

AULA 01: Fundamentos de Auditoria Não-Governamental: NBC TA 250 - Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria; NBC TA 320 - Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria; NBC TA 500 - Evidência de Auditoria; NBC TA 530 - Amostragem em Auditoria.

SUMÁRIO	PÁGINA
1. NBC TA 250	2
2. NBC TA 320	7
3. NBC TA 500	9
4. NBC TA 530	14
Questões comentadas	29
Relação de questões comentadas na aula	55
Referências	67

Olá pessoal!

Dando sequência ao nosso curso de teoria e questões comentadas rumo à aprovação no concurso da CGU, trouxemos para vocês a parte final de auditoria privada cobrada no edital, com foco nas normas de auditoria do CFC.

Os temas da aula de hoje têm sido mais abordados pela banca e por isso o número de questões é maior que o da aula anterior. Prestem **bastante atenção** nos exercícios relacionados às **técnicas de auditoria**, que estão na **NBC TA 500**. São "figurinhas" quase certas na prova.

A aula parece ter ficado extensa, mas se observarem, vão ver que há uma carga boa de exercícios comentados. Assim, fica viável vocês estudarem a teoria durante a próxima semana.

Qualquer dúvida sobre esta aula, escrevam um email para os seguintes endereços: claudenir@estrategiaconcursos.com.br e rodrigofontenelle@estrategiaconcursos.com.br;

Então, vamos lá!

1. NBC TA 250 - Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria

A Resolução CFC nº 1.208/09, que aprovou a **NBC TA 250** – Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis -, trata da **responsabilidade do auditor** pela consideração de **leis e regulamentos** ao **executar a auditoria** de demonstrações contábeis.

Segundo a norma, as disposições de algumas **leis ou regulamentos** têm **efeito direto sobre as demonstrações** contábeis no sentido de que determinam os valores e as divulgações reportadas pela entidade.

Algumas entidades operam em setores altamente regulamentados (como bancos, por exemplo). Outras estão sujeitas apenas às muitas leis e regulamentos que se relacionam geralmente aos aspectos operacionais do negócio (tais como os relacionados com segurança e saúde ocupacional e igual oportunidade de emprego). A não conformidade com leis e regulamentos pode resultar em multas, litígio ou outras consequências para a entidade e que podem ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis.

Para evitar que isso ocorra, é **responsabilidade da administração**, sob a supervisão dos responsáveis pela governança, **assegurar** que as **operações** da entidade sejam **conduzidas em conformidade** com as disposições de leis e regulamentos, inclusive as que determinam os valores e divulgações reportadas nas demonstrações contábeis.

Os **requisitos da NBC TA 250** destinam-se a **auxiliar o auditor** na **identificação de distorção relevante** das demonstrações contábeis **pela não conformidade** com leis e regulamentos. Contudo, o auditor **não é responsável** pela **prevenção** e pela **não conformidade** e não se pode esperar que detecte a não conformidade em sua totalidade.

Mas qual é a responsabilidade do auditor?

O **auditor é responsável** pela obtenção de **segurança razoável** de que as **demonstrações** contábeis, consideradas como um todo, estão **livres de distorção relevante**, independentemente se causada por fraude ou erro, conforme a NBC TA 200.

Ao conduzir a auditoria de demonstrações contábeis, o auditor deve **levar em conta a estrutura legal e regulamentar** aplicável.

Entretanto, em decorrência das limitações inerentes de uma auditoria, há um risco inevitável de que algumas distorções possam não ser detectadas, apesar de a auditoria ser adequadamente planejada e executada.

No contexto das leis e regulamentos, os efeitos potenciais dessas limitações são maiores por razões como as seguintes:

- existem muitas leis e regulamentos, relacionados principalmente a aspectos operacionais da entidade, que geralmente não afetam as demonstrações contábeis;
- a não conformidade pode envolver conduta destinada a ocultar as distorções relevantes, como conluio;
- se um ato constitui não conformidade, em última instância, é um assunto a ser determinado pela justiça.

Normalmente, quanto mais distante a não conformidade estiver dos eventos e transações refletidos nas demonstrações contábeis, menos provável é que o auditor tome conhecimento.

Outro detalhe **importante sobre a NBC TA 250** é que esta **distingue a responsabilidade** do auditor em relação à conformidade de **duas categorias** diferentes **de leis e regulamentos**, como segue:

(a) leis e regulamentos com efeito direto na determinação dos valores e divulgações relevantes nas demonstrações contábeis (por exemplo, leis e regulamentos para impostos e planos de pensão); e

(b) outras leis e regulamentos sem efeito direto na determinação dos valores e divulgações nas demonstrações, mas cuja conformidade pode ser fundamental para os aspectos operacionais do negócio (por exemplo, a conformidade com os termos de uma licença de operação).

Para a categoria mencionada no **item (a)** acima, a **responsabilidade do auditor** é **obter evidência** de auditoria apropriada e suficiente **quanto à conformidade** com as disposições das leis e regulamentos.

Já para a categoria mencionada no **item (b)**, a **responsabilidade do auditor** limita-se a **executar os procedimentos** de auditoria especificados para **ajudar a identificar não conformidades** com

essas leis e regulamentos que possam ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis.

Atenção: Se um ato constitui não conformidade com leis e regulamentos é um assunto de determinação legal, que normalmente está além da competência profissional do auditor.

1.1 Objetivo do auditor

Os **objetivos do auditor** em relação à NBC TA 250 são:

- (a) **obter evidência** de auditoria apropriada e suficiente no que se refere à conformidade com as disposições das leis e regulamentos diretamente relacionadas às demonstrações contábeis;
- (b) **executar procedimentos** de auditoria **específicos** para **ajudar a identificar** casos de não conformidade com outras leis e regulamentos; e
- (c) **responder** adequadamente à não conformidade ou suspeita de **não conformidade identificados** durante a auditoria.

Para os fins da NBC TA 250, **não conformidade** são atos de omissão ou cometimento pela entidade, **intencionais ou não**, que são **contrários às leis ou regulamentos** vigentes.

1.2 Requisitos

1.2.1 Consideração pelo auditor da conformidade com leis e regulamentos

Como parte da obtenção do entendimento da entidade e do seu ambiente, o auditor deve obter entendimento geral:

- (a) da estrutura legal e regulamentar aplicável à entidade; e
- (b) como a entidade está cumprindo com essa estrutura.

Os seguintes **procedimentos de auditoria** podem ser aplicados pelo auditor para **ajudar a identificar** casos de **não conformidade** de outras **leis e regulamentos** que possam ter efeito relevante sobre as demonstrações contábeis:

- (a) **indagações** junto à administração, para determinar se a entidade tem cumprido com tais leis e regulamentos; e

(b) **inspeção de correspondência**, se houver, com as autoridades responsáveis por licenciamento e regulamentação.

Tais procedimentos de auditoria podem incluir:

- leitura de minutas;
- indagação a administração da entidade e os assessores legais internos ou externos a respeito de litígios e ações; e
- execução de testes substantivos de detalhes de classes de transações, saldos contábeis ou divulgações.

Além disso, o auditor deve **solicitar à administração** que forneçam **representações formais** de que todos os casos de não conformidade ou suspeita de não conformidade com as leis e regulamentos, cujos efeitos devam ser considerados na elaboração das demonstrações contábeis foram divulgados ao auditor independente.

Mas atenção: as representações formais **sozinhas não fornecem evidência de auditoria apropriada e suficiente** e, portanto, não afetam a natureza e extensão de outras evidências de auditoria a serem obtidas pelo auditor.

1.2.2 Procedimentos de auditoria quando da identificação ou suspeita de não conformidade

Se o auditor suspeitar de não conformidade, deve **discutir o assunto com a administração** e com os responsáveis pela governança.

Se a administração não fornecer informações suficientes que comprovem que a entidade está cumprindo as leis e regulamentos e, no julgamento do auditor, o efeito da suspeita de não conformidade puder ser relevante para as demonstrações contábeis, ele deve considerar a necessidade de obter assessoria legal.

Ou seja, o **auditor pode considerar** apropriado **consultar o assessor legal** interno ou externo **da entidade** a respeito da aplicação das leis e regulamentos às circunstâncias, inclusive quanto à possibilidade de fraude, e os possíveis efeitos sobre as demonstrações contábeis.

Se o auditor não estiver satisfeito com a opinião desse assessor, o auditor **pode consultar seu próprio assessor legal** para determinar se houve contrariedade a uma lei ou regulamento, as

possíveis consequências legais, inclusive a possibilidade de fraude, e que ação adicional o auditor deveria tomar, se houver.

Em **casos excepcionais, o auditor pode considerar se a renúncia ao trabalho**, se legalmente possível, é necessária quando a administração ou os responsáveis pela governança não tomarem a ação corretiva que o auditor considerar apropriada.

Ao decidir se a renúncia ao trabalho é necessária, o auditor pode buscar assessoramento legal. Se a renúncia ao trabalho for proibida, o auditor pode considerar ações alternativas, inclusive descrever a não conformidade em um parágrafo sobre outros assuntos no relatório do auditor independente.

1.2.3 Comunicação de não conformidade identificada ou suspeita de não conformidade

- Comunicação de não conformidade aos responsáveis pela governança

Como vimos, deve-se comunicar aos responsáveis pela governança assuntos que envolvam não conformidade com as leis e regulamentos de que o auditor tenha tomado conhecimento durante a auditoria, exceto quando, no julgamento do auditor, tais assuntos não tragam consequências.

Se suspeitar que a administração ou os responsáveis pela governança estão envolvidos na não conformidade, deve comunicar o assunto ao nível de autoridade imediatamente superior da entidade, se existir, como, por exemplo, o comitê de auditoria.

Quando não houver autoridade superior, ou se o auditor acreditar que essa comunicação não será eficaz, deve considerar a necessidade de obter assessoria legal.

- Comunicação de não conformidade no relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis

Se o auditor concluir que a não conformidade tem efeito relevante sobre as demonstrações contábeis e não foi adequadamente refletido nas demonstrações contábeis, o auditor deve expressar uma **opinião com ressalva ou adversa** sobre as demonstrações contábeis.

Se o auditor for **impedido pela administração** ou pelos responsáveis pela governança **de obter evidência** para avaliar se a não conformidade, deve expressar uma **opinião com ressalva ou**

abster-se de emitir opinião, com base na **limitação** no alcance da auditoria.

- Comunicação de não conformidade às autoridades reguladoras

O dever profissional do auditor de manter a confidencialidade das informações do cliente pode impedir a comunicação de não conformidade identificada ou suspeita com leis e regulamentos a partes fora da entidade.

Contudo, as responsabilidades legais do auditor variam conforme a regulação aplicável e, em certas circunstâncias, o dever de confidencialidade pode ser superado por lei ou tribunais de justiça.

2. NBC TA 320 - Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria

A Resolução CFC nº 1.213/09, que aprovou a NBC TA 320 – Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria -, trata da **responsabilidade do auditor** independente de aplicar o conceito de **materialidade no planejamento e na execução** de auditoria de demonstrações contábeis, definindo que o objetivo do auditor é aplicar o conceito de materialidade adequadamente.

A estrutura de relatórios financeiros, frequentemente, discute o conceito de materialidade no contexto da elaboração e apresentação de demonstrações contábeis, explicando que:

- distorções são relevantes quando for esperado que possam influenciar as decisões econômicas de usuários;
- julgamentos sobre materialidade são feitos à luz das circunstâncias envolvidas; e
- julgamentos sobre quais assuntos são relevantes para usuários são baseados em considerações sobre as necessidades de informações financeiras comuns a usuários como um grupo.

A **determinação de materialidade** pelo auditor é uma questão de **julgamento profissional** e é afetada pela percepção das necessidades de informações financeiras dos usuários.

A materialidade determinada no planejamento da auditoria não estabelece necessariamente um valor abaixo do qual as distorções

não corrigidas serão sempre avaliadas como não relevantes, pois as circunstâncias relacionadas a algumas distorções podem levar o auditor a avaliá-las como relevantes mesmo que estejam abaixo do limite de materialidade.

De acordo com o CFC, **materialidade para execução da auditoria** significa o valor ou **valores fixados pelo auditor**, inferiores ao considerado relevante para as demonstrações como um todo, para adequadamente reduzir a um nível baixo a probabilidade de que as distorções não corrigidas e não detectadas excedam a materialidade para as demonstrações como um todo.

Se aplicável, materialidade para execução da auditoria refere-se, também, ao valor ou valores fixados pelo auditor inferiores ao nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis e divulgações.

2.1 Requisitos

2.1.1 Determinação da materialidade no planejamento e para a execução da auditoria

Ao estabelecer a estratégia global de auditoria (durante o planejamento), o auditor deve determinar a materialidade para as demonstrações contábeis.

2.1.2 Revisão no decorrer da auditoria

O auditor deve **revisar a materialidade** para as demonstrações contábeis como um todo (e, se aplicável, o nível ou níveis de materialidade para classes específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação) no caso de tomar conhecimento de informações que o teriam levado a determinar um valor diferente.



A materialidade, assim como o planejamento do auditor **NÃO é imutável** e pode ser revista ao longo da execução da auditoria.

Se o auditor concluir que é apropriada a materialidade mais baixa para as demonstrações do que inicialmente determinado, o auditor deve verificar se é necessário revisar a materialidade e se a natureza,

a época e a extensão dos procedimentos adicionais de auditoria continuam apropriados.

2.1.3 Documentação

O auditor deve **incluir na documentação de auditoria** os seguintes valores e fatores considerados em sua determinação:

- (a) **materialidade** para as demonstrações como um todo;
- (b) se aplicável, o nível ou níveis de **materialidade para classes** específicas de transações, saldos contábeis ou divulgação;
- (c) **materialidade** para **execução** da auditoria; e
- (d) qualquer **revisão** de (a) a (c) com o andamento da auditoria.

3. NBC TA 500 - Evidência de Auditoria

Como as bancas ainda estão se adequando às novas normas de auditoria, têm cobrado os assuntos de forma bastante literal. Por isso, antes de adentrarmos no tema Evidência de Auditoria, vamos ver alguns conceitos trazidos pela NBC TA 500.

