



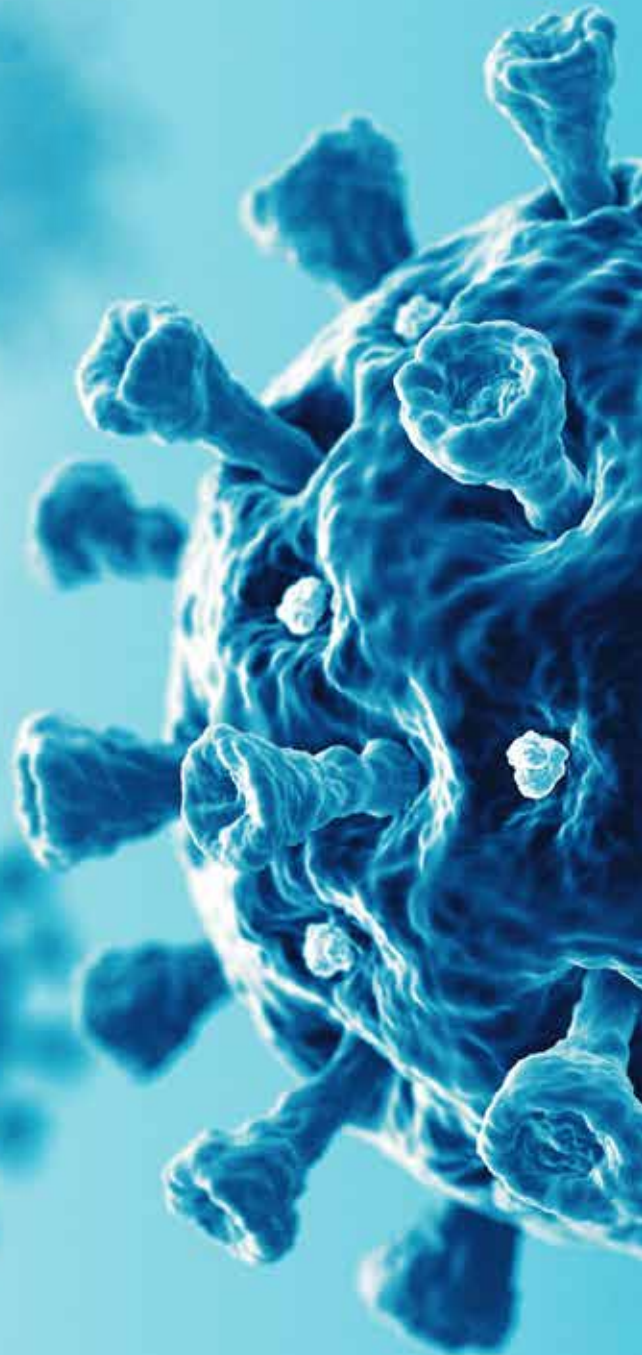
# Hot Topic: COVID-19

**Impactos na execução de  
controles internos e atendimento  
ao Framework do COSO.**

**Ser criativo  
transforma negócios.**

---

[kpmg.com.br](http://kpmg.com.br)



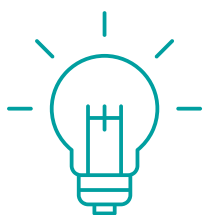
# Contexto

O surto da Covid-19 impactou significativamente as organizações em diversos segmentos ao redor do mundo, levando as entidades a identificarem novos riscos, elaborarem planos de ação, implementarem novos controles ou aprimorarem os já existentes, e monitorarem a efetividade dos controles internos sobre as demonstrações financeiras enquanto os seus colaboradores estão trabalhando remotamente. A necessidade de implementar mudanças rápidas na forma de conduzir o seu negócio para responder a esse novo cenário de riscos pressiona as entidades a manter um ICFR (*Internal Control Over Financial Reporting*<sup>2</sup>) eficaz.

Grande parte das empresas utilizam o Framework do COSO para desenhar, implementar, monitorar e avaliar a eficácia do seu ambiente de controles internos. O Framework do COSO inclui cinco componentes de controle interno: Ambiente de Controle, Avaliação de Riscos, Atividades de Controle, Informação e Comunicação e Atividades de Monitoramento. Adicionalmente, contém 17 princípios que precisam estar presentes, funcionando e operando de maneira integrada para fornecer um conforto razoável de que as demonstrações financeiras não estão impactadas por deficiências de controles internos significativas ou materiais. Neste Hot Topic, abordaremos como o ambiente de controles internos e os componentes do Framework do COSO podem ser impactados como resultado da pandemia e demais crises externas.

