

RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.219/09

Aprova a NBC TA 505 – Confirmações Externas.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais;

CONSIDERANDO que o Conselho Federal de Contabilidade é membro associado da IFAC – Federação Internacional de Contadores;

CONSIDERANDO a Política de Tradução e Reprodução de Normas, emitida pela IFAC em dezembro de 2008;

CONSIDERANDO que a IFAC, como parte do serviço ao interesse público, recomenda que seus membros e associados realizem a tradução das suas normas internacionais e demais publicações;

CONSIDERANDO que mediante acordo firmado entre as partes, a IFAC autorizou, no Brasil, como tradutores das suas normas e publicações, o Conselho Federal de Contabilidade e o IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil;

CONSIDERANDO que a IFAC, conforme cessão de direitos firmado, outorgou aos órgãos tradutores os direitos de realizar a tradução, publicação e distribuição das normas internacionais impressas e em formato eletrônico,

RESOLVE:

Art. 1º. Aprovar a NBC TA 505 – “Confirmações Externas”, elaborada de acordo com a sua equivalente internacional ISA 505.

Art. 2º. Esta Resolução entra em vigor nos exercícios iniciados em ou após 1º. de janeiro de 2010.

Art. 3º. Observado o disposto no art. 3º da Resolução CFC nº 1.203/09, ficam revogadas a partir de 1º de janeiro de 2010 as disposições em contrário nos termos do art. 4º da mesma resolução.

Brasília, 27 de novembro de 2009.

Contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim
Presidente

Ata CFC nº. 931

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE
NBC TA 505 – CONFIRMAÇÕES EXTERNAS

Índice	Item
INTRODUÇÃO	
Alcance	1
Procedimentos de confirmação externa para obtenção de evidência de auditoria	2 – 3
Data de vigência	4
OBJETIVO	5
DEFINIÇÕES	6
REQUISITOS	
Procedimentos de confirmação externa	7
Recusa da administração em permitir que o auditor envie solicitações de confirmação	8 – 9
Resultado dos procedimentos de confirmação externa	10 – 14
Confirmação negativa	15
Avaliação da evidência obtida	16
APLICAÇÃO E OUTROS MATERIAIS EXPLICATIVOS	
Procedimentos de confirmação externa	A1 – A7
Recusa da administração em permitir que o auditor envie solicitações de confirmação	A8 – A10
Resultado dos procedimentos de confirmação externa	A11 – A22
Confirmação negativa	A23
Avaliação da evidência obtida	A24 – A25

Esta Norma deve ser lida juntamente com a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.

Introdução

Alcance

1. Esta Norma trata do uso de procedimentos de confirmação externa pelo auditor de acordo com os requisitos da NBC TA 330 – Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados e da NBC TA 500 – Evidência de Auditoria. Ela não aborda indagações relativas a litígio e reclamações que são tratadas na NBC TA 501 – Evidência de Auditoria – Considerações Específicas para Itens Selecionados.

Procedimentos de confirmação externa para obtenção de evidência de auditoria

2. A NBC TA 500, item A5, indica que a confiabilidade da evidência de auditoria é influenciada pela fonte e por sua natureza e depende das circunstâncias individuais em que é obtida. Esta Norma inclui, também, as seguintes generalizações aplicáveis à evidência de auditoria:
 - a evidência de auditoria é mais confiável quando é obtida de fontes independentes externas à entidade;
 - a evidência de auditoria obtida diretamente pelo auditor é mais confiável que a evidência de auditoria obtida indiretamente ou por inferência;
 - a evidência de auditoria é mais confiável quando está na forma de documento, seja em papel, no formato eletrônico ou outro meio.

Consequentemente, dependendo das circunstâncias da auditoria, a evidência de auditoria na forma de confirmações externas recebidas diretamente pelo auditor das partes que confirmam pode ser mais confiável que a evidência gerada internamente pela entidade. Esta Norma tem a finalidade de ajudar o auditor a definir e executar procedimentos de confirmação externa para obtenção de evidência de auditoria relevante e confiável.

