

## **Aula 00**

*CRP-BA 3ª Região (Analista  
Organizacional - Agente de Controle  
Interno) Noções de Auditoria - 2024  
(Pós-Edital)*

Autor:

**Guilherme Sant Anna, Tonyvan de  
Carvalho Oliveira**

01 de Dezembro de 2024

# Índice

1) Motivação e Contextualização .....	3
2) Classificação de auditoria .....	6
3) NBC TA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente .....	16
4) Resumo - Conceitos Iniciais de Auditoria e NBC TA 200 .....	47
5) Respostas das questões subjetivas - Conceitos Iniciais de Auditoria e NBC TA - 200 - Objetivos Gerai .....	54



## MOTIVAÇÃO DA AULA (QUESTÕES SUBJETIVAS)

### LISTA DE PERGUNTAS

- 1) Quais são os objetivos da Auditoria e do Auditor Independente?
- 2) O que é estrutura de relatório financeiro aplicável?
- 3) O que são evidências de auditoria?
- 4) Quais as características das evidências de auditoria?
- 5) Diferencie suficiência de adequação.
- 6) Defina Risco de Auditoria.
- 7) Como é composto o Risco de Auditoria?
- 8) O que é Risco de Distorção Relevante?
- 9) O que é Risco Inerente?
- 10) O que é Risco de Detecção?
- 11) O que é Risco de Controle?
- 12) Defina Ceticismo Profissional.
- 13) Defina Julgamento Profissional.
- 14) O que é Asseguração Razoável?
- 15) O que é distorção?
- 16) O que são premissas?

Vamos pensar um pouco no tema da aula de hoje? Tente responder as perguntas a seguir.

Se você não tem certeza de uma ou algumas das respostas a esses questionamentos, não se preocupe. Fique atento que esses temas serão abordados ao longo da aula de hoje!



## CONTEXTUALIZAÇÃO

Hoje, iremos abordar a norma-base da Auditoria Independente, ou Auditoria das Demonstrações Contábeis, a **NBC TA 200**, que trata dos objetivos gerais do auditor independente. Ela é fundamental para que você entenda como são aplicados diversos conceitos durante a execução dos trabalhos realizados pelo Auditor.

Como dissemos, as normas de auditoria são a fonte maior para o estudo de nossa disciplina. As normas de auditoria fazem parte de um gênero mais amplo, as chamadas Normas Brasileiras de Contabilidade. As Normas Brasileiras de Contabilidade classificam-se em normas técnicas e profissionais. São especialmente importantes para nós as chamadas NBC TA (*normas técnicas de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica*), além das NBC PA (*normas profissionais do Auditor Independente*) e a NBC TI (*norma técnica de Auditoria Interna*). A divisão de assuntos, bem como a lógica das normas de auditoria, ficará mais clara no decorrer de nossas aulas, conforme as apresentamos no detalhe.

Ao longo dos últimos anos, as Normas Técnicas e Profissionais de Auditoria Independente sofreram uma série de mudanças e atualizações, notadamente para se adequar às normas internacionais da IFAC (*International Federation of Accountants*). Tal processo teve início em 2010 e perdura até os dias de hoje. A **tradução** e **adequação** das normas internacionais é responsabilidade do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON).

Antes de adentrarmos nas normas propriamente, faremos um breve resumo dos conceitos iniciais inerentes à Auditoria. Não se preocupem em fixar esses conceitos introdutórios – eles não costumam aparecer em provas. O motivo de os apresentarmos é para ajudá-los a compreender o contexto geral da nossa disciplina.

Neste caso, o que é Auditoria? Existem diversas definições aplicáveis. Podemos dizer, de forma bem simples, que Auditoria consiste no levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. Ela é **uma técnica contábil, cujo objetivo precípua é constatar se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável**. Em outros termos, o Auditor vai avaliar se a entidade auditada seguiu as normas que orientam a forma de apresentar as demonstrações contábeis, uma vez que elas são importantes no processo de tomadas de decisões de diversos usuários (acionistas e outras partes interessadas, como órgãos reguladores, governo, etc.).

Reparem que as definições acima são aplicáveis à auditoria das demonstrações contábeis (nosso maior objeto de estudo). Saibam que há outros tipos (e enfoques) de auditoria, como por exemplo: auditoria operacional (ou de gestão), auditoria de sistemas, auditoria de *compliance*, auditoria ambiental, auditoria na saúde etc.

As auditorias podem variar de acordo com diversos critérios, como por exemplo: o objetivo, a periodicidade e o posicionamento do auditor/órgão fiscalizador. O objetivo de uma auditoria pode, por exemplo, estar relacionado à necessidade de se verificarem falhas em um processo de forma a propor ações corretivas. A periodicidade de uma auditoria pode estar relacionada à



necessidade de lei ou regulamento, bem como ao tipo de negócio. Há uma série de classificações trazidas pelas próprias normas de auditoria e, principalmente, pela doutrina. Na sequência da aula, apresentaremos algumas que são especialmente importantes para nosso estudo.

No Brasil, de acordo com a Lei nº 6.404/76, a auditoria independente é **obrigatória** para as demonstrações financeiras das companhias abertas. Veja:

*Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.*

[...]

*§ 3º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados.*

Também se submetem à obrigatoriedade da auditoria independente (externa) as chamadas Sociedades de Grande Porte, ou seja, aquelas que tiverem – no exercício anterior – ativo total superior a R\$ 240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$ 300 milhões, bem como:

- Instituições Financeiras;
- Companhias de Seguros;
- Fundos de previdência complementar;
- Fundações públicas ou privadas consideradas de interesse público;
- Empresas subordinadas a agências reguladoras;



## CLASSIFICAÇÃO DA AUDITORIA

Uma das classificações mais importantes (e cobradas em provas) é a que separa a Auditoria em **Interna** e **Externa**.

Grosso modo, auditorias internas são realizadas dentro das organizações com intuito de auxiliar a administração no cumprimento de seus objetivos, agregando valor ao seu resultado final. Para isso, é papel da auditoria interna recomendar soluções para problemas apontados ao longo dos trabalhos, além de apresentar subsídios para aperfeiçoamento dos **PROCESSOS**, da **GESTÃO** e dos **CONTROLES INTERNOS**. Vejamos o que diz a norma que trata da Auditoria Interna (NBC TI 01 – Auditoria Interna).

*A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos **processos**, dos **sistemas de informações** e de **controles internos** integrados ao ambiente, e de **gerenciamento de riscos**, com vistas a **assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos** (NBC TI 01, item 12.1.1.3).*

*A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem **por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções** para as não-conformidades apontadas nos relatórios. (NBC TI 01 item 12.1.1.4).*

Ainda, segundo CONAB e COAUD (2008, p. 5):

*A auditoria interna é o conjunto de técnicas que visa avaliar, de forma amostral, a gestão da companhia, pelos processos e resultados gerenciais, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou normativo. Trata-se de um importante componente de controle das corporações na busca da melhor alocação dos recursos do contribuinte, não só atuando para corrigir os desperdícios, as impropriedades/disfunções, a negligência e a omissão, mas, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos, em especial sob a dimensão da equidade, intimamente ligada ao imperativo de justiça social. [grifo nosso]*

A necessidade de realizar auditorias internas corresponde aos objetivos de controle, controle de processos, processos e procedimentos do sistema de gestão. Logo, qualquer organização deverá garantir que as auditorias sejam realizadas em intervalos de tempo planejados, de acordo com os elementos citados.

Quanto à auditoria externa, veremos no próximo tópico seus detalhes. Podemos adiantar que o objetivo da auditoria independente (ou externa) é aumentar o grau de confiança dos usuários nas demonstrações contábeis, o que é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor. Assim, o auditor externo examina a adequação das demonstrações contábeis, emitindo uma



opinião sobre se elas (as demonstrações) foram elaboradas de acordo com uma estrutura aplicável, ou seja, se não há problemas materialmente significativos (ou distorções relevantes).

Diferentemente do auditor independente (externo), o auditor interno, via de regra, é **funcionário** da entidade, e está subordinado diretamente à Administração (mais alto nível). É **errado**, portanto, afirmar que a Auditoria Interna está subordinada à Controladoria ou a qualquer outro órgão que não a Administração/Presidência/Conselho de Administração (*trata-se de uma pegadinha clássica aplicada pelas bancas*). O auditor interno, não obstante sua posição funcional, deve preservar sua **autonomia profissional**.



(SEAP PR – 2024) A auditoria é um componente crítico para a transparência e eficiência das organizações, envolvendo tanto auditorias internas quanto externas. A respeito das distinções e funções da auditoria interna e da auditoria externa, assinale a alternativa correta.

- a) A auditoria interna é obrigatória por lei para todas as empresas, independentemente de seu tamanho ou natureza jurídica, enquanto a auditoria externa é opcional e depende da decisão da gestão.
- b) O relatório da auditoria externa é utilizado primariamente pela alta administração para fins de gestão interna, ao contrário do relatório da auditoria interna, que é destinado aos acionistas e ao público em geral.
- c) A auditoria externa ou independente é responsável por avaliar a conformidade das práticas da empresa com as regulamentações externas, enquanto a auditoria interna foca exclusivamente fraudes e irregularidades financeiras.
- d) A auditoria interna geralmente reporta seus achados ao comitê de auditoria ou à diretoria da empresa, visando aprimorar os processos internos, enquanto a auditoria externa reporta suas conclusões aos acionistas e investidores.
- e) Na auditoria externa, o auditor pode também assumir o papel de consultor financeiro da empresa, fornecendo recomendações estratégicas de negócios, algo não permitido na auditoria interna devido a conflitos de interesse.

**Comentários:** analisando cada assertiva:

A: ERRADA. Não há previsão legal quanto à obrigatoriedade da auditoria interna. Por outro lado, a auditoria externa é obrigatória para companhias abertas, segundo a Lei 6.404/76, também para sociedades de grande porte, além de outras.

B: ERRADA. O relatório que é usado pela gestão (alta administração) é o da auditoria interna. Basta lembrar que a auditoria interna tem por objetivo auxiliar a administração da entidade no cumprimento de seus (próprios) objetivos. Já o relatório da auditoria externa é utilizado por ampla gama de usuários, como os acionistas e outras partes interessadas (órgãos reguladores, governo, público em geral...).



C: ERRADA. A auditoria interna é responsável por avaliar a conformidade das práticas da empresa com regulamentações tanto internas quanto externas. A auditoria externa, por sua vez, examina as demonstrações contábeis para emitir uma opinião sobre se elas estão livres de distorções relevantes, que podem ser causadas tanto por fraude (ato intencional) quanto por erro (ato não intencional).

D: CERTA. A auditoria interna reporta seus achados (não conformidades) à alta administração da entidade (diretoria da empresa) e, eventualmente, ao comitê de auditoria. Comitê de auditoria é um órgão de governança que assessora o conselho de administração de uma organização. A auditoria externa expressa sua opinião por meio do relatório (ou parecer) de auditoria, relatório esse que é utilizado por ampla gama de usuários, como os acionistas e outras partes interessadas (órgãos reguladores, governo, público em geral...).

E: ERRADA. A auditoria externa não pode, em regra, assumir posições na empresa que venham a gerar conflitos de interesse, ou ameaças à independência.

(SEFAZ SP – 2009) O trabalho da auditoria interna:

- a) tem maior independência que o de auditoria externa.
- b) é responsável pela implantação e pelo cumprimento dos controles internos.
- c) deve estar subordinado ao da Controladoria da empresa.
- d) deve emitir parecer, que será publicado com as demonstrações contábeis.
- e) deve efetuar a revisão e o aperfeiçoamento dos controles internos.

**Comentários:** independentemente de sua posição funcional (em regra é funcionário da entidade), o auditor interno deve agir de acordo com a chamada "autonomia profissional". As normas Internacionais de Auditoria Interna (IIA) também incluem a Independência como atributo do Auditor Interno. No entanto, em comparação com o auditor externo (independente), o grau de independência do auditor interno é MENOR (letra A errada). A auditoria interna avalia a integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos controles internos, e até pode recomendar soluções para seu aperfeiçoamento. No entanto, quem implanta e tem a responsabilidade primária pelos controles internos, que permitem a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorções relevantes, é a ADMINISTRAÇÃO da entidade (letra B errada). O auditor interno – em regra – é diretamente subordinado à Administração da Entidade (ou órgãos de nível mais alto tais como Presidência, Conselho de Administração etc.) (letra C errada). Quem emite parecer (atualmente chamado relatório) juntamente com as demonstrações contábeis é o auditor independente. O auditor interno também emite relatório, porém ele tem outro foco, que não os usuários das demonstrações contábeis (letra D errada). A letra E está corretíssima (nosso gabarito).

(CGM João Pessoa – 2018) A respeito dos objetivos e dos procedimentos do auditor na realização do seu trabalho, julgue o item a seguir.

A auditoria interna e a externa são atividades que presumem independência na execução de seus trabalhos, independentemente se o auditor é terceiro contratado ou servidor público.

**Comentários:** como vimos na questão anterior, a Independência é atributo tanto do Auditor





Externo (em maior grau) quanto do Auditor Interno (em menor grau – o que as normas brasileiras chamam de “autonomia profissional”). A independência é um dos princípios que norteiam a auditoria, sendo a base para a imparcialidade e objetividade de suas conclusões. De fato, os auditores externos não podem ter sua independência comprometida, já que não estão subordinados à entidade auditada. Já os auditores internos – em regra – estão subordinados à alta administração, o que garante sua autonomia funcional para o desempenho do trabalho sem influência do avaliado.

A parte final do item (“*independentemente se o auditor é terceiro contratado ou servidor público*”) não interfere na correção do item. Item, portanto, correto!

(TJ SP – 2015) Quanto às diferenças entre auditoria externa e interna, é correto afirmar:

- a) a auditoria interna é feita, necessariamente, por um empregado da empresa.
- b) o auditor externo não pode ter vínculo empregatício com a empresa.
- c) enquanto a auditoria externa deve ser realizada por contador com registro no CRC, o Conselho Federal de Contabilidade não exige o mesmo na auditoria interna.
- d) a auditoria externa é desenvolvida continuamente ao longo do tempo.
- e) o objetivo da auditoria externa é assistir à administração no cumprimento dos seus objetivos.

#### Comentários:

Letra A: ERRADA. A Auditoria Interna – *via de regra* – é efetuada por funcionário da entidade. Isso é amplamente trazido pela doutrina. Ocorre que não há, nas normas de auditoria, tal obrigatoriedade. Por esse motivo, a assertiva está ERRADA. Não fosse a expressão “necessariamente”, a alternativa poderia estar correta.

Letra B: CORRETA. Em virtude da independência requerida no trabalho de auditoria externa, o auditor independente não pode ser funcionário da entidade.

Letra C: ERRADA, pois a necessidade de registro no CRC se dá tanto para o auditor externo (independente) quanto para o auditor interno. Com relação à auditoria interna, essa exigência de registro no CRC constava na já revogada NBC T 12. No entanto, a doutrina (e as bancas de concurso) ainda discorrem sobre essa necessidade (*falaremos mais sobre isso à frente em nossa aula*).

Letra D: ERRADA. A auditoria interna é desenvolvida continuamente ao longo do tempo. A auditoria externa é desenvolvida de forma pontual ou periódica.

Letra E: ERRADA. Esse é o objetivo da auditoria interna.

Segue um quadro comparativo, muito cobrado em provas, com as principais diferenças entre Auditoria Interna e Auditoria Externa.





### DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA

Elementos	Auditoria Interna	Auditoria Externa
Sujeito	Funcionários da empresa (interno) – <i>via de regra</i>	Profissional independente (externo)
Ação e Objetivo	Exames dos controles operacionais	Exame das demonstrações financeiras
Finalidade	Promover melhorias nos controles operacionais	Opinar sobre as demonstrações financeiras
Relatório principal	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa	Relatório (parecer)
Grau de independência	Menos amplo	Mais amplo
Interessados no trabalho	Própria Empresa	Empresa e público em geral
Responsabilidade	Trabalhista	Profissional, civil e criminal
Continuidade do trabalho	Contínuo	Periódico / Pontual
Tipo de Auditoria	Contábil e operacional	Contábil
Quem exerce a atividades	<sup>2</sup> Contador com registro no CRC	
Documento que produz	Relatório	

Fonte: Auditoria Contábil – Teoria e Prática – Crepaldi (2012) – Adaptado





<sup>2</sup>Há um ponto polêmico em relação à formação exigida do auditor interno. Vejamos o que as normas mencionam sobre a formação desse profissional:

*NBC T 12 – DA AUDITORIA INTERNA*

*12.1 – CONCEITUAÇÃO E DISPOSIÇÕES GERAIS*

*12.1.1 – CONCEITUAÇÃO E OBJETIVOS DA AUDITORIA INTERNA*

*[...]*

*12.1.1.2 – A auditoria interna é de competência exclusiva de contador, registrado em Conselho Regional de Contabilidade, nesta norma denominado auditor interno. [grifo nosso]*

A NBC T 12 foi revogada pela NBC TI 01 – Da auditoria interna. Essa norma, por sua vez, não diz expressamente de quem é a competência pela execução das atribuições de auditor interno, ou seja, não determina qual formação sua formação necessária.

Assim sendo, de acordo com a NBC TI 01, em tese, o auditor interno poderia ter qualquer formação.

Ocorre que a Resolução CFC nº 1.640/2021 (que dispõe sobre as prerrogativas profissionais dos profissionais de contabilidade) traz as atribuições privativas dos profissionais de contabilidade. Veja:

*Art. 3º São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade: [...]*

*XXI - auditoria interna e operacional;*

*XXII - auditoria externa independente;*

*§ 1º São atribuições privativas dos contadores, observado o disposto no §2º, as enunciadas neste artigo, sob os incisos I, II, III, IV, VII, XVI, XX, XXI, XXII, XXIII, XXVII, XXVIII e XXXI. [grifo nosso]*

Dessa maneira, se for tomada por base a Resolução CFC nº 1.640/2021, o auditor interno (bem como o auditor externo) **deve ser Contador**. Esse é o posicionamento usual que você deve levar para sua prova!

Conclusão: leve para a prova que o auditor interno deve ser contador, a não ser que uma eventual questão mencione expressamente a NBC TI 01 (que, como vimos, não traz essa exigência de forma expressa).

Nem sempre as questões são bem redigidas ou fazem referência explícita às normas. Você precisa estar consciente disso e deve escolher – no caso concreto – a melhor alternativa (ou a “mais correta”).

Para não restar dúvidas quanto à formação do auditor, segue esquema abaixo (trazemos, a título informativo, os requisitos tanto de Auditores Privados – internos e externos – quanto Auditores Governamentais):





Há outras passagens doutrinárias acerca das diferenças entre a auditoria interna e externa que aparecem em provas. Segundo Crepaldi, o escopo dos trabalhos feitos pelo **auditor interno** normalmente é determinado pela **gerência**, enquanto a extensão do exame do **auditor externo** é determinada pelas **normas usuais** reconhecidas no país ou requeridas por legislação específica. Ainda segundo o doutrinador, não obstante as diferenças apontadas, os trabalhos de ambos são efetuados em geral por métodos idênticos. O **auditor interno** segue mais as **rotinas de cunho interno**, ou seja, observa o cumprimento rígido das normas internas, pois ele tem o domínio da cultura da empresa, enquanto o **auditor externo** observa mais o **cumprimento das normas associadas às leis** de forma bem ampla; ele tem melhor **domínio dos aspectos de interesse coletivo**.



(Codevasf / 2021) Acerca dos conceitos e das características referentes à auditoria contábil, julgue o item subsequente.

Um dos aspectos que distingue a auditoria interna da auditoria externa é o escopo do trabalho: na primeira, ele é determinado pela gerência; na segunda, pelo conselho de administração.

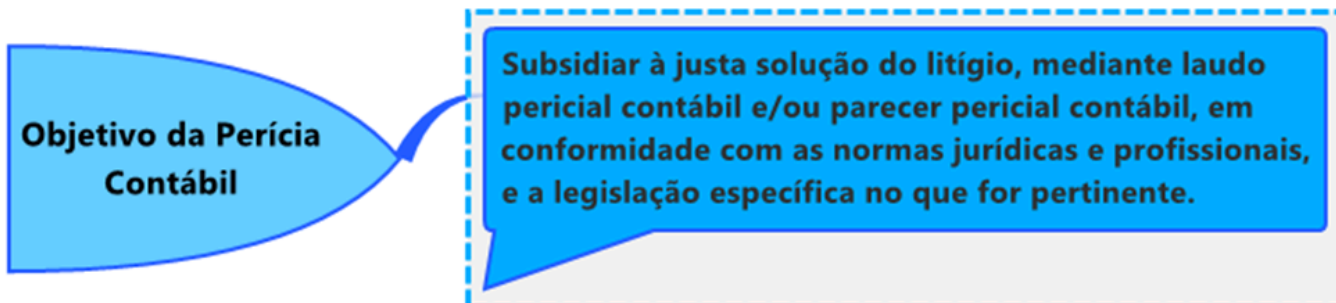
**Comentários:**

A parte inicial está correta, ou seja, o escopo dos trabalhos feitos pelo **auditor interno** normalmente é determinado pela **gerência**. Já a parte final está errada, uma vez que a extensão do exame do **auditor externo** é determinada pelas **normas usuais** reconhecidas no país ou requeridas por legislação específica (e não pelo conselho de administração).

Gabarito, portanto, errado.

É importante salientar que auditoria não se confunde com perícia. Tanto a auditoria contábil quanto a perícia contábil são técnicas da contabilidade. Enquanto a auditoria se classifica em interna ou externa, cada uma com suas particularidades e objetivos, como visto acima, a perícia

contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio, mediante laudo pericial contábil e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente. Esquemmatizando:



Outro tipo de classificação de auditoria importante é a prevista na Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno (atual Controladoria Geral da União) nº 01/2001. Esse tópico costuma ser cobrado em provas, especialmente naquelas que trazem Auditoria Governamental em seu conteúdo programático. Vejamos:



## ESQUEMATIZANDO

I. Auditoria de Avaliação da Gestão: esse tipo de auditoria objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados, compreendendo, entre outros, os seguintes aspectos: exame das peças que instruem os processos de tomada ou prestação de contas; exame da documentação comprobatória dos atos e fatos administrativos; verificação da eficiência dos sistemas de controles administrativo e contábil; verificação do cumprimento da legislação pertinente; e avaliação dos resultados operacionais e da execução dos programas de governo quanto à economicidade, eficiência e eficácia dos mesmos.

II. Auditoria de Acompanhamento da Gestão: realizada ao longo dos processos de gestão, com o objetivo de se atuar em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade federal, evidenciando melhorias e economias existentes no processo ou prevenindo gargalos ao desempenho da sua missão institucional.

III. Auditoria Contábil: compreende o exame dos registros e documentos e na coleta de informações e confirmações, mediante procedimentos específicos, pertinentes ao controle do patrimônio de uma unidade, entidade ou projeto. Objetivam obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e se as demonstrações deles originárias refletem, adequadamente, em seus aspectos mais

relevantes, a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas. Tem por objeto, também, verificar a efetividade e a aplicação de recursos externos, oriundos de agentes financeiros e organismos internacionais, por unidades ou entidades públicas executoras de projetos celebrados com aqueles organismos com vistas a emitir opinião sobre a adequação e fidedignidade das demonstrações financeiras.

IV. Auditoria Operacional: consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, ou parte dele, das unidades ou entidades da administração pública federal, programas de governo, projetos, atividades, ou segmentos destes, com a finalidade de emitir uma opinião sobre a gestão quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade, procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados, por meio de recomendações, que visem aprimorar os procedimentos, melhorar os controles e aumentar a responsabilidade gerencial. Este tipo de procedimento auditorial, consiste numa atividade de assessoramento ao gestor público, com vistas a aprimorar as práticas dos atos e fatos administrativos, sendo desenvolvida de forma tempestiva no contexto do setor público, atuando sobre a gestão, seus programas governamentais e sistemas informatizados.

V. Auditoria Especial: objetiva o exame de fatos ou situações consideradas relevantes, de natureza incomum ou extraordinária, sendo realizadas para atender determinação expressa de autoridade competente. Classifica-se nesse tipo os demais trabalhos auditoriais não inseridos em outras classes de atividades.

<sup>3</sup>Ressalte-se que a norma supracitada – IN nº 01/2001/CGU – encontra-se revogada pela IN nº 03/2017/Ministério da Transparência e CGU (norma que aprovou o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal). Esse normativo, por sua vez, aprovou o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, que estabelece os procedimentos para a prática profissional da atividade. Essa é a norma equivalente à IN nº 01/2001/CGU. Ela não prevê os tipos de auditoria acima expostos.



ESTA CAI  
NA PROVA!

(DPU – 2016) Em relação aos papéis de trabalho, tipos de auditoria no setor público e eventos subsequentes, julgue o item que se segue.

A auditoria de avaliação da gestão atua em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade ou entidade federal, com vistas a certificar as contas prestadas pelo gestor.

**Comentários:** a auditoria de avaliação da gestão objetiva emitir opinião com vistas a certificar a regularidade das contas, verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes, a probidade na aplicação dos dinheiros públicos e na guarda ou administração de valores e outros bens da União ou a ela confiados.



Esse tipo de auditoria tem carácter precípua de ser “a posteriori”, ou seja, é realizada após a execução da despesa e, excepcionalmente, atua em tempo real (concomitante), quando a materialidade é relevante, ou há denúncias em virtude de indícios de fraudes, por exemplo.

O tipo de auditoria que, em essência, atua em tempo real sobre os atos efetivos e os efeitos potenciais positivos e negativos de uma unidade é a Auditoria de Acompanhamento da Gestão. Gabarito: Errado

(TRE PR – 2012) O tipo de auditoria governamental que tem por objetivo emitir opinião sobre a regularidade das contas e verificar a execução de contratos, acordos, convênios ou ajustes e a probidade na aplicação do dinheiro público ou na guarda ou administração de valores e bens da União é denominada, na Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno no 1/2001, auditoria

- a) operacional.
- b) especial.
- c) de avaliação da gestão.
- d) contábil.
- e) de acompanhamento da gestão.

**Comentários:** o enunciado traz praticamente a literalidade da auditoria de avaliação da gestão (ou auditoria de gestão), apresentado acima.

Gabarito: C.



## Palavras-chave dos tipos de Auditoria

**Auditoria de Avaliação da Gestão:** CERTIFICAR A REGULARIDADE DAS CONTAS, VERIFICAR A EXECUÇÃO DE CONTRATOS, ..., A PROBIDADE NA APLICAÇÃO DE DINHEIROS PÚBLICOS.

**Auditoria de Acompanhamento da Gestão:** ATUAR EM TEMPO REAL SOBRE OS ATOS DE GESTÃO.

**Auditoria Contábil:** OPINAR SE OS REGISTROS CONTÁBEIS ESTÃO EM CONFORMIDADE COM A ESTRUTURA DE RELATÓRIO APLICÁVEL.

**Auditoria operacional:** EMITIR UMA OPINIÃO SOBRE A GESTÃO QUANTO AOS ASPECTOS DA EFICIÊNCIA, EFICÁCIA E ECONOMICIDADE.

**Auditoria especial:** EXAME DE FATOS OU SITUAÇÕES CONSIDERADAS RELEVANTES.



# NBC TA 200 - OBJETIVOS GERAIS DO AUDITOR INDEPENDENTE

## Introdução

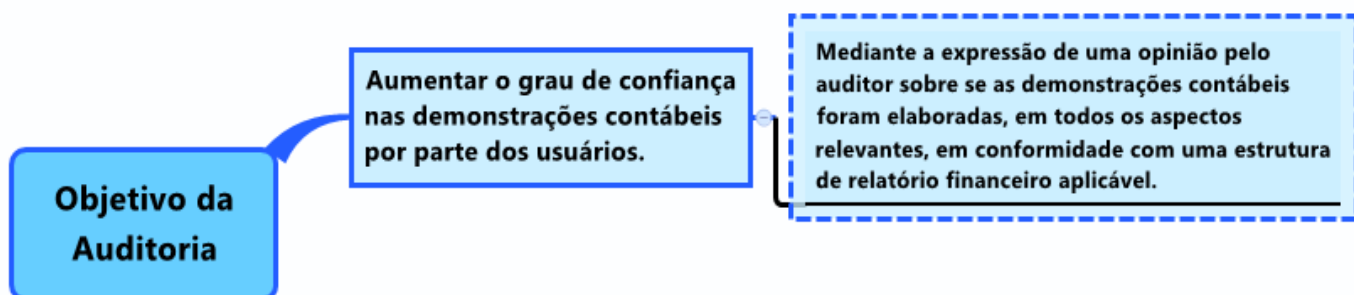
A NBC TA 200 (R1) trata das responsabilidades gerais do auditor independente na condução da auditoria de demonstrações contábeis em conformidade com as normas brasileiras e internacionais de auditoria (a designação "R1" é dada quando ocorre alteração e/ou consolidação no corpo de uma norma; foi o que ocorreu em 2016 com a NBC TA 200). Especificamente, ela expõe os objetivos gerais do auditor independente e explica a natureza e o alcance da auditoria para possibilitar ao auditor independente o cumprimento desses objetivos. Ela é a "norma-mãe" ou "norma-base" da Auditoria Independente.

Conforme mencionado anteriormente, extrairemos a literalidade dos dispositivos mais cobrados desse normativo. Vejamos:

*3. O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião [grifo nosso]*



Esse, **certamente**, é um dos dispositivos que mais aparece em provas. Segue mapa mental para ajudá-los na sua memorização.





Pelo exposto, para que a auditoria possa atingir seu objetivo, que é aumentar a confiança dos usuários nas demonstrações, o auditor deve expressar uma opinião sobre se essas demonstrações estão ok, ou seja, se elas foram elaboradas conforme as regras do jogo (chamadas de estrutura de relatório aplicável).

No ponto a seguir, a norma deixa claro que as demonstrações contábeis são de responsabilidade da entidade auditada (*e não, obviamente, do auditor independente*). Veja:

*4. As demonstrações contábeis sujeitas à auditoria são as da entidade, elaboradas pela sua administração, com supervisão geral dos responsáveis pela governança. As NBC TAs não impõem responsabilidades à administração ou aos responsáveis pela governança e não se sobrepõem às leis e regulamentos que governam as suas responsabilidades. Contudo, a auditoria em conformidade com as normas de auditoria é conduzida com base na premissa de que a administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança têm conhecimento de certas responsabilidades que são fundamentais para a condução da auditoria. A auditoria das demonstrações contábeis não exime dessas responsabilidades a administração ou os responsáveis pela governança. [grifos nossos]*

Eventualmente, Lei ou regulamento podem estabelecer as responsabilidades da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança, em relação a relatórios financeiros (é o que acontece, por exemplo, com a Lei Sarbanes-Oxley, famoso dispositivo norte-americano que prevê, dentre outros, a responsabilidade pessoal de membros da alta gestão das organizações em relação às informações presentes nos demonstrativos financeiros). A extensão dessas eventuais responsabilidades, ou a forma que elas são descritas, podem ser diferentes. Apesar dessas diferenças, uma auditoria em conformidade com NBCs TA é sempre conduzida com base na premissa de que a administração e a governança reconhecem e entendem que eles têm responsabilidade por elaborar as demonstrações, pelos controles internos da organização e por fornecer ao auditor acesso aos mais diversos níveis dentro da entidade.



**As demonstrações contábeis sujeitas à auditoria são as da entidade, elaboradas pela sua administração**

**A auditoria das demonstrações contábeis NÃO exime dessas responsabilidades a administração ou os responsáveis pela governança.**





(Exame Suficiência CFC / 2024) Com relação à auditoria de demonstrações contábeis, avalie se afirmativas a seguir são verdadeiras (V) ou falsas (F).