Evidência de auditoria compreende as informações utilizadas pelo auditor para chegar às conclusões em que se **fundamentam a sua opinião**. A evidência de auditoria inclui as informações contidas nos registros contábeis que **suportam** as demonstrações contábeis e outras informações.

Adequação da evidência de auditoria é a medida da **qualidade** da evidência de auditoria, isto é, a sua relevância e confiabilidade para suportar as conclusões em que se fundamenta a opinião do auditor.

Suficiência da evidência 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 da evidência de auditoria**.

Atenção! Geralmente, basta saber que qualidade está ligada à adequação e quantidade à suficiência para responder às questões. Entretanto, não podemos esquecer que a qualidade também vai influenciar a suficiência da evidência de auditoria. Quanto melhor for

a qualidade da evidência, menor a quantidade necessária de evidências.

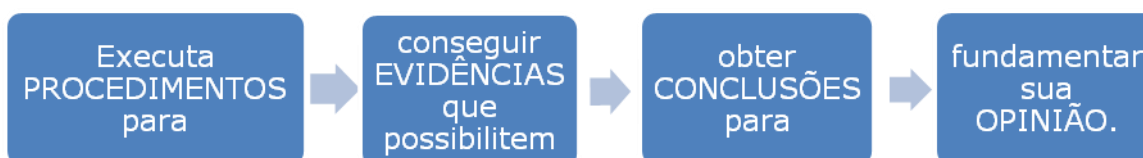
Os documentos considerados como **evidências** podem ser:

- originais de ofícios, cartas, relatórios ou outros documentos emitidos pelo fiscalizado ou por terceiros endereçados à equipe;
- cópias de documentos devidamente autenticadas ("confere com o original"), exceto no caso de documentos publicados, para os quais é dispensada a autenticação;
- fotografias ou mídias contendo arquivos de dados, de vídeo ou de áudio;
- **extratos de entrevista**;
- consolidações de respostas a questionários;
- planilhas de cálculos, quadros comparativos, demonstrativos e outras **evidências** construídas pela equipe a partir de fontes de informação internas ou externas ao **órgão/entidade fiscalizado**.

As **evidências** testemunhais devem, sempre que possível, ser reduzidas a termo e corroboradas por outras **evidências**.

A Resolução nº 1.217/09, do Conselho Federal de Contabilidade - CFC -, que aprova a NBC TA 500 – Evidência de Auditoria –, dispõe que o objetivo do auditor é definir e executar procedimentos de auditoria que permitam conseguir evidência de auditoria apropriada e suficiente que lhe possibilitem obter conclusões razoáveis para fundamentar a sua opinião.

Ou seja:



Nesse sentido, **evidência de auditoria** compreende as **informações utilizadas** pelo auditor **para chegar às conclusões** em que se **fundamentam** a sua **opinião**. A evidência de auditoria inclui as informações contidas nos registros contábeis que suportam as demonstrações contábeis e outras informações.

A evidência de auditoria é necessária para fundamentar a opinião e o relatório do auditor. Ela tem natureza cumulativa e é **obtida principalmente a partir dos procedimentos** de auditoria realizados durante o curso do trabalho.



Evidência de auditoria compreende as **informações utilizadas** pelo auditor **para chegar às conclusões** em que se **fundamentam** a sua **opinião**.

Contudo, também **pode incluir** informações obtidas de **outras fontes, como auditorias anteriores** (contanto que o auditor tenha determinado se ocorreram mudanças desde a auditoria anterior que possam afetar sua relevância para a atual auditoria) **ou procedimentos de controle de qualidade** da firma de auditoria para aceitação e continuidade de clientes.

A evidência de auditoria abrange informações que suportam e corroboram as afirmações da administração e qualquer informação que as contradiga. Além disso, **em alguns casos, a ausência de informações** (por exemplo, a recusa da administração em fornecer uma representação solicitada) é utilizada pelo auditor e, portanto, **também constitui evidência** de auditoria.

A maior parte do trabalho do auditor para formar sua opinião consiste na obtenção e avaliação da evidência de auditoria. Os **procedimentos de auditoria** para obter evidência de auditoria **podem incluir** a inspeção, observação, confirmação, recálculo, reexecução e procedimentos analíticos, muitas vezes em combinação, além da indagação.

A equipe deve determinar a quantidade e o tipo de evidências necessárias para atender aos objetivos e ao plano de auditoria, de forma adequada. Para isso, é necessário que as **evidências** tenham alguns **atributos**. São eles:

- a) **validade** - a evidência deve ser legítima, ou seja, baseada em informações precisas e confiáveis;
- b) **confiabilidade** - garantia de que serão obtidos os mesmos resultados se a auditoria for repetida. Para obter evidências confiáveis, é importante considerar que: é conveniente usar **diferentes fontes**; é interessante usar **diferentes abordagens**; fontes externas, **em geral**, são mais confiáveis que internas; evidências documentais são mais confiáveis que orais; evidências

obtidas por observação direta ou análise são mais confiáveis que aquelas obtidas indiretamente;

c) **relevância** - a evidência é relevante se for **relacionada**, de forma clara e lógica, **aos critérios e objetivos da auditoria**;

d) **suficiência** - a **quantidade** e qualidade das evidências obtidas devem persuadir o leitor de que os achados, conclusões, recomendações e determinações da auditoria estão bem fundamentados. É importante lembrar que a quantidade de evidências **não substitui a falta dos outros atributos** (validade, confiabilidade, relevância). Quanto maior a materialidade do objeto auditado, o risco de auditoria e o grau de sensibilidade do auditado a determinado assunto, maior será a necessidade de evidências mais robustas. A existência de auditorias anteriores também indica essa necessidade.

São **atributos das evidências**:



As **evidências** podem ser classificadas em **quatro tipos**:

a) **física** - observação de pessoas, locais ou eventos. Pode ser obtida por meio de fotografias, vídeos, mapas, e costumam causar **grande impacto**. A fotografia de uma situação insalubre ou insegura, por exemplo, pode ser mais convincente que uma longa descrição;

b) **documental** - é o tipo **mais comum** de evidência. Pode estar disponível em meio físico ou eletrônico. É obtida de informações já existentes, tais como ofícios, memorandos, correspondências, contratos, extratos, relatórios. É necessário avaliar a confiabilidade e a relevância dessas informações com relação aos objetivos da auditoria;

c) **testemunhal** - obtida por meio de entrevistas, grupos focais, questionários. Para que a informação testemunhal possa ser considerada evidência, e não apenas contextualização, **é preciso corroborá-la**, por meio de confirmação **por escrito** do entrevistado ou existência de múltiplas fontes que confirmem os fatos;

d) **analítica** - obtida por meio de análises, comparações e interpretações de dados e informações já existentes. Este trabalho pode envolver análise de taxas, padrões e tendências, normalmente por meio de processamento computacional. É o tipo de evidência **mais difícil de se obter**.

Tipos de evidências:



A equipe de auditoria deve avaliar se a **falta de evidências apropriadas e suficientes** deve-se a: a) falha na estratégia metodológica; ou b) deficiências do objeto de auditoria, a exemplo de falhas dos controles internos ou problemas operacionais e estruturais.

No primeiro caso, pode ser necessário modificar a estratégia metodológica ou revisar o objetivo da auditoria e seu escopo. No segundo caso, os problemas identificados são achados de auditoria.

A equipe de auditoria deve considerar que algumas evidências podem apresentar **problemas ou fragilidades**. Os principais referem-se a evidências:

- a) baseadas em **apenas uma fonte**;
- b) **testemunhais não corroboradas** por documento ou observação;
- c) cujo **custo de obtenção** não atende a critérios de custo-benefício;
- d) provenientes **apenas do gestor ou da equipe** auditada;
- e) cuja **única fonte é parcial** com relação ao resultado do trabalho;
- f) obtidas de **amostras não-representativas**;
- g) relacionadas à **ocorrência isolada**;
- h) **conflitantes**.

Existem algumas **técnicas** que podem contribuir para a obtenção de **evidências mais robustas**. Uma delas é a **circularização**, que consiste na confirmação, junto a terceiros, de fatos e informações apresentados pelo auditado. Outra é a **triangulação**, que é o uso de diferentes métodos de pesquisa e de coleta de dados para estudar o mesmo assunto, com o objetivo de fortalecer as conclusões.

4. NBC TA 530 - Amostragem em Auditoria

As empresas de auditoria não tem estrutura suficiente - nem tempo - para fiscalizar a totalidade dos registros que fazem parte de sua competência. É por essa razão que definimos as **prioridades** da auditoria e o **escopo** dos trabalhos.

Mesmo nos objetos selecionados, é comum que a equipe de auditoria verifique, antecipadamente, que não dispõe dos meios necessários para a verificação do universo de itens a serem auditados.

Sobre **universo**, podemos defini-lo como sendo o **conjunto integral de elementos** a serem verificados, dependendo dos objetivos da auditoria. Pode ser o universo de registros efetuados; o universo de despesas realizadas; o universo de funcionários da empresa auditada, por exemplo.

Em certos casos, é possível, ou necessário, realizarmos os testes de auditoria na totalidade dos elementos do universo, como, por exemplo, se a quantidade de empregados constante da folha de pagamento da empresa a ser auditada for muito pequena (é possível), ou no caso do censo promovido pelo IBGE, para que se verifique as características da totalidade (em tese) da população brasileira. A isso denominamos **CENSO**.



Fonte: acertodecontas.blog.br

Crepaldi (2010) explica que, ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou método de seleção de itens a testar, o **auditor pode empregar** técnicas de **amostragem**, assim a definindo:

“é a utilização de um **processo** para **obtenção de dados** aplicáveis a um **conjunto**, denominado **universo ou população**, por meio do exame de uma **parte** deste conjunto denominada **amostra**.” (grifei)

O **método de amostragem** é aplicado como forma de **viabilizar** a realização das **auditorias** em situações onde o **objeto alvo da ação** se apresenta em **grandes quantidades e/ou** se distribui de maneira **bastante pulverizada**. A amostragem é também aplicada em função da necessidade de obtenção de informações em tempo hábil, em casos em que a ação na sua totalidade se torne impraticável.

A **amostragem tem como objetivo conhecer** as características de interesse de uma determinada **população a partir de uma parcela representativa**.

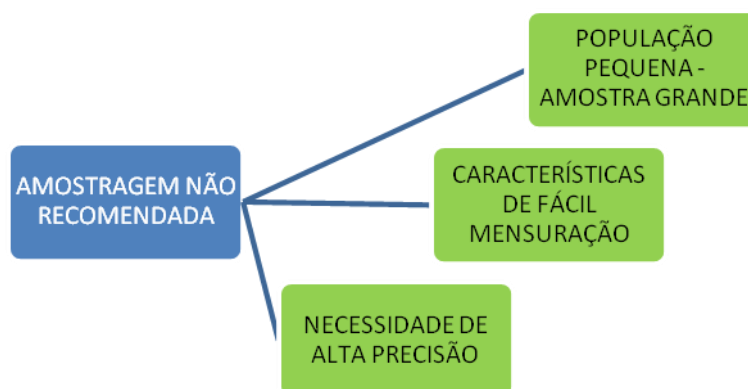


A **amostragem tem como objetivo conhecer** as características de interesse de uma determinada **população a partir de uma parcela representativa**.

É um método utilizado quando se necessita **obter informações** sobre um ou mais aspectos **de um grupo** de elementos (população) considerado grande ou numeroso, **observando** apenas **uma parte do mesmo** (amostra). As informações obtidas dessa parte somente poderão ser utilizadas de forma a concluir algo a respeito do grupo, como um todo caso esta seja representativa.

Porém, existem casos onde **não se recomenda** a utilização de **amostragem**, tais como:

- a) quando a **população** é considerada muito **pequena** e a sua **amostra** fica relativamente **grande**;
- b) quando as **características** da população são de **fácil mensuração**, mesmo que a população não seja pequena; e
- c) quando há **necessidade de alta precisão** recomenda-se fazer censo, que nada mais é do que o exame da totalidade da população.



O método de **amostragem** se subdivide em **dois tipos**: a **estatística** e a **não-estatística**.

Segundo Crepaldi (2010), **amostragem estatística** é aquela em que a amostra é **selecionada cientificamente** com a finalidade de que os resultados obtidos possam ser estendidos ao conjunto de acordo com a teoria da probabilidade ou as regras estatísticas, sendo seu uso **recomendável** quando os **itens da população** apresentam características **homogêneas**.

Tem como característica fundamental o fato de poder ser submetido a tratamento estatístico, sendo, portando, os resultados obtidos na amostra generalizáveis para a população.

Amostragem não estatística (por julgamento) é aquela em que a amostra é determinada pelo auditor utilizando sua **experiência, critério e conhecimento** da entidade.

A principal **característica** do método de amostragem **não-estatístico** é que este **se baseia**, principalmente, **na experiência do auditor**, sendo assim, a aplicação de **tratamento estatístico** a seus resultados se torna **inviável, bem como a generalização** dos resultados obtidos através da amostra **para a população**.

Essa limitação faz com que o método **não sirva de suporte** para uma argumentação, visto que a extrapolação dos resultados não são passíveis de demonstração segundo as normas de cálculo existentes.

Contudo, é inegável a sua utilidade dentro de determinados contextos, tal como, na busca exploratória de informações ou sondagem, quando se deseja obter informações detalhadas sobre questões particulares, durante um espaço de tempo específico. Assim, seus **resultados podem ser considerados** em pareceres, em algumas circunstâncias.



O método de amostragem não-estatístico **não serve de suporte** para uma argumentação, visto que a extrapolação dos resultados não são passíveis de demonstração segundo as normas de cálculo existentes.

Entretanto, seus **resultados podem ser considerados** em pareceres, em algumas circunstâncias.

A **NBC TA 530** se aplica quando o auditor independente decide usar a amostragem na execução de procedimentos de auditoria, e **trata** do uso de **amostragem estatística e não estatística** na definição e seleção da amostra de auditoria, na execução de testes de controles e de detalhes e na avaliação dos resultados da amostra.

