

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 620

USAR O TRABALHO DE UM PERITO DO AUDITOR

(Aplicável a auditorias de demonstrações financeiras de períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009)

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISA	1–2
A Responsabilidade do Auditor pela Opinião de Auditoria	3
Data de Entrada em Vigor	4
Objectivos	5
Definições	6
Requisitos	
Determinar a Necessidade de um Perito do Auditor	7
Natureza, Oportunidade e Extensão dos Procedimentos de Auditoria	8
Competência, Capacidades e Objectividade do Perito do Auditor	9
Tomar Conhecimento da Área de Especialização do Perito do Auditor	10
Acordo com o Perito do Auditor	11
Apreciar a Adequação do Trabalho do Perito do Auditor	12–13
Referência ao Perito no Relatório do Auditor	14–15
Material de Aplicação e Outro Material Explicativo	
Definição de um Perito do Auditor	A1–A3
Determinar a Necessidade de um Perito do Auditor	A4–A9
Natureza, Oportunidade e Extensão dos Procedimentos de Auditoria	A10–A13
Competência, Capacidades e Objectividade do Perito do Auditor	A14–A20
Tomar Conhecimento da Área de Especialização do Perito do Auditor	A21–A22
Acordo com o Perito do Auditor	A23–A31
Apreciar a Adequação do Trabalho do Perito do Auditor	A32–A40
Referência ao Perito no Relatório do Auditor	A41–A42

Apêndice: Considerações para um Acordo entre o Auditor e um Perito
Externo

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 620, Usar o Trabalho de um Perito do Auditor, deve ser lida em conjunção com a ISA 200, Objectivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria.

Introdução

Âmbito desta ISA

1. Esta Norma Internacional de Auditoria (ISA) aborda as responsabilidades do auditor relativas ao trabalho de um indivíduo ou de uma organização numa área de especialização que não seja a contabilidade ou auditoria, quando esse trabalho é utilizado para ajudar o auditor a obter prova de auditoria suficiente e apropriada.
2. Esta ISA não aborda:
 - (a) Situações em que a equipa de trabalho inclua um membro ou consulte um indivíduo ou uma organização com competências especializadas numa área da contabilidade ou auditoria, situações essas que são tratadas na ISA 220;¹ ou
 - (b) O uso pelo auditor do trabalho de um indivíduo ou de uma organização com competências especializadas numa área que não seja a contabilidade ou auditoria e cujo trabalho nessa área é usado pela entidade para a apoiar na preparação das demonstrações financeiras (um perito da gerência), situação que é tratada na ISA 500.²

A Responsabilidade do Auditor pela Opinião de Auditoria

3. O auditor tem a responsabilidade exclusiva pela opinião de auditoria expressa, responsabilidade essa que não é reduzida pela utilização do trabalho de um perito do auditor. No entanto, se o auditor usar o trabalho de um perito e, tendo seguido esta ISA, concluir que o trabalho desse perito é adequado para as suas finalidades, pode aceitar os resultados ou conclusões desse perito como prova de auditoria apropriada.

Data de Entrada em Vigor

4. Esta ISA é aplicável a auditorias de demonstrações financeiras de períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009.

Objectivos

5. Os objectivos do auditor são:
 - (a) Determinar se deve usar o trabalho de um perito do auditor; e
 - (b) Se usar o trabalho de um perito do auditor, determinar se esse trabalho é adequado para as suas finalidades.

¹ ISA 220, *Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*, parágrafos A10 e A20–A22

² ISA 500, *Prova de Auditoria*, parágrafos A34–A48

Definições

6. Para efeito das ISA, são aplicáveis as seguintes definições:
 - (a) Competências especializadas – Habilitações, conhecimentos e experiência numa dada área.
 - (b) Perito da gerência - Um indivíduo ou organização com competências especializadas numa área que não seja a contabilidade ou auditoria, cujo trabalho nessa área é utilizado pela entidade para a ajudar na preparação das demonstrações financeiras.
 - (c) Perito do auditor – Um indivíduo ou organização com competências especializadas numa área que não seja a contabilidade ou auditoria, cujo trabalho nessa área é usado pelo auditor para o ajudar a obter prova de auditoria suficiente e apropriada. Um perito do auditor pode ser interno (que seja sócio³ ou pertença ao pessoal técnico, incluindo o pessoal técnico temporário, da firma do auditor ou de uma firma da rede) ou externo. (Ref: Parágrafos A1-A3)

Requisitos

Determinar a Necessidade de um Perito do Auditor

7. Se forem necessárias competências especializadas numa área que não seja a contabilidade ou auditoria para obter prova de auditoria suficiente e apropriada, o auditor deve determinar se deve usar o trabalho de um perito do auditor. (Ref: Parágrafos A4–A9)

Natureza, Oportunidade e Extensão dos Procedimentos de Auditoria

8. A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos do auditor com respeito aos requisitos dos parágrafos 9-13 desta ISA irão variar dependendo das circunstâncias. Ao determinar a natureza, oportunidade e extensão desses procedimentos, o auditor deve considerar matérias como: (Ref: Parágrafo A10)
 - (a) A natureza da matéria com que se relaciona o trabalho do perito;
 - (b) Os riscos de distorção material na matéria com que se relaciona o trabalho do perito;
 - (c) A importância do trabalho desse perito no contexto da auditoria;
 - (d) O conhecimento e experiência do auditor em trabalhos anteriores executados por esse perito; e

³ “Sócio” e “firma” devem ser lidos como referências aos seus equivalentes no sector público, quando relevante.

