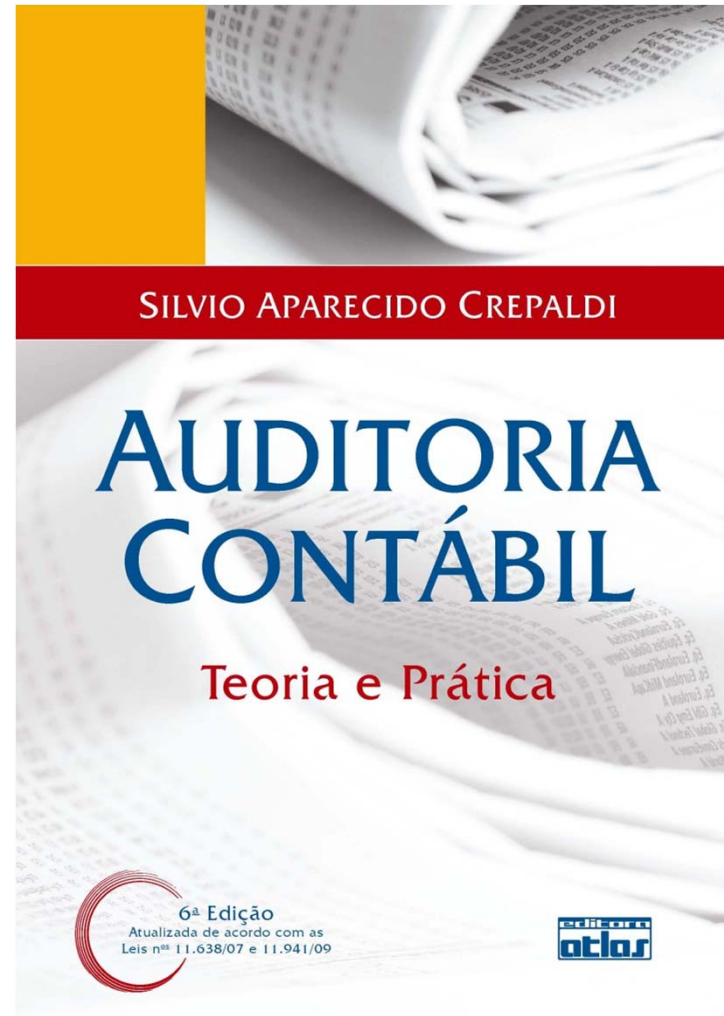


Normas de Auditoria



SILVIO APARECIDO CREPALDI

AUDITORIA CONTÁBIL

Teoria e Prática

6ª Edição
Atualizada de acordo com as
Leis nºs 11.638/07 e 11.941/09

Atlas

Auditoria Contábil

- as **normas** são para **controlar a qualidade do exame** e do relatório;
- os **procedimentos** de auditoria descrevem as **tarefas realmente cumpridas pelo auditor**, na realização do exame.

Auditoria Contábil

CONCEITO

São as regras estabelecidas pelos órgãos regulares da profissão contábil, em todos os países, com o **objetivo de regulamentar o exercício da função de auditor**, estabelecendo **orientação de diretrizes** a serem seguidas por esses profissionais no **exercício de suas funções**.

Auditoria Contábil

Normas Gerais (Pessoa) – referem-se, primordialmente, ao caráter, atitudes e treinamento de auditores e são também conhecidas como normas pessoais.

Dizem respeito:

- ao treinamento técnico e competência do auditor,
- experiência,
- zelo profissional,
- atitude de independência mental.

Auditoria Contábil

Normas de Execução dos Trabalhos – os auditores

têm que **examinar evidências suficientes**, tiradas dos registros contábeis e financeiros do cliente, e os dados que as fundamentam, para justificarem a **emissão do parecer**.

Auditoria Contábil

Normas de Parecer – é de extrema importância que se faça o relatório de **modo profissional** e que sirva de orientação global para a **preparação do relatório**.

Auditoria Contábil

IMPORTÂNCIA DAS NORMAS DE AUDITORIA

As normas de auditoria, juntamente com os procedimentos para sua implementação, estabelecem a **ordem e a disciplina na realização do trabalho.**

A observância dessas normas leva à **realização de auditorias completas e objetivas**, com resultados e recomendações palpáveis, fundamentos possíveis de serem justificados.

Auditoria Contábil

FRAUDE E ERRO

FRAUDE – ato **intencional** de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis.