Segundo o CFC, a **NBC TA 530 complementa** a **NBC TA 500** – Evidência de Auditoria –, que trata da responsabilidade do auditor na definição e execução de procedimentos de auditoria para obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para chegar a conclusões razoáveis que fundamentem sua opinião de auditoria.

A NBC TA 500 fornece orientação sobre os meios disponíveis para o auditor selecionar os itens para teste, dos quais a amostragem de auditoria é um deles.

Mas qual o **objetivo do auditor** ao utilizar a **amostragem**?

Segundo a norma, é **proporcionar uma base razoável** para o auditor concluir **quanto à população** da qual a amostra é selecionada.

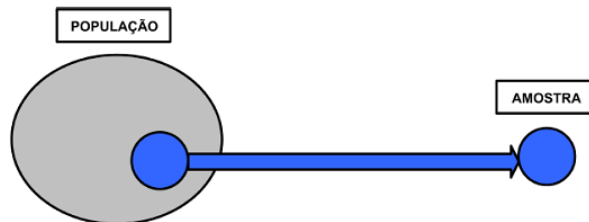
4.1 Definições

Para fins das normas de auditoria do CFC, os termos a seguir tem os seguintes significados (e tem sido cobrados literalmente nas provas):

4.1.1 - Amostragem em auditoria é a aplicação de **procedimentos** de auditoria **em menos de 100% dos itens** de população relevante para fins de auditoria (ou seja, **em partes do universo**), de maneira que **todas as unidades** de amostragem tenham a **mesma chance de serem selecionadas** para

proporcionar uma base razoável que possibilite o auditor concluir sobre toda a população.

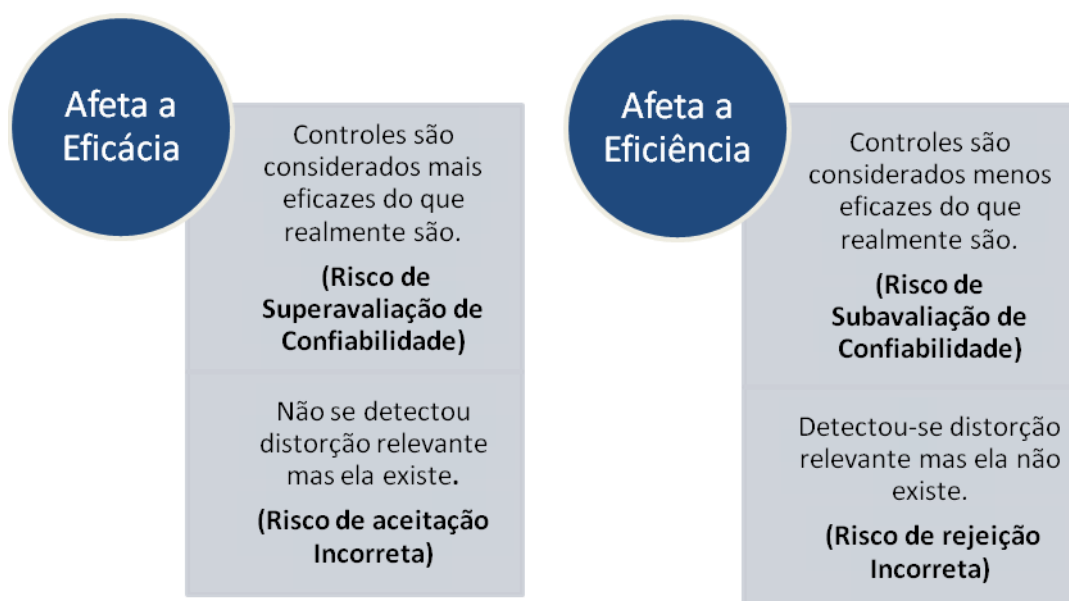
4.1.2 - População é o conjunto completo de dados sobre o qual a amostra é selecionada e sobre o qual o auditor deseja concluir.



Fonte: portalaction.com.br

4.1.3 - Risco de amostragem é o **risco** de que a **conclusão** do auditor, com base em amostra, pudesse ser **diferente se toda a população fosse sujeita ao mesmo procedimento** de auditoria. O risco de amostragem pode levar a dois tipos de conclusões errôneas:

- (a) no caso de **teste de controles**, em que os controles são **considerados mais eficazes do que** realmente **são** ou no caso de **teste de detalhes**, em que **não** seja **identificada distorção** relevante, quando, na verdade, ela **existe**. O auditor está preocupado com esse tipo de conclusão errônea porque ela afeta a eficácia da auditoria e é provável que leve a uma **opinião** de auditoria **não apropriada**.
- (b) no caso de **teste de controles**, em que os controles são **considerados menos eficazes do que** realmente **são** ou no caso de **teste de detalhes**, em que seja **identificada distorção** relevante, quando, na verdade, ela **não existe**. Esse tipo de conclusão errônea afeta a eficiência da auditoria porque ela normalmente **levaria a um trabalho adicional** para estabelecer que as conclusões iniciais estavam incorretas.



4.1.4 - Risco não resultante da amostragem é o risco de que o auditor chegue a uma conclusão errônea por qualquer outra razão que não seja relacionada ao risco de amostragem.

Os exemplos de risco não resultante da amostragem **incluem** o uso de **procedimentos** de auditoria **não apropriados** ou a **interpretação errônea da evidência** de auditoria e o **não reconhecimento** de uma **distorção** ou de um **desvio**.

4.1.5 - Anomalia é a **distorção** ou o **desvio** que é comprovadamente **não representativo** em uma população.

4.1.6 - Unidade de amostragem é cada um dos itens individuais que constituem uma população.

As unidades de amostragem podem ser itens físicos (por exemplo, cheques relacionados em comprovante de depósito, lançamentos de crédito em extratos bancários, faturas de venda ou saldos de devedores) ou unidades monetárias.

4.1.7 - Amostragem estatística é a abordagem à amostragem com as **seguintes características**:

- (a) **seleção aleatória** dos itens da amostra; e
- (b) o uso da **teoria das probabilidades** para avaliar os resultados das amostras, incluindo a mensuração do risco de amostragem.

A abordagem de amostragem que não tem as características (a) e (b) é considerada uma amostragem não estatística.



A **amostragem estatística** possui as seguintes **características**:

- (a) **seleção aleatória** dos itens da amostra; e
 - (b) o uso da **teoria das probabilidades** para avaliar os resultados das amostras, incluindo a mensuração do risco de amostragem.
- Se não tiver as características acima, é amostragem não estatística.

4.1.8 - Estratificação é o processo de dividir uma população em subpopulações, cada uma sendo um grupo de **unidades de amostragem com características semelhantes** (geralmente valor monetário).

4.1.9 - Distorção tolerável é um valor monetário definido pelo auditor para obter um nível apropriado de segurança de que esse valor não seja excedido pela distorção real na população.

Ao definir uma **amostra**, o auditor **determina a distorção tolerável** para avaliar o risco de que o conjunto de distorções individualmente irrelevantes possa fazer com que as demonstrações contábeis apresentem distorções relevantes e forneça margem para possíveis distorções não detectadas. Ou seja, é a distorção que o auditor aceita, a fim de que as pequenas distorções, no conjunto, não se tornem grandes distorções.

A **distorção tolerável** é a aplicação da **materialidade na execução da auditoria**, em procedimento de amostragem específico. A distorção tolerável pode ter o mesmo valor ou valor menor do que o da materialidade na execução da auditoria.

4.1.10 - Taxa tolerável de desvio é a taxa de desvio dos procedimentos de controles internos previstos, definida pelo auditor para obter um nível apropriado de segurança de que essa taxa de desvio não seja excedida pela taxa real de desvio na população.

4.2 Requisitos

Ao definir uma **amostra** de auditoria, o auditor deve **considerar** a **finalidade do procedimento** de auditoria e as **características da população** da qual será retirada a amostra.

A amostragem de auditoria **permite** que o auditor obtenha e **avalie a evidência** de auditoria **em relação** a algumas **características dos itens** selecionados de modo a **concluir**, ou ajudar a concluir **sobre a população** da qual a amostra é retirada.

Como vimos, a **amostragem** em auditoria pode ser aplicada usando tanto a abordagem de amostragem **não estatística** como a **estatística**.

Ao definir uma amostra de auditoria, o auditor deve considerar os fins específicos a serem alcançados e a combinação de procedimentos de auditoria que devem alcançar esses fins.

A consideração da natureza da evidência de auditoria desejada e as eventuais condições de desvio ou distorção ou outras características relacionadas com essa evidência de auditoria ajudam o auditor a definir o que constitui desvio ou distorção e qual população usar para a amostragem.

A consideração do auditor sobre a finalidade do procedimento de auditoria inclui um claro entendimento do que constitui desvio ou distorção, de modo que todas essas condições, e somente elas, que são relevantes para a finalidade do procedimento de auditoria estejam inclusas na avaliação de desvios ou na projeção de distorções.

Por exemplo, **em um teste de detalhes** relacionado com a existência de contas a receber tais como confirmação, pagamentos efetuados pelo cliente da entidade antes da data de confirmação, mas que a entidade recebeu pouco depois dessa data, não é considerada distorção.

Adicionalmente, um registro errôneo entre as contas de clientes não afeta o saldo total das contas a receber. Portanto, pode não ser apropriado considerar que isso seja uma distorção na avaliação dos resultados da amostragem desse procedimento de auditoria em particular, embora isso possa ter um efeito importante em outras áreas da auditoria, como por exemplo, na avaliação do risco de fraude ou da adequação da provisão para créditos de liquidação duvidosa.

Ao considerar as características de uma população, **para testes de controles**, o auditor faz uma avaliação da **taxa esperada de desvio** com base no entendimento do auditor dos controles relevantes ou no exame de pequena quantidade de itens da população. Essa avaliação é feita para estabelecer a amostra de auditoria e determinar o tamanho dessa amostra.

Por exemplo, **se a taxa esperada** de desvio **for inaceitavelmente alta**, o **auditor** geralmente **decide por não executar os testes** de controles.

Da mesma forma, para os testes de detalhes, o auditor faz uma avaliação da distorção esperada na população. Se a **distorção esperada for alta**, o **exame completo** ou o uso de **amostra maior** pode ser apropriado ao executar os testes de detalhes.

Ao considerar as características da população da qual a amostra será extraída, o auditor pode determinar que a estratificação ou a seleção com base em valores é apropriada.

A **decisão** quanto ao uso de **abordagem** de amostragem **estatística ou não estatística** é uma questão de **juízo do auditor**, entretanto, o **tamanho da amostra não é um critério** válido para distinguir entre as abordagens estatísticas e não estatísticas.



- **Decisão** quanto ao uso de **abordagem** de amostragem **estatística ou não estatística**: questão de **juízo do auditor**;
- o **tamanho da amostra não é um critério** válido para distinguir entre as abordagens estatísticas e não estatísticas;
- **quanto menor o risco** que o auditor está **disposto a aceitar**, **maior** deve ser o **tamanho da amostra**.

O **auditor** deve **determinar** o **tamanho de amostra** suficiente para **reduzir o risco** de amostragem a um nível **mínimo aceitável**.

O nível de risco de amostragem que o auditor está disposto a aceitar afeta o tamanho da amostra exigido. **Quanto menor o risco** que o auditor está **disposto a aceitar**, **maior** deve ser o **tamanho da amostra**.

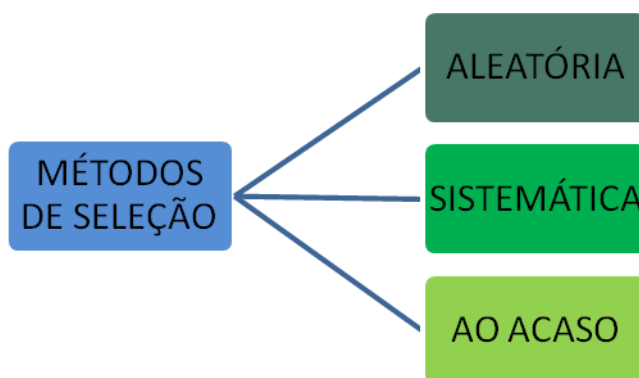
O tamanho da amostra pode ser determinado mediante aplicação de fórmula com base em estatística ou por meio do exercício do julgamento profissional.

O auditor deve selecionar itens para a amostragem de forma que cada unidade de amostragem da população tenha a mesma chance de ser selecionada.

Pela amostragem **estatística**, os itens da amostra são selecionados de modo que **cada unidade** de amostragem tenha uma **probabilidade conhecida** de ser selecionada. Pela amostragem **não estatística**, o **julgamento** é usado para selecionar os itens da amostra.

Como a finalidade da amostragem é a de fornecer base razoável para o auditor concluir quanto à população da qual a amostra é selecionada, é importante que o auditor selecione uma amostra representativa, de modo a evitar tendenciosidade mediante a escolha de itens da amostra que tenham características típicas da população.

Os **principais métodos** para **selecionar** amostras correspondem ao uso de seleção **aleatória**, seleção **sistemática** e seleção **ao acaso**.



4.3 Execução de procedimentos de auditoria

O auditor deve executar os procedimentos de auditoria, apropriados à finalidade, para cada item selecionado. Se o **procedimento** de auditoria **não** for **aplicável ao item** selecionado, o auditor **deve executar** o procedimento em um **item que substitua o** anteriormente **selecionado**.

Um exemplo de quando é necessário executar o procedimento em item de substituição é quando um cheque cancelado é selecionado

durante teste de evidência de autorização de pagamento. Se o auditor estiver satisfeito que o cheque foi cancelado de forma apropriada de modo a não constituir desvio, um item escolhido de maneira apropriada para substituí-lo é examinado.

Se o auditor não puder aplicar os procedimentos de auditoria definidos ou procedimentos alternativos adequados **em um item selecionado**, o auditor **deve tratar** esse item **como um desvio do controle** previsto, no caso de testes de controles **ou uma distorção**, no caso de testes de detalhes.

Um exemplo de quando o auditor não pode aplicar os procedimentos de auditoria definidos a um item selecionado é quando a documentação relacionada com esse item tiver sido perdida.