- (e) Se o trabalho do perito está sujeito às políticas e procedimentos de controlo de qualidade da firma do auditor. (Ref: Parágrafos A11-A13)

Competência, Capacidades e Objectividade do Perito do Auditor

- 9. O auditor deve apreciar se o perito do auditor tem a competência, capacidades e objectividade necessárias para as suas finalidades. No caso de um perito externo do auditor, a apreciação da objectividade deve incluir indagações respeitantes a interesses e relações que possam criar uma ameaça à objectividade do perito. (Ref: Parágrafos A14–A20)

Tomar Conhecimento da Área de Especialização do Perito do Auditor

- 10. O auditor deve obter um conhecimento suficiente da área de especialização do perito do auditor que o habilite a: (Ref: Parágrafos A21–A22)
 - (a) Determinar a natureza, âmbito e objectivos do trabalho desse perito para as suas finalidades; e
 - (b) Apreciar a adequação desse trabalho para as suas finalidades.

Acordo com o Perito do Auditor

- 11. O auditor deve acordar, por escrito quando apropriado, sobre as seguintes matérias com o seu perito: (Ref: Parágrafos A23–A26)
 - (a) A natureza, âmbito e objectivos do trabalho desse perito; (Ref: Parágrafo A27)
 - (b) As funções e responsabilidades respectivas do auditor e desse perito; (Ref: Parágrafos A28-A29)
 - (c) A natureza, oportunidade e extensão das comunicações entre o auditor e esse perito, incluindo a forma de qualquer relatório que o perito deva fornecer; e (Ref: Parágrafo A30)
 - (d) A necessidade de o perito do auditor observar requisitos de confidencialidade. (Ref: Parágrafo A31)

Apreciar a Adequação do Trabalho do Perito do Auditor

- 12. O auditor deve apreciar a adequação do trabalho do perito do auditor para as suas finalidades, incluindo: (Ref: Parágrafo A32)
 - (a) A relevância e razoabilidade dos resultados ou conclusões desse perito e a sua consistência com outra prova de auditoria. (Ref: Parágrafos A33-A34)
 - (b) Se o trabalho desse perito envolver a utilização de pressupostos e métodos significativos, a relevância e razoabilidade desses pressupostos e métodos nas circunstâncias; e (Ref: Parágrafos A35-A37)

- (c) Se o trabalho desse perito envolver o uso de dados de base que sejam significativos para o seu trabalho, a relevância, plenitude e rigor desses dados de base. (Ref: Parágrafos A38-A39)
13. Se o auditor determinar que o trabalho do perito do auditor não é adequado para as suas finalidades, deve: (Ref: Parágrafo A40)
- (a) Acordar com esse perito a natureza e extensão de trabalho adicional que deverá executar; ou
- (b) Executar procedimentos de auditoria adicionais apropriados às circunstâncias.

Referência ao Perito no Relatório do Auditor

14. O auditor não se deve referir ao trabalho do seu perito num relatório do auditor que contenha uma opinião não modificada, salvo se tal lhe for exigido por lei ou regulamento. Se tal referência for exigida por lei ou regulamento, o auditor deve indicar no seu relatório que a referência não reduz a responsabilidade do auditor pela sua opinião. (Ref: Parágrafo A41)
15. Se o auditor fizer referência ao trabalho de um perito do auditor no seu relatório porque tal referência é relevante para a compreensão de uma modificação na opinião do auditor, deve indicar no seu relatório que tal referência não reduz a sua responsabilidade por essa opinião. (Ref: Parágrafo A42)

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Definição de um Perito do Auditor (Ref: Parágrafo 6(a))

- A1. As competências especializadas numa área que não seja a contabilidade ou auditoria podem incluir competências em matérias como:
- A valorização de instrumentos financeiros complexos, de terrenos e edifícios, fábricas e maquinaria, joalheria, obras de arte, antiguidades, activos intangíveis, activos adquiridos e passivos assumidos em concentrações de actividades empresariais e activos que possam estar em imparidade.
 - O cálculo actuarial de passivos associados a contratos de seguros ou a planos de benefícios de empregados.
 - A estimação de reservas de petróleo e de gás.
 - A valorização de passivos ambientais e os custos de limpeza de locais.
 - A interpretação de contratos, leis ou regulamentos.