Auditoria Contábil

A **fraude** pode ser caracterizada por:

- ✓ manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a **modificar** os registros de ativos, passivos e resultados;
- ✓ **apropriação indébita de ativos**;
- ✓ **supressão ou omissão de transações** nos registros contábeis;
- ✓ registro de **transações sem comprovação**; e
- ✓ aplicação de **práticas contábeis indevidas**.

Auditoria Contábil

ERRO – ato **não intencional** resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis.

Auditoria Contábil

Tipos de Erros:

- **erros aritméticos** na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis;
- **aplicação incorreta das normas contábeis;**
- **interpretação errada das variações patrimoniais.**

Auditoria Contábil

RESPONSABILIDADE DO AUDITOR X DOS DIRIGENTES DA EMPRESA

A **empresa**, por meio de seus dirigentes, é responsável:

- ✓ pelo **estabelecimento de diretrizes contábeis** adequadas,
- ✓ pela **proteção de ativos**,
- ✓ pelo **planejamento e manutenção de um sistema de controle interno** que possa assegurar a apresentação adequada das demonstrações financeiras.

Auditoria Contábil

**A responsabilidade do auditor limita-se à
emissão do parecer sobre as demonstrações
executadas.**

Auditoria Contábil

NORMAS GERAIS OU RELATIVAS À PESSOA DO AUDITOR

COMPETÊNCIA TÉCNICO PROFISSIONAL

O contador, na função de auditor independente, deve manter seu nível de competência profissional pelo **conhecimento** atualizado das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação específica aplicável à entidade auditada.

Auditoria Contábil

O auditor **deve recusar os serviços** sempre que reconhecer **não** estar adequadamente capacitado para desenvolvê-los, contemplada a utilização de especialistas noutras áreas, face à especialização requerida e aos objetivos do contratante.

Auditoria Contábil

Independência

É a capacidade que a entidade de auditoria tem de **julgar e atuar com integridade e objetividade**, permitindo a emissão de relatórios ou pareceres imparciais em relação à entidade auditada, aos acionistas, aos sócios, aos quotistas, aos cooperados e a todas as demais partes que possam estar relacionadas com o seu trabalho.

Auditoria Contábil

A independência exige:

- ✓ **independência de pensamento** –agir com integridade, objetividade e ceticismo profissional;
- ✓ **aparência de independência** – evitar fatos e circunstâncias significativas a ponto de um terceiro bem informado, tendo conhecimento de todas as informações pertinentes a objetividade ou o ceticismo profissional de uma entidade de auditoria ou de um membro da equipe de auditoria ficarem comprometidos.

Auditoria Contábil

A independência pode ser afetada por:

- ✓ **ameaça de interesse próprio** ocorre quando uma entidade de auditoria ou um membro da equipe de auditoria poderia auferir benefícios de um interesse financeiro na entidade auditada, ou outro conflito de interesse próprio com essa entidade auditada.
- ✓ **ameaça de autorrevisão** ocorre quando o resultado de um trabalho anterior precisa ser reanalisado ao serem tiradas conclusões sobre o trabalho de auditoria ou quando um membro da equipe de auditoria era, anteriormente, administrador ou diretor da entidade auditada, ou era um funcionário cujo cargo lhe permitia exercer influência direta e importante sobre o objeto do trabalho de auditoria.

Auditoria Contábil

- ✓ **ameaça de defesa de interesses** da entidade auditada ocorre quando a entidade de auditoria ou um membro da equipe de auditoria defendem ou parecem defender a posição ou a opinião da entidade auditada, a ponto de poderem comprometer ou darem a impressão de comprometer a objetividade.
- ✓ **ameaça de familiaridade** ocorre quando, em virtude de um relacionamento estreito com uma entidade auditada, com seus administradores, com diretores ou com funcionários, uma entidade de auditoria ou membro da equipe de auditoria passam a se identificar, demasiadamente, com os interesses da entidade auditada.
- ✓ **ameaça de intimidação** ocorre quando um membro da equipe de auditoria encontra obstáculos para agir, objetivamente, e com ceticismo profissional devido a ameaças, reais ou percebidas, por parte de administradores, diretores ou funcionários de uma entidade auditada.