Um exemplo de procedimento alternativo adequado pode ser o exame de recebimentos subsequentes, juntamente com a evidência da fonte dos recebimentos e os itens que eles visam liquidar quando nenhuma resposta tiver sido recebida para uma solicitação positiva de confirmação.

4.4 Natureza e causa de desvios e distorções

O auditor deve investigar a natureza e a causa de quaisquer desvios ou distorções identificados e avaliar o possível efeito causado por eles na finalidade do procedimento de auditoria e em outras áreas de auditoria.

Ao analisar os desvios e as distorções identificados, o auditor talvez observe que muitos tem uma característica em comum como, por exemplo, o tipo de operação, local, linha de produto ou período de tempo. Nessas circunstâncias, o auditor pode decidir identificar todos os itens da população que tenham a característica em comum e estender os procedimentos de auditoria para esses itens. Além disso, esses **desvios ou distorções podem** ser intencionais e podem **indicar** a possibilidade de **fraude**.

Em circunstâncias extremamente raras, quando o auditor considera que uma distorção ou um desvio descobertos na amostra são anomalias, o auditor deve obter um alto grau de certeza de que essa distorção ou esse desvio não sejam representativos da população.

O auditor deve obter esse grau de certeza mediante a execução de **procedimentos adicionais de auditoria**, para obter evidência de auditoria apropriada e suficiente de que a distorção ou o desvio não afetam o restante da população.

4.5 Projeção de distorções

Para os **testes de detalhes**, o auditor deve **projetar**, para a população, as **distorções encontradas na amostra**, para obter uma visão mais ampla da escala de distorção, mas essa projeção pode não ser suficiente para determinar o valor a ser registrado.

Quando a **distorção** tiver sido estabelecida como uma **anomalia**, ela **pode ser excluída da projeção** das distorções para a população. Entretanto, o **efeito** de tal distorção, **se não** for **corrigido**, ainda **precisa ser considerado**, além da projeção das distorções não anômalas.

Para **testes de controles**, não é necessária qualquer projeção explícita dos desvios uma vez que a taxa de desvio da amostra também é a taxa de desvio projetada para a população como um todo.

4.6 Avaliação do resultado da amostragem em auditoria

O auditor deve avaliar:

- (a) os **resultados** da amostra; e
- (b) **se** o uso de **amostragem** de auditoria **forneceu** uma **base razoável** para conclusões sobre a população que foi testada.

Para os **testes de controles**, uma taxa de **desvio da amostra** inesperadamente **alta pode levar** a um **aumento no risco** identificado de **distorção relevante**, a menos que sejam obtidas evidências adicionais de auditoria que comprovem a avaliação inicial.

Para os **testes de detalhes**, o valor de distorção inesperadamente alto em uma amostra **pode levar** o auditor **a acreditar** que uma **classe** de operações **ou** o saldo de uma **conta está distorcido** de modo relevante, na ausência de evidências adicionais de auditoria de que não há distorções relevantes.

No caso de **testes de detalhes**, a **distorção projetada mais a distorção anômala**, quando houver, é a melhor **estimativa** do auditor **de distorção na população**.

Quando a distorção projetada mais a distorção anômala **excederem uma distorção tolerável**, a **amostra não fornece** uma **base razoável para conclusões sobre a população** que foi testada.

Quanto mais próximo o somatório da distorção projetada e da distorção anômala estiver da distorção tolerável, mais provável será que a distorção real na população exceda a distorção tolerável. Além disso, se a distorção projetada for maior do que as expectativas de distorção do auditor usadas para determinar o tamanho da amostra, o **auditor pode concluir que há um risco inaceitável de amostragem** de que a distorção real na população exceda a distorção tolerável.

A consideração dos resultados de outros procedimentos de auditoria ajuda o auditor a avaliar o risco de que a distorção real na população exceda a distorção tolerável e o **risco pode ser reduzido** se for obtida **evidência adicional** de auditoria.

Se o **auditor conclui** que a amostragem de auditoria **não forneceu** uma **base razoável** para conclusões sobre a população que foi testada, o auditor **pode**:

- **solicitar que a administração investigue as distorções** identificadas e o potencial para distorções adicionais e faça quaisquer ajustes necessários; ou
- **ajustar a natureza, época e extensão desses procedimentos** adicionais de auditoria para melhor alcançar a segurança exigida. Por exemplo, no caso de testes de controles, o auditor pode aumentar o tamanho da amostra, testar um controle alternativo ou modificar os respectivos procedimentos substantivos.

4.7 Estratificação e seleção com base em valor

Ao considerar as características da **população** da qual a amostra será retirada, o auditor pode determinar que a **estratificação ou a seleção com base em valores** é apropriada.

4.7.1 Estratificação

A eficiência da auditoria pode ser melhorada se o auditor estratificar a população dividindo-a em **subpopulações distintas** que tenham **características similares**. O **objetivo** da estratificação é o de **reduzir a variabilidade dos itens** de cada estrato e, portanto, **permitir** que o tamanho da **amostra** seja **reduzido sem aumentar o risco** de amostragem.

Na execução dos **testes de detalhes**, a população é **geralmente** estratificada **por valor monetário**. Isso permite que o trabalho maior de auditoria possa ser direcionado para os itens de valor maior,

uma vez que esses itens podem conter maior potencial de distorção em termos de superavaliação.

Da mesma forma, a população pode ser estratificada de acordo com uma característica específica que indica maior risco de distorção como, **por exemplo**, no teste da provisão para créditos de liquidação duvidosa na avaliação de contas a receber, os saldos podem ser estratificados por idade.

Os **resultados** dos procedimentos de auditoria aplicados a uma amostra de itens dentro de um estrato **só podem ser projetados** para os **itens** que **compõem** esse **estrato**. Para concluir sobre toda a população, o auditor precisa considerar o risco de distorção relevante em relação a quaisquer outros estratos que componham toda a população.


Por exemplo, 20% dos itens em uma população podem compor 90% do saldo de uma conta. O auditor pode decidir examinar uma amostra desses itens. O auditor avalia os resultados dessa amostra e chega a uma conclusão sobre 90% do saldo de uma conta separadamente dos 10% remanescentes (nos quais outra amostra ou outros meios de reunir evidências de auditoria serão usados ou que possam ser considerados não relevantes).

Se uma classe de operações ou o saldo de uma conta tiver sido dividido em estratos, **a distorção é projetada para cada estrato separadamente**. As distorções projetadas para cada estrato são, então, combinadas na consideração do possível efeito das distorções no total das classes de operações ou do saldo da conta.

4.7.2 Seleção com base em valor

Ao executar os **testes de detalhes**, pode ser eficaz identificar a unidade de amostragem como unidades monetárias individuais que compõem a população. Após ter selecionado unidades específicas da população, como por exemplo, o saldo das contas a receber, o auditor pode, então, examinar os itens específicos, como por exemplo, os saldos individuais que contêm essas unidades monetárias.

O benefício dessa abordagem para definir a unidade de amostragem é que o **trabalho** de auditoria é **direcionado para itens de valor maior** porque eles têm mais **chances de serem selecionados** e podem resultar em **amostras** de tamanhos **menores**. Essa abordagem é muito eficiente quando os itens são selecionados usando a seleção aleatória.

	Ao considerar as características da população da qual a amostra será retirada, o auditor pode determinar que a estratificação ou a seleção com base em valores é apropriada.
---	--

4.8 Métodos de seleção da amostra

Existem muitos métodos para selecionar amostras. Os **principais** são os seguintes:

- (a) **Seleção aleatória** (aplicada por meio de geradores de números aleatórios como, por exemplo, tabelas de números aleatórios).
- (b) **Seleção sistemática**, em que a **quantidade de unidades** de amostragem na população é **dividida pelo tamanho da amostra** para dar um **intervalo de amostragem** como, por exemplo, 50, e após determinar um ponto de início dentro das primeiras 50, toda 50ª unidade de amostragem seguinte é selecionada. Embora o ponto de início possa ser determinado ao acaso, é mais **provável que a amostra seja realmente aleatória** se ela for determinada pelo uso de um gerador computadorizado de números aleatórios ou de tabelas de números aleatórios. Ao usar uma seleção sistemática, o auditor precisaria determinar que as unidades de amostragem da população não estão estruturadas de modo que o intervalo de amostragem corresponda a um padrão em particular da população.
- (c) **Amostragem de unidade monetária** é um tipo de seleção com base em valores, na qual o tamanho, a seleção e a avaliação da amostra resultam em uma **conclusão em valores monetários**.
- (d) **Seleção ao acaso**, na qual o auditor seleciona a amostra **sem seguir uma técnica estruturada**. Embora nenhuma técnica estruturada seja usada, o auditor, ainda assim, evitaria qualquer tendenciosidade ou previsibilidade consciente (por exemplo, evitar itens difíceis de localizar ou escolher ou evitar sempre os primeiros ou os últimos lançamentos de uma página) e, desse modo, procuraria se assegurar de que todos os itens da população têm uma mesma chance de seleção. A seleção ao

acaso **não é apropriada** quando se usar a amostragem estatística.

- (e) **Seleção de bloco** envolve a seleção de um ou mais blocos de itens contíguos da população. A seleção de bloco **geralmente não pode ser usada em amostragem de auditoria** porque a maioria das populações está estruturada de modo que esses itens em sequência podem ter características semelhantes entre si, mas características diferentes de outros itens de outros lugares da população. Embora, em algumas circunstâncias, possa ser apropriado que um procedimento de auditoria examine um bloco de itens, ela raramente seria uma técnica de seleção de amostra apropriada quando o auditor pretende obter inferências válidas sobre toda a população com base na amostra.



A seleção ao acaso não é apropriada quando se usar a amostragem estatística.

EXERCÍCIOS COMENTADOS

1 - (ESAF / CVM / 2010) - Assinale opção falsa a respeito das evidências de auditoria.

- a) A quantidade necessária de evidência de auditoria é afetada pela avaliação dos riscos de distorção.
- b) A qualidade é fator importante para determinar a suficiência das evidências.
- c) A opinião do auditor é sustentada nas evidências de auditoria.
- d) As auditorias anteriores não podem ser uma fonte de evidência segura se tiver sido executada por outra entidade de auditoria.
- e) A forma primária de obtenção de evidência é a partir de procedimentos de auditoria executados durante o curso da auditoria.

Comentários:

A letra "a" está correta, pois quanto maior for o risco de distorção identificado pelo auditor, maior será a quantidade necessária de evidência de auditoria para que ele possa embasar sua opinião.

A letra "b" também está certa, pois, segundo a NBC TA 500, que trata de evidências de auditoria, *Suficiência da evidência 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 da evidência de auditoria. Portanto, deve-se ficar atento. *Suficiência* está ligada à quantidade de evidências e *adequação* à qualidade dessas evidências. Entretanto, são características inter-relacionadas.

Segundo a norma supracitada, a evidência de auditoria "é necessária **para fundamentar a opinião e o relatório do auditor**. Ela tem natureza cumulativa e é obtida principalmente a partir dos **procedimentos de auditoria realizados durante o curso** do trabalho. Contudo, ela também pode incluir informações obtidas de outras fontes, como auditorias anteriores ou procedimentos de controle de qualidade da firma de auditoria para aceitação e continuidade de clientes." (grifos nossos). Dessa forma, as assertivas "c" e "e" estão corretas e a alternativa "d" está errada.

Resposta: D

2 - (ESAF / RECEITA FEDERAL / 2009) - A empresa Agrotóxicos S.A. tem seus produtos espalhados por diversos representantes, em todas as regiões do Brasil. Seu processo de vendas é por consignação, recebendo somente após a venda. O procedimento de auditoria que garantiria confirmar a quantidade de produtos existentes em seus representantes seria:

- a) inventário físico.
- b) custeio ponderado.
- c) circularização.
- d) custeio integrado.
- e) amostragem.

Comentários:

A NBC T 11, norma vigente até 2009, estabelecia que o procedimento de *inspeção* consiste no exame de registros,

documentos e de ativos tangíveis. Já a NBC TA 500 estabelece que a *inspeção* envolve o exame de registros ou documentos, internos ou externos, em forma de papel, em forma eletrônica ou em outras mídias, ou o exame físico de um ativo.

A ESAF, ao invés de chamar tal procedimento de *inspeção*, utiliza o termo *inventário físico*, que nada mais é que a verificação da existência do ativo tangível. Dessa forma, a letra "a" está correta. Mas fique atento! Veremos mais adiante que, se a banca falar "acompanhamento de inventário físico", então o procedimento não será *inspeção* e sim *observação*.

As alternativas "b" e "d" são métodos de custeio e não procedimentos de auditoria. Por sua vez, amostragem é um meio à disposição do auditor para a seleção de itens a serem testados, da mesma forma que a seleção de itens específicos e/ou o exame de 100% dos itens (censo). Portanto, a letra "e" também está incorreta.

Por fim, o procedimento de circularização, que será explicado amplamente em questões posteriores, não possibilita ao auditor **assegurar** acerca da quantidade de produtos existentes nos representantes da empresa.

Resposta: A

3 - (ESAF / RECEITA FEDERAL / 2009) - A auditoria externa realizou na empresa Avalia S.A. o cálculo do índice de rotatividade dos estoques para verificar se apresentava índice correspondente às operações praticadas pela empresa. Esse procedimento técnico básico corresponde a:

- a) inspeção.
- b) revisão analítica.
- c) investigação.
- d) observação.
- e) confronto.

Comentários:

A verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas é chamada, pela NBC T 11, de procedimento de revisão analítica.

A NBC TA 520, que trata de procedimentos analíticos, determina que, ao planejar e executar procedimentos analíticos substantivos, isoladamente ou em combinação com testes de

detalhes, o auditor deve, entre outros fatores, avaliar a confiabilidade dos dados em que se baseia a expectativa do auditor em relação a valores registrados ou índices, levando em consideração a fonte, comparabilidade, natureza e relevância das informações disponíveis, e os controles sobre a elaboração dos dados.

