

Visão geral

NBC TA 705 a opinião modificada do auditor

A NBC TA 705 define quando o auditor modifica a opinião e os três tipos: com ressalva, adversa e abstenção. Veja o que leva a cada um.

NORMA BASE

NBC TA 705

PÚBLICO

Audidores e comitês de auditoria

EDIÇÃO

Guia técnico

DATA

Outubro de 2026

A maior parte dos relatórios de auditoria termina com uma opinião não modificada, a chamada opinião limpa, em que o auditor conclui que as demonstrações financeiras foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, conforme a estrutura de relatório aplicável. Mas nem sempre é esse o desfecho. Quando o auditor encontra distorções relevantes que não foram corrigidas, ou quando não consegue obter a evidência de que precisa, a opinião deixa de ser limpa e passa a ser modificada. A NBC TA 705, correlata à ISA 705 do IAASB, é a norma que organiza essa situação: ela define quando a opinião precisa ser modificada, quais são os três tipos de modificação e como o auditor decide entre eles. Entender essa norma é entender o que está em jogo quando uma empresa ouve do auditor que o relatório não sairá limpo.

Visão geral

Resumo

A NBC TA 705 trata das modificações na opinião do auditor independente e estabelece três tipos de opinião modificada: a opinião com ressalva, a opinião adversa e a abstenção de opinião.

A opinião é modificada em duas circunstâncias. A primeira é quando o auditor conclui, com base na evidência obtida, que as demonstrações como um todo apresentam distorções relevantes. A segunda é quando o auditor não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para concluir que as demonstrações estão livres de distorção relevante.

O tipo de opinião depende de dois fatores combinados: a natureza do assunto que origina a modificação e o julgamento do auditor sobre se os efeitos, ou possíveis efeitos, são generalizados nas demonstrações, isto é, se não se restringem a itens específicos e representam ou poderiam representar uma parcela substancial do conjunto.

Qualquer que seja o tipo, o relatório traz uma seção intitulada base para a opinião modificada, que descreve o assunto, quantifica seus efeitos quando possível e explica a razão da modificação, dando ao usuário as informações para entender por que a opinião não é limpa.

P	A
Distorções relevantes nas demonstrações	Opinião com ressalva
Impossibilidade de obter evidência suficiente	Opinião com ressalva

Requisitos

O que a norma determina

A NBC TA 705 parte de uma pergunta anterior ao tipo de opinião: há motivo para modificar? O motivo nasce de duas situações. Na primeira, o auditor obteve a evidência, concluiu que existe distorção relevante nas demonstrações e essa distorção não foi corrigida. A distorção pode estar em um valor, em uma classificação, em uma mensuração ou em uma divulgação que falta ou está inadequada. Na segunda, o auditor não conseguiu obter evidência apropriada e suficiente sobre um ou mais itens, o que a norma chama de limitação do alcance do trabalho. Essa limitação pode decorrer de circunstâncias fora do controle da entidade, da natureza ou da época dos procedimentos, ou de uma restrição imposta pela própria administração.

Definido que há motivo, o auditor escolhe o tipo de opinião por meio de dois eixos. O primeiro eixo é a natureza do problema: é distorção efetiva ou é falta de evidência. O segundo eixo é a extensão do efeito, resumida no conceito de generalizado. Um efeito é generalizado quando, no julgamento do auditor, não fica restrito a elementos, contas ou itens específicos; quando, mesmo restrito, representa ou poderia representar uma parcela substancial das demonstrações; ou, no caso de divulgações, quando é fundamental para que os usuários entendam as demonstrações. Da combinação desses dois eixos saem os três tipos.

A opinião com ressalva é usada em dois casos: quando há distorção relevante, mas não generalizada, ou quando há limitação de evidência cujos possíveis efeitos seriam relevantes, mas não generalizados. É a modificação mais branda, porque reconhece um problema localizado sem condenar o conjunto. A opinião adversa é reservada ao caso em que as distorções são, ao mesmo tempo, relevantes e generalizadas: o auditor conclui que as demonstrações, tomadas em conjunto, não representam adequadamente a posição e o desempenho da entidade. A abstenção de opinião ocorre quando o auditor não consegue obter evidência suficiente e os possíveis efeitos dessa limitação seriam relevantes e generalizados, a ponto de o auditor não ter base para emitir qualquer opinião. A norma prevê ainda um caso extremamente raro de abstenção, quando múltiplas incertezas, embora cada uma possa ter evidência, se somam de tal forma que inviabilizam uma conclusão sobre o conjunto.