Auditoria Contábil

Perda de Independência

Determinadas situações caracterizam a perda de independência da entidade de auditoria em relação à entidade auditada. Sendo:

- ✓ **Interesses financeiros** são a propriedade de títulos e valores mobiliários e quaisquer outros tipos de investimentos adquiridos ou mantidos pela entidade de auditoria, seus sócios, membros da equipe de auditoria ou membros imediatos da família destas pessoas, relativamente à entidade auditada, suas controladas ou integrantes de um mesmo grupo econômico, dividindo-se em diretos e indiretos.
- ✓ **Interesses financeiros diretos** são aqueles sobre os quais o detentor tem controle, seja em ações, debêntures ou em outros títulos e valores mobiliários;

Auditoria Contábil

✓ **Interesses financeiros indiretos** são aqueles sobre os quais o detentor não tem controle algum, ou seja, são interesses em empresas ou outras entidades, mantidas por titular beneficiário mediante um plano de investimento global, sucessão, fideicomisso, fundo comum de investimento ou entidade financeira sobre os quais a pessoa não detém o controle nem exerce influência significativa. Um interesse financeiro indireto é considerado relevante se seu valor for superior a 5% do patrimônio líquido da pessoa. Para esse fim, deve ser adicionado o patrimônio líquido dos membros imediatos da família.

Auditoria Contábil

Relacionamentos Comerciais com a Entidade Auditada

As transações comerciais da entidade de auditoria, de sócios e membros da equipe de auditoria com uma entidade auditada devem ser feitas dentro do curso normal de negócios e na mesma condição com terceiros.

Relacionamentos comerciais em condições diferenciadas, privilegiadas e relevantes com entidades auditadas afetam a independência do auditor e, nesses casos, deve ser adotada uma das seguintes ações:

- ✓ terminar o relacionamento comercial;
- ✓ substituir o membro da equipe que tenha relacionamento comercial;
- ✓ recusar a realização do trabalho de auditoria.

Auditoria Contábil

Rotação dos Líderes de Equipe de Auditoria

Visando possibilitar contínua renovação da objetividade e do ceticismo do auditor, necessários na auditoria, é requerida a rotação dos responsáveis técnicos pelos trabalhos na entidade auditada.

Podem influenciar a objetividade e o ceticismo do auditor são:

- ✓ **tempo que o profissional faz parte da equipe de auditoria.** O risco de perda da objetividade e do ceticismo pode ocorrer com o passar dos anos;
- ✓ **função do profissional na equipe de auditoria.** Neste aspecto, entende-se que as demais funções da equipe de auditoria, ou seja, as funções de gerente, sênior ou encarregado e assistentes dedicam-se a realizar os trabalhos de auditoria e não a tomar decisões-chave.

Auditoria Contábil

Prestação de Outros Serviços

As entidades de auditoria prestam, usualmente, outros serviços para as entidades auditadas, compatíveis com seu nível de conhecimento e capacitação.

As entidades auditadas valorizam os serviços proporcionados por essas entidades de auditoria quando estas possuem um bom entendimento do negócio e contribuem com conhecimento e capacitação em outras áreas.

Auditoria Contábil

A prestação desses outros serviços, entretanto, não pode criar ameaças à independência da entidade de auditoria ou de membros da equipe de auditoria.

Os princípios básicos que devem fundamentar qualquer regra de independência do auditor são:

- ✓ o auditor não deve auditar o seu próprio trabalho;**
- ✓ o auditor não deve exercer funções gerenciais na entidade auditada;**
- ✓ o auditor não deve promover interesses da entidade auditada.**

Auditoria Contábil

Presentes e Brindes

Aceitar presentes, brindes ou outros benefícios de uma entidade auditada pode criar conflitos de interesse e, por conseguinte, perda de independência.

Quando uma entidade de auditoria ou um membro de equipe aceitam presentes, brindes ou outros benefícios cujo valor não seja claramente insignificante, a perda de independência é caracterizada, não sendo possível a aplicação de qualquer salvaguarda.

Auditoria Contábil

GUARDA DA DOCUMENTAÇÃO

O auditor deve conservar em boa guarda, pelo prazo de cinco anos a **partir da data de emissão de seu parecer**, toda a documentação, correspondência, papéis de trabalho, relatórios e pareceres **relacionados com os serviços realizados**.

Auditoria Contábil

Incompatibilidade ou Inconsistência do Valor dos Honorários

Os Honorários Profissionais, não devem ser praticados por gerar conflitos de interesses e, por consequência, perda de independência e, dessa forma, a entidade de auditoria não deve estabelecer honorários contingenciais relacionados a serviços de auditoria prestados para a entidade auditada, suas coligadas, controladas, controladoras ou integrantes do mesmo grupo econômico.