1- Internal Control – Framework Integrado, publicado pelo Committee of Sponsoring Organizations (COSO) of the Treadway Commission

2- Controles Internos relacionados ao processo de fechamento contábil e de elaboração das demonstrações financeiras da Companhia.



## Principais impactos

A seguir, apresentamos os potenciais impactos sobre os componentes do Framework do COSO decorrentes da Covid-19.

O Conselho de Administração e a gestão devem avaliar como as mudanças nas operações e conduções dos negócios podem impactar o ambiente de controles internos da organização.

O processo de avaliação de riscos deve ser reavaliado de forma a contemplar todas as mudanças decorrentes de fatores internos e externos.

A implementação de novos controles ou o aprimoramento dos controles existentes deverão ser realizados para endereçar o novo cenário de riscos.

A materialidade calculada para avaliação do ambiente de controles pode mudar, afetando a definição de riscos e atividades de controle relevantes para o ICFR.

A relevância e a confiabilidade das informações usadas para apoiar a Execução dos controles devem ser reavaliadas, especialmente para controles novos ou aprimorados.

As comunicações internas e externas precisam ser adaptadas para atender as demandas do cenário atual.

O ambiente de controle interno necessita ser efetivamente monitorado para determinar se os controles estão operando conforme desenhado por conta dos desafios gerados com o aumento do trabalho remoto.



# Ambiente de controle

O ambiente de controle é o componente fundamental no sistema de controle interno de uma entidade, e, portanto, é a base para um ICFR eficaz, pois influencia diretamente a natureza, período e extensão das atividades de controle com impacto direto nas demonstrações financeiras. Os cinco princípios relacionados a este componente do COSO operam sob a supervisão do Conselho de Administração, e tem como objetivo garantir que a entidade tenha um número suficiente de recursos treinados e competentes, que entendam suas funções, responsabilidades e linhas de reporte relacionadas ao ICFR e que sejam responsabilizados pela efetividade do ambiente de controles internos sob sua responsabilidade. Devido ao efeito pervasivo que o ambiente de controle exerce sobre o restante do sistema de controle interno, a Administração deve se atentar para avaliação tempestiva e resposta aos novos riscos decorrentes da Covid-19 e a necessidade do trabalho remoto. Destacamos, a seguir, alguns princípios relacionados ao componente de ambiente de controle a serem afetados.

## A organização demonstra comprometimento com a integridade e os valores éticos. (Princípio 1)

O comprometimento com a integridade e valores éticos é demonstrado por meio das diretrizes, ações e comportamento do Conselho de Administração, executivos, e líderes em todos os níveis da organização. Considerando as mudanças e os impactos que as entidades estão enfrentando neste momento, é cada vez mais desafiador demonstrar a importância da integridade e dos valores éticos e aplicar o *tone at the top*. Portanto, é fundamental que o Conselho e a alta administração se preocupem em como manter um tom de liderança apropriado (*tone at the top*) e as diretrizes que fortalecem o ambiente de controle da organização.

Em momentos de crise, as organizações e seus colaboradores podem enfrentar dificuldades financeiras, resultando, assim, na maior probabilidade de ocorrência de fraudes (veja o Princípio 8 na seção Avaliação de Riscos). Além disso, pelo fato de muitos profissionais estarem trabalhando remotamente, as linhas de reporte também são impactadas. Como o Conselho de Administração e a alta administração respondem a esses novos riscos é um aspecto crítico na avaliação do sistema de controle interno da entidade.

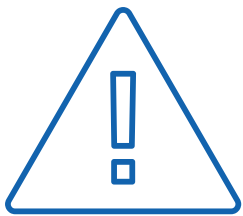
## A administração estabelece (com supervisão do Conselho de Administração) estruturas, linhas de reporte, autoridades e responsabilidades apropriadas na busca dos objetivos. (Princípio 3)

A estrutura e/ou linhas de reporte podem sofrer alterações relevantes devido ao trabalho remoto, impactando significativamente as atividades de controle. Os colaboradores podem ter assumido atividades de controle pelas quais não eram anteriormente responsáveis, bem como níveis diferentes de autoridade ou novas linhas de reporte.

É importante que a Administração identifique essas mudanças para garantir que recursos competentes estejam disponíveis e treinados para atender os objetivos de controle e que responsabilidades e linhas de reporte sejam comunicadas adequadamente (confira o Princípio 14 em Informações e Comunicação).

É imprescindível também que as mudanças nos níveis de autoridade e responsabilidade e responsabilidades sejam bem definidas para um processo adequado de prestação de contas. Considerando o cenário atual, a Administração deve avaliar a necessidade de implementação de mecanismos para monitorar a atribuição de autoridades e responsabilidades em todos os níveis da entidade.