- A análise de questões de cumprimento fiscal complexas ou não usuais.
- A2. Em muitos casos, distinguir entre competências especializadas em contabilidade ou auditoria e noutra área será linear, mesmo quando tal envolva uma área especializada da contabilidade ou auditoria. Por exemplo, um indivíduo especializado na aplicação de métodos de contabilização de impostos diferidos pode muitas vezes ser facilmente distinguido de um perito em direito fiscal. O primeiro não é um perito para efeitos desta ISA, visto que a sua especialização é contabilística, enquanto que o segundo será um perito para efeitos desta ISA, visto que a sua especialização é jurídica. Podem também ser feitas distinções similares em outras áreas, por exemplo, entre especialização em métodos de contabilização de instrumentos financeiros e especialização na construção de modelos complexos com a finalidade de valorizar instrumentos financeiros. Em alguns casos, porém, particularmente os que envolvem uma área emergente de especialização em contabilidade ou auditoria, distinguir entre áreas especializadas de contabilidade ou auditoria ou de outras áreas será uma matéria de julgamento profissional. As regras e normas profissionais aplicáveis quanto aos requisitos de formação e competência para contabilistas e auditores podem ajudar o auditor a exercer este julgamento.⁴
- A3. É necessário aplicar julgamento quando se considera a forma como os requisitos desta ISA são afectados pelo facto de um perito do auditor poder ser ou um indivíduo ou uma organização. Por exemplo, ao avaliar a competência, capacidades e objectividade de um perito do auditor, pode ser que o perito seja uma organização que o auditor já usou anteriormente, mas que o auditor não tenha experiência anterior com o perito individual designado por essa organização para o trabalho em questão; ou pode ocorrer o inverso, o auditor pode estar familiarizado com o trabalho de um perito individual mas não com a organização em que esse perito ingressou. Em qualquer dos casos, tantos os atributos pessoais do indivíduo como os atributos de gestão da organização (tais como os sistemas de controlo de qualidade que a organização implementa) podem ser relevantes para a apreciação do auditor.

Determinar a Necessidade de um Perito do Auditor (Ref: Parágrafo 7)

- A4. Pode ser necessário um perito do auditor para ajudar o auditor a:
- Tomar conhecimento da entidade e do seu ambiente, incluindo o seu controlo interno.
 - Identificar e avaliar os riscos de distorção material.
 - Determinar e implementar respostas globais a riscos avaliados ao nível das demonstrações financeiras.

⁴ A Norma Internacional sobre Formação 8, *Requisitos de Competência para Profissionais de Auditoria*, por exemplo, pode ser útil.

- Conceber e executar procedimentos de auditoria adicionais para responder a riscos avaliados ao nível da asserção, incluindo testes aos controlos ou procedimentos substantivos.
 - Apreçar a suficiência e apropriação da prova de auditoria obtida na formação de uma opinião sobre as demonstrações financeiras.
- A5. Os riscos de distorção material podem aumentar quando para preparar as demonstrações financeiras forem necessários conhecimentos especializados numa área que não seja a contabilidade, nomeadamente porque isso pode indicar alguma complexidade ou porque a gerência pode não possuir conhecimentos nessa área de especialização. Se a gerência não possuir a especialização necessária, na preparação das demonstrações financeiras pode utilizar um perito da gerência para abordar esses riscos. Controlos relevantes, nomeadamente os que se relacionem com o trabalho do perito da gerência, se existirem, podem também reduzir os riscos de distorção material.
- A6. Se a preparação de demonstrações financeiras envolver o uso de competências especializadas numa área que não seja a contabilidade, o auditor, habilitado em contabilidade e auditoria, pode não possuir as competências necessárias para auditar essas demonstrações financeiras. Exige-se que o sócio responsável pelo trabalho se assegure de que a equipa de trabalho e quaisquer peritos do auditor que não façam parte dessa equipa tenham colectivamente a competência e capacidades apropriadas para executar o trabalho de auditoria.⁵ Adicionalmente, exige-se que o auditor se certifique da natureza, oportunidade e extensão dos recursos necessários para executar o trabalho.⁶ A determinação pelo auditor sobre se deve usar o trabalho de um perito do auditor e, em caso afirmativo, quando e até que ponto, ajuda-o a cumprir estes requisitos. À medida que a auditoria progride ou que as circunstâncias se alteram, o auditor poderá ter de rever decisões anteriores acerca da utilização do trabalho de um perito do auditor.
- A7. Um auditor que não seja perito numa determinada área relevante que não seja a contabilidade ou auditoria pode, apesar de tudo, conseguir obter conhecimento suficiente dessa área para executar a auditoria sem a ajuda de um perito. Esse conhecimento pode ser obtido através de, por exemplo:
- Experiência em auditoria de entidades que exigem essas competências especializadas para a preparação das suas demonstrações financeiras.
 - Formação ou desenvolvimento profissional nessa área particular, que pode incluir cursos formais ou discussão com indivíduos com conhecimentos na área relevante com a finalidade de desenvolver a

⁵ ISA 220, parágrafo 14

⁶ ISA 300, *Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*, parágrafo 8(e)

capacidade do próprio auditor para tratar matérias nessa área. Uma discussão desse tipo é diferente da consulta a um perito do auditor em relação a um conjunto específico de circunstâncias encontradas no trabalho, sendo-lhe fornecidos todos os factos relevantes que o habilitarão a dar um conselho fundamentado acerca da matéria em particular.⁷