3. Outras normas de auditoria reconhecem a importância das confirmações externas como evidência de auditoria, por exemplo:
 - A NBC TA 330 trata da responsabilidade do auditor em elaborar e endereçar respostas gerais aos riscos de distorções relevantes avaliados no nível de demonstrações contábeis, e de definir e executar procedimentos adicionais de auditoria, cuja natureza, época e extensão baseiam-se nos riscos de distorções relevantes avaliados no nível de afirmações e respondem a eles (NBC TA 330, itens 5 e 6). Além disso, a NBC TA 330 requer que, independentemente dos riscos de distorções relevantes avaliados, o auditor defina e execute procedimentos substantivos para cada classe de transações, saldos contábeis e

divulgações relevantes. O auditor deve, também, considerar se os procedimentos de confirmação externa devem ser executados como procedimentos substantivos de auditoria (NBC TA 330, itens 18 e 19).

- A NBC TA 330 (item 7(b)) requer que o auditor obtenha evidência de auditoria mais persuasiva quanto mais alto o risco avaliado pelo auditor. Para isso, o auditor pode aumentar a quantidade de evidência ou obter evidências que sejam mais relevantes ou confiáveis, ou os dois. Por exemplo, o auditor pode dar mais ênfase na obtenção de evidências diretamente de terceiros ou na obtenção de evidências que corroborem diversas fontes independentes. A NBC TA 330, item 53, indica, também, que os procedimentos de confirmação externa podem ajudar o auditor a obter evidência de auditoria com alto nível de confiabilidade que o auditor precisa para responder a riscos significativos de distorção relevante, devidos a fraude ou erro.
- A NBC TA 240 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis, item A37, indica que o auditor pode solicitar confirmação para obter informações adicionais corroborativas como resposta para endereçar os riscos avaliados de distorção relevante devido à fraude no nível de afirmações.
- A NBC TA 500, item A8, indica que as informações obtidas de fonte independente da entidade, como confirmações externas, podem aumentar a segurança que o auditor obtém de evidências existentes nos registros contábeis ou de representações feitas pela administração.

Data de vigência

4. Esta Norma é aplicável a auditoria de demonstrações contábeis para períodos iniciados em ou após 1º. de janeiro de 2010.

Objetivo

5. O objetivo do auditor, ao usar procedimentos de confirmação externa, é planejar e executar tais procedimentos para obter evidência de auditoria relevante e confiável.

Definições

6. Para fins das normas de auditoria, os termos a seguir possuem os significados a eles atribuídos:

Confirmação externa é a evidência de auditoria obtida como resposta por escrito direta para o auditor de um terceiro (a parte que confirma), em papel, no formato eletrônico ou outro meio.

~~*Solicitação de confirmação positiva* é a solicitação de que a parte que confirma responda diretamente ao auditor indicando se concorda ou discorda das informações na solicitação, ou forneça as informações solicitadas.~~

~~*Solicitação de confirmação negativa* é a solicitação de que a parte que confirma responda diretamente ao auditor somente se discorda das informações fornecidas na solicitação.~~

Resposta não recebida é quando a parte que confirma não responde ou não responde de maneira completa, a uma solicitação de confirmação positiva, ou a devolução de uma solicitação de confirmação não entregue (devolução pelo correio, por exemplo, para um destinatário não localizado).

Exceção é a resposta que indica uma diferença entre as informações para as quais se solicitou confirmação ou diferença entre os registros da entidade e as informações fornecidas pela parte que confirma.

Requisitos

Procedimentos de confirmação externa

7. Ao usar procedimentos de confirmação externa, o auditor deve manter o controle sobre as solicitações de confirmação externa, incluindo:
 - (a) determinação das informações a serem confirmadas ou solicitadas (ver item A1);
 - (b) seleção da parte que confirma apropriada para confirmação (ver item A2);
 - (c) definição das solicitações de confirmação, assegurando-se que as solicitações estão devidamente endereçadas e que contenham as informações para retorno das respostas diretamente ao auditor (ver itens A3 a A6); e
 - (d) envio das solicitações, incluindo 2º pedido, quando aplicável, para a parte que confirma (ver item A7).