# Avaliação de riscos

O componente “avaliação de riscos” estabelece que riscos relacionados ao processo de fechamento contábil e de elaboração das demonstrações financeiras sejam mapeados antes da identificação dos respectivos controles. Esse componente do COSO é composto por quatro princípios que devem ser reavaliados em decorrência dos impactos resultantes do coronavírus.

## **A organização especifica objetivos com clareza suficiente para permitir a identificação e avaliação de riscos relacionados a estes objetivos. (Princípio 6)**

O surto da Covid-19 ressaltou a necessidade de reavaliar periodicamente o processo de mapeamento de riscos. A materialidade calculada para avaliar a efetividade do processo de fechamento contábil e de elaboração das demonstrações financeiras determinada no início do exercício fiscal pode ser alterada, e a identificação de novos fatores de riscos, incluindo riscos de fraudes ou O surto da Covid-19 ressaltou a necessidade de reavaliar periodicamente o processo de mapeamento de riscos. A materialidade calculada para avaliar a efetividade do processo de fechamento contábil e de elaboração das demonstrações financeiras determinada no início do exercício fiscal pode ser alterada, e a identificação de novos fatores de riscos, incluindo riscos de fraudes ou aqueles relacionados a contas contábeis específicas (*assertion risk level*) deverá ser realizada - impactando diretamente o ICFR das organizações. Um dos principais pontos que necessitam ser definidos na etapa de avaliação de riscos é determinar qual valor é material<sup>2</sup> para os usuários das demonstrações financeiras.

A materialidade é estipulada no início do ano fiscal e é considerada para a definição do escopo e desenho dos controles internos relacionados ao ICFR. Embora a materialidade seja estabelecida anualmente, deve ser reavaliada sempre que houver fatores externos ou internos que possam impactar direta ou indiretamente as demonstrações financeiras de uma entidade. Uma mudança na materialidade impacta diretamente na definição de segmentos, subsidiárias, divisões, contas contábeis e respectivos processos internos necessários para avaliar a efetividade do ambiente de controles internos da entidade.

## **A organização considera o potencial risco de fraude na avaliação de riscos. (Princípio 8)**

Para identificar um risco de fraude, a administração deve avaliar e mapear atividades que possam levar a um erro intencional nas demonstrações financeiras. Os fatores de risco de fraude são usualmente derivados de incentivos e pressões, oportunidades e/ou atitudes e racionalizações que podem evoluir ao longo do tempo.

Por esse motivo, as entidades precisam avaliar se os efeitos do surto do coronavírus, bem como outras crises, criam novos fatores de risco de fraude, uma vez que esses eventos resultam em dificuldades financeiras para as organizações e seus colaboradores.

Por exemplo, a Administração pode enfrentar pressões para atingir metas financeiras, que podem resultar em maior pressão, incentivo ou motivação para seus colaboradores cometerem fraudes. Além disso, as oportunidades de fraude podem aumentar em um ambiente de trabalho remoto, onde exercer o papel de supervisão e revisão é ainda mais desafiador, somados a eventual pressão da alta administração e gestores para não aplicação das diretrizes internas na execução das atividades e controles (*management override controls*). Por este motivo, o desenho de novos controles ou o aprimoramento dos atuais para torná-los robustos devem ser realizados para endereçar esses riscos.

## **A organização identifica e avalia mudanças que poderiam impactar significativamente o sistema de controle interno. (Princípio 9)**

Controles internos devem ser desenhados e implementados para identificar de forma completa, precisa e oportuna as mudanças no cenário externo. O impacto da Covid-19 é generalizado e pode impactar muitos aspectos das operações de uma entidade, incluindo a cadeia de suprimentos, capacidades de fabricação, disponibilidade de mão de obra e acesso aos clientes. Todas essas mudanças afetam o cenário de riscos e, portanto, é necessária uma supervisão adequada do processo de identificação e avaliação de riscos, a fim de desenhar e implementar controles internos robustos para mitigá-los e fornecer garantia razoável de que as demonstrações financeiras estão livres de erros materiais.

A seguir, confira alguns exemplos dos potenciais efeitos da pandemia sobre o ambiente de controles na medida em que novos riscos passam a ser relevantes e a influenciar, entre outros aspectos, o desenho dos controles e a natureza e extensão do monitoramento desses controles.

2 - Definido pelo COSO conforme a seguir: “A informação é material se sua omissão ou equívoco influenciar as decisões dos usuários das demonstrações financeiras. A materialidade depende do tamanho do item ou erro na circunstância da sua omissão ou erro intencional.”