Dessa forma, quando o auditor verifica índices e valores significativos da empresa, procurando comparar e realizar uma análise crítica acerca dessas informações, ele estará executando o procedimento de revisão analítica, atualmente chamado de procedimento analítico substantivo. Portanto, a resposta da questão é a letra "b".

O procedimento de inspeção (letra "a") já foi definido na questão anterior. Investigação (opção "c"), também chamada de confirmação, é a obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade (NBC T 11). Quando é externa, também recebe o nome de circularização.

Observação (alternativa "d") é o acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução, e não está relacionado ao cálculo de índices. E confronto (letra "e"), também chamado de cotejamento, é a análise feita pelo auditor de duas ou mais evidências obtidas por fontes diversas.

Resposta: B

4 - (ESAF / RECEITA FEDERAL / 2009) - A empresa Grandes Resultados S.A. possui prejuízos fiscais apurados nos últimos três anos. A empresa estava em fase pré-operacional e agora passou a operar em plena atividade. As projeções para os próximos cinco anos evidenciam lucros. O procedimento técnico básico que aplicado pelo auditor constataria esse evento seria:

- a) ocorrência.
- b) circularização.
- c) cálculo.
- d) inspeção.
- e) inventário físico.

Comentários:

Para conseguir constatar que a empresa possui prejuízos fiscais apurados nos últimos três anos, assim como analisar as projeções

para os próximos anos realizadas pela empresa, o auditor deverá realizar uma análise dos registros e documentações existentes na empresa. Ao proceder dessa forma, o auditor estará aplicando o procedimento de inspeção (letra "d"), já que a NBC T 11 define esse procedimento como sendo o exame de registros, documentos e de ativos tangíveis.

Deve-se ressaltar que, em questão anterior, como vimos, a mesma banca, considerou-se *inventário físico* como sinônimo de *inspeção*. Entretanto, isso só é válido quando a questão aborda a verificação de ativos tangíveis, que é um dos tipos de exames realizados pelo auditor quando do uso da técnica de *inspeção*, conforme verificado na definição acima. Dessa forma, a letra "e" está incorreta.

Por fim, *circularização* (alternativa "b") e *cálculo* (opção "c"), agora chamado de *recálculo*, já foram definidos em questões anteriores e não correspondem a procedimentos ligados à análise documental realizada pelo auditor. Já a *ocorrência* de algum registro (letra "a") não é um procedimento de auditoria, e sim um objetivo do auditor ao aplicar seus testes de auditoria, conforme verificado na questão anterior.

Resposta: D

5 - (ESAF / SEFAZ/SP - APOFP / 2009) - Os testes de observância têm por objeto de análise:

- a) as contas patrimoniais e de resultado.
- b) os procedimentos de controle de custos adotados pela administração.
- c) as contas patrimoniais, apenas.
- d) os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração.
- e) as contas de resultado, apenas.

Comentários:

Questão bastante direta da ESAF, que cobra do auditor apenas o entendimento do conceito de testes de observância (atualmente testes de controle). Esse tipo de teste objetiva avaliar a efetividade operacional dos controles internos na prevenção ou detecção e correção de distorções relevantes. Dessa forma, a única alternativa que se encaixa nessa definição é a letra "d".

As verificações das contas patrimoniais e de resultado são objeto da aplicação dos testes substantivos (atualmente procedimentos substantivos). Portanto, as alternativas "a", "c" e "e" estão incorretas. Por fim, a análise do controle de custos adotado pela administração, caso necessária, não será realizada por meio da aplicação dos testes de observância.

Resposta: D

6 - (ESAF / SEFAZ/SP - APOFP / 2009) - Assinale a opção que preenche corretamente a lacuna da seguinte frase: "Considerado um procedimento técnico básico a ser aplicado em testes de observância e substantivos, _____ consiste(m) na verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas."

- a) a inspeção
- b) a observação
- c) a investigação e a confirmação
- d) o cálculo
- e) a revisão analítica

Comentários:

Questão retirada de forma literal da NBC T 11. Conforme exhaustivamente explicado em questões anteriores, o item 11.2.6.2 estabelece que, na aplicação dos testes de observância e substantivos, o auditor deve considerar diversos procedimentos técnicos básicos, entre eles a *revisão analítica*, que consiste na verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.

Atualmente, a nova legislação mudou a nomenclatura para procedimentos analíticos, que significa "avaliações de informações contábeis por meio de **análise das relações plausíveis** entre dados financeiros e não financeiros. Procedimentos analíticos compreendem, também, o exame necessário de **flutuações ou relações identificadas que são inconsistentes** com outras informações relevantes ou que diferem significativamente dos valores esperados". (grifamos)

Resposta: E

7 - (ESAF / SEFAZ/SP - APOFP / 2009) - A inspeção física, por meio da contagem de numerário, é procedimento básico de auditoria aplicável à verificação em conta do:

- a) Ativo Circulante.
- b) Ativo Realizável a Longo Prazo.
- c) Ativo Permanente.
- d) Passivo Circulante.
- e) Patrimônio Líquido.

Comentários:

A técnica de inspeção física é utilizada para conferência de ativos tangíveis e o exame de registros e documentos. Ao utilizá-la para a contagem de numerário (dinheiro; moeda), o auditor estará verificando a conta contábil *Disponibilidades* (Caixa), que está inserida no Ativo Circulante da empresa, conforme determina o art. 179 da Lei nº 6.404/76: "As contas serão classificadas do seguinte modo: I - no **ativo circulante**: as **disponibilidades**, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte; (...)" (grifos nossos). Dessa forma, a alternativa correta é a letra "a".

Resposta: A

8 - (ESAF / CGU / 2008) - Considerando o que dispõe a NBC-T-11, assinale a opção correta.

- a) Testes de transações e de saldos são testes substantivos.
- b) Considera-se erro o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis.
- c) Os testes substantivos visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.
- d) Considera-se fraude o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis.
- e) Procedimentos de revisão analítica são testes de observância.

Comentários:

A ESAF, nesta questão, tenta misturar diversos conceitos com a intenção de confundir o candidato. Dessa forma, para acertar a resposta, deve-se ter conhecimento das definições de fraude, erro,

testes de observância (atual teste de controle) e testes substantivos (atualmente denominado procedimentos substantivos).

Os testes substantivos se dividiam em testes de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica. Atualmente, os procedimentos substantivos se dividem em testes de detalhes e procedimentos analíticos substantivos. Dessa forma, a letra "a" está correta. Pra não errar mais, atualmente temos:



A letra "c" está incorreta, pois traz a definição de testes de observância e não de testes substantivos. Para respondê-la, basta lembrar que ao avaliar o controle interno o auditor está aplicando testes de observância (controle).

Procedimentos de revisão analítica, conforme verificado anteriormente, são testes substantivos e não de observância. Portanto, a alternativa "e" também está errada.

Por fim, as letras "b" e "d" apresentam os conceitos de *erro* e *fraude* invertidos. Conforme verificado no capítulo anterior, para responder a questões acerca desse assunto, basta lembrar que *erro* é ato não intencional e *fraude* é ato intencional.

Resposta: A

9 - (ESAF / CGU / 2008) - Quando da aplicação dos testes de observância e substantivos, o auditor deve considerar alguns procedimentos técnicos básicos. Um deles – a revisão analítica – tal como a define a NBC-T-11, consiste no (a):

- a) exame de registros, documentos e de ativos tangíveis.
- b) acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução.
- c) obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade.

- d) conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis e outras circunstâncias.
- e) verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.

Comentários:

Novamente, questão literal elaborada pela ESAF. A letra "e" apresenta a definição da NBC T 11 acerca do procedimento de revisão analítica, conforme visto anteriormente. O procedimento definido na letra "a" é o da *inspeção*. A letra "b" traz a definição de *observação*. A alternativa "c" corresponde ao procedimento de *Investigação e Confirmação*. E, por fim, a opção "d" apresenta o conceito de *cálculo*, segundo a norma supra.

Resposta: E

10 - (ESAF / SUSEP / 2010) - O auditor externo, ao realizar os procedimentos para avaliação de três processos da empresa a ser auditada, constatou a seguinte situação:

Área 1: Baixo nível de risco, com baixa probabilidade de ocorrência de erros e/ou fraudes.

Área 2: Alto nível de risco, com média probabilidade de ocorrência de erros e/ou fraudes.

Área 3: Alto nível de risco, com alta probabilidade de ocorrência de erros e/ou fraudes.

Com base nas conclusões acima, pode-se afirmar que o auditor:

- a) não deverá realizar testes para a área 1, visto que o risco e a probabilidade de ocorrência de erros é baixa.
- b) deverá aplicar testes considerando grandes amostragens para todas as áreas.
- c) somente deverá realizar testes nas áreas 2 e 3, as quais apresentam risco alto.
- d) em decorrência da probabilidade baixa e média nos itens 1 e 2, os testes de auditoria poderão ser suportados por relatórios de confirmação feitos pela administração da empresa.
- e) deverá efetuar testes em todas as áreas, conforme estabelece as normas de auditoria.

Comentários:

A extensão dos testes a serem realizados pelo auditor irá depender do nível de risco e da probabilidade de ocorrência de erros e/ou fraudes, conforme verificado na questão. Entretanto, mesmo que uma área apresente um baixo risco e uma baixa probabilidade de ocorrência de erros e/ou fraudes, o auditor deverá aplicar testes nessa área. O que ele fará é diminuir a extensão desses testes, para não prejudicar a eficiência da auditoria, priorizando as áreas de maior nível de risco e/ou probabilidade de ocorrência de distorções relevantes.

Dessa forma, a única alternativa correta é a letra "e". Ressalta-se que a letra "b" está incorreta, pois, mesmo estabelecendo que o auditor aplique testes em todas as áreas, o tamanho das amostras (extensão) não será uniforme para todas elas, dados os níveis de risco e probabilidade de distorção relevante detectados.

Resposta: E

11 - (ESAF / SUSEP / 2010) - A definição, pelo auditor externo, da extensão dos testes a serem aplicados em seus procedimentos de auditoria são fundamentados:

- a) no volume de transações praticado pela empresa auditada, sem influência dos controles internos.
- b) na carta da administração que afirma que todas as informações foram prestadas e disponibilizadas para a auditoria.
- c) nos conhecimentos e nas experiências dos auditores que farão os trabalhos.
- d) na experiência do auditor em empresas que realizam as mesmas atividades que a empresa auditada, de forma padrão.
- e) nos riscos e na confiança apresentada pelos controles internos da empresa.

Comentários:

A NBC TA 315, que trata da identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante por meio do entendimento da entidade e do seu ambiente, estabelece que "o **entendimento do controle interno** auxilia o auditor na identificação de tipos de distorções potenciais e fatores que afetem os **riscos de distorção relevante**, e no planejamento da natureza, época e extensão de procedimentos adicionais de auditoria." (grifamos). Dessa forma, a letra "e" está correta.

A alternativa "a" está errada, pois quanto mais confiável for o controle interno da empresa, menor será a extensão dos testes aplicados pelo auditor. Dessa forma, os controles internos têm influência na definição da extensão dos testes de auditoria.

A carta da administração, atualmente chamada de representação formal e que não é objeto da matéria cobrada no edital da CGU, não influencia na definição, pelo auditor, da extensão da aplicação de seus testes. Portanto, a opção "b" também é incorreta.

Em relação às alternativas "c" e "d", os auditores utilizarão, também, de sua experiência e conhecimento para interpretar os resultados obtidos na avaliação do risco e da confiança apresentada pelo controle interno da empresa. Entretanto, a extensão dos testes a serem aplicados em seus procedimentos de auditoria será fundamentada a partir dos resultados dessa análise de risco e não da experiência e conhecimento prévio do auditor.

Resposta: E

12 - (ESAF / SUSEP / 2010) - O auditor interno, ao realizar seus testes, efetuou o acompanhamento dos inventários físicos, confrontou as notas fiscais do período com os registros e realizou a circularização dos advogados internos e externos. Esses procedimentos correspondem respectivamente a:

- a) investigação, inspeção e observação.
- b) inspeção, observação e investigação.
- c) confirmação, investigação e observação.
- d) circularização, observação e inspeção.
- e) observação, Inspeção e investigação.

Comentários:

Para responder à questão, vamos separar os procedimentos adotados pelo auditor.

1. Acompanhamento de inventário físico:

O acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução é uma característica da técnica (procedimento) de *Observação*. Não se deve confundir o termo inventário físico, nesta questão, com o exame de ativos tangíveis, que seria o procedimento de *Inspeção*. Observe que a banca fala de acompanhamento. Quem realizou o inventário físico foi a própria administração e não o auditor.

2. Confronto de notas fiscais do período com os registros:

Ao realizar essa comparação, o auditor efetuou uma análise de registros e documentos. Nesse caso, o procedimento, conforme exaustivamente definido neste capítulo, é o da *Inspeção*.

3. Circularização dos advogados internos e externos:

Conforme estabelece a NBC TA 505, Confirmação externa (também chamada de *circularização* e *investigação*) é a evidência de auditoria obtida como resposta por escrito direta para o auditor de um terceiro (na questão, os advogados), em papel, no formato eletrônico ou outro meio.

Dessa forma, a única resposta correta é a letra "e". Todos os outros procedimentos constantes nas alternativas da questão já foram definidos ao longo deste capítulo.

Resposta: E

13 - (ESAF / CGU / 2006) - A Revisão Analítica vale-se da análise do comportamento de valores significativos por meio de índices, relações, valores absolutos ou outros meios que permitam avaliar variações atípicas ou anormais. Considerando o relacionamento direto entre valores de contas ou grupos de contas contábeis que possuam elevado grau de vinculação, assinale a opção em cujas contas ou grupo de contas se verifica o menor grau de interdependência esperado para fins de Revisão Analítica.

- a) Despesas Financeiras e Empréstimos a Pagar.
- b) Despesas com Salários e Encargos Sociais.
- c) Compras e Fornecedores a Pagar.
- d) Conta Capital e Ativo Diferido.
- e) Estoques e Custo das Mercadorias Vendidas.

