

SUMÁRIO

1. Normas vigentes de auditoria independente, emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.....	2
2. Conceitos de auditoria e sobre a pessoa do auditor. Responsabilidade legal. Ética profissional.....	3
3. Objetivos gerais do auditor independente. Concordância com os termos do trabalho de auditoria independente.	5
4. Documentação de auditoria.	32
5. Controle de qualidade da auditoria de Demonstrações Contábeis.....	36
6. Fraudes e a Responsabilidade do Auditor.....	43
7. Planejamento da Auditoria.	53
8. Avaliação das distorções Identificadas.	56
9. Execução dos trabalhos de auditoria. Materialidade e Relevância no planejamento e na execução dos trabalhos de auditoria.	60
10. Auditoria de estimativas Contábeis.....	63
11. Evidenciação.	69
12. Amostragem.	72
13. Utilização de trabalhos da auditoria interna.....	75
14. Independência nos trabalhos de auditoria.....	78
15. Relatórios de Auditoria.	86
16. Eventos subsequentes.....	94
17. Auditoria no Setor Público Federal. Finalidades e objetivos da auditoria governamental. Finalidades e objetivos da auditoria governamental. Abrangência de atuação. Formas e tipos. . Normas relativas a execução dos trabalhos.....	99

1

AUDITORIA

I. NORMAS VIGENTES DE AUDITORIA INDEPENDENTE, EMANADAS PELO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

- Normas de Auditoria Geralmente Aceitas (NAGA)

As normas de auditoria mais amplamente reconhecidas são chamadas de 10 normas de auditoria geralmente aceitas. Em conjunto elas estabelecem a qualidade e os objetivos globais a serem alcançados em uma auditoria das demonstrações contábeis.

As normas gerais se referem à qualificação do auditor e à qualidade do seu trabalho. São elas:

- 1- treinamento técnico e capacitação
- 2- atitude mental de independência
- 3- cuidado profissional devido

As normas de trabalho de campo são assim chamadas por que se referem principalmente à condução da auditoria nas dependências do auditado. São elas:

- 1- Planejamento e supervisão adequados
- 2- Entendimento dos Controles Internos
- 3- Obtenção de evidências suficientes e adequadas

As normas do relatório são as seguintes:

- 1 – Demonstrações contábeis apresentadas de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos
- 2- Uniformidade na aplicação dos princípios
- 3- Adequação da divulgação
- 4 – Expressão de opinião

Os conceitos de relevância e de risco afetam todas as normas.

Enquanto as normas de auditoria se aplicam a todas as demonstrações contábeis, os procedimentos podem variar de acordo com o objetivo e o objeto da auditoria.



CONCEITOS. RESPONSABILIDADE E ÉTICA

1. CONCEITO DE AUDITORIA

Como conceito de auditoria, citamos o renomado doutrinador Franco e Marra (1995, p.20): “Auditoria consiste no exame de documentos, livros e registros, inspeções, obtenção de informações e confirmações internas e externas, obedecendo a normas apropriadas de procedimento, objetivando verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente situação nelas demonstrada, de acordo com princípios fundamentais e normas de contabilidade, aplicados de maneira uniforme. Assim, de acordo com os fins a que se destina, a auditoria pode ser realizada para confirmar a exatidão das demonstrações contábeis, permitir melhor controle administrativo, atender as exigências legais, verificar o cumprimento das obrigações fiscais, entre outros, apurar erros e fraudes”.

2. DA PESSOA DO AUDITOR. RESPONSABILIDADE LEGAL E ÉTICA PROFISSIONAL

Auditor, profissional responsável pela feitura da auditoria, pode ser classificado como auditor interno e auditor externo. No quadro abaixo podemos destacar as principais diferenças entre o auditor interno e o auditor externo, de acordo com o autor Marcelo Cavalcanti (2003).

Auditor interno	Auditor externo
- É empregado da empresa auditada;	- Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
- Menor grau de independência;	- Maior grau de independência;
- Os principais objetivos são: verificar se as normas internas estão sendo seguidas; verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes; verificar a necessidade de novas normas internas; efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas	- O principal objetivo é emitir parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada. Também, se essas demonstrações

operacionais;	foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com conformidade em relação ao exercício social anterior;
- Executa auditoria contábil e operacional;	- Executa apenas auditoria contábil;
- Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	- Menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

3. RESPONSABILIDADE LEGAL

- Máximo de zelo e cuidado possível na realização dos trabalhos e conclusões.
- Deve ser imparcial ao opinar sobre as demonstrações contábeis.
- O exame das demonstrações contábeis não tem por objetivo a descoberta de fraudes. Todavia o auditor deve considerar a possibilidade da sua ocorrência de eventuais distorções por fraude ou erro- cabe ao auditor caso não tenha feito ressalvas em seu parecer, demonstrar, mediante, inclusive dos seus papéis de trabalho.
- Citar que seus exames foram efetuados de forma a atender as normas de auditoria das demonstrações contábeis

4. ÉTICA PROFISSIONAL

O conceito de ética profissional vai além dos princípios morais e inclui normas de comportamento que têm finalidades tanto práticas quanto ideais, quais sejam:

- educação continuada
- competência
- integridade
- atualização
- objetividade

3

OBJETIVOS GERAIS

1. OBJETIVOS GERAIS DO AUDITOR

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.

