NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 620
USAR O TRABALHO DE UM PERITO DO AUDITOR

(Eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que iniciem 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 Eficácia	4
Objetivos	5
Definições	6
Requisitos	
Determinar a Necessidade de um Perito do Auditor	7
Natureza, Oportunidade e Extensão dos Procedimentos de Auditoria	8
Competência, Capacidade e Objetividade do Perito do Auditor	9
Tomar Conhecimento da Área de Especialização do Perito do Auditor	10
Acordo com o Perito do Auditor	11
Avaliar 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, Capacidade e Objetividade 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
Avaliar 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 do Auditor Externo	

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 620, *Usar o Trabalho de um Perito do Auditor*, deve ser lida no contexto da ISA 200, *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*.

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 620
USAR O TRABALHO DE UM PERITO DO AUDITOR

(Eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que iniciem em ou após 15 de dezembro de 2009)

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 (Revista); [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 do órgão de gestão), 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 que 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 Eficácia

4. Esta ISA é eficaz para auditorias de demonstrações financeiras de períodos que inciem em ou após 15 de dezembro de 2009.

Objetivos

5. Os objetivos 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.

Definições

6. Para efeito das ISA, os termos que se seguem têm os significados atribuídos abaixo:

   (a) 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 sócio[3] 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 a A3)

   (b) Competências especializadas – Perícia, conhecimentos e experiência numa determinada área.

   (c) Perito do órgão de gestão – 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.

---

1 ISA 220 (Revista), *Gestão da Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*, parágrafo A19

2 ISA 500, *Prova de Auditoria*, parágrafos A35 a A49

3 "Sócio" e "firma" devem ser lidos com referência aos seus equivalentes no setor público, quando relevante.

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 a 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 a 13 desta ISA irão variar dependendo das circunstâncias. Ao determinar a natureza, oportunidade e extensão desses procedimentos, o auditor deve considerar as seguintes matérias: (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 efetuados por esse perito; e

   (e) Se o trabalho do perito está sujeito ao sistema de gestão da qualidade da firma do auditor. (Ref: Parágrafos A11 a A13)

Competência, Capacidade e Objetividade do Perito do Auditor

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

Tomar Conhecimento da Área de Especialização do Perito do Auditor

10. O auditor deve ter conhecimento suficiente da área de especialização do perito do auditor que o habilite a: (Ref: Parágrafos A21 e A22)

   (a) Determinar a natureza, âmbito e objetivos do trabalho desse perito para as suas finalidades; e

   (b) Avaliar 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 a A26)

   (a) A natureza, âmbito e objetivos do trabalho desse perito; (Ref: Parágrafo A27)

   (b) As funções e responsabilidades respetivas do auditor e desse perito; (Ref: Parágrafos A28 e 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 providenciar; e (Ref: Parágrafo A30)

   (d) A necessidade de o perito do auditor observar requisitos de confidencialidade. (Ref: Parágrafo A31)

Avaliar a Adequação do Trabalho do Perito do Auditor

12. O auditor deve avaliar 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 e 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 a 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 e 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 efetuar; ou

    (b) Efetuar 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, joalharia, obras de arte, antiguidades, ativos intangíveis, ativos adquiridos e passivos assumidos em concentrações de atividades empresariais e ativos que possam estar em imparidade.
- O cálculo atuarial 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, a distinção entre competências especializadas em contabilidade ou auditoria e outras áreas 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 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, em particular os que envolvem uma área emergente de especialização em contabilidade ou auditoria, a distinção entre áreas especializadas de contabilidade ou auditoria e 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 afetados pelo facto de um perito do auditor poder ser ou um indivíduo ou uma organização. Por exemplo, ao avaliar a competência, capacidade e objetividade 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.

[4] Por exemplo, a Norma Internacional sobre Formação 8, *Requisitos de Competência para Profissionais de Auditoria*, pode ser útil para este fim.

