérios aplicáveis, envolve a execução de procedimentos para avaliar se os critérios aplicáveis adotados pela administração da Companhia na compilação das informações financeiras *pro forma* oferecem base razoável para apresentação dos efeitos relevantes diretamente atribuíveis ao evento ou à transação, e para obter evidência suficiente apropriada sobre se:

- os correspondentes ajustes *pro forma* proporcionam efeito apropriado a esses critérios; e
- as informações financeiras *pro forma* refletem a aplicação adequada desses ajustes às informações financeiras históricas.

Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor independente, levando em consideração seu entendimento sobre a Companhia, sobre a natureza do evento ou da transação com relação à qual as informações financeiras *pro forma* foram compiladas, bem como outras circunstâncias relevantes do trabalho. O trabalho envolve ainda a avaliação da apresentação geral das informações financeiras *pro forma*.

Acreditamos que a evidência obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião sobre a compilação das informações financeiras *pro forma*.

### ***Opinião***

Em nossa opinião, as informações financeiras *pro forma* foram compiladas, em todos os aspectos relevantes, com base no Comunicado CTG 06 - Apresentação de Informações Financeiras *Pro Forma*.

[Local (localidade do escritório de auditoria que emitiu o relatório)]

[Data do relatório do auditor independente]

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

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

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

[Assinatura do auditor independente]

\* \* \*