( ) O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários.

( ) O objetivo da auditoria é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável.

( ) As demonstrações contábeis sujeitas à auditoria são as da entidade, elaboradas pela sua administração, com supervisão geral dos responsáveis pela governança.

As afirmativas são, respectivamente,

a) V – V – V.

b) V – F – V.

c) F – V – V

d) V – V – F.

**Comentários:** todos os itens estão exatamente de acordo com a previsão normativa, acima apresentada. Vejamos mais uma vez:

*3. O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável (...).*

*4. As demonstrações contábeis sujeitas à auditoria são as da entidade, elaboradas pela sua administração, com supervisão geral dos responsáveis pela governança....*

**Gabarito:** A.

(SEFAZ SE – 2022) Nos termos da NBC TA 200 (R1), as demonstrações contábeis sujeitas aos trabalhos de auditoria são:

a) o balanço patrimonial, a demonstração de resultados do exercício, a demonstração dos fluxos de caixa e a demonstração das mutações do patrimônio líquido.



- b) as da entidade, elaboradas pela sua administração, com supervisão geral dos responsáveis pela governança.
- c) todas as oferecidas ao auditor pela administração da entidade, desde que assinadas por um contador.
- d) o balanço patrimonial, a demonstração de resultados do exercício e a demonstrações dos fluxos de caixa.
- e) todas as previstas para tal na Lei n.º 6.404/1976.

**Comentários:** por mais que você fique tentado a optar pela assertiva que traz o rol das demonstrações contábeis previstas no Brasil, não é isso que a questão está cobrando. Ela exige conhecimento, na realidade, do item 4 da NBC TA 200, segundo o qual as demonstrações contábeis sujeitas à auditoria são as da entidade, elaboradas pela sua administração, com supervisão geral dos responsáveis pela governança.

**Gabarito:** B

Ressalte-se que as NBC TAs exigem que o auditor obtenha **segurança razoável** de que as demonstrações contábeis como um todo estejam livres de distorções relevantes, independentemente se causadas por fraude (ato intencional) ou erro (ato não intencional). O item a seguir nos explica o que é uma asseguração razoável (*nível elevado de segurança conseguido quando são obtidas evidências de auditoria apropriadas e suficientes*). Vejamos:

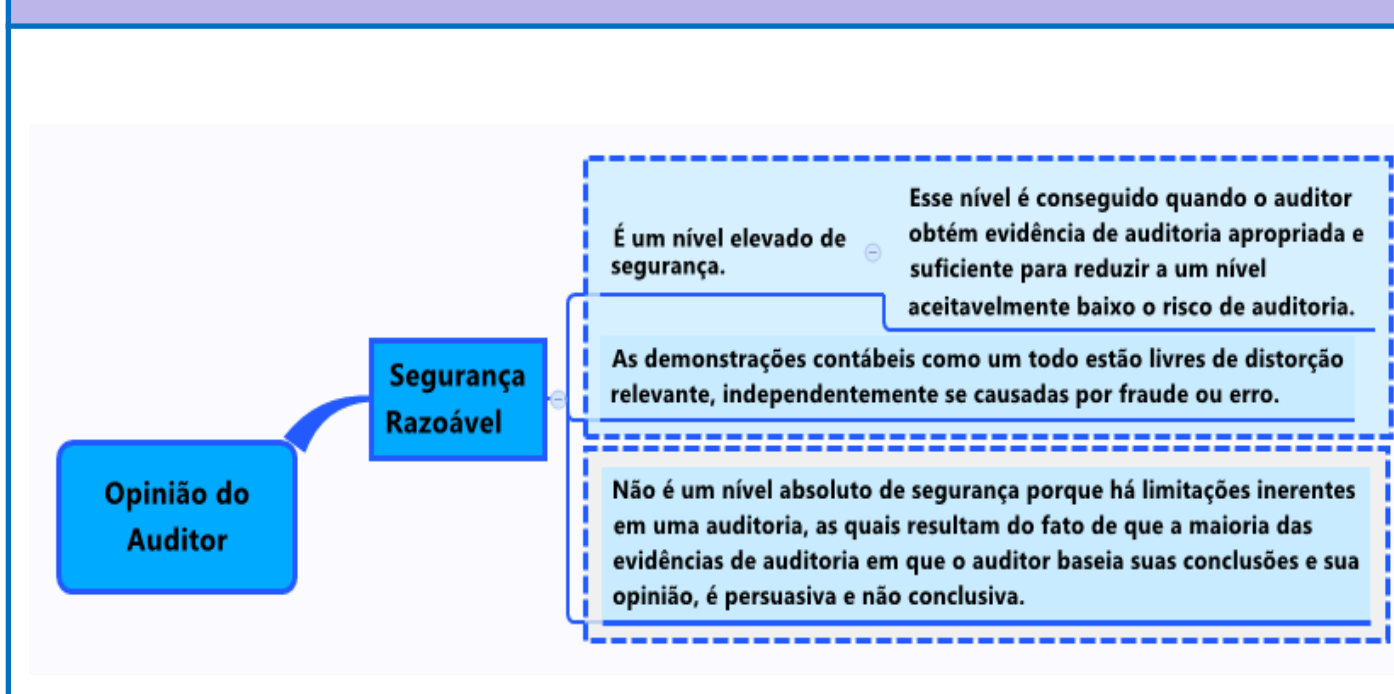
*5. Como base para a opinião do auditor, as NBC TAs exigem que ele obtenha segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro. Asseguração razoável é um nível elevado de segurança. Esse nível é conseguido quando o auditor obtém evidência de auditoria apropriada e suficiente para reduzir a um nível aceitavelmente baixo o risco de auditoria (isto é, o risco de que o auditor expresse uma opinião inadequada quando as demonstrações contábeis contiverem distorção relevante). Contudo, asseguração razoável não é um nível absoluto de segurança porque há limitações inerentes em uma auditoria, as quais resultam do fato de que a maioria das evidências de auditoria em que o auditor baseia suas conclusões e sua opinião, é persuasiva e não conclusiva. [Grifos nossos]*

Sempre que você, caro aluno, se deparar com expressões do tipo “nível absoluto de segurança”, “absoluta certeza”, “eliminação do risco” etc., **DESCONFIE!** Isso porque, como destacado acima, asseguração razoável não é um nível absoluto de segurança, dado que sempre há limitações inerentes em uma auditoria. Como visto, a maioria das evidências colhidas pelo auditor ao longo de seu trabalho é persuasiva (ou seja, possui poder de persuasão ou convencimento), e não conclusiva.





## ESQUEMATIZANDO



Sobre as limitações inerentes, é importante destacar que o auditor não é obrigado e não pode reduzir o risco de auditoria a zero, e, portanto, não pode obter segurança absoluta de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante devido a fraude ou erro. Isso porque uma auditoria tem limitações inerentes, e, como resultado, a maior parte das evidências de auditoria que propiciam ao auditor obter suas conclusões e nas quais baseia a sua opinião são persuasivas ao invés de conclusivas. As limitações inerentes de uma auditoria originam-se da:

- natureza das informações contábeis;
- natureza dos procedimentos de auditoria; e
- necessidade de que a auditoria seja conduzida dentro de um período de tempo razoável e a um custo razoável.

Em relação à natureza dos procedimentos de auditoria (*uma das limitações inerentes que acabamos de destacar*), a NBC TA 200 aduz que há limites práticos e legais à capacidade do auditor de obter evidências de auditoria como por exemplo:

- Existe a possibilidade de que a administração ou outros possam não fornecer, intencionalmente ou não, as informações completas que são relevantes para a elaboração das demonstrações contábeis ou que tenham sido solicitadas pelo auditor. Portanto, o auditor não pode ter certeza da integridade da informação, embora tenha executado os procedimentos de auditoria para obter certeza de que todas as informações relevantes foram obtidas.



- A fraude pode envolver esquemas sofisticados e cuidadosamente organizados para sua ocultação. Portanto, os procedimentos de auditoria aplicados para coletar evidências de auditoria podem ser ineficazes para a detecção de distorção relevante que envolva, por exemplo, conluio para a falsificação de documentação que possa fazer o auditor acreditar que a evidência de auditoria é válida quando ela não é. O auditor não é treinado nem obrigado a ser especialista na verificação de autenticidade de documentos.
- A auditoria não é uma investigação oficial de suposto delito. Portanto, o auditor não recebe poderes legais específicos, tais como o poder de busca, que podem ser necessários para tal investigação.

Em relação às restrições de tempo e custo (outra limitação acima destacada), deve-se observar que a dificuldade, falta de tempo ou custo envolvido não são, por si só, base válida para que o auditor omita um procedimento de auditoria para o qual não há alternativa ou que deva ser satisfeito com evidências de auditoria menos que persuasivas (mais frágeis, portanto). Do contrário, um planejamento adequado ajuda a tornar suficientes o tempo e os recursos disponíveis para a condução da auditoria.

Como vimos, a opinião a ser expressa pelo auditor é no sentido de estarem as demonstrações da entidade elaboradas de acordo com a estrutura aplicável. Por esse motivo, como nos ensina a NBC TA 200: a **forma da opinião** expressa pelo auditor **depende** da **estrutura de relatório financeiro aplicável** e de **lei ou regulamento aplicáveis**.

O auditor pode, eventualmente, ter outras responsabilidades de comunicação e de relatório (que não as previstas na NBC TA 200), perante os usuários, a administração, os responsáveis pela governança ou partes fora da entidade, a respeito dos assuntos decorrentes da auditoria. Essas outras responsabilidades podem ser estabelecidas pelas NBCs TA, por lei ou regulamento aplicável.

## Objetivos gerais do auditor

Vejam que os objetivos gerais do Auditor (*abaixo apresentados*) estão alinhados com os objetivos gerais da Auditoria vistos acima:

*11. Ao conduzir a auditoria de demonstrações contábeis, os objetivos gerais do auditor são:*

*(a) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável; e*

*(b) apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBC TAs, em conformidade com as constatações do auditor. [grifos nossos]*

Percebam, portanto, que os objetivos gerais do auditor são:

- Obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro;



- Apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis; e
- Comunicar-se como exigido pelas normas (NBC TAs)



O primeiro item o rol acima é muito importante e merece algumas considerações para sua melhor compreensão. Em primeiro lugar, percebam que o auditor deve obter segurança apenas razoável (nunca absoluta ou total) de que as demonstrações não apresentam (ou estão livres de) distorções relevantes, sejam elas causadas por fraude ou por erro. Mas o que é distorção, afinal? E quando uma distorção é considerada relevante? Distorção, em auditoria, é a diferença entre um valor apresentado nas demonstrações e o valor que seria exigido para que o item estivesse de acordo com a estrutura aplicável, ou seja, uma discrepância entre aquilo que está – efetivamente – apresentado – e o que deveria estar apresentado para que houvesse conformidade com a estrutura aplicável. Exemplo: Um saldo de estoque é apresentado por 40 mil nas demonstrações da empresa, porém o auditor obtém evidência de que, quando consideradas as normas aplicáveis, esse saldo deveria estar apresentado por 100 mil. Temos, nesse exemplo, uma distorção no valor de 60 mil. Já sabemos o que é distorção, ok! Em auditoria, as distorções, incluindo omissões, são consideradas relevantes quando for razoável esperar que elas influenciem as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas demonstrações. Trata-se de algo subjetivo, ou seja, é questão de julgamento profissional do auditor. Finalmente, temos que saber que as distorções em auditoria podem se originar tanto de fraude quanto de erro, sendo a primeira um ato intencional e o segundo um ato não intencional!

Vimos, até aqui, os objetivos primordiais da auditoria e do auditor Independente. O esquema a seguir nos chama atenção do que **NÃO** está nesse rol de objetivos (ou responsabilidades).





### O que **NÃO** é objetivo do Auditor

**Assegurar a viabilidade futura da entidade** (*fora do escopo do trabalho*)

**Atestar a eficiência/eficácia dos negócios** (*fora do escopo do trabalho*)

**Elaborar demonstrações contábeis** (*cabe à Administração da entidade*)

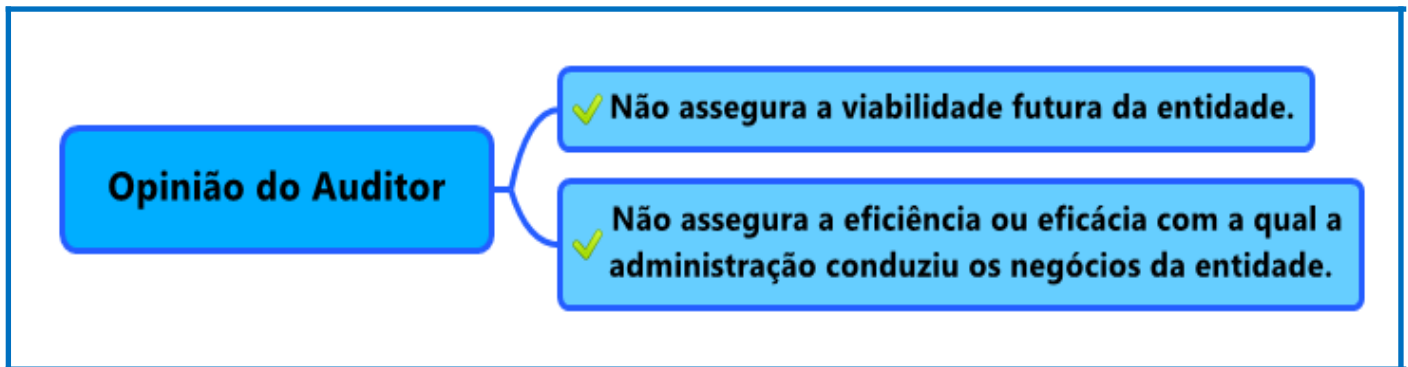
**Detectar e prevenir erros e fraudes** (*cabe à Administração da entidade*)

**Implementar os controles internos** (*cabe à Administração da entidade*)

**Auxiliar a administração da entidade no cumprimento de seus objetivos**  
(*isso é objetivo do Auditor Interno*)

A NBC TA 200 reforça alguns dos posicionamentos acima, ao estatuir sobre o alcance da auditoria. Segundo a norma, a opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis trata de determinar se as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável. A opinião do auditor, portanto, **não assegura**, por exemplo, a viabilidade futura da entidade nem a eficiência ou eficácia com a qual a administração conduziu os negócios da entidade. Em algumas situações pontuais, porém, lei e regulamento aplicáveis podem exigir que o auditor forneça opinião sobre outros assuntos específicos, tais como a eficácia do controle interno ou a compatibilidade de um relatório separado da administração junto com as demonstrações contábeis.





(ALESC / 2024) A NBC TA 200 se refere às responsabilidades gerais do auditor independente na condução da auditoria de demonstrações contábeis em conformidade com as normas brasileiras e internacionais de auditoria.

Quanto à auditoria de demonstrações contábeis, assinale a afirmativa incorreta.

- a) Seu objetivo é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários, sendo este alcançado mediante a expressão de uma opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis terem sido elaboradas ou não, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável.
- b) A auditoria em conformidade com as normas de auditoria é conduzida com base na premissa de que a administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança têm conhecimento de certas responsabilidades que são fundamentais para a condução da auditoria.
- c) Para embasar sua opinião quanto às demonstrações contábeis, é necessário que o auditor obtenha segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, com exceção dos casos em que forem causadas por fraude ou erro.
- d) Asseguração razoável é um nível elevado de segurança, conseguido quando o auditor obtém evidência de auditoria apropriada e suficiente para reduzir a um nível aceitavelmente baixo o risco de auditoria.
- e) A asseguração razoável não é um nível absoluto de segurança, porque há limitações inerentes em uma auditoria, as quais resultam do fato de que a maioria das evidências de auditoria em que o auditor baseia suas conclusões e sua opinião, é persuasiva e não conclusiva.