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, do referencial de relato financeiro aplicável e do sistema de controlo interno da entidade.
- Identificar e avaliar os riscos de distorção material.
- Determinar e implementar respostas globais a riscos avaliados ao nível das demonstrações financeiras.
- Conceber e efetuar procedimentos de auditoria adicionais para responder a riscos avaliados ao nível da asserção, incluindo testes aos controlos ou procedimentos substantivos.
- Avaliar 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 o órgão de gestão pode não possuir conhecimentos nessa área de especialização. Se o órgão de gestão não possuir a especialização necessária na preparação das demonstrações financeiras pode utilizar um perito do órgão de gestão para abordar esses riscos. Controlos relevantes, nomeadamente os que se relacionem com o trabalho do perito do órgão de gestão, 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 coletivamente as competências e capacidades apropriadas, incluindo o tempo suficiente para efetuar o trabalho de auditoria.[5] Adicionalmente, exige-se que o auditor se certifique da natureza, oportunidade e extensão dos recursos necessários para efetuar 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 efetuar 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 específica, que pode incluir cursos formais ou discussão com indivíduos com conhecimentos na área relevante com a finalidade de desenvolver a 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 efetuado 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 para decidir se deve utilizar um perito do auditor incluem:

- Se o órgão de gestão usou um perito do órgão de gestão na preparação das demonstrações financeiras (ver o parágrafo A9)
- A natureza e importância da matéria, incluindo a sua complexidade.

---

5 ISA 220 (Revista), parágrafos 25 a 28

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

7 ISA 220 (Revista), parágrafos A99 a A102

- 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 o órgão de gestão tiver utilizado um perito do órgão de gestão na preparação das demonstrações financeiras, a decisão do auditor sobre se deve usar um perito do auditor pode também ser influenciada por fatores como:

- A natureza, âmbito e objetivos do trabalho do perito do órgão de gestão.
- Se o perito do órgão de gestão é empregado da entidade ou se foi por ela contratado para prestar os serviços relevantes.
- Até que ponto o órgão de gestão pode exercer controlo ou influência sobre o trabalho do seu perito.
- A competência e capacidades do perito do órgão de gestão.
- Se o perito do órgão de gestão está sujeito a normas de desempenho técnicas ou a outros requisitos profissionais ou setoriais.
- Quaisquer controlos dentro da entidade sobre o trabalho do perito do órgão de gestão.

A ISA 500[8] inclui requisitos e orientação respeitante ao efeito da competência, capacidade e objetividade dos peritos do órgão de gestão 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 a 13 desta ISA irão variar dependendo das circunstâncias. Por exemplo, os fatores que se seguem podem sugerir a necessidade de efetuar 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 subjetivos e complexos.
- O auditor não usou anteriormente o trabalho do perito do auditor e não tem conhecimento prévio da competência, capacidades e objetividade desse perito.
- O perito do auditor está a efetuar procedimentos que são parte integrante da auditoria e não a ser consultado para dar aconselhamento sobre uma matéria individual.
- O perito é um perito do auditor externo e não está, por isso, sujeito ao sistema de gestão da qualidade da firma.

O Sistema de Gestão da Qualidade da Firma (Ref: Parágrafo 8(e))

A11. Um perito interno do auditor pode ser um sócio ou membro do pessoal técnico (i.e. pessoal), incluindo o pessoal técnico temporário, da firma do auditor e estará, por isso, sujeito ao sistema de gestão da qualidade dessa firma de acordo com a ISQM 1[9] ou a requisitos nacionais pelo menos tão exigentes.[10] 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, e está sujeito às políticas e procedimentos da firma do auditor no que diz respeito aos requisitos e serviços da rede, em conformidade com a norma ISQM 1. Em alguns casos, o perito interno do auditor pertencente a uma empresa da rede pode estar sujeito às mesmas políticas ou procedimentos de gestão da qualidade que a empresa do auditor, uma vez que fazem parte da mesma rede.

A12. A ISQM 1 exige que a firma aborde a questão da utilização de recursos de um prestador de serviços, o que inclui o recurso a um perito externo[11]. Um perito do auditor externo não é um membro da equipa de trabalho e pode não

---

8 ISA 500, parágrafo 8

9 ISQM 1, *Gestão da Qualidade para Firmas que Executem Auditorias ou Revisões de Demonstrações Financeiras ou Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade ou Serviços Relacionados*, parágrafo 16(w)

10 ISA 220 (Revista), parágrafo 3

11 ISQM 1, parágrafo 32

estar sujeito às políticas e procedimentos da firma relativos ao sistema de gestão da qualidade.[12] Adicionalmente, as políticas ou procedimentos da firma para requisitos éticos relevantes, pode incluir políticas e procedimentos que se aplicam ao perito externo do auditor.[13] Em alguns casos, os requisitos éticos relevantes ou uma lei ou regulamento podem exigir que um perito do auditor externo seja:

- Tratado como um membro da equipa de trabalho (i.e. um perito externo pode ficar sujeito a requisitos éticos relevantes, incluindo os que digam respeito a independência); ou
- Sujeito a outros requisitos profissionais.