- Discussão com auditores que tenham executado trabalhos de auditoria semelhantes.
- A8. Noutros casos, porém, o auditor pode determinar que é necessário ou pode optar por utilizar um perito do auditor para o ajudar a obter prova de auditoria suficiente e apropriada. As considerações ao decidir se deve utilizar um perito do auditor incluem:
- Se a gerência usou um perito da gerência na preparação das demonstrações financeiras (ver o parágrafo A9)
 - A natureza e importância da matéria, incluindo a sua complexidade.
 - Os riscos de distorção material na matéria.
 - A natureza esperada dos procedimentos para responder a riscos identificados, incluindo o conhecimento e experiência do auditor do trabalho de peritos em relação a tais matérias e a disponibilidade de fontes alternativas de prova de auditoria.
- A9. Quando a gerência tiver utilizado um perito da gerência na preparação das demonstrações financeiras, a decisão do auditor sobre se deve usar um perito do auditor pode também ser influenciada por factores como:
- A natureza, âmbito e objectivos do trabalho do perito da gerência.
 - Se o perito da gerência é empregado da entidade ou se foi por ela contratado para prestar os serviços relevantes.
 - Até que ponto a gerência pode exercer controlo ou influência sobre o trabalho do seu perito.
 - A competência e capacidades do perito da gerência.
 - Se o perito da gerência está sujeito a normas de desempenho técnicas ou a outros requisitos profissionais ou sectoriais.
 - Quaisquer controlos dentro da entidade sobre o trabalho do perito da gerência.

⁷ ISA 220, parágrafo A21

A ISA 500⁸ inclui requisitos e orientação respeitante ao efeito da competência, capacidades e objectividade dos peritos da gerência sobre a fiabilidade da prova de auditoria.

Natureza, Oportunidade e Extensão dos Procedimentos de Auditoria (Ref: Parágrafo 8)

A10. A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria com respeito aos requisitos dos parágrafos 9-13 desta ISA irão variar dependendo das circunstâncias. Por exemplo, os factores que se seguem podem sugerir a necessidade de executar procedimentos diferentes ou mais extensos do que aqueles que de outra forma seriam utilizados:

- O trabalho do perito do auditor relaciona-se com uma matéria significativa que envolve julgamentos subjectivos e complexos.
- O auditor não usou anteriormente o trabalho do perito do auditor e não tem conhecimento prévio da competência, capacidades e objectividade desse perito.
- O perito do auditor está a executar procedimentos que são parte integrante da auditoria e não a ser consultado para dar aconselhamento sobre uma matéria individual.
- O perito é um perito externo do auditor e não está, por isso, sujeito às políticas e procedimentos de controlo de qualidade da firma.

As Políticas e Procedimentos de Controlo de Qualidade da Firma (Ref: Parágrafo 8(e))

A11. Um perito interno do auditor pode ser um sócio ou membro do pessoal técnico, incluindo o pessoal técnico temporário, da firma do auditor e estará, por isso, sujeito às políticas e procedimentos de controlo de qualidade dessa firma de acordo com a ISQC 1⁹ ou a requisitos nacionais pelo menos tão exigentes.¹⁰ Alternativamente, um perito interno do auditor pode ser um sócio ou membro do pessoal técnico, incluindo o pessoal técnico temporário, de uma firma da mesma rede, que poderá partilhar políticas e procedimentos comuns de controlo de qualidade com a firma do auditor.

A12. Um perito externo do auditor não é um membro da equipa de trabalho e não está sujeito a políticas e procedimentos de controlo de qualidade de acordo com a ISQC 1.¹¹ Em algumas jurisdições, porém, a lei ou regulamento podem exigir

⁸ ISA 500, parágrafo 8

⁹ ISQC 1, *Controlo de Qualidade para Firms que Executem Auditorias e Revisões de Demonstrações Financeiras e Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados*, parágrafo 12(f)

¹⁰ ISA 220, parágrafo 2.

¹¹ ISQC 1, parágrafo 12(f)

que um perito externo do auditor seja tratado como um membro da equipa de trabalho, podendo por isso ficar sujeito a requisitos éticos relevantes, incluindo os que digam respeito a independência e a outros requisitos profissionais, conforme determinado pela lei ou regulamento.

A13. As equipas de trabalho têm o direito de confiar no sistema de controlo de qualidade da firma, salvo se informação fornecida pela firma ou por outras partes sugerir o contrário.¹² A extensão dessa confiança irá variar com as circunstâncias e pode afectar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos do auditor com respeito a matérias como:

- Competência e capacidades, através de programas de recrutamento e de formação.
- Objectividade. Os peritos internos do auditor estão sujeitos a requisitos éticos relevantes, incluindo os que digam respeito à independência.
- A apreciação pelo auditor da adequação do trabalho do perito do auditor. Por exemplo, os programas de formação da firma podem proporcionar aos peritos internos do auditor um conhecimento apropriado do relacionamento da sua competência especializada com o processo de auditoria. A confiança em tal formação e noutros processos da firma, como protocolos que definam o âmbito do trabalho dos peritos internos do auditor, pode afectar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos do auditor para apreciar a adequação do trabalho do seu perito.
- Adesão a requisitos regulamentares e legais, através de processos de monitorização.
- Acordo com o perito do auditor.

Esta confiança não reduz a responsabilidade do auditor quanto ao cumprimento dos requisitos desta ISA.

Competência, Capacidades e Objectividade do Perito do Auditor (Ref: Parágrafo 9)

A14. A competência, capacidades e objectividade de um perito do auditor são factores que afectam significativamente a adequação do trabalho do perito do auditor para as finalidades do auditor. A competência relaciona-se com a natureza e nível de competências especializadas do perito do auditor. A capacidade relaciona-se com a possibilidade de o perito do auditor exercer essa competência nas circunstâncias do trabalho. Os factores que podem influenciar a capacidade incluem, por exemplo, a localização geográfica e a disponibilidade de tempo e de recursos. A objectividade relaciona-se com os possíveis efeitos que a falta de isenção, conflitos de interesse ou a influência de

¹² ISA 220, parágrafo 4

outros possam ter sobre o julgamento profissional ou de negócio do perito do auditor.