Aplicação prática

Análise técnica: por que o conceito de generalizado decide tudo

O coração da NBC TA 705 é a palavra generalizado, porque é ela que separa a ressalva da opinião adversa e da abstenção. A distinção não é de valor absoluto, é de alcance. Uma distorção pode ser grande em reais e ainda assim ficar contida em uma única conta, sem contaminar a leitura do restante das demonstrações; nesse caso, a ressalva basta, porque o usuário consegue isolar o problema e confiar no resto. Quando a distorção, ou a falta de evidência, se espalha pelas demonstrações a ponto de o usuário não poder mais separar o que é confiável do que não é, o efeito passa a ser generalizado e a modificação sobe de grau. É por isso que a mesma natureza de problema pode levar a ressalva em uma empresa e a opinião adversa em outra: o que muda é o quanto ele compromete o conjunto.

Há uma assimetria importante entre os dois eixos. Quando o problema é distorção efetiva, o auditor sabe o que está errado e consegue descrever e quantificar; o grau generalizado leva à opinião adversa, uma afirmação positiva de que as demonstrações não representam a realidade. Quando o problema é falta de evidência, o auditor não sabe se há distorção, apenas não pôde verificar; o grau generalizado leva à abstenção, que não afirma que está errado, e sim que não foi possível concluir. Essa diferença explica por que uma restrição imposta pela administração ao trabalho do auditor é tão séria: ela não gera um erro conhecido, gera uma impossibilidade de saber, e quando atinge itens centrais empurra o relatório para a abstenção, o resultado mais desconfortável para quem precisa usar as demonstrações. A norma também exige coerência: não é possível, no mesmo relatório e sobre a mesma estrutura de relatório financeiro, emitir uma opinião adversa ou uma abstenção e, ao lado, uma opinião não modificada.

P	A
Com ressalva	Distorção relevante não generalizada, ou limitação de evidência de efeito não generalizado
Adversa	Distorções relevantes e generalizadas
Abstenção	Falta de evidência suficiente com possíveis efeitos relevantes e generalizados

Riscos e controles

Implicações práticas para empresas e administradores

Para a empresa auditada, a NBC TA 705 raramente aparece no começo do trabalho e costuma se desenhar no fechamento, quando o auditor comunica um achado que não foi resolvido. A primeira implicação prática é que a modificação quase nunca é inevitável: a maioria dos caminhos para a ressalva passa por uma distorção que poderia ter sido corrigida ou por uma divulgação que poderia ter sido incluída. Quando a administração ajusta o número ou complementa a nota antes da emissão, o motivo da modificação desaparece e o relatório sai limpo. Por isso a comunicação tempestiva entre auditor e administração, exigida por outras normas do conjunto, é a melhor defesa contra uma opinião modificada: o problema tratado a tempo não vira ressalva.

A segunda implicação é sobre a limitação de evidência, e aqui o recado é direto: restringir o trabalho do auditor se volta contra a empresa. Negar acesso a um registro, impedir a comunicação com um advogado ou um banco, ou não permitir o acompanhamento de um procedimento não protege a companhia; cria uma impossibilidade de concluir que, dependendo do item, leva à ressalva ou à abstenção. A terceira implicação é reputacional e contratual. Uma opinião modificada tem efeito fora do relatório: bancos, fundos, investidores e órgãos reguladores leem a seção de base para a opinião modificada e tiram conclusões sobre a confiabilidade dos números e sobre a governança da empresa. Uma ressalva localizada e bem explicada é administrável; uma opinião adversa ou uma abstenção tende a travar crédito, captação e operações que dependem de demonstrações confiáveis. Entender a NBC TA 705 antes do fechamento é, na prática, saber onde a empresa não pode deixar o problema sem solução.