A13. Conforme descrito na ISA 220 (Revista) a gestão da qualidade ao nível do trabalho é suportada pelo sistema de gestão da qualidade da firma, tendo em conta a natureza e as circunstâncias específicas do trabalhe de auditoria.[14] Por exemplo, o auditor pode ser capaz de depender nas políticas e procedimentos relacionados da firma, no que respeita a:

- Competência e capacidades, através de programas de recrutamento e de formação.
- Objetividade. Os peritos internos do auditor estão sujeitos a requisitos éticos relevantes, incluindo os relacionados com a 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 pode afetar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos do auditor para avaliar a adequação do trabalho do seu perito.
- Adesão a requisitos regulamentares e legais, através de processos de monitorização.
- Acordo com o perito do auditor.

Os aspetos que o auditor pode ter em conta ao determinar se deve basear-se nas políticas ou procedimentos da firma estão descritos na ISA 220 (Revista).[15] Depender das políticas ou procedimentos da empresa não reduz a responsabilidade do auditor quanto ao cumprimento dos requisitos desta ISA.

Competência, Capacidade e Objetividade do Perito do Auditor (Ref: Parágrafo 9)

A14. A competência, capacidade e objetividade de um perito do auditor são fatores que afetam 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 fatores que podem influenciar a capacidade incluem, por exemplo, a localização geográfica e a disponibilidade de tempo e de recursos. A objetividade relaciona-se com os possíveis efeitos que a falta de isenção, conflitos de interesse ou a influência de outros possam ter sobre o julgamento profissional ou de negócio do perito do auditor.

A15. A informação respeitante à competência, capacidade e objetividade 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 setorial, licença profissional ou outras formas de reconhecimento externo.
- Documentos publicados ou livros escritos por esse perito.
- O sistema de gestão da qualidade da firma do auditor (ver os parágrafos A11 a A13).

---

[12] ISQM 1, parágrafo 16(f)

[13] ISQM 1, parágrafo 29(b)

[14] ISA 220 (Revista), parágrafo A4

[15] ISA 220 (Revista), parágrafo 4(b) e A10

A16. As matérias relevantes para avaliar a competência, capacidade e objetividade do perito do auditor incluem se o trabalho desse perito está sujeito a normas de desempenho técnico ou outros requisitos profissionais ou setoriais, por exemplo normas éticas e outros requisitos de inscrição como membro de uma organização profissional ou associação setorial 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 atuário 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 objetividade do perito do auditor à medida que auditoria progride.

A18. Um conjunto alargado de circunstâncias pode ameaçar a objetividade como, por exemplo, ameaças ao interesse próprio, ameaças de representação, ameaças de familiaridade, ameaças de auto-revisão e ameaças de intimidação. Tais ameaças podem ser abordadas pela eliminação das circunstâncias que as criam, ou aplicando salvaguardas para reduzir a um nível aceitável. Podem também existir salvaguardas específicas para o trabalho de auditoria.

A19. A apreciação se as ameaças à objetividade estão a um nível aceitável pode depender do papel do perito do auditor e da importância do seu trabalho no contexto da auditoria. Em alguns casos, pode não ser possível eliminar algumas circunstâncias que criam ameaças ou aplicar salvaguardas para 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 do órgão de gestão.

A20. Ao avaliar a objetividade de um perito do auditor externo, pode ser relevante:

(a) Questionar a entidade sobre quaisquer interesses ou relacionamentos conhecidos da entidade com o perito do auditor externo que possam afetar a objetividade desse perito.

(b) Discutir com o perito quaisquer salvaguardas aplicáveis, incluindo quaisquer requisitos profissionais que lhe sejam aplicáveis, e avaliar 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.

Em alguns 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 aspetos 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 objetivos do trabalho do perito do auditor, bem como as funções e responsabilidades respetivas 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 afetar o nível de detalhe 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 fatores 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 respetivas 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 efetuado 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 do auditor externo 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 do auditor externo.