Recusa da administração em permitir que o auditor envie solicitações de confirmação

8. No caso da administração se recusar a permitir que o auditor envie solicitações de confirmação, o auditor deve:

- (a) indagar sobre as razões da recusa da administração e procurar evidência de auditoria sobre sua validade e razoabilidade (ver item A8);
 - (b) avaliar as implicações da recusa da administração na avaliação do auditor dos riscos significativos de distorção relevante, incluindo o risco de fraude, e sobre a natureza, época e extensão de outros procedimentos de auditoria (ver item A9); e
 - (c) executar procedimentos alternativos de auditoria definidos para obter evidência de auditoria relevante e confiável (ver item A10).
9. Se o auditor concluir que a recusa em permitir o envio de solicitações de confirmação não é razoável, ou não conseguir obter evidência de auditoria relevante e confiável por meio de procedimentos alternativos de auditoria, o auditor deve comunicar aos responsáveis pela governança de acordo com a NBC TA 260 – Comunicação com os Responsáveis pela Governança, item 16. O auditor deve, também, determinar as implicações para a auditoria e para a opinião do auditor de acordo com a NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente.

Resultado dos procedimentos de confirmação externa

Confiabilidade das respostas às solicitações de confirmação

10. Se o auditor identificar fatores que dão origem a dúvidas sobre a confiabilidade da resposta a uma solicitação de confirmação, o auditor deve obter evidência adicional de auditoria para resolver essas dúvidas (ver itens A11 a A16).
11. Se o auditor determinar que uma resposta a uma solicitação de confirmação não é confiável, o auditor deve avaliar as implicações na avaliação dos riscos significativos de distorção relevante, incluindo o risco de fraude, e sobre a natureza, época e extensão relacionada a outros procedimentos de auditoria (ver item A17).

Resposta não recebida

12. ~~No caso de resposta não recebida,~~ Para cada resposta não recebida, o auditor deve executar procedimentos alternativos de auditoria para obter evidência de auditoria relevante e confiável (ver itens A18 e A19). [\(Retificação publicada no D.O.U. de 4.11.10, Seção I, pág. 185\)](#)

Quando uma resposta a uma solicitação de confirmação positiva é necessária para obter evidência de auditoria apropriada e suficiente

13. Se o auditor determinou que uma resposta a uma solicitação de confirmação positiva é necessária para obter evidência de auditoria, procedimentos alternativos de auditoria

não fornecerão a evidência de auditoria que o auditor precisa. Se o auditor não obtiver essa confirmação, o auditor deve determinar as implicações para a auditoria e para a sua opinião de acordo com a NBC TA 705 (ver item A20).

Exceções

14. O auditor deve investigar as exceções para determinar se elas são indicativas ou não de distorção (ver itens A21 e A22).

Confirmação negativa

15. As confirmações negativas fornecem evidência de auditoria menos persuasiva que as confirmações positivas. Conseqüentemente, o auditor não deve usar solicitações de confirmação negativa como o único procedimento substantivo de auditoria para tratar o risco de distorção relevante avaliado no nível de afirmações, a menos que estejam presentes todos os itens a seguir (ver item A23):

- (a) o auditor avaliou o risco de distorção relevante como baixo e obteve evidência de auditoria apropriada e suficiente em relação à efetividade operacional dos controles relevantes para a afirmação;
- (b) a população de itens sujeitos a procedimentos de confirmação negativa compreende um grande número de saldos contábeis, transações ou condições, homogêneas de pequena magnitude;
- (c) espera-se uma taxa de exceção muito pequena; e
- (d) o auditor não tem conhecimento das circunstâncias ou condições que fariam com que as pessoas que recebem solicitações de confirmação negativa ignorassem essas solicitações.

Avaliação da evidência obtida

16. O auditor deve avaliar se os resultados dos procedimentos de confirmação externa fornecem evidência de auditoria relevante e confiável, ou se são necessárias outras evidências de auditoria (ver itens A24 e A25).

Aplicação e outros materiais explicativos

Procedimentos de confirmação externa

Determinar as informações a serem confirmadas ou solicitadas (ver item 7(a))

- A1. Os procedimentos de confirmação externa são frequentemente usados para confirmar ou solicitar informações relativas a saldos contábeis e seus elementos. Podem ser

usados, também, para confirmar os termos de acordos, contratos ou transações entre a entidade e outras partes, ou para confirmar a ausência de certas condições como um “acordo paralelo” (*side letter*).