<b>Estoques</b>	Capacidade ociosa, aumento dos custos, estoque obsoleto ou perdas nos estoques em decorrência de compromissos de compra firmados.
<b>Ágio e ativos de longa duração</b>	Novos gatilhos ( <i>triggers</i> ) para avaliação dos ágios, projeção de fluxos de caixa e definição de premissas.
<b>Leasing</b>	Concessões, reavaliações e término de contratos de <i>leasing</i> .
<b>Dívida</b>	Inadimplência ou reestruturação de obrigações, identificação de não cumprimento de cláusulas de <i>covenants</i> e avaliação da classificação correta dos passivos.
<b>Impairment de crédito</b>	Projeção de fluxos de caixa e seleção de premissas.
<b>Outros Impairments</b>	Identificação de <i>impairments</i> não temporários para investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial.
<b>Hedge accounting de fluxo de caixa</b>	Análise da probabilidade de ocorrência das transações previstas.
<b>Receita</b>	Modificações nos contratos de vendas.
<b>Continuidade</b>	Impactos da Covid-19 na avaliação de continuidade dos negócios.
<b>Divulgações</b>	Alterações nas divulgações ao mercado, incluindo as relacionadas a riscos e incertezas, eventos subsequentes, entre outros.



# Atividades de controle

Uma vez identificados os riscos relacionados ao ICFR, a Administração precisa avaliar se as atividades de controle são adequadas (individualmente ou de forma agregada) e mitiga ou reduz os riscos a níveis aceitáveis. Em decorrência da pandemia, é provável que novos riscos tenham sido identificados, portanto novos controles ou a revisão dos controles existentes deve ser desenhada e implementada.

## **A organização seleciona e desenvolve atividades de controle que contribuem para a mitigação de riscos a níveis aceitáveis.**

**(Princípio 10)**

Esforços são necessários para identificar controles manuais ou automatizados para prevenir, detectar e corrigir erros ou fraudes que resultem em uma chance mais do que remota de erro material nas demonstrações financeiras.

Identificar controles adequados para mitigar os novos riscos será especialmente desafiador nas atuais circunstâncias, dadas as restrições de trabalho e a utilização do *home office*. Neste cenário, é provável que as organizações implementem controles detectivos para reduzir riscos. Embora os controles detectivos possam exigir um maior nível de análise e julgamento, eles poderão ser desenhados e implementados de forma mais oportuna do que controles preventivos. Ademais, operacionalizar controles detectivos, talvez, seja mais prático na ocorrência de trabalhos remotos.

Adicionalmente, as entidades que utilizam prestadores de serviços (*service organization*) relevantes no processo de ICFR precisam entender como essas organizações serão impactadas pela crise externa e se serão necessárias mudanças ou novos controles para endereçar os riscos do processo e, assim, garantir um desenho adequado, implementação e eficácia operacional dos controles realizados pelos prestadores de serviços.

## **A organização seleciona e desenvolve controles gerais de tecnologia da informação para apoiar o alcance dos objetivos.**

**(Princípio 11)**

Na medida em que as empresas implementam novos controles automatizados em resposta aos riscos decorrentes do coronavírus, é fundamental que seja considerado se novos controles de tecnologia da informação deverão ser implementados para suportar tais controles automatizados. Da mesma forma, se a organização está usando um prestador de serviços (*service organization*), é essencial considerar o impacto do aumento de riscos e mudanças nos controles automatizados realizados pelo prestador de serviços, e os respectivos reflexos para os relatórios de controles desta organização (SOC).

Ademais, as entidades devem considerar se precisam aprimorar ou substituir os controles gerais de TI existentes, dado os riscos que podem surgir por conta do *home office* como por exemplo, controles de acesso ao sistema e controles automáticos de segregação de funções.





## Informação e comunicação

A comunicação é um processo interativo e contínuo que visa fornecer, compartilhar e obter informações internas e externas necessárias para realizar atividades diárias de controle e esclarecer o papel que cada indivíduo desempenha no ambiente de controle interno.

### **A organização obtém ou gera e utiliza informações relevantes e de qualidade para apoiar o funcionamento do controle interno. (Princípio 13)**

Identificar adequadamente as fontes de (Internas ou externas), desenhar e implementar controles sobre esses dados é fundamental para determinar a relevância e a confiabilidade das informações e é um pilar crucial na avaliação da eficácia do ICFR.