**Comentários:** vamos analisar cada assertiva:

Letra A: CERTA. É exatamente esse o objetivo da auditoria, visto anteriormente.

Letra B: CERTA. A auditoria é conduzida com base na premissa (ou pressuposto) de que a administração e a governança da entidade entendem e assumem certas responsabilidades, como





pela elaboração das demonstrações, pelo controle interno e por fornecer ao auditor acesso a tudo que seja necessário para a condução da auditoria. Veremos, adiante, detalhes acerca da definição do termo "premissa".

Letra C: ERRADA (gabarito). O auditor deve obter segurança razoável de que as demonstrações como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou por erro. A parte final da assertiva a tornou errada.

Letras D e E: CERTAS, conforme apresentado anteriormente.

(ISS Cuiabá – 2016) De acordo com a NBC 200, Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com as Normas de Auditoria, assinale a opção que indica os objetivos gerais do auditor ao conduzir a auditoria das demonstrações contábeis.

- a) Obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante e apresentar relatório sobre elas.
- b) Identificar fraudes nas demonstrações contábeis e aprimorar o controle interno para que novas fraudes não aconteçam.
- c) Detectar erros nas demonstrações contábeis e instruir a administração e os responsáveis pela governança, de modo que novos erros sejam evitados.
- d) Apresentar um relatório com parecer que reflita sua opinião sobre as demonstrações contábeis apresentadas e assegurar que elas estão livres de fraudes.
- e) Dar uma opinião imparcial sobre as demonstrações contábeis e assegurar que estas estão livres de fraudes e de erros.

#### Comentários:

Como vimos, os objetivos gerais do auditor são:

- (a) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro (...); e
- (b) apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBC TAs (...)

Pelo exposto, o gabarito está na letra A! As letras B e C podem, de pronto, ser descartadas, uma vez que a responsabilidade primária pela detecção de fraudes e erros é da entidade, e não do auditor! O erro das letras D e E está no trecho "*assegurar que as demonstrações estão livres de fraudes*" – vimos que o auditor busca segurança razoável sobre se as demonstrações estão livres de distorção relevante (sejam elas causadas por fraude ou erro). Buscar segurança (*razoável, frise-se*) sobre estarem as demonstrações livres de distorção relevante (*o que estaria correto*) é diferente de buscar segurança sobre as demonstrações estarem livres de fraude (*errado, como nas assertivas em comento*).



(DPDF / 2022) Julgue o item a seguir, relativo aos trabalhos de auditoria e perícia contábil.

O trabalho da auditoria independente, além de aumentar a confiança dos usuários nas demonstrações contábeis, atesta a eficiência e a eficácia com a qual a administração conduziu os negócios da entidade.

Comentários:

A parte inicial está correta. De fato, a auditoria aumenta a confiança dos usuários nas demonstrações. A parte final, entretanto, está errada. Conforme nos ensina a NBC TA 200, a opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis trata de determinar se as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável. A opinião do auditor, portanto, **não assegura**, por exemplo, a viabilidade futura da entidade **nem** a eficiência ou eficácia com a qual a administração conduziu os negócios da entidade.

Gabarito: errado.

Prestem bastante atenção no dispositivo abaixo, porque ele expressa o comportamento do auditor quando não for possível obter segurança razoável e a opinião com ressalva em seu relatório for insuficiente – ou inaplicável (estudamos mais detalhes sobre os tipos de opinião, como é o caso da “opinião com ressalva” e da “abstenção de opinião”, em outras aulas dos nossos cursos). Veja:

*12. Em todos os casos em que não for possível obter segurança razoável e a opinião com ressalva no relatório do auditor for insuficiente nas circunstâncias para atender aos usuários previstos das demonstrações contábeis, as NBC TAs requerem que o auditor se abstenha de emitir sua opinião ou renuncie ao trabalho, quando a renúncia for possível de acordo com lei ou regulamentação aplicável. [grifos nossos]*

Esquemmatizando:



## Definições

Em todas as NBC TA, há uma seção que traz as definições que serão utilizadas no decorrer da norma. É o caso do item 13 da NBC TA 200 (R1) – **sem dúvidas** um dos dispositivos quase certos em provas de Auditoria. Vejamos, na sequência, essa importante passagem da norma. Não se preocupem em receber essa informação assim de forma tão direta (letra da norma). A maioria desses itens será objeto de comentários complementares na análise das questões desta aula. Preocupem-se, nesse momento, em pegar a ideia central de cada um desses termos. Como assim, professor? Vejamos o caso da “Premissa” (abaixo transcrita) – uma definição não muito intuitiva, por sinal. Ora, para nós o importante a extrair é o seguinte: a auditoria é conduzida com base na premissa de que a administração (e os responsáveis pela governança) são os responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis, pelos controles internos e por fornecer ao auditor o devido acesso às informações necessárias.

*13. Para fins das NBC TAs, os seguintes termos possuem os significados atribuídos a seguir:*

*Estrutura de relatório financeiro aplicável é a estrutura de relatório financeiro adotada pela administração e, quando apropriado, pelos responsáveis pela governança na elaboração das demonstrações contábeis, que é aceitável em vista da natureza da entidade e do objetivo das demonstrações contábeis ou que seja exigida por lei ou regulamento.*

*A expressão “estrutura de apresentação adequada” é utilizada para se referir a uma estrutura de relatório financeiro que exige conformidade com as exigências dessa estrutura e:*

*(i) reconhece explícita ou implicitamente que, para conseguir a apresentação adequada das demonstrações contábeis, pode ser necessário que a administração forneça divulgações além das especificamente exigidas pela estrutura; ou*

*(ii) reconhece explicitamente que pode ser necessário que a administração se desvie de uma exigência da estrutura para conseguir a apresentação adequada das demonstrações contábeis. Espera-se que tais desvios sejam necessários apenas em circunstâncias extremamente raras.*

*A expressão “estrutura de conformidade” (compliance) é utilizada para se referir a uma estrutura de relatório financeiro que exija a conformidade com as exigências dessa estrutura, mas não reconhece os aspectos contidos em (i) e (ii) acima.*

-- **Esclarecendo:** grosso modo, estrutura de relatório financeiro aplicável é o arcabouço previsto – via de regra – em Lei ou Regulamento, que dita as regras de elaboração das demonstrações contábeis (no Brasil, por exemplo, a Lei nº 6.404/76 dita as regras gerais para elaboração das demonstrações financeiras, tais como: Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício, dentre outras; já os famosos CPC, ou pronunciamentos contábeis, versam sobre a forma correta de contabilização de vários elementos do patrimônio). As diferenças entre “estrutura de apresentação adequada” e “estrutura de conformidade” não são nada intuitivas. Nesse ponto, entenda que, geralmente, as demonstrações contábeis para fins gerais utilizam uma estrutura de



apresentação adequada. Afinal, a opinião emitida pela auditoria sobre esses tipos de demonstrações é no sentido de estarem apresentadas adequadamente. Estruturas de relatório financeiro que abrangem primariamente as normas de contabilidade a serem usadas pelas entidades na elaboração de demonstrações contábeis para fins gerais muitas vezes são estabelecidas para o cumprimento da apresentação adequada. Diferentemente da estrutura de apresentação adequada, a chamada estrutura de conformidade (ou *compliance*) é mais taxativa, ou seja, não tem a mesma flexibilidade da primeira. Essa dita flexibilidade da primeira, ou seja, da estrutura de apresentação adequada, permite que a administração faça algumas "artimanhas" (ex.: divulgações adicionais não previstas e desvios pontuais da estrutura) para atingir a chamada apresentação adequada.

– **Complementando:** A estrutura de relatório financeiro aplicável muitas vezes abrange normas de contabilidade estabelecidas por organização normatizadora autorizada ou reconhecida ou por exigências legislativas ou regulamentares (*exemplo: os pronunciamentos contábeis emanados pelo CPC*). Em alguns casos, a estrutura de relatório financeiro pode abranger normas de informação contábil estabelecidas por organização normatizadora autorizada ou reconhecida e exigências legislativas ou regulamentares. Outras fontes podem fornecer orientação sobre a aplicação da estrutura de relatório financeiro aplicável. Em alguns casos, a estrutura de relatório financeiro aplicável pode abranger tais fontes ou pode até mesmo consistir nelas. Tais fontes podem incluir:

- o ambiente legal e ético, incluindo estatutos, regulamentos, veredictos e obrigações éticas profissionais em relação a assuntos contábeis;
- interpretações contábeis publicadas de diferente autoridade emitidas por organizações normatizadoras, profissionais ou reguladoras;
- pontos de vista publicados de diferentes autoridades sobre assuntos contábeis emergentes, emitidos por organizações normatizadoras, profissionais ou reguladoras;
- práticas gerais e de setor amplamente reconhecidas e prevalentes; e
- literatura contábil.

Quando existem **conflitos** entre a estrutura de relatório financeiro aplicável e as fontes em que orientação sobre sua aplicação pode ser obtida, ou entre as fontes que abrangem a estrutura de relatório financeiro, a fonte com a mais alta autoridade prevalece.

*Evidências de auditoria são as informações utilizadas pelo auditor para fundamentar suas conclusões em que se baseia a sua opinião. As evidências de auditoria incluem informações contidas nos registros contábeis subjacentes às demonstrações contábeis e outras informações. Para fins das NBC TAs:*

*(i) a suficiência das evidências de auditoria é a medida da quantidade da evidência de auditoria. A quantidade necessária da evidência de auditoria é afetada pela avaliação do auditor dos riscos de distorção relevante e também pela qualidade de tal evidência;*

*(ii) a adequação da evidência de auditoria é a medida da qualidade da evidência de auditoria; isto é, sua relevância e confiabilidade no fornecimento de suporte às conclusões em que se baseia a opinião do auditor.*



-- **Esclarecendo:** evidências de auditoria são as informações que o auditor utiliza como base (ou fundamento) para suas conclusões e para a opinião a ser inserida no relatório de auditoria. Em outras aulas de nossos cursos tratamos, especificamente, desse tema.

*Informação contábil histórica é a informação expressa em termos financeiros em relação a uma entidade específica, derivada principalmente do sistema contábil da entidade, a respeito de eventos econômicos ocorridos em períodos passados ou de condições ou circunstâncias econômicas em determinada data no passado.*

-- **Esclarecendo:** informação contábil (ou financeira) histórica é sempre expressa em termos financeiros, deriva principalmente do sistema contábil e se refere sempre a eventos ou condições passadas (nunca futuras). Como veremos a seguir, essa informação é representada de maneira estruturada nas demonstrações contábeis.

*Demonstrações contábeis são a representação estruturada de informações financeiras históricas, incluindo divulgações, com a finalidade de informar os recursos econômicos ou as obrigações da entidade em determinada data no tempo ou as mutações de tais recursos ou obrigações durante um período de tempo em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. O termo "demonstrações contábeis" refere-se normalmente ao conjunto completo de demonstrações contábeis como determinado pela estrutura de relatório financeiro aplicável, mas também pode referir-se a quadros isolados das demonstrações contábeis. As divulgações compreendem informações explicativas ou descritivas, elaboradas conforme requeridas, permitidas expressamente ou de outra forma pela estrutura de relatório financeiro aplicável, incluídas nas demonstrações contábeis, ou nas notas explicativas, ou incorporadas por referência cruzada.*

-- **Esclarecendo:** no Brasil, as demonstrações contábeis destinam-se a fornecer informações a respeito da posição patrimonial e financeira, desempenho e fluxos de caixa da entidade. Para tais estruturas, o conjunto completo de demonstrações contábeis incluiria balanço patrimonial, demonstração do resultado, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração dos fluxos de caixa e respectivas notas explicativas.

*Distorção é a diferença entre o valor, a classificação, a apresentação ou a divulgação de uma demonstração contábil relatada e o valor, a classificação, a apresentação ou a divulgação que é exigida para que o item esteja de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável. As distorções podem originar-se de erro ou fraude. Quando o auditor expressa uma opinião sobre se as demonstrações contábeis foram apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, as distorções também incluem os ajustes de valor, classificação, apresentação ou divulgação que, no julgamento do auditor, são necessários para que as demonstrações contábeis estejam apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes.*



*Administração é a pessoa com responsabilidade executiva pela condução das operações da entidade. Para algumas entidades, como no Brasil, a administração inclui alguns ou todos os responsáveis pela governança, por exemplo, membros executivos de um conselho de governança, ou sócio-diretor.*

-- **Esclarecendo:** administração é quem, efetivamente, “toca o barco” dos negócios da entidade. Já os chamados *Responsáveis pela Governança* são uma instância de supervisão, ou seja, é a pessoa ou organização com a responsabilidade de supervisionar de forma geral a direção estratégica da entidade e obrigações relacionadas com a responsabilidade da entidade. Exemplo de administração seria a diretoria da entidade, ao passo que o conselho de administração seria um exemplo de responsáveis pela governança. No Brasil, é comum que as mesmas pessoas façam parte da administração e dos responsáveis pela governança.

*Premissa, relativa às responsabilidades da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança, com base na qual a auditoria é conduzida – Que a administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança, tenham conhecimento e entendido que eles têm as seguintes responsabilidades, fundamentais para a condução da auditoria em conformidade com as normas de auditoria. Isto é, a responsabilidade:*

*(i) pela elaboração das demonstrações contábeis em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável, incluindo quando relevante sua apresentação adequada;*

*(ii) pelo controle interno que os administradores e, quando apropriado, os responsáveis pela governança, determinam ser necessário para permitir a elaboração de demonstrações contábeis que estejam livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro;*

*(iii) por fornecer ao auditor:*

*a. acesso às informações que os administradores e, quando apropriado, os responsáveis pela governança, tenham conhecimento que sejam relevantes para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis como registros, documentação e outros assuntos;*

*b. quaisquer informações adicionais que o auditor possa solicitar da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança para o propósito da auditoria; e*

*c. acesso irrestrito àqueles dentro da entidade que o auditor determina ser necessário obter evidências de auditoria.*



*Julgamento profissional é a aplicação do treinamento, conhecimento e experiência relevantes, dentro do contexto fornecido pelas normas de auditoria, contábeis e éticas, na tomada de decisões informadas a respeito dos cursos de ação apropriados nas circunstâncias do trabalho de auditoria.*

-- **Esclarecendo:** o julgamento e o ceticismo profissionais compõem as chamadas características inerentes do auditor. O julgamento se refere à toda "bagagem" do auditor, ou seja, treinamento, conhecimento e experiência, utilizada no processo de tomada de decisão.

*Ceticismo profissional é a postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria.*

-- **Esclarecendo:** faremos mais comentários sobre o julgamento e o ceticismo profissionais mais à frente em nossa aula.

*Asseguração razoável é, no contexto da auditoria de demonstrações contábeis, um nível alto, mas não absoluto, de segurança.*

-- **Esclarecendo:** como vimos anteriormente, esse nível de segurança é conseguido quando se obtém evidência apropriada e suficiente para reduzir o risco, não a qualquer nível, mas a um nível aceitavelmente baixo.