Comentários:

Mais uma questão que cobrou o conhecimento sobre revisão analítica, mas também conceitos de contabilidade. Para responde-la o candidato deveria observar a relação existente entre as contas e grupo de contas das alternativas.

Desse modo, a única que não tem relação direta é a conta capital com o ativo diferido. Os *empréstimos a pagar* irão gerar os juros pagos em *despesas financeiras* ("a"). O volume de *encargos sociais* guarda relação com as *despesas com salários* (alternativa ("b")). *Fornecedores a pagar* também está diretamente relacionado

com o *volume de compras* ("c"). Por fim, a conta *estoques* no balanço patrimonial também tem relação direta com o *CMV* na DRE ("E").

Resposta: D

14 - (ESAF / ICMS-CE / 2006) - Os testes de observância visam:

- a) confirmar que as normas e procedimentos da empresa estejam estabelecidos e previstos em seus manuais.
- b) estabelecer normas para implantação dos controles internos na empresa.
- c) evidenciar que os procedimentos estabelecidos pela empresa estão funcionando e sendo cumpridos na prática.
- d) assegurar que as demonstrações contábeis sejam apresentadas a todos os usuários.
- e) garantir que os administradores da empresa estejam implantando os sistemas de controles internos.

Comentários:

Os testes de controle (testes de observância, segundo a norma revogada), segundo a nova legislação, são definidos para avaliar a **eficácia operacional dos controles** na prevenção, detecção e correção de distorções relevantes no nível da afirmação. A definição de testes de controles para obtenção de evidência de auditoria inclui a identificação de condições (características ou atributos) que indiquem a realização de controle, e condições de desvio que indiquem desvios da execução apropriada.

Desse modo, o auditor, ao aplicar esse tipo de teste, quer obter informação confiável de que os procedimentos estabelecidos pela empresa (manuais, rotinas, etc.) estão sendo cumpridos na prática. Portanto, a letra "c" é o gabarito da questão.

O auditor não estabelece normas ("b"), muito menos assegura que as demonstrações contábeis serão apresentadas a todos os usuários ("d"), nem garante a implementação dos controles internos pelos administradores ("e").

Por fim, não basta que existam na empresa normas e procedimentos previstos em manual. O que o auditor analisa é se esses estão em efetivo funcionamento. Portanto, a letra "a" também está errada.

Resposta: C

15 - (ESAF / ICMS-RN / 2005) - Os testes de observância têm como objetivo obter:

- a) certeza de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.
- b) razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.
- c) certeza de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração não estão em efetivo funcionamento e cumprimento.
- d) confiabilidade absoluta de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração não estão em efetivo funcionamento e parcial cumprimento.
- e) razoável certeza de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração não estão em efetivo funcionamento e cumprimento.

Comentários:

Já vimos em questão anterior como a nova legislação define testes de controle. À época desta questão, a NBC T 11 definia Testes de Observância da seguinte forma: "visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento".

Como podem perceber, mais uma questão literal da ESAF. Esse procedimento tem sido comum, por isso, sempre que julgamos necessário, estamos trazendo as definições das novas normas sobre esses termos.

Resposta: B

16 - (ESAF / CGU / 2006) - A empresa Modernidade S.A. possui controles internos rígidos com relação à emissão e à autorização de pagamentos por meio de cheques. Exige sempre assinatura de dois procuradores da empresa. O gerente financeiro e o diretor financeiro possuem procurações para exercer essa função. O auditor, ao entrar na sala do gerente financeiro, percebe um talonário de cheques sem preenchimento de valores, assinado pelo diretor financeiro. Indique, nas opções abaixo, o procedimento técnico básico que o auditor está aplicando:

- a) observação

- b) investigação
- c) cálculo
- d) revisão
- e) inspeção

Comentários:

Procedimento infelizmente comum em diversas empresas, e que o auditor conseguiu evidenciar a partir da aplicação do procedimento de *observação*.

Lembre-se que a NBC TA 500 define essa técnica como sendo o exame de processo ou procedimento executado por outros. A norma ainda alerta para o fato de que a *observação* fornece evidência de auditoria a respeito da execução de processo ou procedimento, mas é limitada ao ponto no tempo em que a observação ocorre e pelo fato de que o ato de ser observado pode afetar a maneira como o processo ou procedimento é executado.

Na questão, a banca considerou o processo de assinatura como um ato de observação pelo auditor. Entretanto, entendemos que também deu margem para que a resposta fosse a letra "e", uma vez que o auditor poderia ter verificado essa assinatura a partir de um exame documental (no caso, o talonário de cheques). De qualquer forma, o gabarito dado pela ESAF foi a letra "a".

Resposta: A

17 - (ESAF / RFB / 2003) - O teste substantivo tem como objetivo:

- a) a obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade.
- b) a suposição de evidência quanto à suficiência, exatidão e valor dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade.
- c) a obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e velocidade dos dados produzidos pelo sistema de custos da entidade.
- d) a suposição de evidência quanto à suficiência, inexatidão e valor dos lançamentos produzidos pelo sistema contábil da entidade.
- e) a obtenção de evidência quanto à insuficiência, exatidão e validade dos registros produzidos pelo sistema contábil da entidade.

Comentários:

A NBC T 11 estabelecia que testes substantivos visavam à "obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos

dados produzidos pelo sistema contábil da entidade". Dessa forma, mais uma questão literal da ESAF.

Atualmente, os procedimentos substantivos são definidos pela legislação vigente como sendo o "procedimento de auditoria planejado para detectar distorções relevantes no nível de afirmações".

Resposta: A

18 - (ESAF / SUSEP / 2002) - O auditor independente, durante seus trabalhos, circulariza uma amostra selecionada de fornecedores. Este procedimento de auditoria deve ser autorizado pelo:

- a) auditor independente.
- b) administrador da empresa auditada.
- c) contador da empresa auditada.
- d) auditor interno da companhia.
- e) sócio diretor da empresa de auditoria.

Comentários:

Apesar de antiga, essa questão trouxe a cobrança de um conhecimento que muitos não sabem. Antes de se utilizar da técnica de circularização, o auditor deve ser autorizado pela empresa auditada.

Se pararmos pra pensar, há uma lógica nessa necessidade de autorização prévia, pois a parte relacionada com o circularizado é a empresa auditada e não a empresa de auditoria. Portanto, apenas com essa autorização é que o auditor pode encaminhar alguma carta de circularização. Caso a empresa se negue a dar essa autorização, o auditor deverá executar procedimentos adicionais (utilizar-se de outras técnicas), quando possível, para coletar as evidências necessárias.

Resposta: B

19 - (ESAF / RECEITA FEDERAL / 2009) - O auditor, ao realizar o processo de escolha da amostra, deve considerar:

- I. que cada item que compõe a amostra é conhecido como unidade de amostragem;
- II. que estratificação é o processo de dividir a população em subpopulações, cada qual contendo um grupo de unidades de amostragem com características homogêneas ou similares;

III. na determinação do tamanho da amostra, o risco de amostragem, sem considerar os erros esperados.

- a) Somente a I é verdadeira.
- b) Somente a II é verdadeira.
- c) I e III são verdadeiras.
- d) Todas são falsas.
- e) Todas são verdadeiras.

Comentários:

Questão retirada em sua literalidade da NBC T 11, norma vigente à época.

Segundo o item 11.11.2.3.3 dessa norma, *"cada item que compõe a população é conhecido como unidade de amostragem."* (grifos nossos) Portanto, o item I da questão está errado, pois trocou a palavra população por amostra.

Já o item II está de acordo com o item 11.11.2.4 da supracitada norma, que estabelece que *"para auxiliar no planejamento eficiente e eficaz da amostra, pode ser apropriado usar estratificação, que é o processo de dividir uma população em subpopulações, cada qual contendo um grupo de unidades de amostragem com características homogêneas ou similares."*

Por fim, segundo o item 11.11.2.5.1 da norma, *"ao determinar o tamanho da amostra, o auditor deve considerar o **risco de amostragem**, bem como os erros toleráveis e os esperados."* (grifos nossos) Portanto, o item III da questão está incorreto.

Resposta: B

20 - (ESAF / CGU / 2008) - Sobre o tema "amostragem estatística em auditoria", segundo o que dispõe a NBC-T-11, é incorreto afirmar que:

- a) na seleção da amostra é vedada a seleção casual, a critério do auditor, baseada em sua experiência profissional.
- b) ao usar métodos de amostragem estatística ou não-estatística, o auditor deve projetar e selecionar uma amostra de auditoria, aplicar a essa amostra procedimentos de auditoria e avaliar os resultados da amostra, de forma a proporcionar evidência de auditoria suficiente e apropriada.
- c) na determinação da amostra o auditor deve levar em consideração, entre outros fatores: a população objeto da amostra; o tamanho da amostra e o risco da amostragem.

- d) a amostra selecionada pelo auditor deve ter uma relação direta com o volume de transações realizadas pela entidade na área ou transação objeto de exame, como também com os efeitos na posição patrimonial e financeira da entidade e o resultado por ela obtido no período.
- e) ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou método de seleção de itens a serem testados, o auditor pode empregar técnicas de amostragem.

Comentários:

A NBC T 11, norma em que se baseia a questão, estabelece, em seu item 11.11.3.1.3, que na seleção de amostra, devem ser consideradas: a) a seleção aleatória ou randômica; b) a seleção sistemática, observando um intervalo constante entre as transações realizadas; e c) a seleção casual, a critério do auditor, baseada em sua experiência profissional. Portanto, a letra "a" está incorreta.

A alternativa "b" descreve de maneira correta os procedimentos que devem ser adotados pelo auditor, segundo a norma, quando da utilização de métodos de amostragem.

As assertivas "c" e "d" também estão certas, pois ao planejar e determinar a amostra de auditoria, o auditor deve levar em consideração os seguintes aspectos: a) os objetivos específicos da auditoria; b) a população da qual o auditor deseja extrair a amostra; c) a estratificação da população; d) o tamanho da amostra; e) o risco da amostragem; f) o erro tolerável; e g) o erro esperado.

Por fim, segundo o item 11.11.1.2 da mencionada norma, *"ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou método de seleção de itens a testar, o auditor pode empregar técnicas de amostragem."* Portanto, a letra "e" foi retirada em sua literalidade da norma e está correta.

Resposta: A

21 - (ESAF / PMRJ / 2010) - Avalie, se verdadeiro ou falso, os itens a seguir a respeito do uso de amostragem estatística em auditoria e assinale a opção que indica a sequência correta.

I. O nível de risco que o auditor está disposto a aceitar não afeta o tamanho da amostra exigido em razão da existência de outros controles a serem utilizados;

II. O auditor seleciona itens para a amostragem de forma que cada unidade de amostragem da população tenha a mesma chance de ser selecionada;

III. Existem outros riscos não resultantes da amostragem tais como o uso de procedimentos de auditoria não apropriados;

IV. Para os testes de controle, uma taxa de desvio da amostra inesperadamente alta pode levar a um aumento no risco identificado de distorção relevante.

- a) V, V, F, V
- b) F, V, V, V
- c) V, V, V, F
- d) F, F, F, V
- e) V, F, V, F

Comentários:

Pessoal, questão de uma das poucas provas da ESAF elaboradas já a partir das novas normas de auditoria.

Segundo o item A 10 da NBC TA 530, o nível de risco de amostragem que o auditor está disposto a aceitar afeta o tamanho da amostra exigido. Quanto menor o risco que o auditor está disposto a aceitar, maior deve ser o tamanho da amostra. Portanto, o item I está incorreto.

A mesma norma define amostragem de auditoria como sendo a “aplicação de procedimentos de auditoria em menos de 100% dos itens de população relevante para fins de auditoria, de maneira que **todas as unidades de amostragem tenham a mesma chance de serem selecionadas** para proporcionar uma base razoável que possibilite o auditor concluir sobre toda a população”. (grifamos). Portanto, o item II está correto.

O item III também está certo, pois segundo a norma supra existe o *Risco não resultante da amostragem*, que é o risco de que o auditor chegue a uma conclusão errônea por qualquer outra razão que não seja relacionada ao risco de amostragem. Como exemplos temos o uso de procedimentos de auditoria não apropriados ou a interpretação errônea da evidência de auditoria e o não reconhecimento de uma distorção ou de um desvio.

Por fim, o item IV foi retirado de forma literal do item A 21 da NBC TA 530, que estabelece que “**Para os testes de controles, uma taxa de desvio da amostra inesperadamente alta pode levar a um aumento no risco identificado de distorção**”.

relevante, a menos que sejam obtidas evidências adicionais de auditoria que comprovem a avaliação inicial". (grifamos)

Resposta: B

22 - (ESAF / TCU / 2006) - O auditor, ao determinar a amostra a ser selecionada, deve considerar:

- a) obrigatoriamente, métodos de amostragem estatísticos e não estatísticos de forma a garantir a avaliação de todos os itens da amostra.
- b) um número mínimo de elementos a serem testados, independente do volume da amostra.
- c) que a amostra deva ter uma relação direta com o volume de transações realizadas pela entidade na área ou transação objeto do exame.
- d) que a amostra seja selecionada conforme critérios determinados pela área auditada e o auditor.
- e) somente elementos selecionados por métodos estatísticos, sendo necessário evidenciar suficientemente os fatos que comprovem os itens selecionados.

Comentários:

A alternativa A está incorreta, pois o auditor não é obrigado a utilizar qualquer método de amostragem.

A letra B também está incorreta, pois o número de elementos a serem testados está diretamente relacionado ao volume da amostra.

A alternativa C está correta, e é o gabarito da questão.

A letra D está incorreta, pois a área auditada não participa da determinação de critérios para a seleção da amostra.

A alternativa E está incorreta, pois os métodos não-estatísticos também devem ser considerados.

Resposta: C

23 - (ESAF / CCU / 2006) - Nos trabalhos de auditoria, o método da amostragem é aplicado como forma de viabilizar a realização de ações de controle em situações onde o objeto-alvo da ação se apresenta em grandes quantidades e/ou se apresenta de forma muito pulverizada. Acerca da aplicação do método de amostragem em auditoria, assinale a opção incorreta.