Auditoria Contábil

Quando os honorários de auditoria forem de valor, substancialmente, **inferior** ao estabelecido para os outros serviços que a entidade de auditoria realize para a entidade auditada, pode se estabelecer o conflito de interesses, por razões de dependência financeira e, por conseguinte, a perda de independência.

Auditoria Contábil

Sigilo

É a obrigatoriedade do Auditor Independente de não revelar, em nenhuma hipótese, as informações que obteve e tem conhecimento em função de seu trabalho na entidade auditada.

Auditoria Contábil

Dever do Sigilo

Deve ser observado nas seguintes circunstâncias:

- ✓ na relação entre o Auditor Independente e a entidade auditada;
- ✓ na relação entre os Auditores Independentes;
- ✓ na relação entre o Auditor Independente e os organismos reguladores e fiscalizadores;
- ✓ na relação entre o Auditor Independente e demais terceiros.

Auditoria Contábil

Utilização de Trabalhos de Especialistas

Existem condições e procedimentos para utilização de especialistas, pelo auditor independente, como parte da evidência de seus trabalhos de auditoria das demonstrações contábeis.

Ao utilizar-se de trabalhos executados por outros especialistas legalmente habilitados, o auditor independente deve obter evidência suficiente de que tais trabalhos são adequados para fins de sua auditoria.

Auditoria Contábil

Referência ao Especialista no Parecer do Auditor

A responsabilidade do auditor fica restrita à sua competência profissional.

Em se tratando de um **parecer sem ressalva**, o auditor independente não pode fazer referência do trabalho de especialista no seu parecer.

Em situações onde especialista legalmente habilitado for contratado pela entidade auditada, sem vínculo empregatício, para executar serviços que tenham efeitos relevantes nas demonstrações contábeis, este fato deve ser divulgado nas demonstrações contábeis e o auditor, ao emitir o parecer de forma diferente do **parecer sem ressalvas**, pode fazer referência ao trabalho do especialista.

Auditoria Contábil

NORMAS RELATIVAS À EXECUÇÃO DO TRABALHO

PLANEJAMENTO E SUPERVISÃO

O auditor deve **planejar seu trabalho** cosoante as Normas Profissionais de Auditor Independente as Normas Brasileiras de Contabilidade e de acordo com os prazos e demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade.

Auditoria Contábil

RELEVÂNCIA

Os exames de auditoria devem ser planejados e executados na expectativa de que os **eventos relevantes relacionados com as demonstrações contábeis sejam identificados.**

Auditoria Contábil

RISCO DE AUDITORIA

É a possibilidade de o auditor vir a **emitir uma opinião isoladamente inadequada** sobre as demonstrações contábeis significativamente incorretas.

Auditoria Contábil

A análise dos riscos de auditoria deve ser feita na fase de **planejamento dos trabalhos**, considerando a relevância de:

RISCO DE AUDITORIA

- **em nível geral**, considerando as demonstrações contábeis, bem como as atividades, qualidade de administração, avaliação do sistema contábil e de controles internos e a situação econômica e financeira;
- **níveis específicos**, relativos ao saldo das contas ou naturezas e volume de transações.

Auditoria Contábil

TIPOS DE RISCO DE AUDITORIA

- **Detecção** – é o risco de não se identificar erros ou irregularidades relevantes, por ser o exame efetuado em base de testes.
- **Controle** – é o risco de que os sistemas contábeis e de controle interno deixem de detectar uma distorção de saldo que poderia ser relevante.
- **Inerente** – é o risco de que a susceptibilidade do saldo de uma conta ou classe de transações a uma distorção que poderia ser relevante, presumindo que não houvesse controles internos correlatos.

Auditoria Contábil

AValiação DO SISTEMA CONTÁBIL E DE CONTROLE INTERNO

O auditor deve efetuar o estudo e avaliação do sistema contábil e dos controles internos da entidade, com base para determinar a natureza, **oportunidade e extensão da aplicação dos procedimentos de auditoria**, considerando:

Auditoria Contábil

- ✓ O **tamanho e complexidade** das atividades da entidade;
- ✓ Os **sistemas de informação contábil**, para efeitos tanto internos quanto externos;
- ✓ As **áreas de risco de auditoria**;

Auditoria Contábil

- ✓ A **natureza da documentação**, em face dos sistemas de informatização adotados pela entidade;
- ✓ O **grau de descentralização de decisão** adotado pela administração da entidade; e
- ✓ O grau de **envolvimento da auditoria interna**, se existente.