A15. A informação respeitante à competência, capacidades e objectividade de um perito do auditor pode provir de uma variedade de fontes, como:

- Experiência pessoal com trabalhos anteriores desse perito.
- Discussões com esse perito.
- Discussões com outros auditores ou outros que estejam familiarizados com o trabalho desse perito.
- Conhecimento das qualificações desse perito, pertença a uma organização profissional ou associação sectorial, licença profissional ou outras formas de reconhecimento externo.
- Documentos publicados ou livros escritos por esse perito.
- Políticas e procedimentos de controlo de qualidade da firma do auditor (ver os parágrafos A11-A13).

A16. As matérias relevantes para avaliar a competência, capacidades e objectividade do perito do auditor incluem se o trabalho desse perito está sujeito a normas de desempenho técnico ou outros requisitos profissionais ou sectoriais, por exemplo normas éticas e outros requisitos de inscrição como membro de uma organização profissional ou associação sectorial ou normas de acreditação de um organismo licenciador, ou a requisitos impostos por lei ou regulamento.

A17. Outras matérias que podem ser relevantes incluem:

- A relevância da competência do perito do auditor para a matéria sobre a qual esse perito será utilizado, incluindo quaisquer áreas de especialização dentro da área desse perito. Por exemplo, um determinado actuário pode ser especialista em seguros de propriedades e de responsabilidade civil, mas ter uma competência limitada no que respeita ao cálculo de pensões.
- A competência do perito do auditor com respeito a requisitos relevantes de contabilidade e auditoria, por exemplo conhecimentos de pressupostos e métodos, incluindo modelos, quando aplicável, que sejam consistentes com o referencial de relato financeiro aplicável.
- Se acontecimentos inesperados, alterações nas condições ou a prova obtida em resultado de procedimentos de auditoria indicam que pode ser necessário reconsiderar a avaliação inicial da competência, capacidades e objectividade do perito do auditor à medida que auditoria progride.

A18. Um conjunto alargado de circunstâncias pode ameaçar a objectividade, como por exemplo ameaças ao interesse próprio, ameaças de advocacia, ameaças de familiaridade, ameaças de auto-revisão e ameaças de intimidação. Podem

existir salvaguardas que eliminem ou reduzam tais ameaças para um nível aceitável, criadas por estruturas externas (por exemplo, a organização profissional do perito do auditor, legislação ou regulamento) ou pelo ambiente de trabalho do perito do auditor (por exemplo, políticas e procedimentos de controlo de qualidade). Podem também existir salvaguardas específicas para o trabalho de auditoria.

- A19. A apreciação da importância das ameaças à objectividade e da necessidade ou não de salvaguardas pode depender do papel do perito do auditor e da importância do seu trabalho no contexto da auditoria. Podem existir circunstâncias em que as salvaguardas não permitam reduzir as ameaças para um nível aceitável, por exemplo quando o perito do auditor proposto for um indivíduo que desempenhou um papel importante na preparação da informação que está a ser auditada, isto é, se o perito do auditor for um perito da gerência.
- A20. Ao apreciar a objectividade de um perito externo do auditor, pode ser relevante:
- (a) Questionar a entidade sobre quaisquer interesses ou relacionamentos conhecidos da entidade com o perito externo do auditor que possam afectar a objectividade desse perito.
 - (b) Discutir com o perito quaisquer salvaguardas aplicáveis, incluindo quaisquer requisitos profissionais que lhe sejam aplicáveis, e apreciar se as salvaguardas são adequadas para reduzir as ameaças para um nível aceitável. Os interesses e relacionamentos que poderá ser relevante discutir com o perito do auditor incluem:
 - Interesses financeiros.
 - Relações de negócios e pessoais.
 - Prestação de outros serviços pelo perito ou pela organização, no caso de um perito externo que seja uma organização.

Nalguns casos, pode também ser apropriado que o auditor obtenha uma declaração escrita do seu perito externo acerca de quaisquer interesses ou relacionamentos com a entidade de que esse perito tenha conhecimento.

Tomar Conhecimento da Área de Especialização do Perito do Auditor (Ref: Parágrafo 10)

- A21. O auditor pode inteirar-se da área de competências especializadas do seu perito através dos meios descritos no parágrafo A7 ou através de discussões com esse perito.
- A22. Os aspectos da área do perito do auditor relevantes para o conhecimento do auditor podem incluir:
- Se a área desse perito inclui áreas de especialização que sejam

relevantes para a auditoria (ver o parágrafo A17).

- Se se aplicam quaisquer normas, profissionais ou outras, e requisitos legais ou regulamentares.
- Que pressupostos e métodos, incluindo modelos quando aplicável, são usados pelo perito do auditor e se são geralmente aceites dentro da área desse perito e apropriados para fins de relato financeiro.
- A natureza dos dados ou informação internos e externos que o perito do auditor utiliza.