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.

2. CONCORDÂNCIA COM OS TERMOS DO TRABALHO DE AUDITORIA INDEPENDENTE.

Auditoria de demonstrações contábeis

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 (ver item A1).

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 sobrepõe 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 (ver itens A2 a A11).

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 (ver itens A28 a A52).

O conceito de materialidade é aplicado pelo auditor no planejamento e na execução da auditoria, e na avaliação do efeito de distorções identificadas sobre a auditoria e de distorções não corrigidas, se houver, sobre as demonstrações contábeis (NBC TA 320 - Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria, e NBC TA 450 - Avaliação das Distorções Identificadas durante a Auditoria). Em geral, as distorções, inclusive as omissões, são consideradas relevantes se for razoável esperar que, individual ou conjuntamente, elas influenciem as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis. Julgamentos sobre a materialidade são estabelecidos levando-se em consideração as circunstâncias envolvidas e são afetadas pela percepção que o auditor tem das necessidades dos usuários das demonstrações contábeis e pelo tamanho ou natureza de uma distorção, ou por uma combinação de ambos. A opinião do auditor considera as demonstrações contábeis como um todo e, portanto, o auditor não é responsável pela detecção de distorções que não sejam relevantes para as demonstrações contábeis como um todo.

A estrutura das NBC TAs contempla uma introdução, os objetivos, os requisitos e uma seção contendo aplicação e outros materiais explicativos que se destinam a dar suporte ao auditor na obtenção de segurança razoável. Quando necessário, elas são complementadas com Apêndices.

As NBC TAs exigem que o auditor exerça o julgamento profissional e mantenha o ceticismo profissional ao longo de todo o planejamento e na execução da auditoria e, entre outras coisas:

Identifique e avalie os riscos de distorção relevante, independentemente se causados por fraude ou erro, com base no entendimento da entidade e de seu ambiente, inclusive o controle interno da entidade.

Obtenha evidência de auditoria apropriada e suficiente para concluir se existem distorções relevantes por meio do planejamento e aplicação de respostas (procedimentos de auditoria) apropriadas aos riscos avaliados.

Forme uma opinião a respeito das demonstrações contábeis com base em conclusões obtidas das evidências de auditoria obtidas.

A forma da opinião expressa pelo auditor depende da estrutura de relatório financeiro aplicável e de lei ou regulamento aplicáveis (ver itens A12 e A13).

O auditor também pode ter outras responsabilidades de comunicação e de relatório, 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 NBC TAs, por lei ou regulamento aplicável, como, por exemplo, NBC TA 260 - Comunicação com os Responsáveis pela Governança, e item 43 da NBC TA 240 que trata da responsabilidade do auditor em relação a fraude, no contexto da auditoria de demonstrações contábeis.

A seguir compilamos a NBC TA 200 que trata dos objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria.

1. Esta Norma de Auditoria trata das responsabilidades gerais do auditor independente na condução da auditoria de demonstrações contábeis em conformidade com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Nesta Norma e em outras normas elas estão substancialmente apresentadas pela sua sigla “NBC TA”. 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 também explica o alcance, a autoridade e a estrutura das NBC TAs e inclui requisitos estabelecendo as responsabilidades gerais do auditor independente aplicáveis em todas as auditorias, inclusive a obrigação de atender todas as NBC TAs. Doravante, o “auditor independente” é denominado o “auditor”.
2. As NBC TAs são escritas no contexto da auditoria de demonstrações contábeis executada por um auditor. Elas devem ser adaptadas conforme necessário às circunstâncias, quando aplicadas a auditorias de outras informações contábeis históricas. As NBC TAs não endereçam as responsabilidades do auditor que possam existir numa legislação, regulamentação ou de outra forma, por exemplo, como em conexão com uma oferta pública de títulos. Essas responsabilidades podem ser diferentes daquelas estabelecidas pelas NBC TAs. Dessa forma, enquanto o auditor pode encontrar aspectos nas NBC TAs que o apoiem nessas circunstâncias, é responsabilidade do auditor garantir cumprimento de todas as obrigações legais, regulatórias e profissionais.

Auditoria de demonstrações contábeis

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 (ver item A1).