*Risco de auditoria é o risco de que o auditor expresse uma opinião de auditoria inadequada quando as demonstrações contábeis contiverem distorção relevante. O risco de auditoria é uma função dos riscos de distorção relevante e do risco de detecção.*

*Risco de detecção é o risco de que os procedimentos executados pelo auditor para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo não detectem uma distorção existente que possa ser relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções.*

*Risco de distorção relevante é o risco de que as demonstrações contábeis contenham distorção relevante antes da auditoria. Consiste em dois componentes, descritos a seguir no nível das afirmações:*

*(i) risco inerente é a suscetibilidade de uma afirmação a respeito de uma transação, saldo contábil ou divulgação, a uma distorção que possa ser relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções, antes da consideração de quaisquer controles relacionados;*

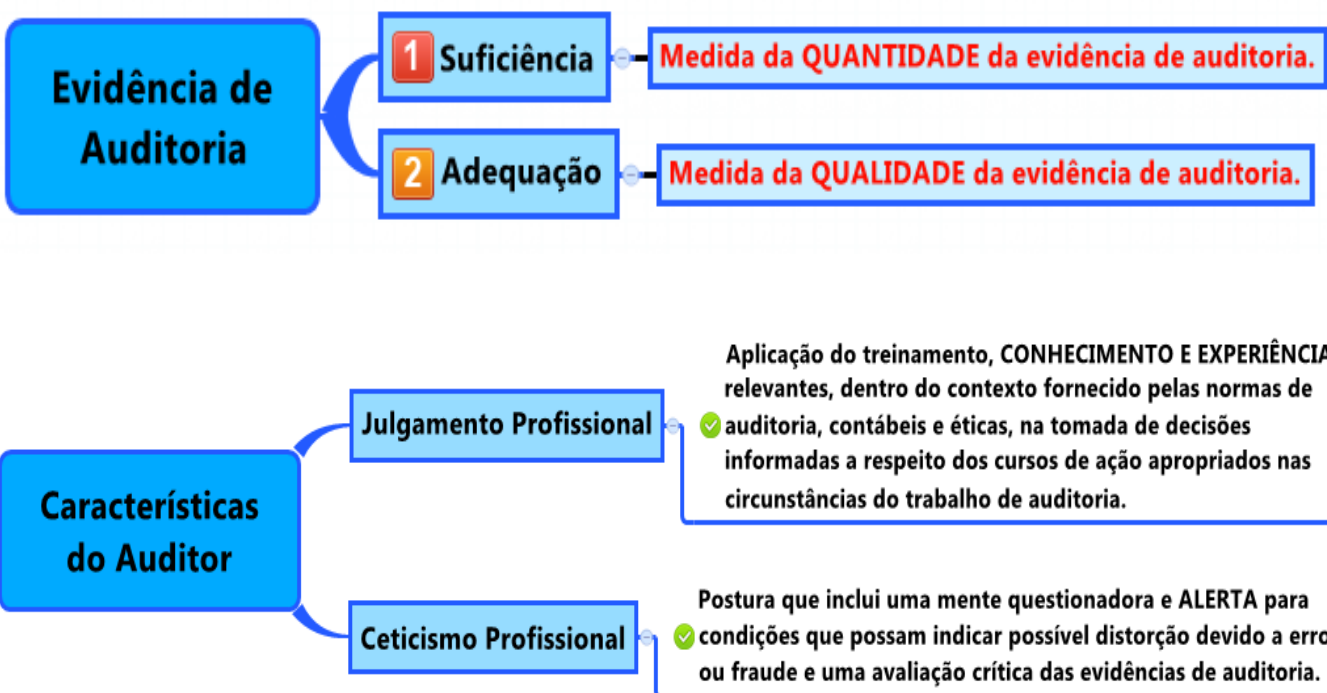


(ii) *risco de controle é o risco de que uma distorção que possa ocorrer em uma afirmação sobre uma classe de transação, saldo contábil ou divulgação e que possa ser relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções, não seja prevenida, detectada e corrigida tempestivamente pelo controle interno da entidade. [Grifo nosso]*

-- **Observação:** estudamos mais detalhes acerca do Risco de Auditoria em outras aulas dos nossos cursos. Nesse momento, apenas trazemos importantes conceitos desse tema previstos (e comumente cobrados) na NBC TA 200.



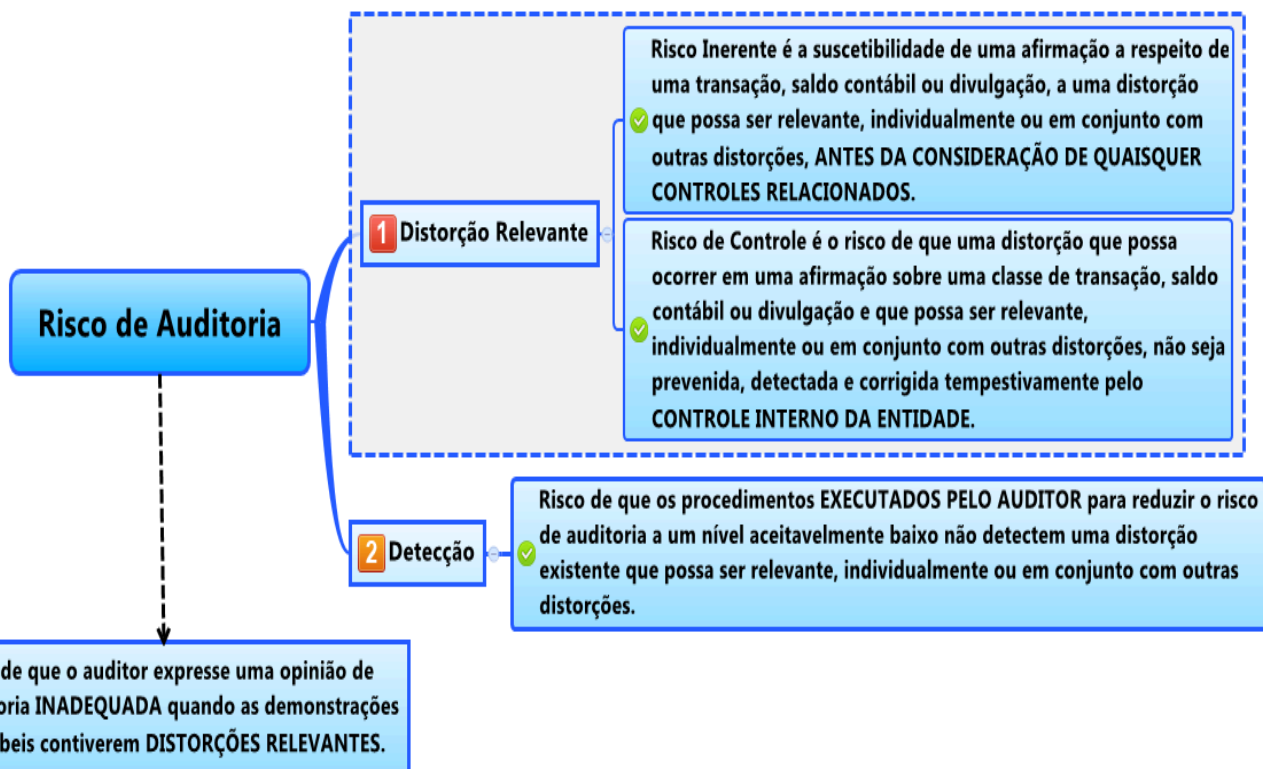
## ESQUEMATIZANDO







## ESQUEMATIZANDO



## HORA DE PRATICAR!

(Manausprev / 2021) As demonstrações contábeis destinam-se a fornecer informações relevantes aos usuários, tais como a posição patrimonial e financeira, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade. Quando a estrutura de relatório financeiro é uma estrutura de conformidade, recebe a denominação de

- a) analítica.
- b) integralizada.
- c) aplicável.
- d) compliance.



e) detalhada.

**Comentários:**

Como vimos, a estrutura de conformidade também é conhecida como *compliance*.

Gabarito, portanto, letra D.

(CGE CE / 2019) A respeito de eventos econômicos ou de condições ou circunstâncias econômicas ocorridos em determinada data, o auditor independente utiliza, no exercício de sua atividade profissional, dados expressos em termos financeiros em relação a uma entidade específica. A definição desses dados refere-se ao conceito de

a) risco de auditoria.

b) informação contábil.

c) distorção.

d) premissa.

e) asseguração razoável.

**Comentários:**

Enunciado traz a definição de informação contábil histórica.

Gabarito, portanto, letra B.

Finalizadas as importantes definições apresentadas pela NBC TA 200, passamos aos seus Requisitos.

## Requisitos éticos relacionados à auditoria de demonstrações contábeis

O auditor deve cumprir as exigências éticas relevantes, inclusive as pertinentes à independência, no que se refere aos trabalhos de auditoria de demonstrações contábeis. As exigências éticas relevantes abrangem o Código de Ética Profissional do Contabilista, relacionados à auditoria de demonstrações contábeis bem como as normas profissionais aplicáveis

Nesse tópico, a cobrança maior – de longe – se dá em relação aos princípios fundamentais de ética profissional. Quase sempre, o examinador costuma retirar (ou trocar) da questão um dos princípios fundamentais de ética profissional relevantes para o auditor, perguntando na sequência qual deles não faz parte do rol abaixo transcrito.

| A17. Os princípios fundamentais de ética profissional relevantes para o auditor quando da condução de auditoria de demonstrações contábeis estão implícitos no Código de Ética

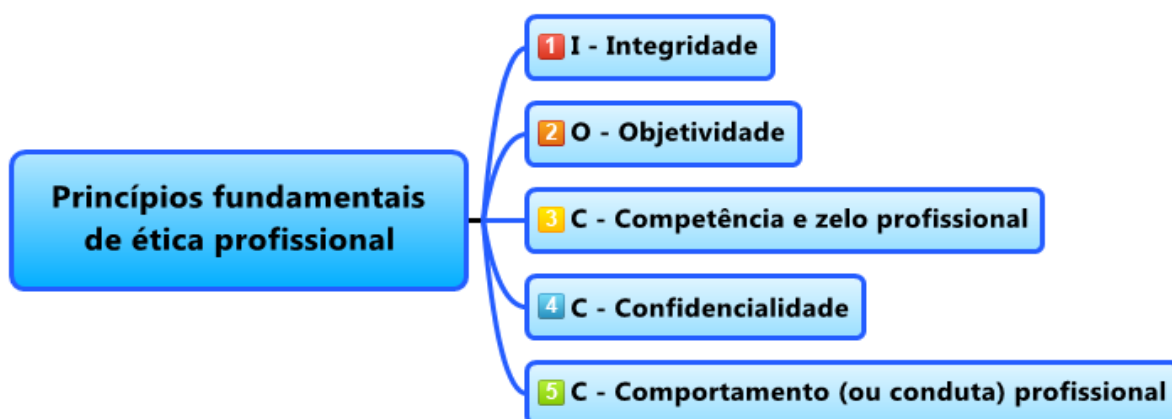


Profissional do Contabilista e na NBC PA 01, que trata do controle de qualidade. Esses princípios estão em linha com os princípios do Código de Ética do IFAC, cujo cumprimento é exigido dos auditores. Esses princípios são:

- (a) Integridade;
- (b) Objetividade;
- (c) Competência e zelo profissional;
- (d) Confidencialidade; e
- (e) Comportamento (ou conduta) profissional. [grifos nossos].



## ESQUEMATIZANDO



Recomendamos o uso do mnemônico C<sup>3</sup>OI. ou IOC<sup>3</sup>. para facilitar a memorização.

A definição de tais princípios encontra-se em outros normativos, como é o caso da NBC PG 100. Essas definições pouco aparecem em provas. Vejamos abaixo, mais a título ilustrativo:





## Definição dos princípios éticos

**Integridade** – ser direto e honesto em todas as relações profissionais e comerciais

**Objetividade** – não comprometer julgamentos profissionais ou comerciais devido a comportamento tendencioso, a conflito de interesse ou à influência indevida de outros.

**Competência profissional e devido zelo** – obter e manter o conhecimento profissional e habilidade no nível necessário para assegurar que o cliente ou a organização empregadora receba serviço profissional competente, com base em padrões técnicos e profissionais atuais e legislação relevante; e atuar de forma diligente e de acordo com os padrões técnicos e profissionais aplicáveis.

**Confidencialidade (ou sigilo)** – respeitar a confidencialidade das informações obtidas em decorrência de relações profissionais e comerciais.

**Comportamento profissional** – cumprir com as leis e os regulamentos pertinentes e evitar qualquer conduta da qual o profissional da contabilidade tenha conhecimento ou deva ter conhecimento que possa desacreditar a profissão.



(SEFAZ AM / 2022) De acordo com a NBC TA 200 (R1) – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria, os princípios fundamentais de ética profissional relevantes para o auditor, quando da condução de auditoria de demonstrações contábeis, listados a seguir, à exceção de um. Assinale-o.

- a) Integridade.
- b) Honestidade.
- c) Objetividade.
- d) Confidencialidade.
- e) Competência e zelo profissional.

Comentários:



A honestidade não faz parte do rol dos princípios fundamentais de ética profissional. Todos os demais estão corretos. Gabarito, portanto, letra B.

## Ceticismo profissional e Julgamento Profissional

As bancas costumam se aprofundar em cobranças de questões relacionadas à NBC TA 200, mais especificamente no que diz respeito às situações que caracterizam o ceticismo profissional e o julgamento profissional – as chamadas “características inerentes do Auditor Independente”. Por prudência, reproduziremos a seguir exemplos de situações expressas na norma que caracterizam o ceticismo e o julgamento profissionais dos auditores. Vejamos:

*7. (...) As NBCs TA exigem que o auditor exerça o julgamento profissional e mantenha o ceticismo profissional ao longo de todo o planejamento e na execução da auditoria (...).*

### *Ceticismo profissional*

*15. O auditor deve planejar e executar a auditoria com ceticismo profissional, reconhecendo que podem existir circunstâncias que causam distorção relevante nas demonstrações contábeis.*

**Esclarecendo:** o auditor deve ser cético (ou desconfiado) por natureza, partindo da premissa de que podem existir situações que causam problemas, ou distorções relevantes, nas demonstrações.

*A20. O ceticismo profissional inclui estar alerta, por exemplo, a:*

- evidências de auditoria que contradigam outras evidências obtidas;*
- informações que coloquem em dúvida a confiabilidade dos documentos e respostas a indagações a serem usadas como evidências de auditoria;*
- condições que possam indicar possível fraude;*
- circunstâncias que sugiram a necessidade de procedimentos de auditoria além dos exigidos pelas NBC TAs.*

*A21. A manutenção do ceticismo profissional ao longo de toda a auditoria é necessária, por exemplo, para que o auditor reduza os riscos de:*

- ignorar circunstâncias não usuais;*
- generalização excessiva ao tirar conclusões das observações de auditoria;*
- uso inadequado de premissas ao determinar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de auditoria e ao avaliar os resultados destes.*

**Esclarecendo:** o auditor deve manter o ceticismo para EVITAR as situações acima, ou seja, reduzir o risco de elas venham a ocorrer.



A22. O ceticismo profissional é necessário para a avaliação crítica das evidências de auditoria. Isso inclui questionar evidências de auditoria contraditórias e a confiabilidade dos documentos e respostas a indagações e outras informações obtidas junto à administração e aos responsáveis pela governança. Também inclui a consideração da suficiência e adequação das evidências de auditoria obtidas considerando as circunstâncias, por exemplo, no caso de existência de fatores de risco de fraude e um documento individual, de natureza suscetível de fraude, for a única evidência que corrobore um valor relevante da demonstração contábil.

A23. O auditor pode aceitar registros e documentos como genuínos, a menos que tenha razão para crer no contrário. Contudo, exige-se que o auditor considere a confiabilidade das informações a serem usadas como evidências de auditoria. Em casos de dúvida a respeito da confiabilidade das informações ou indicações de possível fraude (por exemplo, se condições identificadas durante a auditoria fizerem o auditor crer que um documento pode não ser autêntico ou que termos de documento podem ter sido falsificados), as normas de auditoria exigem que o auditor faça investigações adicionais e determine que modificações ou adições aos procedimentos de auditoria são necessárias para solucionar o assunto.

A24. Não se pode esperar que o auditor desconsidere a experiência passada de honestidade e integridade da administração da entidade e dos responsáveis pela governança. Contudo, a crença de que a administração e os responsáveis pela governança são honestos e têm integridade **não livra** o auditor da necessidade de manter o ceticismo profissional ou permitir que ele se satisfaça com evidências de auditoria menos que persuasivas na obtenção de segurança razoável. [Grifos nossos]



(CM Uberlândia / 2021) Com relação ao ceticismo e ao julgamento profissional do auditor segundo a NBC TA 200, assinale a alternativa incorreta.