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 ou procedimentos do sistema de gestão da qualidade da firma do auditor. No caso de um perito interno do auditor, o sistema de gestão da qualidade da firma pode incluir políticas ou procedimentos relacionados com o trabalho desse perito. A extensão da documentação nos papéis de trabalho do auditor depende da natureza de tais políticas ou procedimentos. Por exemplo, pode não ser exigida qualquer documentação nos papéis de trabalho do auditor se a firma do auditor tiver protocolos pormenorizados que abranjam as circunstâncias em que o trabalho desse perito é utilizado.

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

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

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

A28. O acordo sobre as funções e responsabilidades respetivas do auditor e do seu perito podem incluir:

- Se o auditor ou o seu perito irão efetuar 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 respetivas 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 objetivos 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.

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

A32. A avaliação pelo auditor da competência, capacidades e objetividade do seu perito, a familiaridade do auditor com a área de especialização do seu perito e a natureza do trabalho por ele efetuado afetam a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria para avaliar 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 avaliar a adequação do trabalho do perito do auditor para as finalidades do auditor podem incluir:

- Indagações ao perito do auditor.
- Revisão de papéis de trabalho e relatórios do perito do auditor.
- Execução de 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;
  - Efetuar 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 o órgão de gestão.

A34. Os fatores relevantes ao avaliar 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 setor do perito do auditor;
- Claramente expressos, incluindo a referência aos objetivos acordados com o auditor, o âmbito do trabalho efetuado 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 avaliar pressupostos e métodos subjacentes, incluindo modelos onde aplicável, utilizados pelo órgão de gestão ao desenvolver uma estimativa contabilística, os procedimentos do auditor serão provavelmente orientados antes de mais para avaliar 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 do órgão de gestão, os procedimentos do auditor podem ser orientados antes de mais para avaliar os pressupostos e métodos, incluindo modelos onde aplicável, usados pelo perito do auditor.

A36. A ISA 540 (Revista)[16] aborda os pressupostos e métodos utilizados pelo órgão de gestão 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 do órgão de gestão, pode também ajudar o auditor a avaliar 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 fatores 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 do órgão de gestão 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, noutros 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 efetuados por esse perito pode ser uma maneira apropriada para o auditor avaliar 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 efetuar 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 (Revista), porque o auditor não obteve prova de auditoria suficiente e apropriada.[17]

Referência ao Perito no Relatório do Auditor (Ref: Parágrafos 14 e 15)

A41. Em alguns casos, a lei ou regulamento pode exigir uma referência ao trabalho do perito do auditor, por exemplo, para efeitos de transparência no setor 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.

---

[16] ISA 540 (Revista), *Auditar Estimativas Contabilísticas e Respetivas Divulgações,* parágrafos 13, 18 e 120

[17] ISA 705 (Revista), *Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente*, parágrafo 6(b)

Apêndice

(Ref: Parágrafo A25)

Considerações para um Acordo entre o Auditor e um Perito do Auditor 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 do auditor interno.

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

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

Funções e Responsabilidades Respetivas do Auditor e do Perito do Auditor Externo

- Normas de contabilidade e de auditoria e requisitos regulamentares ou legais relevantes.
- O consentimento do perito quanto 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 ao órgão de gestão ou a uma comissão de auditoria.
- A natureza e extensão da revisão pelo auditor do trabalho do seu perito.
- Se o auditor ou o perito irão testar dados de base.
- O acesso do perito aos registos, arquivos, pessoal e peritos contratados pela entidade.
- Procedimentos para a comunicação entre o perito e a entidade.
- O acesso do auditor e do seu perito aos respetivos papéis de trabalho.
- Propriedade e controlo dos papéis de trabalho durante e depois do trabalho, incluindo quaisquer requisitos de conservação de arquivos.
- A responsabilidade do perito pela execução do trabalho com a competência e o zelo devidos.
- A competência e capacidade do perito para efetuar o trabalho.
- A expectativa de que o perito usará todos os conhecimentos de que dispõe que sejam relevantes para a auditoria ou, se não for o caso, de que 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 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.
- Datas para o perito completar o trabalho e relatar os seus resultados ou conclusões ao auditor.

- A responsabilidade de o perito 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 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 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 comunicar as circunstâncias que possam criar ameaças à sua objetividade 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.