- a) Achados de auditoria obtidos por meio de amostragem não-estatística não têm valor na composição dos pareceres.
- b) Por estratificação entende-se a separação da população-objeto em classes.
- c) Por erro tolerável entende-se o erro máximo que o auditor estaria disposto a aceitar e, ainda assim, concluir que se possa atingir o objetivo dos trabalhos.
- d) Por risco de amostragem entende-se da possibilidade de que a conclusão do auditor, tomando por base uma amostra, possa ser diferente da conclusão que seria alcançada se o procedimento de auditoria tivesse sido aplicado de forma censitária.
- e) Entre os aspectos a serem considerados estão o tamanho da amostra e a população-objeto da amostra.

Comentários:

A alternativa A está incorreta, e é o gabarito da questão, pois os achados de auditoria obtidos por meio de amostragem não-estatística tem valor na composição dos pareceres.

O que ocorre é que a aplicação de tratamento estatístico a seus resultados se torna inviável, bem como a generalização dos resultados obtidos através da amostra para a população.

Contudo, como vimos, é inegável a sua utilidade dentro de determinados contextos, tal como, na busca exploratória de informações ou sondagem, quando se deseja obter informações detalhadas sobre questões particulares, durante um espaço de tempo específico. Nesse sentido, suas informações poderiam ser incluídas em parecer.

As demais alternativas estão corretas. Chamamos atenção para o termo *erro tolerável* que, na nova norma em vigor foi substituído por duas outras nomenclaturas:

a) Distorção tolerável: valor monetário definido pelo auditor para obter um nível apropriado de segurança de que esse valor monetário não seja excedido pela distorção real na população

b) Taxa tolerável de desvio: taxa de desvio dos procedimentos de controles internos previstos, definida pelo auditor para obter um nível apropriado de segurança de que essa taxa de desvio não seja excedida pela taxa real de desvio na população.

Resposta: A


24 - (ESAF / ENAP / 2006) - A amostragem estratificada consiste em:

- a) gerar diretamente o resultado estatístico final da amostra.
- b) eliminar a possibilidade de erro na definição da amostra.
- c) dividir a população em grupos relativamente homogêneos.
- d) determinar o risco de rejeição incorreta ou erro aceitável.
- e) avaliar a população total por meio de amostra única.

Comentários:

Segundo a NBC TA 530, *Estratificação* é o processo de dividir uma população em subpopulações, cada uma sendo um grupo de unidades de amostragem com características semelhantes (geralmente valor monetário).

As bancas adoram tentar confundir o candidato, dizendo que nesse tipo de processo se divide uma população homogênea em grupos heterogêneos. Portanto, não confundam!

	<p><u>Estratificação:</u> Divide uma população heterogênea em estratos homogêneos.</p>
---	---

As outras alternativas estão incorretas, pois não se relacionam à definição de amostragem estratificada.

Resposta: C

25 - (ESAF / ICMS-RN / 2005) - Das assertivas a seguir, identifique a que não está relacionada à determinação da amostra:

- a) estratificação
- b) tamanho
- c) erro tolerável
- d) erro esperado
- e) sequência

Comentários:

Questão retirada de forma literal da NBC T-11.11, em vigor à época da aplicação desta prova. Segundo ela, ao planejar e determinar a amostra de auditoria, o auditor deveria levar em consideração os seguintes aspectos:

- os objetivos específicos da auditoria;
- a população da qual o auditor deseja extrair a amostra;
- a **estratificação** da população;
- o **tamanho** da amostra;
- o risco da amostragem;
- o **erro tolerável**; e
- o **erro esperado**.

Ressalta-se que, segundo a NBC TA 530, atualmente vigente, "ao definir uma amostra de auditoria, o auditor deve considerar a **finalidade do procedimento de auditoria** e as **características da população** da qual será retirada a amostra". (grifamos). Além disso, deve determinar o **tamanho de amostra** suficiente para reduzir o risco de amostragem a um nível mínimo aceitável.

Entretanto, mesmo com essa nova definição, muitas bancas ainda continuam cobrando, quando o assunto é a determinação da amostra pelo auditor, da forma como era estabelecido na norma antiga. Por essa razão trouxemos esta questão.

Resposta: E

26 - (ESAF / CGU / 2006) - O auditor, para determinar a extensão de um teste de auditoria, pode recorrer a técnicas de amostragem. Qual dos fatores abaixo não corresponde a um fator a ser levado em consideração na determinação da amostra?

- a) tamanho da amostra
- b) risco de amostragem
- c) erro tolerável
- d) erro esperado
- e) uniformidade

Comentários:

Conforme questão anterior, e segundo a norma vigente à época, o único fator que não deveria ser levado em consideração pelo auditor na determinação da amostra era a uniformidade, letra "e".

Resposta: E

27 - (ESAF / RFB / 2003) - Segundo o Conselho Federal de Contabilidade, na determinação da amostra para auditoria externa, devem ser considerados, no mínimo:

- a) população objeto da amostra, tamanho da amostra, risco de amostragem e fraude.
- b) tamanho da amostra, erro tolerável, tamanho da empresa e inadimplência.
- c) risco de amostragem, erro intolerável, erro esperado e manipulação.
- d) erro inesperado, risco de amostragem, tamanho da amostra e valores.
- e) estratificação da amostra, tamanho da amostra, erro tolerável e erro esperado.

Comentários:

Mais uma questão que cobra apenas o conhecimento dos fatores que devem ser levados em conta na definição de uma amostra e, como já ressaltamos anteriormente, ainda é importante e tem sido cobrado pelas bancas, mesmo com a revogação da NBC T 11.

Como vimos, ao planejar e determinar a amostra de auditoria, o auditor deveria levar em consideração os seguintes aspectos:

- os **objetivos** específicos da auditoria;
- a **população** da qual o auditor deseja extrair a amostra;
- a **estratificação** da população;
- o **tamanho** da amostra;
- o **risco da amostragem**;
- o **erro tolerável**; e
- o **erro esperado**.

A alternativa A está incorreta, pela inclusão de "fraude". A letra B pelo "tamanho da empresa" e "inadimplência". A alternativa C, pelo "erro intolerável" e a letra D, pelo "erro inesperado" e "valores".

Resposta: E

28 - (ESAF / ISS-Natal-RN / 2008) - A Companhia Legal tem estabelecido, em seu manual de normas e procedimentos, que o processo de autorização dos pagamentos seja feito de forma eletrônica, devendo o supervisor da área revisar todas as autorizações dos analistas. Para isso, o supervisor tem obrigatoriamente que entrar na área de aprovações do sistema, digitar sua senha, passar o seu cartão no leitor óptico e marcar um espaço com "X", autorizando. O auditor, ao visitar a área, presencia um analista de posse do cartão e senha do supervisor executando sua função. Esse

procedimento técnico adotado pelo auditor é considerado uma:

- a) investigação
- b) revisão analítica
- c) mensuração
- d) avaliação
- e) observação

Comentários:

A observação consiste em olhar como um determinado processo ou procedimento está sendo executado por outros. A questão passa essa ideia de acompanhamento que, como já vimos, é característica da técnica de observação. Portanto, pode-se afirmar que o gabarito da questão é a alternativa E.

Resposta: E

29 - (ESAF / TCU / 2002) - Ao utilizar o método de amostragem estatística para verificar a aderência aos controles internos, o auditor tem maior probabilidade em conduzir a uma opinião errônea quando incorre no risco de:

- a) Subavaliação da confiabilidade
- b) Rejeição incorreta
- c) Aceitação incorreta
- d) Superavaliação da confiabilidade
- e) Avaliação da população

Comentários:

Na verificação dos controles internos, o maior risco de erro para o auditor seria na **superavaliação** dos controles internos, estimando-os mais eficientes do que seriam na realidade. Essa interpretação inadequada faria com que o auditor aplicasse testes em menor profundidade do que o devido, pois a amplitude e profundidade dos testes de auditoria é inversamente proporcional à eficiência dos controles internos.

Em caso de dúvida, voltem ao item 4.1.3 desta aula.

Resposta: D

30 - (ESAF / ICMS-PI / 2001) - Para conseguir o nível de confiança desejado com menores amostras, a melhor técnica estatística que o auditor pode utilizar é a:

- a) Amostragem por Intervalo
- b) Amostragem por Estratificação
- c) Amostragem por Julgamento
- d) Tabela de Números Aleatórios
- e) Amostragem Exploratória

Comentários:

De acordo com a NBC TA 530, a eficiência da auditoria pode ser melhorada se o auditor estratificar a população dividindo-a em subpopulações distintas que tenham características similares. O objetivo da estratificação é o de reduzir a variabilidade dos itens de cada estrato e, portanto, permitir que o tamanho da amostra seja reduzido sem aumentar o risco de amostragem.

Resposta: B

31 - (ESAF / ISS-Natal-RN / 2008) - A relação existente entre o fator de confiabilidade com a amostra é:

- a) quanto mais baixo for o fator de confiabilidade, maior será o tamanho da amostra.
- b) não existir no modelo a expectativa de risco de aceitação incorreta.
- c) o fator de confiabilidade e a amostra devem ter correlação positiva.
- d) independente do fator de confiabilidade, o tamanho da amostra não varia.
- e) não correlacionar o fator de confiabilidade da amostra com o seu tamanho.

Comentários:

Para responder a essa questão era necessário que o aluno entendesse que o caput se refere à confiabilidade da evidência de auditoria obtida pelo auditor.

Nesse sentido, o fator de confiabilidade é inversamente proporcional ao tamanho da amostra, ou seja, quanto maior for a confiança do auditor nas evidências obtidas, menor será a quantidade de testes a serem aplicados e menor pode ser o tamanho da amostra. Portanto, o gabarito da questão é a letra "a".

Resposta: A

Bom pessoal, ficamos por aqui. Esperamos que tenham gostado da aula.

Segue, a partir de agora, a relação de questões comentadas durante a aula, a fim de que possam resolver as questões sem os comentários, como um simulado. O gabarito está ao final.

A próxima aula, referente ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, será ministrada pelo Prof. Renor. Nos vemos na Aula 3, pra falarmos de Governança e Análise de Risco!

Bons estudos!

QUESTÕES COMENTADAS NA AULA

1 - (ESAF / CVM / 2010) - Assinale opção falsa a respeito das evidências de auditoria.

- a) A quantidade necessária de evidência de auditoria é afetada pela avaliação dos riscos de distorção.
- b) A qualidade é fator importante para determinar a suficiência das evidências.
- c) A opinião do auditor é sustentada nas evidências de auditoria.
- d) As auditorias anteriores não podem ser uma fonte de evidência segura se tiver sido executada por outra entidade de auditoria.
- e) A forma primária de obtenção de evidência é a partir de procedimentos de auditoria executados durante o curso da auditoria.

2 - (ESAF / RECEITA FEDERAL / 2009) - A empresa Agrotóxicos S.A. tem seus produtos espalhados por diversos representantes, em todas as regiões do Brasil. Seu processo de vendas é por consignação, recebendo somente após a venda. O procedimento de auditoria que garantiria confirmar a quantidade de produtos existentes em seus representantes seria:

- a) inventário físico.
- b) custeio ponderado.
- c) circularização.
- d) custeio integrado.
- e) amostragem.

3 - (ESAF / RECEITA FEDERAL / 2009) - A auditoria externa realizou na empresa Avalia S.A. o cálculo do índice de rotatividade dos estoques para verificar se apresentava índice correspondente às operações praticadas pela empresa. Esse procedimento técnico básico corresponde a:

- a) inspeção.
- b) revisão analítica.
- c) investigação.
- d) observação.
- e) confronto.

4 - (ESAF / RECEITA FEDERAL / 2009) - A empresa Grandes Resultados S.A. possui prejuízos fiscais apurados nos últimos três anos. A empresa estava em fase pré-operacional e agora passou a operar em plena atividade. As projeções para os próximos cinco anos evidenciam lucros. O procedimento técnico básico que aplicado pelo auditor constataria esse evento seria:

- a) ocorrência.
- b) circularização.
- c) cálculo.
- d) inspeção.
- e) inventário físico.

5 - (ESAF / SEFAZ/SP - APOFP / 2009) - Os testes de observância têm por objeto de análise:

- a) as contas patrimoniais e de resultado.
- b) os procedimentos de controle de custos adotados pela administração.
- c) as contas patrimoniais, apenas.
- d) os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração.
- e) as contas de resultado, apenas.

6 - (ESAF / SEFAZ/SP - APOFP / 2009) - Assinale a opção que preenche corretamente a lacuna da seguinte frase: "Considerado um procedimento técnico básico a ser aplicado em testes de observância e substantivos, _____ consiste(m) na verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades

absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.”

- a) a inspeção
- b) a observação
- c) a investigação e a confirmação
- d) o cálculo
- e) a revisão analítica

7 - (ESAF / SEFAZ/SP - APOFP / 2009) - A inspeção física, por meio da contagem de numerário, é procedimento básico de auditoria aplicável à verificação em conta do:

- a) Ativo Circulante.
- b) Ativo Realizável a Longo Prazo.
- c) Ativo Permanente.
- d) Passivo Circulante.
- e) Patrimônio Líquido.

8 - (ESAF / CGU / 2008) - Considerando o que dispõe a NBC-T-11, assinale a opção correta.

- a) Testes de transações e de saldos são testes substantivos.
- b) Considera-se erro o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis.
- c) Os testes substantivos visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.
- d) Considera-se fraude o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis.
- e) Procedimentos de revisão analítica são testes de observância.

9 - (ESAF / CGU / 2008) - Quando da aplicação dos testes de observância e substantivos, o auditor deve considerar alguns procedimentos técnicos básicos. Um deles – a revisão analítica – tal como a define a NBC-T-11, consiste no (a):

- a) exame de registros, documentos e de ativos tangíveis.
- b) acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução.
- c) obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade.

- d) conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis e outras circunstâncias.
- e) verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.

10 - (ESAF / SUSEP / 2010) - O auditor externo, ao realizar os procedimentos para avaliação de três processos da empresa a ser auditada, constatou a seguinte situação:

Área 1: Baixo nível de risco, com baixa probabilidade de ocorrência de erros e/ou fraudes.