Selecionar a parte apropriada para confirmar (ver item 7(b))

A2. As respostas às solicitações de confirmação fornecem evidência de auditoria mais relevante e confiável quando são enviadas a um terceiro (parte que confirma), que no entendimento do auditor tem conhecimento sobre as informações a serem confirmadas. Por exemplo, um alto-funcionário de uma instituição financeira que tem conhecimento sobre as transações ou acordos para os quais é solicitada a confirmação pode ser a pessoa mais apropriada na instituição financeira para quem solicitar a confirmação.

Planejamento de solicitações de confirmação (ver item 7(c))

A3. A forma como uma solicitação de confirmação é planejada pode afetar diretamente a taxa de resposta de confirmação, a confiabilidade e a natureza da evidência de auditoria obtida das respostas.

A4. Os fatores a serem considerados na elaboração de solicitações de confirmação incluem:

- afirmações que estão sendo abordadas como procedimento;
- riscos específicos de distorção relevante, que foram identificados, incluindo riscos de fraude;
- forma e a apresentação da solicitação de confirmação;
- experiência anterior na auditoria ou trabalhos semelhantes;
- método de comunicação (por exemplo, em papel, em formato eletrônico ou outro meio);
- autorização ou incentivo da administração para as partes que confirmam para responderem ao auditor. As partes que confirmam podem querer responder somente a uma solicitação de confirmação que contém autorização da administração;
- capacidade de determinada parte que confirma em fornecer ou confirmar as informações solicitadas (por exemplo, valor de nota fiscal individual versus saldo total).

A5. A solicitação de confirmação externa positiva pede que a parte que confirma, em todos os casos, responda ao auditor seja pela indicação de sua concordância com as informações enviadas ou pelo fornecimento de informações. Normalmente se espera que a resposta a uma solicitação de confirmação positiva forneça evidência de

~~auditoria confiável. Entretanto, existe o risco de que a parte que confirma possa responder à solicitação de confirmação sem verificar se as informações estão corretas. O auditor pode reduzir esse risco usando solicitações de confirmação positiva que não determinam o valor (ou outra informação) na solicitação de confirmação, e pedem à parte que confirma preencher o valor ou fornecer outra informação. Por outro lado, usar esse tipo de solicitação de confirmação “em branco” pode resultar em porcentagens de respostas mais baixas em decorrência do esforço adicional exigido das partes que confirmam.~~

- A6. Determinar que as solicitações estejam devidamente endereçadas inclui testar a validade de alguns ou todos os endereços nas solicitações de confirmação antes de serem enviadas.

Acompanhamento de solicitações de confirmação (ver item 7(d))

- A7. O auditor pode enviar uma solicitação de confirmação adicional quando não receber uma resposta a uma solicitação anterior dentro de prazo razoável. Por exemplo, o auditor pode, depois de verificar novamente a precisão do endereço original, enviar uma solicitação adicional ou 2º. pedido.

Recusa da administração em permitir que o auditor envie solicitações de confirmação

Razoabilidade da recusa da administração (ver item 8(a))

- A8. A recusa da administração em permitir que o auditor envie solicitações de confirmação constitui uma limitação sobre a evidência de auditoria que o auditor deseja obter. O auditor deve, portanto, indagar sobre as razões para a limitação. Uma razão comum apresentada é a existência de uma disputa legal ou negociação em andamento com a pretensa parte que confirma, cuja solução pode ser afetada por uma solicitação de confirmação inoportuna. O auditor deve procurar evidência de auditoria sobre a validade e razoabilidade das razões em decorrência do risco de que a administração pode estar tentando negar ao auditor o acesso a evidência de auditoria que pode revelar fraude ou erro.

Implicações para a avaliação de risco de distorção relevante (ver item 8(b))

- A9. O auditor pode concluir pela avaliação no item 8(b) que seria apropriado revisar a avaliação dos riscos de distorção relevante no nível de afirmações e modificar os procedimentos de auditoria planejados de acordo com o item 31 da NBC TA 315. Por exemplo, se a solicitação da administração de não confirmar não for razoável, isso pode indicar um fator de risco de fraude que requer uma avaliação de acordo com a NBC TA 240, item 24.