- A) O ceticismo profissional do auditor inclui estar alerta, por exemplo, a informações que coloquem em dúvida a confiabilidade dos documentos e respostas a indagações a serem usadas como evidências de auditoria.
- B) A manutenção do ceticismo profissional ao longo de toda a auditoria é necessária, por exemplo, para que o auditor reduza os riscos de ignorar circunstâncias não usuais e generalização excessiva ao tirar conclusões das observações de auditoria.
- C) O auditor deve considerar a suficiência das evidências quando um documento individual suscetível à fraude for a única evidência que corrobore um valor relevante da demonstração contábil.
- D) A crença de que a administração e os responsáveis pela governança são honestos e têm integridade livra o profissional de auditoria da necessidade de manter o ceticismo profissional.



Comentários:

As letras A, B e C replicam, praticamente, a literalidade dos itens acima apresentados. A letra D está incorreta, uma vez que a crença de que a administração e os responsáveis pela governança são honestos e têm integridade não livra o auditor da necessidade de manter o ceticismo profissional.

Gabarito, portanto, letra D.

*Julgamento Profissional*

*16. O auditor deve exercer julgamento profissional ao planejar e executar a auditoria de demonstrações contábeis.*

*A25. O julgamento profissional é essencial para a condução apropriada da auditoria. Isso porque a interpretação das exigências éticas e profissionais relevantes, das normas de auditoria e as decisões informadas requeridas ao longo de toda a auditoria não podem ser feitas sem a aplicação do conhecimento e experiência relevantes para os fatos e circunstâncias. O julgamento profissional é necessário, em particular, nas decisões sobre:*

- materialidade e risco de auditoria;*
- a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de auditoria aplicados para o cumprimento das exigências das normas de auditoria e a coleta de evidências de auditoria;*
- avaliar se foi obtida evidência de auditoria suficiente e apropriada e se algo mais precisa ser feito para que sejam cumpridos os objetivos das NBCs TA e, com isso, os objetivos gerais do auditor;*
- avaliação das opiniões da administração na aplicação da estrutura de relatório financeiro aplicável da entidade;*
- extração de conclusões baseadas nas evidências de auditoria obtidas, por exemplo, pela avaliação da razoabilidade das estimativas feitas pela administração na elaboração das demonstrações contábeis.*

*A29. O julgamento profissional precisa ser exercido ao longo de toda a auditoria. Ele também precisa ser adequadamente documentado. Neste aspecto, exige-se que o auditor elabore documentação de auditoria suficiente para possibilitar que outro auditor experiente, sem nenhuma ligação prévia com a auditoria, entenda os julgamentos profissionais significativos exercidos para se atingir as conclusões sobre assuntos significativos surgidos durante a auditoria. O julgamento profissional não deve ser usado como justificativa para decisões que, de outra forma, não são sustentados pelos fatos e circunstâncias do trabalho nem por evidência de auditoria apropriada e suficiente. [Grifos nossos].*





(Auditor UFG / 2017) O julgamento profissional é essencial para a condução apropriada da auditoria e o exercício desse julgamento em qualquer caso específico baseia-se nos fatos e nas circunstâncias que são conhecidos pelo auditor.

O uso do julgamento profissional é necessário nas decisões que envolvem:

- A) indícios de possível fraude e erro.
- B) confiabilidade e legitimidade dos documentos.
- C) afirmação para classes de transações e saldos.
- D) materialidade e risco de auditoria.

#### Comentários:

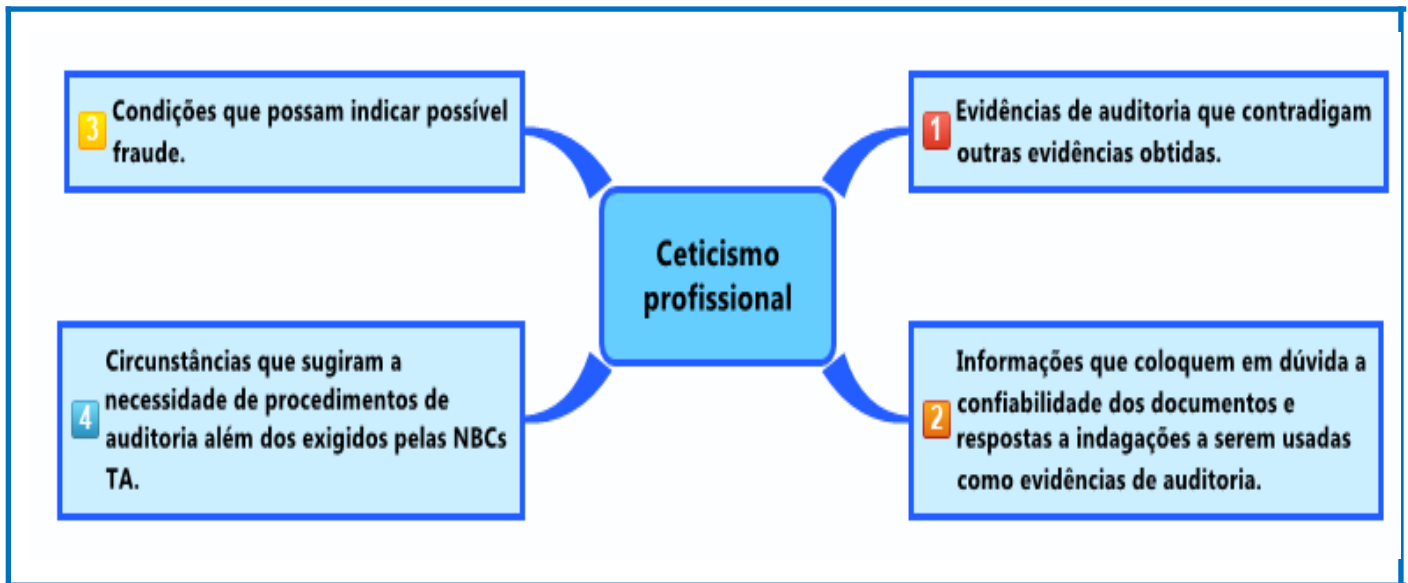
Como vimos, o julgamento profissional é necessário, em particular, nas decisões sobre:

- materialidade e risco de auditoria;
- a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de auditoria aplicados (...);
- avaliar se foi obtida evidência de auditoria suficiente e apropriada (...);
- avaliação das opiniões da administração na aplicação da estrutura de relatório financeiro aplicável (...);
- extração de conclusões baseadas nas evidências de auditoria obtidas (...)

Gabarito, portanto, letra D. As demais assertivas são absurdas!







## Evidência de auditoria apropriada e suficiente e risco de auditoria

Para obter segurança razoável, o auditor deve obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para reduzir o risco de auditoria a um nível baixo aceitável e, com isso, possibilitar a ele obter conclusões razoáveis e nelas basear a sua opinião.

O dispositivo abaixo é muito cobrado pelas bancas. Diversas questões acabam por inverter os conceitos de suficiência (medida de quantidade) e adequação (medida de qualidade) das evidências de auditoria. Outro ponto comumente explorado é o seguinte: a norma diz que quanto melhor a qualidade, menos evidência pode ser necessária. O contrário, no entanto, não necessariamente é verdade, ou seja, a obtenção de mais evidência de auditoria pode não compensar a sua má qualidade (é esse justamente o ponto de cobrança).

*A31. A suficiência e adequação das evidências de auditoria estão inter-relacionadas. A suficiência é a medida da quantidade de evidência de auditoria. A quantidade necessária de evidência de auditoria é afetada pela avaliação pelo auditor dos riscos de distorção (quanto mais elevados os riscos avaliados, maior a probabilidade de que seja necessária mais evidência de auditoria) e também pela qualidade de tais evidências de auditoria (quanto melhor a qualidade, menos evidência pode ser necessária). A obtenção de mais evidência de auditoria, porém, pode não compensar a sua má qualidade.*

*A32. A adequação é a medida da qualidade da evidência de auditoria, isto é, a sua relevância e confiabilidade no suporte das conclusões em que se baseia a opinião do auditor. A confiabilidade da evidência é influenciada pela sua fonte e sua natureza e depende das circunstâncias individuais em que são obtidas. [grifos nossos]*

Os itens a seguir dispõem sobre o Risco de Auditoria (especificamente sobre o Risco de Distorção Relevante). Ressalte-se que o risco de distorção relevante pode existir em dois níveis: nível geral da demonstração (relacionam-se de forma disseminada às demonstrações contábeis como um todo) e nível de afirmações para classes de transações, saldos contábeis e divulgações



(são avaliados para que se determine a natureza, a época e a extensão dos procedimentos adicionais de auditoria). Vejamos:

### *Risco de distorção relevante*

*A36. Os riscos de distorção relevante podem existir em dois níveis:*

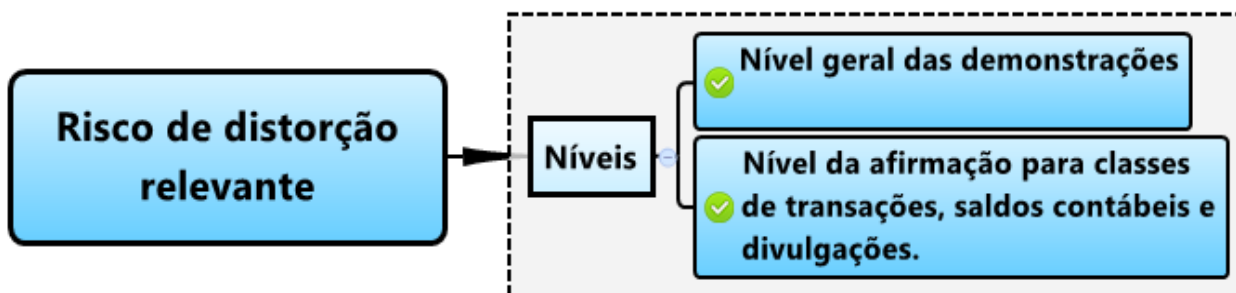
- *no nível geral da demonstração contábil; e*
- *no nível da afirmação para classes de transações, saldos contábeis e divulgações.*

*A37. Riscos de distorção relevante no nível geral da demonstração contábil referem-se aos riscos de distorção relevante que se relacionam de forma disseminada às demonstrações contábeis como um todo e que afetam potencialmente muitas afirmações.*

*A38. Os riscos de distorção relevante no nível da afirmação são avaliados para que se determine a natureza, a época e a extensão dos procedimentos adicionais de auditoria necessários para a obtenção de evidência de auditoria apropriada e suficiente. [...] [grifos nossos]*



## ESQUEMATIZANDO





(EMAP / 2018) Determinado auditor defrontou-se com evidências circunstanciais acerca de uma não conformidade na área auditada. Ele, então, elaborou matriz de seus achados de auditoria.

Com relação a essa situação hipotética e aos múltiplos aspectos a ela relacionados, julgue o item a seguir.

A adequação da evidência da auditoria está relacionada à medida da quantidade da evidência, enquanto a suficiência da auditoria está associada à qualidade da evidência.

**Comentário:**

A adequação é a medida de qualidade da evidência, ao passo que a suficiência é a medida de quantidade. Questão inverteu os conceitos.



Gabarito: Errado

(ISS Teresina / 2016) O risco de distorção relevante é o risco de que as demonstrações contábeis contenham distorção relevante antes da auditoria. Segundo a NBC TA 200, podem ocorrer no nível

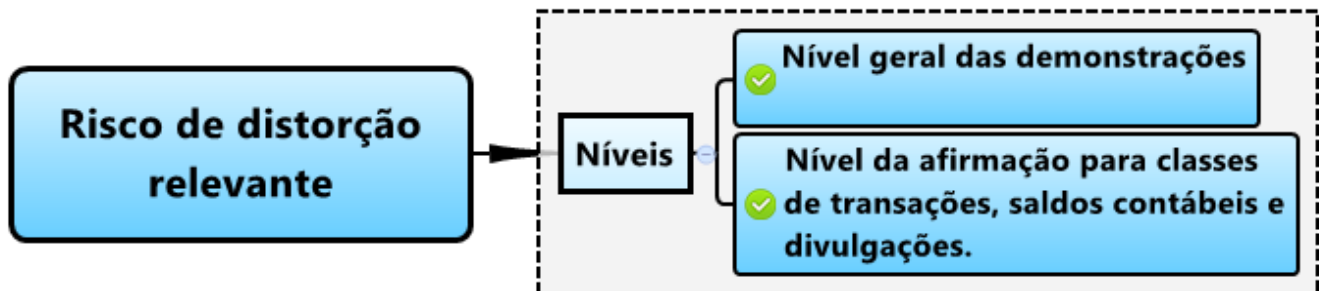
- geral da demonstração contábil e no nível da afirmação para classes de transações, saldos contábeis e divulgações.
- de controle das normas e registros contábeis e no nível dos processos operacionais e administrativos.
- da implementação e manutenção do controle interno e no nível da afirmação para classes de transações, saldos contábeis e divulgações.
- de controle das normas e registros contábeis e no nível da afirmação para classes de transações, saldos contábeis e divulgações.



e) geral da demonstração contábil e no nível dos processos operacionais e administrativos.

**Comentário:**

Os riscos de distorção relevante podem existir em dois níveis: no nível geral da demonstração contábil; e no nível da afirmação para classes de transações, saldos contábeis e divulgações.



Gabarito: A.

(TST / 2017) Evidências de auditoria são as informações utilizadas pelo auditor para fundamentar suas conclusões em que se baseia sua opinião, devendo ser suficiente, que é a medida da quantidade dessas evidências. Nos termos da NBC TA 200, essa quantidade pode ser afetada

- a) pela avaliação do auditor dos riscos de distorção.
- b) pela complexidade dos riscos de auditoria.
- c) pelo percentual dos riscos de detecção.
- d) pela estrutura das demonstrações contábeis.
- e) pelo histórico da informação contábil.

**Comentário:**

Questão aborda detalhes de uma das características da evidência de auditoria – a suficiência. Segundo a NBC TA 200(R1):

13. [...]

*(i) a suficiência das evidências de auditoria é a medida da quantidade da evidência de auditoria. A quantidade necessária da evidência de auditoria é afetada pela avaliação do auditor dos riscos de distorção relevante e também pela qualidade de tal evidência;*

Dessa forma, a quantidade necessária de evidência de auditoria é afetada tanto por sua qualidade quanto pela avaliação do auditor dos riscos de distorção, ou seja, quanto mais

elevados os riscos avaliados, maior a probabilidade de que seja necessária mais evidência de auditoria.

Gabarito: A.

## Condução da auditoria em conformidade com NBCs TA

O auditor deve observar **todas** as NBCs TA relevantes para a auditoria. Uma NBC TA é relevante para a auditoria quando ela está em vigor e as circunstâncias tratadas nela existem na situação específica. Reparem o uso da expressão "todas" (*geralmente quando vemos algo assim em provas a tendência é achar que está incorreto...não nesse caso*). É bem verdade que o auditor deve observar todas as normas que sejam relevantes.

O auditor deve entender o texto inteiro de cada NBC TA, inclusive sua aplicação e outros materiais explicativos para entender os seus objetivos e aplicar as suas exigências adequadamente.

O auditor **não deve** declarar conformidade com as normas de auditoria (brasileiras e internacionais) no seu relatório, **a menos que** ele tenha cumprido com as exigências da NBC TA 200 e de todas as demais NBCs TA relevantes para a auditoria.

Finalmente, em circunstâncias excepcionais, o auditor pode julgar necessário não considerar uma exigência relevante em uma NBC TA. Em tais circunstâncias, o auditor deve **executar procedimentos de auditoria alternativos** para cumprir o objetivo dessa exigência. Espera-se que a necessidade do auditor não considerar uma exigência relevante surja apenas quando a exigência for a execução de um procedimento específico e, nas circunstâncias específicas da auditoria, esse procedimento seria ineficaz no cumprimento do objetivo da exigência



(ISS Paulínia / 2021) Com relação à condução da auditoria em conformidade com as normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria Independente de Informação Contábil (NBCs TA), analise as afirmativas a seguir e assinale (V) para a verdadeira e (F) para a falsa.