Auditoria Contábil

NORMAS RELATIVAS AO PARECER

DESCRIÇÕES GERAIS

O Parecer dos Auditores Independentes é o documento mediante o qual **o auditor expressa sua opinião**, de forma clara e objetiva, sobre as demonstrações contábeis nele indicadas.

Auditoria Contábil

Considerando que o auditor, ao expressar sua opinião, assume responsabilidade técnico-profissional definida, inclusive de ordem pública, é indispensável que tal documento obedeça às características intrínsecas e extrínsecas, sendo:

Auditoria Contábil

- ✓ O parecer é **dirigido** aos acionistas, cotistas, ou sócios, ao conselho de administração ou à diretoria da entidade;
- ✓ O parecer **deve indicar** as demonstrações contábeis sobre as quais o auditor está expressando sua opinião;

Auditoria Contábil

- ✓ O parecer deve ser **datado e assinado pelo contador responsável pelos trabalhos**, e conter seu número de registro no CRC – Conselho Regional de Contabilidade;
- ✓ Caso o trabalho tenha sido realizado por **empresa de auditoria**, o nome e o número de registro devem estar cadastrados no CRC;

Auditoria Contábil

- ✓ A data do parecer deve corresponder ao **dia do encerramento dos trabalhos de auditoria na entidade;**
- ✓ O parecer deve **expressar clara e objetivamente**, se as demonstrações contábeis auditadas, em todos os aspectos relevantes, **na opinião do auditor, estão adequadamente representadas ou não.**

Auditoria Contábil

As informações que serviram de base para o último parecer sobre as demonstrações contábeis emitido pelo **Auditor Independente**, que tenha sido precedido, podem ser divulgadas para o **Auditor Sucessor**, desde que a entidade auditada autorize previamente, por escrito.

Auditoria Contábil

UNIFORMIZAÇÃO DO PARECER

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Aos Acionistas, Conselheiros e Diretores da
Entidade X

Cidade - Estado

1. Examinamos os balanços patrimoniais (controladora e consolidado – quando aplicável) da Entidade X em 31 de dezembro de 2008 e de 2007, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido, dos fluxos de caixa e do valor adicionado (quando aplicável), correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua Administração.

Nossa **responsabilidade** é a de **expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.**

Auditoria Contábil

2. Nossos **exames foram conduzidos** de acordo com as normas de auditoria aplicáveis no Brasil e compreenderam:

a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e os sistemas contábil e de controles internos da Entidade; b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela Administração da Entidade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

Auditoria Contábil

3. Em **nossa opinião**, as demonstrações contábeis acima referidas representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Entidade X em 31 de dezembro de 2008 e de 2007, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido, os seus fluxos de caixa e os valores adicionados (quando aplicável) nas operações referentes aos exercícios findos nessas datas, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

LOCAL E DATA

ASSINATURA

Nome do auditor – Silvio Aparecido Crepaldi

Contador – CRC-MG 29.313

Nome da empresa de auditoria

Registro cadastral no CRC

Auditoria Contábil

CIRCUNSTÂNCIAS QUE IMPEDEM A EMISSÃO DO PARECER SEM RESSALVA

O auditor não deve emitir parecer sem ressalva quando existir qualquer das circunstâncias seguintes, que, na sua opinião, tenham efeitos relevantes para as demonstrações contábeis:

Auditoria Contábil

- ✓ **Discordância com a administração da entidade a respeito do conteúdo e/ou forma de apresentação das demonstrações contábeis; ou**
- ✓ **Limitação da extensão do seu trabalho.**

Auditoria Contábil

Essas informações devem ser apresentadas em **parágrafo específico** do parecer, **precedendo ao da opinião** e, se for o caso, fazer referência a uma divulgação mais ampla pela entidade em nota explicativa às demonstrações contábeis.

Auditoria Contábil

PARECER COM RESSALVA

Quando o auditor conclui que o **efeito de qualquer discordância ou restrição na extensão de um trabalho** não é de tal magnitude que requeira parecer adverso ou abstenção de opinião, deve obedecer ao modelo do parecer sem ressalva, com a utilização das expressões **"exceto por", "exceto quanto" ou "com exceção de"** referindo-se aos efeitos do assunto objeto da ressalva.