Acordo com o Perito do Auditor (Ref: Parágrafo 11)

A23. A natureza, âmbito e objectivos do trabalho do perito do auditor, bem como as funções e responsabilidades respectivas do auditor e do seu perito e a natureza, oportunidade e extensão da comunicação entre o auditor e do seu perito, podem variar consideravelmente com as circunstâncias. É assim exigido que o auditor e o seu perito cheguem a acordo em relação a estas matérias, independentemente de o perito ser um perito externo ou um perito interno do auditor.

A24. As matérias referidas no parágrafo 8 podem afectar o nível de pormenor e formalidade do acordo entre o auditor e o seu perito, nomeadamente se é apropriado que esse acordo seja estabelecido por escrito. Por exemplo, os factores que se seguem podem sugerir a necessidade de um acordo mais pormenorizado ou de um acordo por escrito:

- O perito do auditor terá acesso a informação sensível ou confidencial da entidade.
- As funções e responsabilidades respectivas do auditor e do seu perito são diferentes do que seria normalmente de esperar.
- São aplicáveis requisitos legais ou regulamentares de diversas jurisdições.
- A matéria com que se relaciona o trabalho do perito do auditor é altamente complexa.
- O auditor não usou anteriormente trabalho executado pelo perito em causa.
- A maior extensão do trabalho do perito do auditor e a sua importância no contexto da auditoria.

A25. O acordo entre o auditor e um perito externo do auditor é muitas vezes estabelecido sob a forma de uma carta de compromisso. O Apêndice enumera as matérias que o auditor pode considerar para inclusão em tal carta de compromisso ou em qualquer outra forma de acordo com um perito externo do auditor.

A26. Quando não haja acordo escrito entre o auditor e o seu perito, a prova do acordo pode ser incluída, por exemplo, em:

- Memorandos de planeamento ou papéis de trabalho relacionados, como o programa de auditoria.
- Políticas e procedimentos da firma do auditor. No caso de um perito interno do auditor, as políticas e procedimentos estabelecidos a que o perito está sujeito podem incluir determinadas políticas e procedimentos em relação ao trabalho desse perito. A extensão da documentação nos papéis de trabalho do auditor depende da natureza de tais políticas e procedimentos. Por exemplo, pode não ser exigida qualquer documentação nos papéis de trabalho do auditor se a firma do auditor tiver protocolos pormenorizados que abrangem as circunstâncias em que o trabalho desse perito é utilizado.

Natureza, Âmbito e Objectivos do Trabalho (Ref: Parágrafo 11(a))

A27. Muitas vezes pode ser relevante, quando se chega a acordo sobre a natureza, âmbito e objectivos do trabalho do perito do auditor, incluir uma discussão sobre quaisquer normas técnicas de desempenho relevantes ou outros requisitos profissionais ou sectoriais que o perito vá seguir.

Funções e Responsabilidades Respectivas (Ref: Parágrafo 11(b))

- A28. O acordo sobre as funções e responsabilidades respectivas do auditor e do seu perito podem incluir:
- Se o auditor ou o seu perito irão executar testes de detalhe de dados de base.
 - Um consentimento para o auditor discutir os resultados ou as conclusões do seu perito com a entidade e com outros e incluir detalhes dos resultados ou das conclusões desse perito como justificação para uma opinião modificada no relatório do auditor, se necessário (ver o parágrafo A42).
 - Qualquer acordo no sentido de informar o perito do auditor das conclusões do auditor relativas ao seu trabalho.

Papéis de Trabalho

A29. O acordo sobre as funções e responsabilidades respectivas do auditor e do seu perito pode também incluir um acordo acerca do acesso a e da conservação de papéis de trabalho de cada um. Quando o perito do auditor for membro da equipa de trabalho, os papéis de trabalho desse perito fazem parte da documentação de auditoria. Sem prejuízo de qualquer acordo em contrário, os papéis de trabalho dos peritos externos do auditor são sua propriedade e não fazem parte da documentação de auditoria.

Comunicação (Ref: Parágrafo 11(c))

A30. Uma comunicação eficaz nos dois sentidos facilita a integração apropriada da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos do perito do auditor com

outro trabalho de auditoria e a modificação apropriada dos objectivos do perito do auditor no decurso da auditoria. Por exemplo, quando o trabalho do perito do auditor se relaciona com as conclusões do auditor respeitantes a um risco significativo, podem ser apropriados não só um relatório escrito formal após a conclusão do trabalho desse perito como também relatórios verbais à medida que o trabalho progride. A identificação de sócios ou pessoal técnico específicos que contactarão com o perito do auditor e dos procedimentos para a comunicação entre esse perito e a entidade ajuda a uma comunicação oportuna e eficaz, particularmente nos trabalhos de maior dimensão.

Confidencialidade (Ref: Parágrafo 11(d))

- A31. É necessário que as disposições de confidencialidade contidas em requisitos éticos relevantes que se aplicam ao auditor também se apliquem ao seu perito. Outros requisitos adicionais podem ainda ser impostos por lei ou regulamento. A entidade pode também ter pedido que sejam acordadas com os peritos externos do auditor disposições específicas sobre confidencialidade.

Apreciar a Adequação do Trabalho do Perito do Auditor (Ref: Parágrafo 12)

- A32. A apreciação pelo auditor da competência, capacidades e objectividade do seu perito, a familiaridade do auditor com a área de especialização do seu perito e a natureza do trabalho executado pelo perito do auditor afectam a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria para apreciar a adequação do trabalho desse perito para as finalidades do auditor.