Evidências

Caso anonimizado

Uma empresa de médio porte, que havia crescido rápido e precisava de demonstrações auditadas para renovar uma linha de crédito, chegou ao fechamento com dois pontos em aberto. O primeiro era uma conta de estoque cuja contagem não fechava com os registros, com diferença relevante concentrada em um único centro de distribuição. O segundo era a falta de documentação sobre uma operação com uma empresa ligada, que a administração demorava a disponibilizar. A princípio, o cenário apontava para dois motivos de modificação: uma distorção na conta de estoque e uma limitação de evidência na operação com parte relacionada. A diferença de estoque foi investigada, teve origem identificada e foi ajustada antes da emissão, o que eliminou o primeiro motivo. A operação com a parte relacionada, porém, só foi documentada parcialmente. Como o item era relevante, mas estava contido e não contaminava o restante das demonstrações, o desfecho foi uma opinião com ressalva por limitação de escopo nesse ponto específico, com a seção de base explicando exatamente o que não pôde ser verificado. No ano seguinte, com a documentação organizada desde o início e o controle de partes relacionadas formalizado, o relatório saiu sem ressalva.

Perguntas frequentes

Como a MERC pode ajudar

A MERC conduz a auditoria independente com a NBC TA 705 como referência de desfecho, o que significa tratar a opinião como consequência da evidência e não como surpresa de última hora. Na condução do trabalho, os achados que podem levar a uma modificação são comunicados à administração e aos responsáveis pela governança em tempo de serem resolvidos, com a distinção clara entre distorção a corrigir e evidência a obter. Quando a modificação é inevitável, o relatório é redigido com rigor: o tipo de opinião escolhido reflete a combinação correta entre natureza e generalização, e a seção de base para a opinião modificada descreve e quantifica o assunto de forma que o usuário entenda o alcance exato do problema. Para discutir o enquadramento do seu caso, o escopo e o cronograma que reduzem o risco de uma opinião modificada, o caminho é o contato.

Visão geral

FAQ

O que significa uma opinião modificada?

Significa que o relatório do auditor não é uma opinião limpa. Ou o auditor concluiu que as demonstrações têm distorção relevante não corrigida, ou não conseguiu obter evidência suficiente para concluir que estão livres de distorção relevante. A NBC TA 705 organiza essas situações em três tipos de opinião modificada.

Qual a diferença entre opinião com ressalva, adversa e abstenção?

A ressalva é usada quando o problema, seja distorção ou falta de evidência, é relevante mas não generalizado, ou seja, está localizado e não compromete o conjunto. A opinião adversa é usada quando há distorções relevantes e generalizadas, de modo que as demonstrações como um todo não representam a realidade. A abstenção é usada quando falta evidência suficiente e os possíveis efeitos seriam relevantes e generalizados, deixando o auditor sem base para opinar.

O que quer dizer um efeito generalizado?

É o efeito que não fica restrito a itens específicos das demonstrações, que representa ou poderia representar uma parcela substancial do conjunto, ou que, em divulgações, é fundamental para o entendimento dos usuários. Esse conceito é o que separa a ressalva das modificações mais severas.

Uma opinião modificada pode ser evitada?

Em muitos casos, sim. Quando a distorção identificada é corrigida ou a divulgação é complementada antes da emissão, o motivo da modificação desaparece. Já a falta de evidência exige que a empresa viabilize o acesso à informação. A comunicação a tempo entre auditor e administração é o principal caminho para um relatório sem modificação.

O que é a seção base para a opinião modificada?

É a seção do relatório que vem antes da opinião e explica a razão da modificação. Ela descreve o assunto, quantifica os efeitos financeiros quando possível e, no caso de falta de evidência, indica as razões da impossibilidade. É nela que bancos, investidores e reguladores leem o que motivou o auditor a não emitir uma opinião limpa.

Este artigo tem caráter informativo e não constitui aconselhamento contábil ou de auditoria. A aplicação das normas depende dos fatos específicos de cada trabalho e do texto integral das normas vigentes.

PRÓXIMO PASSO

Do requisito ao *teste* que o sustenta.

A MERC é firma de auditoria independente registrada na CVM, especializada em mercado financeiro. Estruturamos o trabalho do diagnóstico a evidência: leitura do requisito, desenho dos testes, trilha de auditoria e o relatório que sustenta a conclusão. Fale com a equipe pelo canal de contato.

SITE	www.mercgroup.com.br
CONTEÚDO	www.mercgroup.com.br/insights
E-MAIL	contato@mercgroup.com.br
TELEFONE	+55 11 98196 1447

Material técnico de apoio da MERC Group. Conteúdo de caráter informativo, sem constituir oferta de serviços a entidades para as quais a independência seja vedada. Exemplos genéricos, sem referência a instituição específica.