( ) O auditor deve observar todas as NBCs TA relevantes para a auditoria, ou seja, todas as NBCs TA que estão em vigor e onde as circunstâncias tratadas existem na situação específica.

( ) O auditor deve entender o texto inteiro de cada NBC TA, inclusive sua aplicação e outros materiais explicativos para entender os seus objetivos e aplicar as suas exigências adequadamente.

( ) O auditor não deve declarar conformidade com as normas de auditoria em seu relatório, a menos que ele tenha cumprido com as exigências de todas as NBCS TA relevantes para a auditoria.



As afirmativas são, na ordem apresentada, respectivamente,

a) V – V – V.

b) V – V – F.

c) V – F – V.

d) F – V – V.

e) V – F – F

Comentários:

Questão traz, em todos os itens, a literalidade da NBC TA 200.

Gabarito, portanto, letra A.



## RESUMO EM MAPAS E ESQUEMAS

1.

DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA		
Elementos	Auditoria Interna	Auditoria Externa
Sujeito	Funcionários da empresa – <i>via de regra</i>	Profissional independente (externo)
Ação e Objetivo	Exames dos controles operacionais	Exame das demonstrações financeiras
Finalidade	Promover melhorias nos controles operacionais	Opinar sobre as demonstrações financeiras
Relatório principal	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa	Relatório (parecer)
Grau de independência	Menos amplo	Mais amplo
Interessados no trabalho	Própria Empresa	Empresa e público em geral
Responsabilidade	Trabalhista	Profissional, civil e criminal
Continuidade do trabalho	Contínuo	Periódico / Pontual
Tipo de Auditoria	Contábil e operacional	Contábil
Quem exerce a atividades	<sup>2</sup> Contador com registro no CRC	
Documento que produz	Relatório	



2.

### Palavras-chave dos tipos de Auditoria

**Auditoria de Avaliação da Gestão:** CERTIFICAR A REGULARIDADE DAS CONTAS, VERIFICAR A EXECUÇÃO DE CONTRATOS,...,A PROBIDADE NA APLICAÇÃO DE DINHEIROS PÚBLICOS.

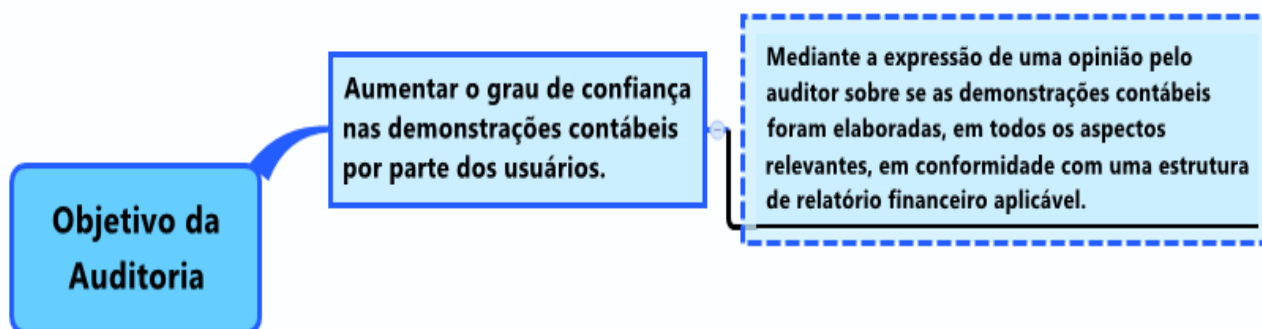
**Auditoria de Acompanhamento da Gestão:** ATUAR EM TEMPO REAL SOBRE OS ATOS DE GESTÃO.

**Auditoria Contábil:** OPINAR SE OS REGISTROS CONTÁBEIS ESTÃO EM CONFORMIDADE COM A ESTRUTURA DE RELATÓRIO APLICÁVEL.

**Auditoria operacional:** EMITIR UMA OPINIÃO SOBRE A GESTÃO QUANTO AOS ASPECTOS DA EFICIÊNCIA, EFICÁCIA E ECONOMICIDADE.

**Auditoria especial:** EXAME DE FATOS OU SITUAÇÕES CONSIDERADAS RELEVANTES.

3.



4.

**As demonstrações contábeis sujeitas à auditoria são as da entidade, elaboradas pela sua administração**

**A auditoria das demonstrações contábeis NÃO exige dessas responsabilidades a administração ou os responsáveis pela governança.**

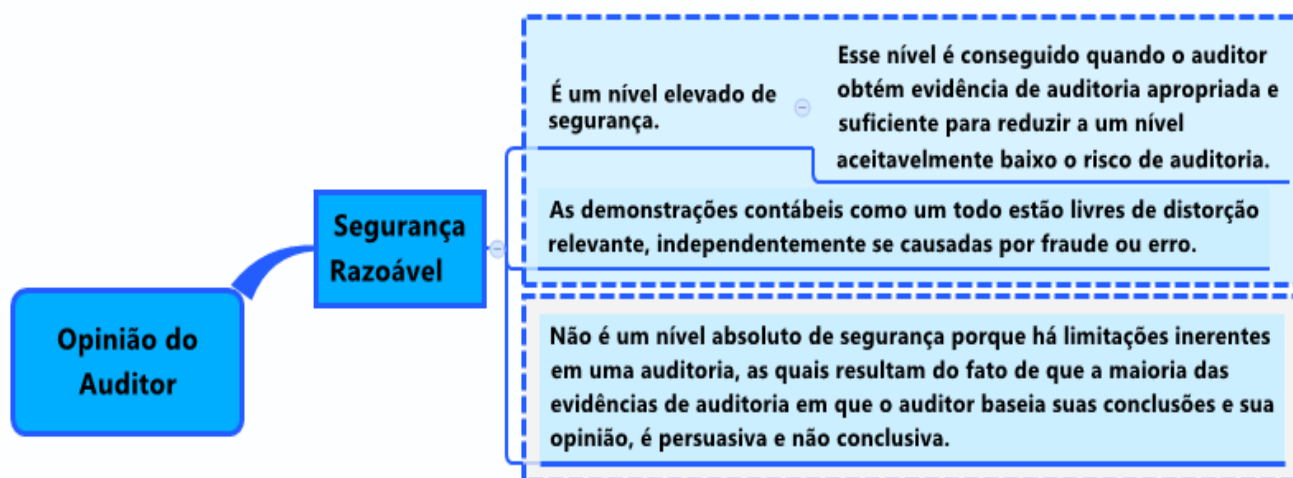




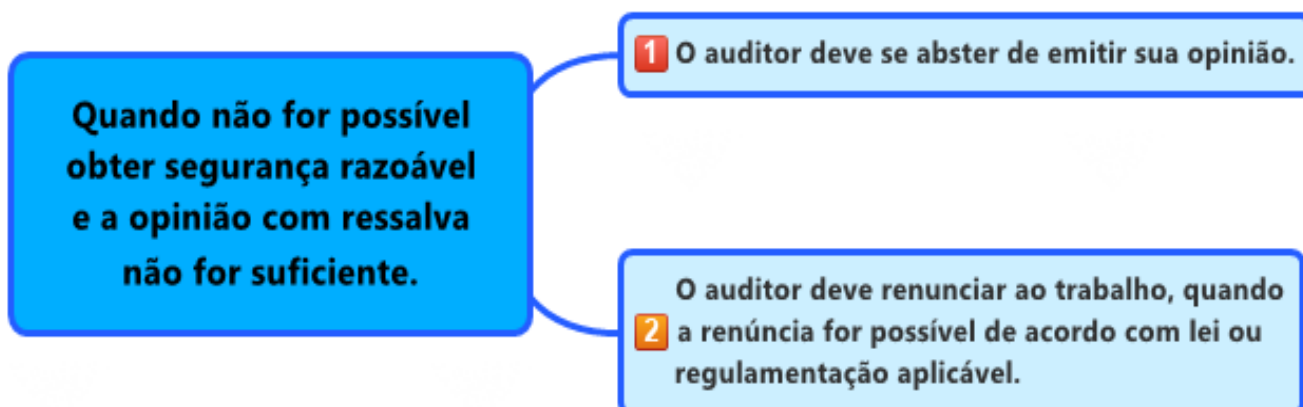
5.



6.



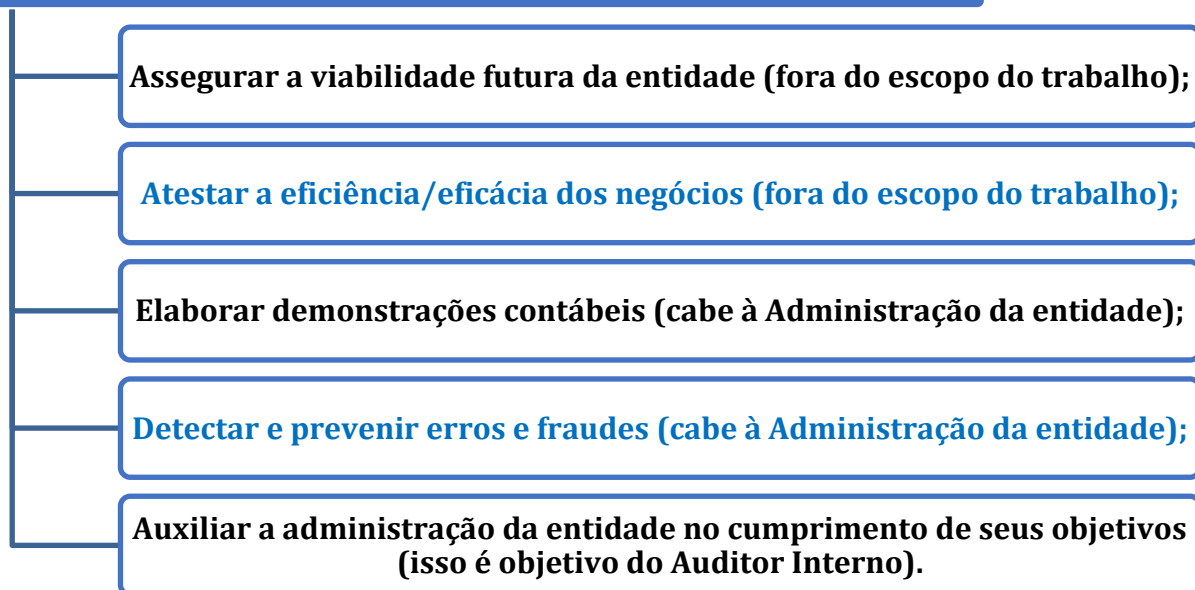
7.



8.



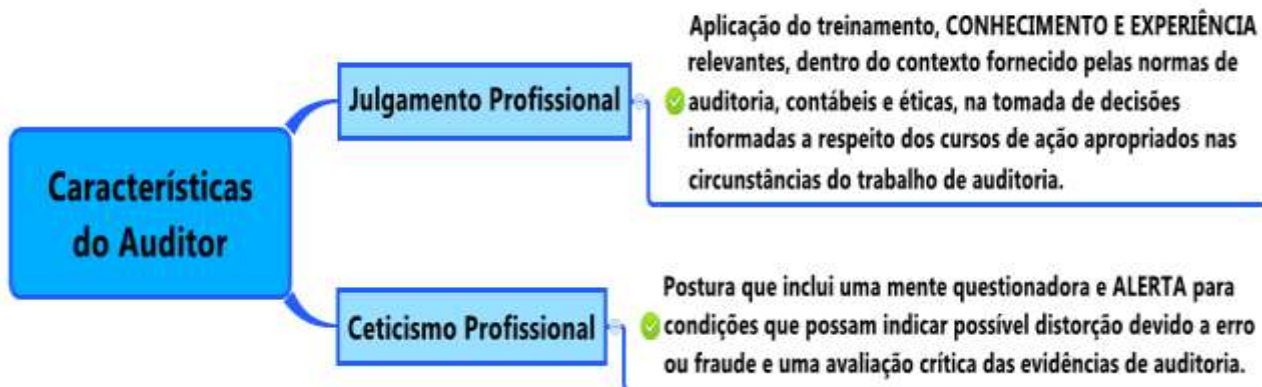
### O que **NÃO** é objetivo do Auditor



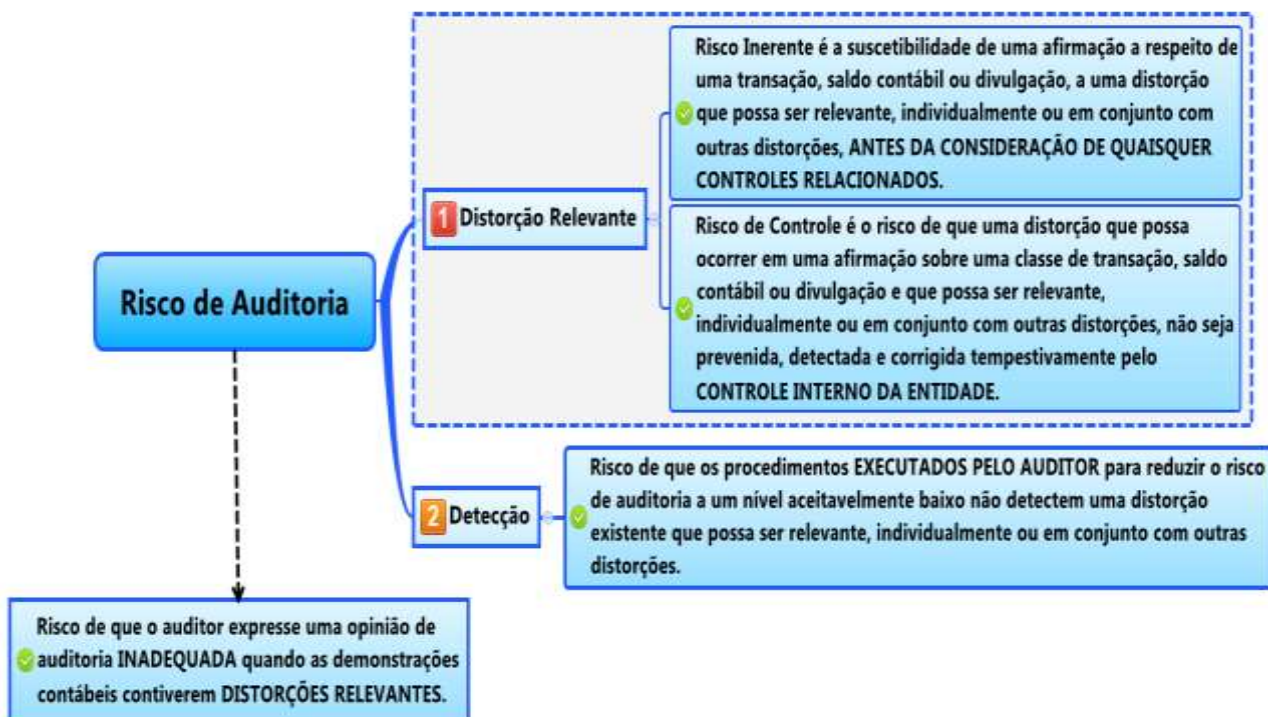
9.