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 sobrepõe 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 (ver itens A2 a A11).
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 (ver itens A28 a A52).
6. O conceito de materialidade é aplicado pelo auditor no planejamento e na execução da auditoria, e na avaliação do efeito de distorções identificadas sobre a auditoria e de distorções não corrigidas, se houver, sobre as demonstrações contábeis (NBC TA 320 - Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria, e NBC TA 450 - Avaliação das Distorções Identificadas durante a Auditoria). Em geral, as distorções, inclusive as omissões, são consideradas relevantes se for razoável esperar que, individual ou conjuntamente, elas influenciem as decisões econômicas dos usuários tomadas com base nas demonstrações contábeis. Julgamentos sobre a materialidade são estabelecidos levando-se em consideração as circunstâncias envolvidas e são afetadas pela percepção que o auditor tem das necessidades dos usuários das demonstrações contábeis e pelo tamanho ou natureza de uma distorção, ou por uma combinação de ambos. A opinião do auditor considera as demonstrações contábeis como um todo e, portanto, o auditor não é responsável pela detecção de distorções que não sejam relevantes para as demonstrações contábeis como um todo.
7. A estrutura das NBC TAs contempla uma introdução, os objetivos, os requisitos e uma seção contendo aplicação e outros materiais explicativos que se destinam a dar suporte ao auditor na obtenção de segurança razoável. Quando necessário, elas são complementadas com Apêndices. As NBC TAs exigem que o auditor exerça o julgamento profissional e mantenha o ceticismo profissional ao longo de todo o planejamento e na execução da auditoria e, entre outras coisas:
 - Identifique e avalie os riscos de distorção relevante, independentemente se causados por fraude ou erro, com base no entendimento da entidade e de seu ambiente, inclusive o controle interno da entidade.
 - Obtenha evidência de auditoria apropriada e suficiente para concluir se existem distorções relevantes por meio do planejamento e aplicação de respostas (procedimentos de auditoria) apropriadas aos riscos avaliados.

- Forme uma opinião a respeito das demonstrações contábeis com base em conclusões obtidas das evidências de auditoria obtidas.
8. A forma da opinião expressa pelo auditor depende da estrutura de relatório financeiro aplicável e de lei ou regulamento aplicáveis (ver itens A12 e A13).
 9. O auditor também pode ter outras responsabilidades de comunicação e de relatório, 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 NBC TAs, por lei ou regulamento aplicável, como, por exemplo, NBC TA 260 – Comunicação com os Responsáveis pela Governança, e item 43 da NBC TA 240 que trata da responsabilidade do auditor em relação a fraude, no contexto da auditoria de demonstrações contábeis.

Data de vigência

10. Esta Norma é aplicável para auditorias de demonstrações contábeis para períodos iniciados em ou após 1º de janeiro de 2010.

Objetivos gerais do auditor

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.
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.

Definições

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.

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.

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.

Auditor é usado em referência à pessoa ou pessoas que conduzem a auditoria, geralmente o sócio do trabalho ou outros integrantes da equipe do trabalho, ou, como aplicável, à firma. Quando uma NBC TA pretende expressamente que uma exigência ou responsabilidade seja cumprida pelo sócio do trabalho, usa-se o termo “sócio do trabalho” ao invés de auditor. “Sócio do trabalho” e “firma” devem ser lidos como se referindo a seus equivalentes no setor público, quando for relevante.

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.

Demonstrações contábeis são a representação estruturada de informações contábeis históricas, incluindo notas explicativas relacionadas, com a finalidade de informar os

recursos econômicos ou 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. As notas explicativas relacionadas geralmente compreendem um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações. O termo “demonstrações contábeis” geralmente se refere a um conjunto completo de demonstrações contábeis, como determinado pela estrutura de relatório financeiro aplicável, mas também pode se referir a uma única demonstração contábil, que seria um quadro isolado.

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.

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.

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.

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.

No caso de uma estrutura de apresentação adequada, o item (i) acima pode ser redigido como “pela elaboração e apresentação adequada das demonstrações contábeis em conformidade com a estrutura de relatório financeiro”, ou “pela elaboração de demonstrações contábeis que propiciem uma visão verdadeira e justa em conformidade com a estrutura de relatório financeiro”. Isso se aplica a todas as referências à elaboração e apresentação das demonstrações contábeis nas normas 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.

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.

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

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.

Responsável pela governança 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. Isso inclui a supervisão geral do processo de relatório financeiro. Para algumas entidades, os responsáveis pela governança podem incluir empregados da administração, por exemplo, membros executivos de conselho de governança de uma entidade do setor privado ou público, ou sócio-diretor.

Requisitos

Requisitos éticos relacionados à auditoria de demonstrações contábeis

14. O auditor deve cumprir as exigências éticas relevantes, inclusive as pertinentes à independência, no que se refere aos trabalhos de auditoria de demonstrações contábeis (ver itens A14 a A17).