Procedimento alternativo de auditoria (ver item 8(c))

A10. Os procedimentos alternativos de auditoria executados podem ser semelhantes àqueles considerados apropriados para o caso de respostas não recebidas conforme especificado nos itens A18 e A19 desta Norma. Esses procedimentos também levam em consideração os resultados da avaliação do auditor no item 8(b) desta Norma.

Resultado dos procedimentos de confirmação externa

Confiabilidade da resposta a solicitações de confirmação (ver item 10)

A11. A NBC TA 500, item A31, indica que, mesmo quando a evidência de auditoria é obtida de fontes externas à entidade, pode haver circunstâncias que afetam sua confiabilidade. Todas as respostas envolvem algum risco de interceptação, alteração ou fraude. Esse risco existe independentemente da resposta ser obtida na forma de papel, em formato eletrônico ou outro meio. Os fatores que podem indicar dúvidas sobre a confiabilidade de resposta incluem o fato da resposta:

- ter sido recebida pelo auditor indiretamente; ou
- aparentemente não ter sido recebida originalmente da parte que confirmou.

A12. As respostas recebidas eletronicamente, por exemplo, por fax ou correio eletrônico, envolvem riscos relacionados à confiabilidade podendo ser difícil estabelecer a prova de origem e autoridade da parte que confirma e a identificação de alterações. Um processo usado pelo auditor e a parte que confirma, que institua um ambiente seguro para as respostas recebidas eletronicamente, pode reduzir esses riscos. Se o auditor está satisfeito que esse processo é seguro e adequadamente controlado, aumenta a confiabilidade das respectivas respostas. Um processo de confirmação eletrônica pode incorporar diversas técnicas para validação da identidade do remetente de informações no formato eletrônico, por exemplo, por meio do uso de criptografia, assinaturas digitais eletrônicas e procedimentos para verificação de autenticidade de site.

A13. Se a parte que confirma usa um terceiro para coordenar e fornecer respostas a solicitações de confirmação, o auditor pode executar procedimentos para tratar os riscos de que:

- (a) a resposta pode não ser da fonte apropriada;
- (b) uma parte que confirma pode não ser autorizada a responder; e
- (c) a integridade da transmissão pode ter sido comprometida.

- A14. A NBC TA 500, item 11, requer que o auditor determine se deve modificar ou adicionar procedimentos para resolver dúvidas sobre a confiabilidade de informações a serem usadas como evidência de auditoria. O auditor pode optar por verificar a fonte e o conteúdo da resposta a uma solicitação de confirmação entrando em contato com a parte que confirma. Por exemplo, quando a parte que confirma responde por correio eletrônico, o auditor pode telefonar para verificar se ela, de fato, enviou a resposta. Quando uma resposta foi enviada ao auditor indiretamente (por exemplo, porque a parte que confirma endereçou a resposta incorretamente para a entidade ao invés de encaminhar para o auditor), o auditor pode solicitar a essa parte que envie uma nova resposta por escrito diretamente a ele.
- A15. Uma resposta verbal a uma solicitação de confirmação, por si só, não se enquadra na definição de confirmação externa porque não é uma resposta por escrito direta para o auditor. Entretanto, após obter uma resposta verbal a uma solicitação de confirmação, o auditor pode, dependendo das circunstâncias, solicitar à parte que confirma uma resposta por escrito diretamente para ele. No caso dessa resposta não ser recebida, de acordo com o item 12, o auditor procura outra evidência de auditoria para suportar as informações da resposta verbal.
- A16. Uma resposta a uma solicitação de confirmação pode conter linguagem restritiva sobre sua utilização. Essas restrições não invalidam necessariamente a confiabilidade da resposta como evidência de auditoria.
- A17. Quando o auditor conclui que uma resposta não é confiável, ele pode necessitar revisar a avaliação dos riscos de distorção relevante no nível de afirmações e modificar os procedimentos de auditoria planejados, de acordo com a NBC TA 315, item 31. Por exemplo, uma resposta não confiável pode indicar um fator de risco de fraude que requer uma avaliação de acordo com a NBC TA 240, item 24.

Resposta não recebida (ver item 12)

- A18. Os exemplos de procedimentos alternativos de auditoria que o auditor pode executar incluem:
- para saldos de contas a receber, examinar recebimentos subsequentes específicos, documentação de embarque e vendas próximas ao final do período;
 - para saldos de contas a pagar, examinar pagamentos subsequentes, correspondência de terceiros e outros registros, como notas de entrada (documentos internos que evidenciem o recebimento de produtos que geraram esses passivos).