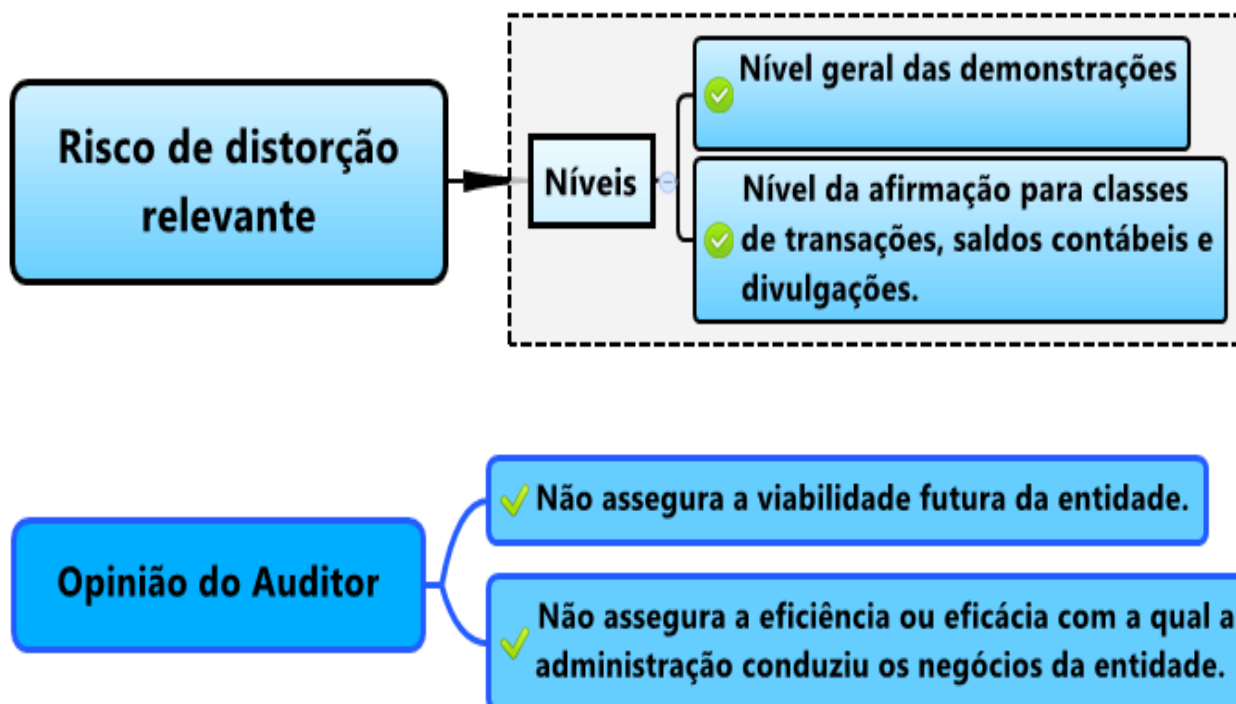
10.



11.



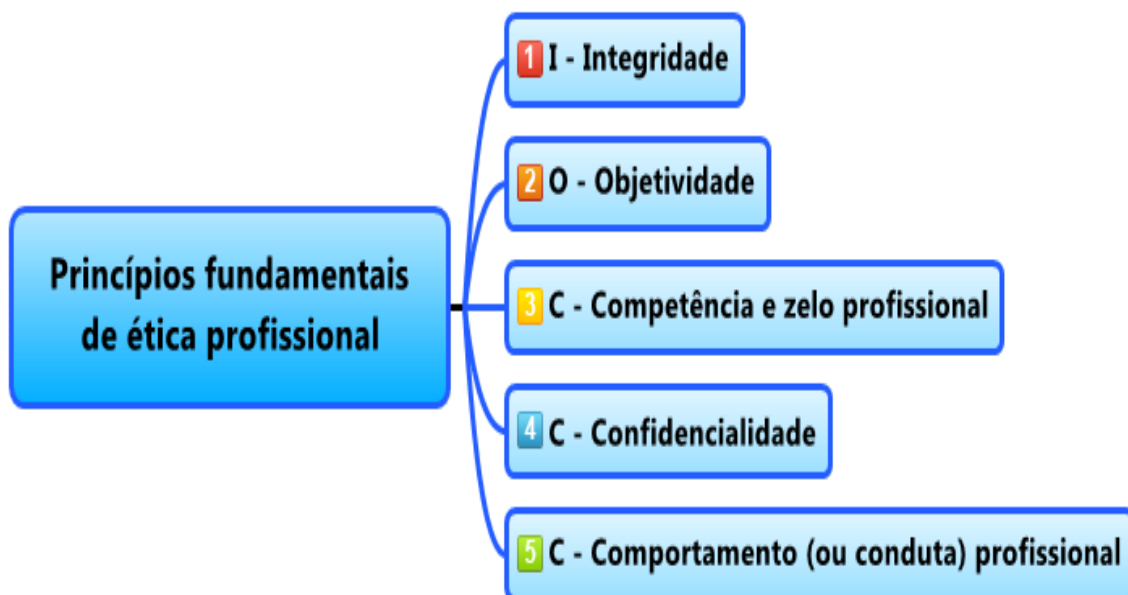
12.



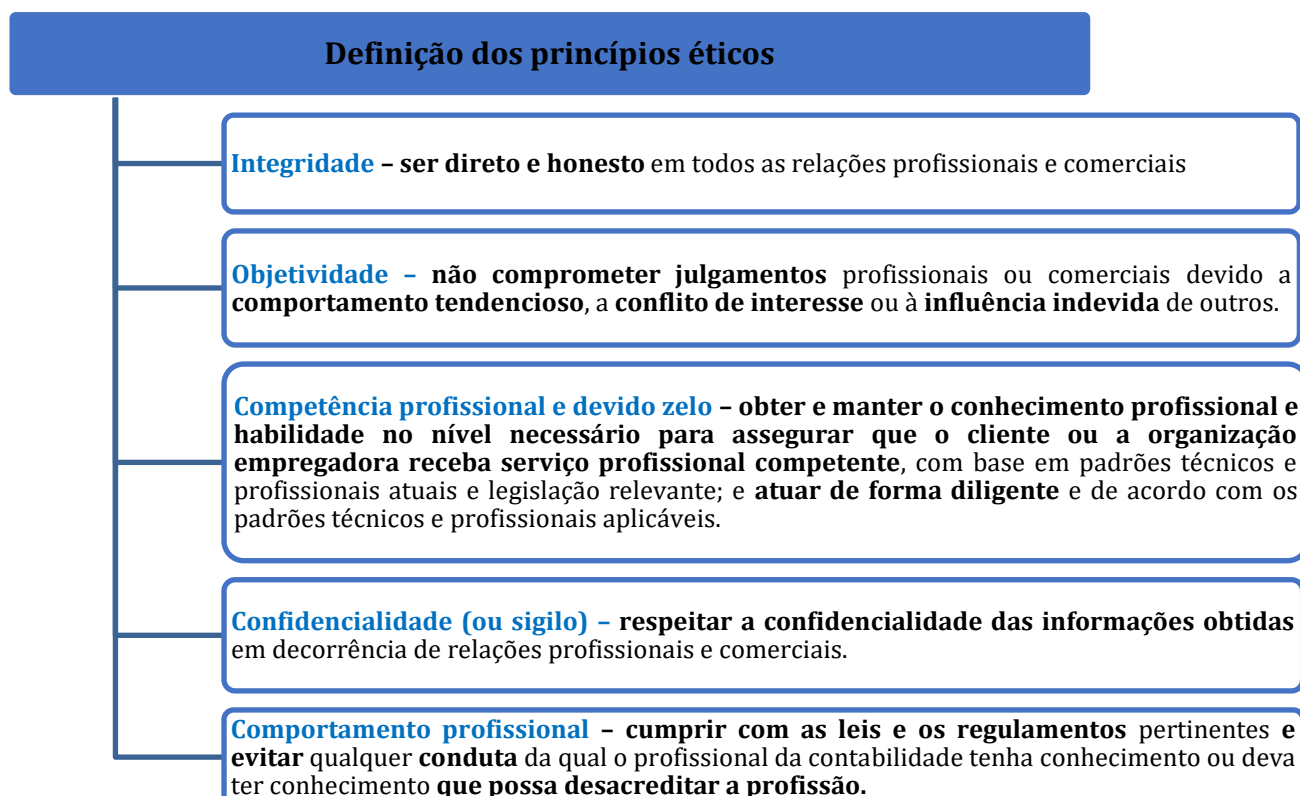
13.



14.



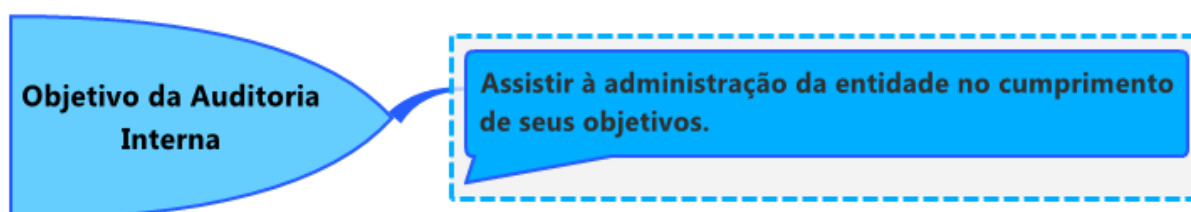
15.



16.



17.



## RESPOSTAS DAS QUESTÕES SUBJETIVAS

### 1) Quais são os objetivos da Auditoria e do Auditor Independente?

Resposta: Nos termos da NBC TA 200, o objetivo da auditoria é umentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável.

Ainda de acordo com a NBC TA 200, o objetivo geral do auditor é obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando ao auditor expressar sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável.

São ainda objetivos gerais do Auditor: i) Apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis; e ii) e comunicar-se como exigido pelas NBC TA, em conformidade com as suas constatações.

### 2) O que é Estrutura de relatório financeiro aplicável?

Resposta: É a estrutura de relatório financeiro adotada pela administração e, quando apropriado, pelos responsáveis pela governança na elaboração das demonstrações contábeis, que é aceitável em vista da natureza da entidade e do objetivo das demonstrações contábeis ou que seja exigida por lei ou regulamento. Em termos práticos, são as "regras do jogo" que regem o processo de elaboração e apresentação das demonstrações contábeis.

A expressão "estrutura de apresentação adequada" é utilizada para se referir a uma estrutura de relatório financeiro que exige conformidade com as exigências dessa estrutura e:

(i) reconhece explícita ou implicitamente que, para conseguir a apresentação adequada das demonstrações contábeis, pode ser necessário que a administração forneça divulgações além das especificamente exigidas pela estrutura; ou

(ii) reconhece explicitamente que pode ser necessário que a administração se desvie de uma exigência da estrutura para conseguir a apresentação adequada das demonstrações contábeis. Espera-se que tais desvios sejam necessários apenas em circunstâncias extremamente raras.

A expressão "estrutura de conformidade" (também chamada *compliance*) é utilizada para se referir a uma estrutura de relatório financeiro que exija a conformidade com as exigências dessa estrutura, mas não reconhece os aspectos contidos em (i) e (ii) acima.

### 3) O que são Evidências de auditoria?

Resposta: São as informações utilizadas pelo auditor para fundamentar as conclusões em que se baseia a sua opinião. As evidências de auditoria incluem informações contidas nos registros contábeis subjacentes às demonstrações contábeis e outras informações.



#### 4) Quais as características das Evidências de auditoria?

Resposta: Elas devem ser suficientes e adequadas.

#### 5) Diferencie suficiência de adequação.

Resposta: A suficiência é a medida da quantidade da evidência de auditoria. Essa quantidade necessária é afetada pela avaliação do auditor dos riscos de distorção relevante e também pela qualidade de tal evidência. A adequação é a medida da qualidade da evidência de auditoria; isto é, sua relevância e confiabilidade no fornecimento de suporte às conclusões em que se baseia a opinião do auditor.

#### 6) Defina Risco de Auditoria.

Resposta: É o risco de que o auditor expresse uma opinião de auditoria inadequada quando as demonstrações contábeis contiverem distorção relevante.

#### 7) Como é composto o Risco de Auditoria?

Resposta: O risco de auditoria é uma função dos riscos de distorção relevante e do risco de detecção.

#### 8) O que é Risco de Distorção Relevante?

Resposta: É o risco de que as demonstrações contábeis contenham distorção relevante antes da auditoria.

#### 9) O que é Risco Inerente?

Resposta: É a suscetibilidade de uma afirmação a respeito de uma transação, saldo contábil ou divulgação, a uma distorção que possa ser relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções, antes da consideração de quaisquer controles relacionados;

#### 10) O que é Risco de Detecção?

Resposta: É o risco de que os procedimentos executados pelo auditor para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitavelmente baixo não detectem uma distorção existente que possa ser relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções.

#### 11) O que é Risco de Controle?

Resposta: É o risco de que uma distorção que possa ocorrer em uma afirmação sobre uma classe de transação, saldo contábil ou divulgação e que possa ser relevante, individualmente ou em conjunto com outras distorções, não seja prevenida, detectada e corrigida tempestivamente pelo controle interno da entidade.

#### 12) Defina Ceticismo Profissional.



Resposta: É a postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria.

### 13) Defina Julgamento Profissional.

Resposta: É a aplicação do treinamento, conhecimento e experiência relevantes, dentro do contexto fornecido pelas normas de auditoria, contábeis e éticas, na tomada de decisões informadas a respeito dos cursos de ação apropriados nas circunstâncias do trabalho de auditoria.

### 14) O que é Asseguração Razoável?

Resposta: É, no contexto da auditoria de demonstrações contábeis, um nível alto (ou elevado), mas não absoluto, de segurança. Esse nível é conseguido quando o auditor obtém evidência de auditoria apropriada e suficiente para reduzir a um nível aceitavelmente baixo o risco de auditoria.

### 15) O que é distorção?

Resposta: é a diferença entre o valor, a classificação, a apresentação ou a divulgação de uma demonstração contábil relatada e o valor, a classificação, a apresentação ou a divulgação que é exigida para que o item esteja de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável. As distorções podem originar-se de erro ou fraude.

### 16) O que são premissas?

Resposta: Premissa, relativa às responsabilidades da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança, com base na qual a auditoria é conduzida – Que a administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança, tenham conhecimento e entendido que eles têm as seguintes responsabilidades, fundamentais para a condução da auditoria em conformidade com as normas de auditoria. Isto é, a responsabilidade:

(i) pela elaboração das demonstrações contábeis em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável, incluindo quando relevante sua apresentação adequada;

(ii) pelo controle interno que os administradores e, quando apropriado, os responsáveis pela governança, determinam ser necessário para permitir a elaboração de demonstrações contábeis que estejam livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro;

(iii) por fornecer ao auditor:

a. acesso às informações que os administradores e, quando apropriado, os responsáveis pela governança, tenham conhecimento que sejam relevantes para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis como registros, documentação e outros assuntos;

b. quaisquer informações adicionais que o auditor possa solicitar da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança para o propósito da auditoria; e





c. acesso irrestrito àqueles dentro da entidade que o auditor determina ser necessário obter evidências de auditoria.



# ESSA LEI TODO MUNDO CONHECE: PIRATARIA É CRIME.

Mas é sempre bom revisar o porquê e como você pode ser prejudicado com essa prática.



**1** Professor investe seu tempo para elaborar os cursos e o site os coloca à venda.



**2** Pirata divulga ilicitamente (grupos de rateio), utilizando-se do anonimato, nomes falsos ou laranjas (geralmente o pirata se anuncia como formador de "grupos solidários" de rateio que não visam lucro).



**3** Pirata cria alunos fake praticando falsidade ideológica, comprando cursos do site em nome de pessoas aleatórias (usando nome, CPF, endereço e telefone de terceiros sem autorização).



**4** Pirata compra, muitas vezes, clonando cartões de crédito (por vezes o sistema anti-fraude não consegue identificar o golpe a tempo).



**5** Pirata fere os Termos de Uso, adultera as aulas e retira a identificação dos arquivos PDF (justamente porque a atividade é ilegal e ele não quer que seus fakes sejam identificados).



**6** Pirata revende as aulas protegidas por direitos autorais, praticando concorrência desleal e em flagrante desrespeito à Lei de Direitos Autorais (Lei 9.610/98).



**7** Concurseiro(a) desinformado participa de rateio, achando que nada disso está acontecendo e esperando se tornar servidor público para exigir o cumprimento das leis.



**8** O professor que elaborou o curso não ganha nada, o site não recebe nada, e a pessoa que praticou todos os ilícitos anteriores (pirata) fica com o lucro.



Deixando de lado esse mar de sujeira, aproveitamos para agradecer a todos que adquirem os cursos honestamente e permitem que o site continue existindo.