Resultados e Conclusões do Perito do Auditor (Ref: Parágrafo 12(a))

- A33. Os procedimentos específicos para apreciar a adequação do trabalho do perito do auditor para as finalidades do auditor podem incluir:
- Indagações ao perito do auditor.
 - Rever papéis de trabalho e relatórios do perito do auditor.
 - Procedimentos corroborativos como:
 - Observar o trabalho do perito do auditor;
 - Examinar dados publicados, como relatórios estatísticos de fontes reputadas e com autoridade;
 - Confirmar matérias relevantes com terceiros;
 - Executar procedimentos analíticos pormenorizados; e
 - Repetir cálculos.

- Discussão com outro perito com competências especializadas relevantes quando, por exemplo, os resultados ou conclusões do perito do auditor não são consistentes com outra prova de auditoria.
 - Discussão do relatório do perito do auditor com a gerência.
- A34. Os factores relevantes ao apreciar a relevância e razoabilidade dos resultados ou conclusões do perito do auditor, seja num relatório ou noutro formato, podem incluir se esses resultados e conclusões estão:
- Apresentados de maneira consistente com quaisquer normas da profissão ou do sector do perito do auditor;
 - Claramente expressos, incluindo a referência aos objectivos acordados com o auditor, o âmbito do trabalho executado e as normas aplicadas;
 - Baseados num período apropriado e têm em conta acontecimentos subsequentes, quando relevantes;
 - Sujeitos a qualquer reserva, limitação ou restrição de utilização e, em caso afirmativo, se há implicações para o auditor; e
 - Baseados em considerações apropriadas sobre erros ou desvios encontrados pelo perito do auditor.

Pressupostos, Métodos e Dados de Base

Pressupostos e Métodos (Ref: Parágrafo 12(b))

- A35. Quando o trabalho do perito do auditor é apreciar pressupostos e métodos subjacentes, incluindo modelos quando aplicável, utilizados pela gerência ao desenvolver uma estimativa contabilística, os procedimentos do auditor serão provavelmente orientados antes de mais para apreciar se o perito do auditor reviu adequadamente esses pressupostos e métodos. Quando o trabalho do perito do auditor for desenvolver uma estimativa de um ponto ou um intervalo do auditor para comparação com a estimativa de um ponto da gerência, os procedimentos do auditor podem ser orientados antes de mais para apreciar os pressupostos e métodos, incluindo modelos quando aplicável, usados pelo perito do auditor.
- A36. A ISA 540¹³ aborda os pressupostos e métodos utilizados pela gerência ao fazer estimativas contabilísticas, incluindo a utilização em alguns casos de modelos altamente especializados desenvolvidos pela entidade. Se bem que essa abordagem seja escrita no contexto da obtenção pelo auditor de prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante aos pressupostos e métodos da

¹³ ISA 540, *Auditar Estimativas Contabilísticas, Incluindo Estimativas Contabilísticas de Justo Valor e Respektivas Divulgações*, parágrafos 8, 13 e 15

gerência, pode também ajudar o auditor a apreciar os pressupostos e métodos do seu perito.

A37. Quando o trabalho de um perito do auditor envolve a utilização de pressupostos e métodos significativos, os factores relevantes para a apreciação pelo auditor desses pressupostos e métodos incluem se os mesmos são:

- Geralmente aceites na área do perito do auditor;
- Consistentes com os requisitos do referencial de relato financeiro aplicável;
- Dependentes do uso de modelos especializados; e
- Consistentes com os da gerência e, se não for o caso, a razão e o efeito das diferenças.

Dados de Base Usados pelo Perito do Auditor (Ref: Parágrafo 12(c))

A38. Quando o trabalho de um perito do auditor envolver o uso de dados de base que sejam significativos para o seu trabalho, podem ser usados os procedimentos que se seguem para testar esses dados:

- Verificar a origem dos dados, incluindo tomar conhecimento dos controlos internos sobre os mesmos e, quando aplicável, testar esses controlos, bem como, quando relevante, a transmissão dos dados em causa ao perito.
- Rever os dados em termos de plenitude e consistência interna.

A39. Em muitos casos, o auditor pode testar os dados de base. Porém, noutras casos, quando a natureza dos dados de base utilizados por um perito do auditor for altamente técnica em relação à área do perito, poderá ser esse perito a testar os dados de base. Se o perito do auditor tiver testado os dados de base, a indagação desse perito pelo auditor ou a supervisão ou revisão dos testes efectuados por esse perito pode ser uma maneira apropriada para o auditor apreciar a relevância, plenitude e rigor dos dados.

Trabalho Inadequado (Ref: Parágrafo 13)

A40. Se o auditor concluir que o trabalho do seu perito não é adequado para as suas finalidades e não puder resolver o assunto por meio de procedimentos de auditoria adicionais exigidos pelo parágrafo 13, que podem envolver trabalho adicional a executar tanto pelo perito como pelo auditor ou o emprego ou contratação de outro perito, pode ser necessário expressar uma opinião modificada no relatório do auditor de acordo com a ISA 705, porque o auditor não obteve prova de auditoria suficiente e apropriada.¹⁴

¹⁴ ISA 705, *Modificações ao Relatório do Auditor Independente*, parágrafo 6(b)

Referência ao Perito no Relatório do Auditor (Ref: Parágrafo 14–15)

- A41. Em alguns casos, a lei ou regulamento podem exigir uma referência ao trabalho do perito do auditor, por exemplo para efeitos de transparência no sector público.
- A42. Pode ser apropriado em algumas circunstâncias referir o perito do auditor num relatório que contenha uma opinião modificada, para explicar a natureza da modificação. Em tais circunstâncias, o auditor pode precisar da permissão do perito do auditor antes de fazer tal referência.