Área 2: Alto nível de risco, com média probabilidade de ocorrência de erros e/ou fraudes.

Área 3: Alto nível de risco, com alta probabilidade de ocorrência de erros e/ou fraudes.

Com base nas conclusões acima, pode-se afirmar que o auditor:

- a) não deverá realizar testes para a área 1, visto que o risco e a probabilidade de ocorrência de erros é baixa.
- b) deverá aplicar testes considerando grandes amostragens para todas as áreas.
- c) somente deverá realizar testes nas áreas 2 e 3, as quais apresentam risco alto.
- d) em decorrência da probabilidade baixa e média nos itens 1 e 2, os testes de auditoria poderão ser suportados por relatórios de confirmação feitos pela administração da empresa.
- e) deverá efetuar testes em todas as áreas, conforme estabelece as normas de auditoria.

11 - (ESAF / SUSEP / 2010) - A definição, pelo auditor externo, da extensão dos testes a serem aplicados em seus procedimentos de auditoria são fundamentados:

- a) no volume de transações praticado pela empresa auditada, sem influência dos controles internos.
- b) na carta da administração que afirma que todas as informações foram prestadas e disponibilizadas para a auditoria.
- c) nos conhecimentos e nas experiências dos auditores que farão os trabalhos.
- d) na experiência do auditor em empresas que realizam as mesmas atividades que a empresa auditada, de forma padrão.

e) nos riscos e na confiança apresentada pelos controles internos da empresa.

12 - (ESAF / SUSEP / 2010) - O auditor interno, ao realizar seus testes, efetuou o acompanhamento dos inventários físicos, confrontou as notas fiscais do período com os registros e realizou a circularização dos advogados internos e externos. Esses procedimentos correspondem respectivamente a:

- a) investigação, inspeção e observação.
- b) inspeção, observação e investigação.
- c) confirmação, investigação e observação.
- d) circularização, observação e inspeção.
- e) observação, Inspeção e investigação.

13 - (ESAF / CGU / 2006) - A Revisão Analítica vale-se da análise do comportamento de valores significativos por meio de índices, relações, valores absolutos ou outros meios que permitam avaliar variações atípicas ou anormais. Considerando o relacionamento direto entre valores de contas ou grupos de contas contábeis que possuam elevado grau de vinculação, assinale a opção em cujas contas ou grupo de contas se verifica o menor grau de interdependência esperado para fins de Revisão Analítica.

- a) Despesas Financeiras e Empréstimos a Pagar.
- b) Despesas com Salários e Encargos Sociais.
- c) Compras e Fornecedores a Pagar.
- d) Conta Capital e Ativo Diferido.
- e) Estoques e Custo das Mercadorias Vendidas.

14 - (ESAF / ICMS-CE / 2006) - Os testes de observância visam:

- a) confirmar que as normas e procedimentos da empresa estejam estabelecidos e previstos em seus manuais.
- b) estabelecer normas para implantação dos controles internos na empresa.
- c) evidenciar que os procedimentos estabelecidos pela empresa estão funcionando e sendo cumpridos na prática.
- d) assegurar que as demonstrações contábeis sejam apresentadas a todos os usuários.

e) garantir que os administradores da empresa estejam implantando os sistemas de controles internos.

15 - (ESAF / ICMS-RN / 2005) - Os testes de observância têm como objetivo obter:

- a) certeza de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.
- b) razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.
- c) certeza de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração não estão em efetivo funcionamento e cumprimento.
- d) confiabilidade absoluta de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração não estão em efetivo funcionamento e parcial cumprimento.
- e) razoável certeza de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração não estão em efetivo funcionamento e cumprimento.

16 - (ESAF / CGU / 2006) - A empresa Modernidade S.A. possui controles internos rígidos com relação à emissão e à autorização de pagamentos por meio de cheques. Exige sempre assinatura de dois procuradores da empresa. O gerente financeiro e o diretor financeiro possuem procurações para exercer essa função. O auditor, ao entrar na sala do gerente financeiro, percebe um talonário de cheques sem preenchimento de valores, assinado pelo diretor financeiro. Indique, nas opções abaixo, o procedimento técnico básico que o auditor está aplicando:

- a) observação
- b) investigação
- c) cálculo
- d) revisão
- e) inspeção

17 - (ESAF / RFB / 2003) - O teste substantivo tem como objetivo:

- a) a obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade.

- b) a suposição de evidência quanto à suficiência, exatidão e valor dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade.
- c) a obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e velocidade dos dados produzidos pelo sistema de custos da entidade.
- d) a suposição de evidência quanto à suficiência, inexatidão e valor dos lançamentos produzidos pelo sistema contábil da entidade.
- e) a obtenção de evidência quanto à insuficiência, exatidão e validade dos registros produzidos pelo sistema contábil da entidade.

18 - (ESAF / SUSEP / 2002) - O auditor independente, durante seus trabalhos, circulariza uma amostra selecionada de fornecedores. Este procedimento de auditoria deve ser autorizado pelo:

- a) auditor independente.
- b) administrador da empresa auditada.
- c) contador da empresa auditada.
- d) auditor interno da companhia.
- e) sócio diretor da empresa de auditoria.

19 - (ESAF / RECEITA FEDERAL / 2009) - O auditor, ao realizar o processo de escolha da amostra, deve considerar:

- I. que cada item que compõe a amostra é conhecido como unidade de amostragem;
 - II. que estratificação é o processo de dividir a população em subpopulações, cada qual contendo um grupo de unidades de amostragem com características homogêneas ou similares;
 - III. na determinação do tamanho da amostra, o risco de amostragem, sem considerar os erros esperados.
- a) Somente a I é verdadeira.
 - b) Somente a II é verdadeira.
 - c) I e III são verdadeiras.
 - d) Todas são falsas.
 - e) Todas são verdadeiras.

20 - (ESAF / CGU / 2008) - Sobre o tema "amostragem estatística em auditoria", segundo o que dispõe a NBC-T-11, é incorreto afirmar que:

- a) na seleção da amostra é vedada a seleção casual, a critério do auditor, baseada em sua experiência profissional.

- b) ao usar métodos de amostragem estatística ou não-estatística, o auditor deve projetar e selecionar uma amostra de auditoria, aplicar a essa amostra procedimentos de auditoria e avaliar os resultados da amostra, de forma a proporcionar evidência de auditoria suficiente e apropriada.
- c) na determinação da amostra o auditor deve levar em consideração, entre outros fatores: a população objeto da amostra; o tamanho da amostra e o risco da amostragem.
- d) a amostra selecionada pelo auditor deve ter uma relação direta com o volume de transações realizadas pela entidade na área ou transação objeto de exame, como também com os efeitos na posição patrimonial e financeira da entidade e o resultado por ela obtido no período.
- e) ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou método de seleção de itens a serem testados, o auditor pode empregar técnicas de amostragem.

21 - (ESAF / PMRJ / 2010) - Avalie, se verdadeiro ou falso, os itens a seguir a respeito do uso de amostragem estatística em auditoria e assinale a opção que indica a sequência correta.

- I. O nível de risco que o auditor está disposto a aceitar não afeta o tamanho da amostra exigido em razão da existência de outros controles a serem utilizados;**
- II. O auditor seleciona itens para a amostragem de forma que cada unidade de amostragem da população tenha a mesma chance de ser selecionada;**
- III. Existem outros riscos não resultantes da amostragem tais como o uso de procedimentos de auditoria não apropriados;**
- IV. Para os testes de controle, uma taxa de desvio da amostra inesperadamente alta pode levar a um aumento no risco identificado de distorção relevante.**

- a) V, V, F, V
- b) F, V, V, V
- c) V, V, V, F
- d) F, F, F, V
- e) V, F, V, F

22 - (ESAF / TCU / 2006) - O auditor, ao determinar a amostra a ser selecionada, deve considerar:

- a) obrigatoriamente, métodos de amostragem estatísticos e não estatísticos de forma a garantir a avaliação de todos os itens da amostra.
- b) um número mínimo de elementos a serem testados, independente do volume da amostra.
- c) que a amostra deva ter uma relação direta com o volume de transações realizadas pela entidade na área ou transação objeto do exame.
- d) que a amostra seja selecionada conforme critérios determinados pela área auditada e o auditor.
- e) somente elementos selecionados por métodos estatísticos, sendo necessário evidenciar suficientemente os fatos que comprovem os itens selecionados.

23 - (ESAF / CCU / 2006) - Nos trabalhos de auditoria, o método da amostragem é aplicado como forma de viabilizar a realização de ações de controle em situações onde o objeto-alvo da ação se apresenta em grandes quantidades e/ou se apresenta de forma muito pulverizada. Acerca da aplicação do método de amostragem em auditoria, assinale a opção incorreta.

- a) Achados de auditoria obtidos por meio de amostragem não-estatística não têm valor na composição dos pareceres.
- b) Por estratificação entende-se a separação da população-objeto em classes.
- c) Por erro tolerável entende-se o erro máximo que o auditor estaria disposto a aceitar e, ainda assim, concluir que se possa atingir o objetivo dos trabalhos.
- d) Por risco de amostragem entende-se da possibilidade de que a conclusão do auditor, tomando por base uma amostra, possa ser diferente da conclusão que seria alcançada se o procedimento de auditoria tivesse sido aplicado de forma censitária.
- e) Entre os aspectos a serem considerados estão o tamanho da amostra e a população-objeto da amostra.

24 - (ESAF / ENAP / 2006) - A amostragem estratificada consiste em:

- a) gerar diretamente o resultado estatístico final da amostra.
- b) eliminar a possibilidade de erro na definição da amostra.
- c) dividir a população em grupos relativamente homogêneos.

- d) determinar o risco de rejeição incorreta ou erro aceitável.
- e) avaliar a população total por meio de amostra única.

25 - (ESAF / ICMS-RN / 2005) - Das assertivas a seguir, identifique a que não está relacionada à determinação da amostra:

- a) estratificação
- b) tamanho
- c) erro tolerável
- d) erro esperado
- e) seqüência

26 - (ESAF / CGU / 2006) - O auditor, para determinar a extensão de um teste de auditoria, pode recorrer a técnicas de amostragem. Qual dos fatores abaixo não corresponde a um fator a ser levado em consideração na determinação da amostra?

- a) tamanho da amostra
- b) risco de amostragem
- c) erro tolerável
- d) erro esperado
- e) uniformidade

27 - (ESAF / RFB / 2003) - Segundo o Conselho Federal de Contabilidade, na determinação da amostra para auditoria externa, devem ser considerados, no mínimo:

- a) população objeto da amostra, tamanho da amostra, risco de amostragem e fraude.
- b) tamanho da amostra, erro tolerável, tamanho da empresa e inadimplência.
- c) risco de amostragem, erro intolerável, erro esperado e manipulação.
- d) erro inesperado, risco de amostragem, tamanho da amostra e valores.
- e) estratificação da amostra, tamanho da amostra, erro tolerável e erro esperado.

28 - (ESAF / ISS-Natal-RN / 2008) - A Companhia Legal tem estabelecido, em seu manual de normas e procedimentos, que o processo de autorização dos pagamentos seja feito de forma

eletrônica, devendo o supervisor da área revisar todas as autorizações dos analistas. Para isso, o supervisor tem obrigatoriamente que entrar na área de aprovações do sistema, digitar sua senha, passar o seu cartão no leitor óptico e marcar um espaço com "X", autorizando. O auditor, ao visitar a área, presencia um analista de posse do cartão e senha do supervisor executando sua função. Esse procedimento técnico adotado pelo auditor é considerado uma:

- a) investigação
- b) revisão analítica
- c) mensuração
- d) avaliação
- e) observação

29 - (ESAF / TCU / 2002) - Ao utilizar o método de amostragem estatística para verificar a aderência aos controles internos, o auditor tem maior probabilidade em conduzir a uma opinião errônea quando incorre no risco de:

- a) Subavaliação da confiabilidade
- b) Rejeição incorreta
- c) Aceitação incorreta
- d) Superavaliação da confiabilidade
- e) Avaliação da população

30 - (ESAF / ICMS-PI / 2001) - Para conseguir o nível de confiança desejado com menores amostras, a melhor técnica estatística que o auditor pode utilizar é a:

- a) Amostragem por Intervalo
- b) Amostragem por Estratificação
- c) Amostragem por Julgamento
- d) Tabela de Números Aleatórios
- e) Amostragem Exploratória

31 - (ESAF / ISS-Natal-RN / 2008) - A relação existente entre o fator de confiabilidade com a amostra é:

- a) quanto mais baixo for o fator de confiabilidade, maior será o tamanho da amostra.
- b) não existir no modelo a expectativa de risco de aceitação incorreta.

- c) o fator de confiabilidade e a amostra devem ter correlação positiva.
- d) independente do fator de confiabilidade, o tamanho da amostra não varia.
- e) não correlacionar o fator de confiabilidade da amostra com o seu tamanho.

GABARITO

1 - D	2 - A	3 - B	4 - D
5 - D	6 - E	7 - A	8 - A
9 - E	10 - E	11 - E	12 - E
13 - D	14 - C	15 - B	16 - A
17 - A	18 - B	19 - B	20 - A
21 - B	22 - C	23 - A	24 - C
25 - E	26 - E	27 - E	28 - E
29 - D	30 - B	31 - A	

Referências utilizadas na elaboração das aulas

(Atualizado até a presente aula)

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William. Auditoria: conceitos e aplicações. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. Auditoria Interna. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas Brasileiras de Contabilidade.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. Auditoria contábil: teoria e prática. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FONTENELLE, Rodrigo. Auditoria: mais de 219 questões de concursos com gabarito comentado. Rio de Janeiro: Elsevier. 1. ed. 2012.

FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

JUND, Sérgio. Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos. 9. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

RIBEIRO, Juliana Moura e RIBEIRO, Osni Moura. Auditoria fácil. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

WANDERLEY, Carlos Alexandre Nascimento. Auditoria: teoria e questões. 1. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2011.