A19. A natureza e extensão dos procedimentos alternativos de auditoria são afetadas pela conta e pela afirmação em questão. Uma resposta não recebida a uma solicitação de confirmação pode indicar um risco de distorção relevante não identificado anteriormente. Nessas situações, o auditor pode necessitar revisar o risco de distorção relevante, avaliado no nível de afirmações, e modificar os procedimentos de auditoria planejados, de acordo com a NBC TA 315, item 31. Por exemplo, menos respostas do que o previsto ou um número maior de respostas do que o previsto pode indicar um fator de risco de fraude não identificado anteriormente que requer uma avaliação de acordo com a NBC TA 240, item 24.

Quando uma resposta a uma solicitação de confirmação positiva é necessária para obter evidência de auditoria apropriada e suficiente (ver item 13)

A20. Em certas circunstâncias, o auditor pode identificar um risco de distorção relevante avaliado no nível de afirmações para o qual é necessária uma resposta a uma solicitação de confirmação positiva para obter evidência de auditoria apropriada e suficiente. Essas circunstâncias podem incluir o que segue:

- as informações disponíveis para corroborar a(s) afirmação(ões) da administração só estão disponíveis fora da entidade;
- fatores específicos de risco de fraude, como o risco de a administração burlar os controles, ou o risco de conluio que pode envolver empregado(s) e/ou a administração, impedem que o auditor confie em evidências obtidas na própria entidade.

Exceções (ver item 14)

A21. As exceções observadas em respostas a solicitações de confirmação podem indicar distorções ou possíveis distorções nas demonstrações contábeis. Quando uma distorção é identificada, a NBC TA 240, item 35, requer que o auditor avalie se essa distorção é indicativa de fraude. As exceções podem fornecer um guia para a qualidade das respostas de partes que confirmam similares ou para contas similares. As exceções podem indicar, também, uma deficiência, ou deficiências, no controle interno da entidade sobre o processo de encerramento e elaboração de demonstrações contábeis.

A22. Algumas exceções não representam distorções. Por exemplo, o auditor pode concluir que diferenças nas respostas a solicitação de confirmação são decorrentes de época, mensuração ou erros de transcrição nos procedimentos de confirmação externa.

Confirmação negativa (ver item 15)

A23. Não receber uma resposta a uma solicitação de confirmação negativa não indica de maneira explícita que a solicitação foi recebida pela parte que devia confirmar ou a verificação da precisão das informações contidas na solicitação. Conseqüentemente, o fato da parte consultada não responder a uma solicitação de confirmação negativa fornece evidência de auditoria significativamente menos persuasiva que uma resposta a uma solicitação de confirmação positiva. É mais provável que as partes que confirmam, também respondam indicando seu desacordo com uma solicitação de confirmação quando as informações na solicitação não estiverem a seu favor e menos provável que respondam de outra forma. Por exemplo, correntistas de contas bancárias têm mais probabilidade de responder se acreditarem que o saldo de sua conta está subavaliado na solicitação de confirmação, e menos probabilidade de responder quando acreditam que o saldo está superavaliado. Portanto, o envio de solicitações de confirmação negativa a correntistas de contas bancárias pode ser um procedimento útil para verificar se esses saldos estão subavaliados, mas é improvável que seja eficaz se o auditor está procurando evidências relativas à superavaliação.

Avaliação da evidência obtida (ver item 16)

A24. Ao avaliar os resultados de confirmações externas individuais, o auditor pode classificar esses resultados como segue:

- (a) respostas apropriadas da parte que confirma, indicando concordância com as informações fornecidas na solicitação de confirmação ou fornecendo as informações solicitadas sem exceção;
- (b) respostas consideradas como não confiável;
- (c) resposta não recebida; ou
- (d) resposta indicando exceção.

A25. A avaliação do auditor, quando levada em consideração juntamente com outros procedimentos de auditoria possivelmente aplicados pelo auditor, pode ajudá-lo a concluir se foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente ou se é necessário executar procedimentos adicionais de auditoria, conforme requerido pela NBC TA 330, itens 28 e 29.