### **A organização comunica internamente informações, incluindo objetivos e responsabilidades relacionadas aos controles internos necessárias para apoiar o funcionamento dos controles. (Princípio 14)**

Muitas empresas adotaram o trabalho remoto, sendo assim, elas precisam avaliar a eficácia de suas comunicações para que os objetivos e responsabilidades relacionadas à execução dos controles internos sejam claros, avaliar se a frequência do envio é suficiente e se atingem todo o público-alvo.

Com o resultado da avaliação de riscos e a implementação de novos controles ou aprimoramento dos já existentes, os profissionais que operam os controles internos precisam ter um entendimento claro de suas responsabilidades para alcançar os objetivos pretendidos e garantir a efetividade do ICFR.

### **A organização se comunica com partes externas sobre assuntos que afetam o funcionamento dos controles internos. (Princípio 15)**

Controles internos e procedimentos de divulgação devem ser desenhados e implementados para monitorar os efeitos da COVID-19 no ambiente de controles internos da empresa e portanto, a Companhia deve garantir que as informações necessárias sejam comunicadas de forma completa, precisa e divulgadas tempestivamente.

Além disso, devido ao trabalho remoto, as responsabilidades e linhas de reporte podem ter sido transferidas para diferentes localidades ou áreas/profissionais (*owners*), diferentes sistemas de tecnologia

da informação podem ter sido utilizados para suportar as mudanças realizadas no processamento das transações. Quaisquer alterações no ambiente de controles internos que tenham afetado materialmente ou possam afetar materialmente o ICFR de um emissor da SEC, precisam ser divulgadas no Formulário 20F aplicável para (*Foreign Private Issuers*).



## Atividades de monitoramento

### **A organização seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou separadas para verificar se os componentes de controles internos estão presentes e funcionando. (Princípio 26)**

As organizações precisam reavaliar suas atividades de monitoramento para determinar se os controles se tornaram menos eficazes ou não estão operando da forma adequada. As atividades de monitoramento existentes podem ser modificadas para operar efetivamente em um ambiente de *home office*. Além disso, as entidades podem implementar atividades específicas de monitoramento sobre controles recém-desenhados ou implementados para garantir que tais controles atinjam os resultados desejados. A natureza e a extensão das atividades de monitoramento devem ser proporcionais aos riscos associados aos novos controles.

Se as entidades utilizam prestadores de serviços (*services organizations*) relevantes e dependem de relatórios de SOC para obter um entendimento e avaliação da efetividade dos controles internos, as entidades devem aumentar seu monitoramento sobre esses prestadores de serviço para entender se os relatórios SOC estarão disponíveis em tempo hábil para apoiar suas avaliações sobre a adequação do ICFR.

## Informações

Os possíveis reflexos globais e econômicos do coronavírus continuam a evoluir rapidamente, e as organizações precisam monitorar essa situação. As empresas são incentivadas a manter uma comunicação próxima ao seu Conselho de Administração, Auditores Externos, assessores jurídica e outros prestadores de serviços à medida que as circunstâncias progredem. Mantenha-se informado com as publicações da KPMG no Brasil sobre os impactos da crise nos negócios.

Acesse: [www.kpmg.com.br](http://www.kpmg.com.br)

# Fale com o nosso time

## **Diogo Dias**

### **Sócio**

Tel.: (11) 3940-3177  
dsdias@kpmg.com.br

## **Fernando Lage**

### **Sócio**

Tel.: (19) 3198-6745  
flage@kpmg.com.br

## **Eliete Martins**

### **Sócia**

Tel.: (11) 3940-3011  
esmartins@kpmg.com.br

## **Thiago Caetano**

### **Sócio-diretor**

Tel.: (11) 3940-1809  
tcaetano@kpmg.com.br



#KPMGTransforma



Baixe o APP  
KPMG Brasil

kpmg.com.br



/kpmgbrasil

© 2020 KPMG Assessorios Ltda., uma sociedade simples brasileira, de responsabilidade limitada, e firma-membro da rede KPMG de firmas-membro independentes e afiliadas à KPMG International Cooperative (“KPMG International”), uma entidade suíça. Todos os direitos reservados. Impresso no Brasil.

O nome KPMG e o logotipo são marcas registradas ou comerciais da KPMG International.

Todas as informações apresentadas neste documento são de natureza genérica e não têm por finalidade abordar as circunstâncias de uma pessoa ou entidade específica. Embora tenhamos nos empenhado em prestar informações precisas e atualizadas, não há garantia de sua exatidão na data em que forem recebidas nem de que tal exatidão permanecerá no futuro. Essas informações não devem servir de base para se empreenderem ações sem orientação profissional qualificada, precedida de um exame minucioso da situação em pauta.

Projeto Gráfico e diagramação: Gaudí Creative Thinking.