Auditoria Contábil

PARECER ADVERSO

O auditor emite opinião de que as demonstrações contábeis **não** estão adequadamente representadas, nas datas e períodos indicados.

Auditoria Contábil

O auditor deve emitir parecer adverso quando verificar que as demonstrações contábeis estão **incorretas ou incompletas**, em tal magnitude que impossibilitem a emissão do parecer com ressalva.

Auditoria Contábil

PARECER COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO

É aquele em que o auditor deixa de emitir opinião sobre as demonstrações contábeis, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la.

Auditoria Contábil

INCERTEZA

Quando ocorrer incerteza em relação a fato relevante, cujo desfecho poderá afetar significativamente a posição patrimonial e financeira da entidade, bem como o resultado das suas operações, deve o auditor adicionar um **parágrafo de ênfase em seu parecer**, após o parágrafo de opinião, fazendo referência à nota explicativa da administração, que deve descrever de forma mais extensa, a natureza e, quando possível, o efeito da incerteza.

Auditoria Contábil

Na hipótese do emprego de parágrafo de ênfase, o parecer **permanece na condição de parecer sem ressalva.**

Auditoria Contábil

Se o auditor concluir que a matéria envolvendo **incerteza relevante** não está adequadamente divulgada nas demonstrações contábeis, o seu parecer deve conter ressalva, pela omissão ou inadequação da divulgação.

Auditoria Contábil

INFORMAÇÕES RELEVANTES NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O auditor deve incluir no seu parecer informações consideradas relevantes **para adequada interpretação das demonstrações contábeis**, ainda que divulgadas pela entidade.

Auditoria Contábil

Se, após a emissão do parecer, o auditor tomar **conhecimento de um fato**, existente na data da emissão do parecer que, se conhecido na ocasião, poderia ter gerado a modificação do seu parecer final, nesse caso o procedimento a ser efetuado pelo auditor será **emitir um novo parecer de auditoria** com **parágrafo de ênfase** sobre as demonstrações contábeis revisadas.

Auditoria Contábil

PARECER QUANDO DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DE CONTROLADAS E COLIGADAS SÃO AUDITADAS POR OUTROS AUDITORES

Quando houver participação de outros auditores independentes no exame das demonstrações contábeis das controladas e/ou coligadas, relevantes, o auditor da controladora e/ou investidora **deve destacar esse fato no seu parecer.**

Auditoria Contábil

PARECER SOBRE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONDENSADAS

O auditor pode expressar opinião sobre demonstrações contábeis apresentadas de forma condensada, desde que tenha **emitido opinião** sobre as demonstrações contábeis originais.

Auditoria Contábil

Toda **informação importante**, relacionada com ressalva, parecer adverso, parecer com abstenção de opinião e/ou ênfase, constante do parecer do auditor sobre demonstrações contábeis originais, **deve estar incluída no parecer sobre as demonstrações contábeis condensadas.**

Auditoria Contábil

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NÃO AUDITADAS

Sempre que o nome do Auditor estiver, de alguma forma, associado com demonstrações ou informações contábeis que **ele não auditou**, estas devem ser claramente identificadas como **“não auditadas”**, em cada folha do conjunto.

Auditoria Contábil

Tipos de Relatórios

Os relatórios emitidos por auditores independentes podem ser **relatórios formais**, elaborados de forma escrita e sujeitos a determinadas normas, muitas das quais estão contidas nas próprias normas de auditoria, existindo ainda os **relatórios informais**, que geralmente não consubstanciam a forma escrita, mas compreendem apenas informações verbais, transmitidas aos administradores da entidade auditada ou a seus subordinados, e que envolvem assuntos não relevantes, que podem ser corrigidos sem que precisem constar de relatórios formais.

Auditoria Contábil

Entre os **relatórios formais**, podemos distinguir os seguintes tipos principais:

- ✓ **Relatório de forma curta** – também conhecido por Parecer do Auditor;
- ✓ **Relatórios de forma longa** – poderão ser bastante analíticos, quanto à descrição dos trabalhos realizados, mas poderão não conter uma opinião final e formal do auditor.

Auditoria Contábil

Obrigado!

Perguntas?

Prof. Dr. Silvio Aparecido Crepaldi

www.professorcrepaldi.com.br

professorcrepaldi@uai.com.br