Apêndice

(Ref: Parágrafo A25)

Considerações para um Acordo entre o Auditor e um Perito Externo

Este Apêndice lista as matérias que o auditor pode considerar para inclusão em qualquer acordo com um seu perito externo. A lista que se segue é ilustrativa e não exaustiva. Destina-se apenas a ser um guia que pode ser usado juntamente com as considerações descritas nesta ISA. Incluir ou não determinadas matérias no acordo depende das circunstâncias do trabalho. A lista pode também ajudar a considerar as matérias a incluir num acordo com o perito interno do auditor.

Natureza, Âmbito e Objectivos do Trabalho do Perito Externo do Auditor

- A natureza e âmbito dos procedimentos a executar pelo perito externo do auditor.
- Os objectivos do trabalho do perito externo do auditor no contexto da materialidade e das considerações de risco respeitantes à matéria com que se relaciona o trabalho do perito externo e, quando relevante, o referencial de relato financeiro aplicável.
- Quaisquer normas de desempenho técnico relevantes ou outros requisitos profissionais ou sectoriais que o perito externo do auditor seguirá.
- Os pressupostos e métodos, incluindo modelos quando aplicável, que o perito do auditor extremo usará, e a autoridade desses pressupostos e métodos.
- A data de entrada em vigor da matéria em análise no trabalho do perito externo do auditor ou, quando aplicável, o período de teste da mesma, bem como os requisitos respeitantes a acontecimentos subsequentes.

Funções e Responsabilidades Respectivas do Auditor e do Perito Externo do Auditor

- Normas de contabilidade e de auditoria e requisitos regulamentares ou legais relevantes.
- O consentimento do perito externo do auditor ao uso pretendido do seu relatório pelo auditor, incluindo qualquer referência ou divulgação do mesmo a outros, por exemplo referência a esse relatório como base para uma opinião modificada no relatório do auditor, se necessário, ou divulgação do mesmo à gerência ou a uma comissão de auditoria.
- A natureza e extensão da revisão pelo auditor do trabalho do seu perito externo.
- Se o auditor ou o perito externo do auditor irão testar dados de base.
- O acesso do perito externo do auditor aos registos, arquivos, pessoal e peritos

contratados pela entidade.

- Procedimentos para a comunicação entre o perito externo do auditor e a entidade.
- O acesso do auditor e do seu perito externo aos papéis de trabalho de cada um deles.
- Propriedade e controlo dos papéis de trabalho durante e depois do trabalho, incluindo quaisquer requisitos de conservação de arquivos.
- A responsabilidade do perito externo do auditor pela execução do trabalho com a competência e o zelo devidos.
- A competência e capacidade do perito externo do auditor para executar o trabalho.
- A expectativa de que o perito externo do auditor usará todos os conhecimentos de que disponha que sejam relevantes para a auditoria ou, se não for o caso, informará desse facto o auditor.
- Qualquer restrição sobre a associação do perito externo do auditor com o relatório do auditor.
- Qualquer acordo no sentido de informar o perito externo do auditor sobre as conclusões do auditor respeitantes ao seu trabalho.

Comunicações e Relato

- Métodos e frequência das comunicações, incluindo:
 - A forma como os resultados e as conclusões do perito externo do auditor serão relatados (por exemplo, relatório escrito, relatório verbal, participação continuada na equipa de trabalho).
 - Identificação das pessoas em concreto dentro da equipa de trabalho que contactarão com o perito externo do auditor.
- Datas para o perito externo do auditor completar o trabalho e relatar os seus resultados ou conclusões ao auditor.
- A responsabilidade de o perito externo do auditor comunicar prontamente qualquer potencial atraso na conclusão do trabalho e qualquer potencial reserva ou limitação nos seus resultados ou conclusões.
- A responsabilidade de o perito externo do auditor comunicar prontamente os casos em que a entidade lhe restrinja o acesso a registos, arquivos, pessoal ou peritos contratados pela entidade.
- A responsabilidade de o perito externo do auditor comunicar ao auditor toda a informação que acredite ser relevante para a auditoria, incluindo quaisquer alterações em circunstâncias anteriormente comunicadas.
- A responsabilidade de o perito externo do auditor comunicar as circunstâncias que possam criar ameaças à sua objectividade e as salvaguardas relevantes que possam eliminar ou reduzir tais ameaças para um nível aceitável.

Confidencialidade

- A necessidade de o perito do auditor observar requisitos de confidencialidade, incluindo:
 - As disposições de confidencialidade de requisitos éticos relevantes que se aplicam ao auditor.
 - Requisitos adicionais que possam ser impostos por lei ou regulamento, se existirem.
 - Disposições de confidencialidade específicas exigidas pela entidade, se existirem.