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 (ver itens A18 a A22).

Julgamento profissional

16. O auditor deve exercer julgamento profissional ao planejar e executar a auditoria de demonstrações contábeis (ver itens A23 a A27).

Evidência de auditoria apropriada e suficiente e risco de auditoria

17. 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 (ver itens A28 a A52).

Condução da auditoria em conformidade com NBC TAs

Conformidade com NBC TAs relevantes para a auditoria

18. O auditor deve observar todas as NBC TAs 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 (ver itens A53 a A57).
19. 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 (ver itens A8 a A66).
20. 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 desta Norma e de todas as demais NBC TAs relevantes para a auditoria.

Objetivos declarados em NBC TAs individuais

21. Para atingir os objetivos gerais do auditor, ele deve utilizar os procedimentos estabelecidos nas NBC TAs relevantes ao planejar e executar a auditoria, considerando as inter-relações entre as NBC TAs, para (ver itens A67 a A69):
 - (a) determinar se são necessários quaisquer procedimentos de auditoria, além dos exigidos pelas NBC TAs, na busca dos objetivos formulados nas NBC TAs (ver item A70); e

- (b) avaliar se foi obtida evidência de auditoria apropriada e suficiente (ver item A71).

Conformidade com exigências relevantes

- 22. Observado o disposto no item 23, o auditor deve cumprir com cada exigência de uma NBC TA, a menos que, nas circunstâncias da auditoria:
 - (a) a NBC TA inteira não seja relevante; ou
 - (b) a exigência não seja relevante por ser condicional e a condição não existir (ver itens A72 a A73).
- 23. 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 (ver item A74).

Não cumprimento de um objetivo

- 24. Se um objetivo em uma NBC TA relevante não pode ser cumprido, o auditor deve avaliar se isso o impede de cumprir os objetivos gerais de auditoria e se isso exige que ele, em conformidade com as NBC TAs, modifique sua opinião ou renuncie ao trabalho (quando a renúncia é possível de acordo com lei ou regulamento aplicável). A falha no cumprimento de um objetivo representa um assunto significativo, que exige documentação em conformidade com a NBC TA 230 – Documentação de Auditoria (ver itens A75 a A76). Para melhor entendimento das expressões “que o auditor modifique sua opinião” ou “emitir uma opinião modificada” ver NBC TA 705 que trata da emissão de relatórios com modificações, que significa emitir um relatório adverso ou com ressalva.

Aplicação e outros materiais explicativos

Auditoria de demonstrações contábeis

Alcance da auditoria (ver item 3)

- A1. 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. Tal opinião é comum a todas as auditorias de demonstrações contábeis. 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, 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. Embora as NBC TAs incluam exigências e orientação em

relação a tais assuntos na medida em que sejam relevantes para a formação de uma opinião sobre as demonstrações contábeis, seria exigido que o auditor empreendesse trabalho adicional se tivesse responsabilidades adicionais no fornecimento de tais opiniões.

Elaboração das demonstrações contábeis (ver item 4)

A2. Lei ou regulamento podem estabelecer as responsabilidades da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança, em relação a relatórios financeiros. Entretanto, a extensão dessas responsabilidades, ou a forma que elas são descritas, podem ser diferentes. Apesar dessas diferenças, uma auditoria em conformidade com NBC TAs é conduzida com base na premissa de que a administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança reconhecem e entendem que eles têm essa responsabilidade:

- (a) pela elaboração das demonstrações contábeis em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável, incluindo quando relevante sua apresentação adequada;
- (b) 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; e
- (c) por fornecer ao auditor:
 - (i) acesso a todas as informações, que a administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança tenham conhecimento e que sejam relevantes para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis tais como: registros e documentação, e outros assuntos;
 - (ii) informações adicionais que o auditor possa solicitar da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança para a finalidade da auditoria; e
 - (iii) acesso irrestrito às pessoas da entidade, que o auditor determine ser necessário obter evidências de auditoria.

A3. A elaboração das demonstrações contábeis, pela administração e, quando apropriado, pelos responsáveis pela governança requer:

- a identificação da estrutura de relatório financeiro aplicável, no contexto de leis ou regulamentos relevantes.
- a elaboração das demonstrações contábeis em conformidade com essa estrutura.
- a inclusão de descrição adequada dessa estrutura nas demonstrações contábeis.

A elaboração das demonstrações contábeis exige que a administração exerça julgamento ao fazer estimativas contábeis que sejam razoáveis nas circunstâncias, assim como ao selecionar e ao aplicar políticas contábeis apropriadas. Esses julgamentos são estabelecidos no contexto da estrutura de relatório financeiro aplicável.

A4. As demonstrações contábeis podem ser elaboradas em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro para satisfazer: