

NBC TA 620 - APROVAÇÃO

RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.230, de 04.12.2009

Aprova a NBC TA 620 – Utilização do Trabalho de Especialistas.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais;

CONSIDERANDO que o Conselho Federal de Contabilidade é membro associado da IFAC – Federação Internacional de Contadores;

CONSIDERANDO a Política de Tradução e Reprodução de Normas, emitida pela IFAC em dezembro de 2008;

CONSIDERANDO que a IFAC, como parte do serviço ao interesse público, recomenda que seus membros e associados realizem a tradução das suas normas internacionais e demais publicações;

CONSIDERANDO que mediante acordo firmado entre as partes, a IFAC autorizou, no Brasil, como tradutores das suas normas e publicações, o Conselho Federal de Contabilidade e o IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil;

CONSIDERANDO que a IFAC, conforme cessão de direitos firmado, outorgou aos órgãos tradutores os direitos de realizar a tradução, publicação e distribuição das normas internacionais impressas e em formato eletrônico,

RESOLVE:

Art. 1º. Aprovar a NBC TA 620 – “Utilização do Trabalho de Especialistas”, elaborada de acordo com a sua equivalente internacional ISA 620.

Art. 2º. Esta Resolução entra em vigor nos exercícios iniciados em ou após 1º. de janeiro de 2010.

Art. 3º. Observado o disposto no art. 3º da Resolução CFC nº 1.203/09, ficam revogadas a partir de 1º. de janeiro de 2010 as disposições em contrário nos termos do art. 4º da mesma resolução.

Brasília, 27 de novembro de 2009.

Contadora **Maria Clara Cavalcante Bugarim**
Presidente

Ata CFC nº. 931

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE
NBC TA 620 – UTILIZAÇÃO DO TRABALHO DE ESPECIALISTAS

Índice	Item
INTRODUÇÃO	
Alcance	1 – 2
Responsabilidade do auditor pela opinião de auditoria	3
Data de vigência	4
OBJETIVO	5
DEFINIÇÕES	6
REQUISITOS	
Determinação da necessidade de especialista do auditor	7
Natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria	8
Competência, habilidade e objetividade do especialista do auditor	9
Obtenção de entendimento sobre a área de especialização do especialista do auditor	10
Acordo com o especialista do auditor	11
Avaliação da adequação do trabalho do especialista do auditor	12 – 13
Referência ao especialista do auditor no relatório do auditor independente	14 – 15
APLICAÇÃO E OUTROS MATERIAIS EXPLICATIVOS	
Definição de especialista do auditor – A3	A1
Determinação da necessidade de especialista do auditor – A9	A4
Natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria A13	A10 –
Competência, habilidade e objetividade do especialista do auditor A14 – A20	

Obtenção de entendimento sobre a área de especialização do especialista do auditor A22	A21	–
Acordo com o especialista do auditor A31	A23	–
Avaliação da adequação do trabalho do especialista do auditor A40	A32	–
Referência ao especialista do auditor no relatório do auditor independente A42	A41	–

Apêndice: Considerações para o acordo entre o auditor e o especialista externo do auditor.

Esta Norma deve ser lida juntamente com a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.

Introdução

Alcance

1. Esta Norma trata da responsabilidade do auditor em relação ao trabalho de pessoa ou organização em área de especialização que não contabilidade ou auditoria, quando esse trabalho é utilizado para ajudar o auditor a obter evidência de auditoria suficiente e apropriada.
2. Esta Norma não trata de:
 - (a) situações em que a equipe de trabalho inclui um membro, ou consulta uma pessoa ou organização, com especialização em uma área específica de contabilidade ou auditoria, que são tratadas pela NBC TA 220 – Controle de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis, itens A10, A20 a A22); ou
 - (b) utilização pelo auditor do trabalho de pessoa ou organização com especialização em área que não contabilidade ou auditoria, em que o trabalho nessa área é usado pela entidade para ajudá-la na elaboração das demonstrações contábeis (especialista da administração), que é tratada pela NBC TA 500 – Evidência de Auditoria, itens A34 a A48).

Responsabilidade do auditor pela opinião de auditoria

3. O auditor é o único responsável por expressar opinião de auditoria e essa responsabilidade não é reduzida pela utilização do trabalho de especialista contratado pelo auditor (doravante especialista do auditor ou especialista). No entanto, se o auditor, tendo utilizado o trabalho desse especialista e seguido esta Norma, concluir que o trabalho desse especialista é adequado para fins da auditoria, o auditor pode aceitar que as constatações ou conclusões desse especialista em sua área de especialização constituem evidência de auditoria apropriada.

Data de vigência

4. Esta Norma é aplicável a auditoria de demonstrações contábeis para períodos iniciados em ou após 1º. de janeiro de 2010.

Objetivo

5. Os objetivos do auditor são:
 - (a) determinar a necessidade de utilizar o trabalho de especialista; e
 - (b) no caso de utilizar o trabalho de especialista do auditor, determinar se o trabalho é adequado para fins da auditoria.

Definições

6. Para fins desta Norma, os termos a seguir possuem os significados a eles atribuídos:

Especialista do auditor é uma pessoa ou organização com especialização em área que não contabilidade ou auditoria, contratado pelo auditor, cujo trabalho nessa área é utilizado pelo auditor para ajudá-lo a obter evidência de auditoria suficiente e apropriada. O especialista do auditor pode ser interno (um sócio, ou equivalente no setor público quando relevante, ou uma pessoa que faz parte da equipe, incluindo equipe temporária, da firma do auditor ou de firma da rede), ou externo (ver itens A1 a A3).

Especialização compreende habilidades, conhecimento e experiência em área específica.

Especialista da administração é uma pessoa ou organização com especialização em área que não contabilidade ou auditoria, contratado pela administração, em que o trabalho nessa área é usado pela entidade para ajudá-la na elaboração das demonstrações contábeis. Um exemplo bastante comum no Brasil é a utilização de atuário pela administração de uma seguradora ou de um fundo de pensão para estimar certas provisões.

Requisitos

Determinação da necessidade de especialista do auditor

7. Se a especialização em área que não contabilidade ou auditoria é necessária para obter evidência de auditoria apropriada e suficiente, o auditor deve determinar a necessidade de utilizar o trabalho de especialista (ver itens A4 a A9).

Natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria

8. A natureza, época e extensão dos procedimentos do auditor com relação aos requisitos dos itens 9 a 13 desta Norma podem variar dependendo das circunstâncias. Ao determinar a natureza, época e extensão desses

procedimentos, o auditor deve considerar determinados assuntos, incluindo (ver item A10):

- (a) a natureza do assunto a que se refere o trabalho desse especialista;
- (b) os riscos de distorção relevante no assunto a que se refere o trabalho desse especialista;
- (c) a importância do trabalho do especialista no contexto da auditoria;
- (d) o conhecimento e a experiência do auditor em relação a trabalho anterior executado por esse especialista; e
- (e) se esse especialista está sujeito às políticas e procedimentos de controle de qualidade da firma de auditoria (ver itens A11 a A13).

Competência, habilidade e objetividade do especialista do auditor

9. O auditor deve avaliar se o especialista por ele contratado possui competência, habilidades e objetividade necessárias para fins da auditoria. No caso de especialista externo, a avaliação da objetividade deve incluir a indagação sobre interesses e relações que podem criar uma ameaça à objetividade desse especialista (ver itens A14 a A20).

Obtenção de entendimento sobre a área de especialização do especialista do auditor

10. O auditor deve obter entendimento na área de especialização do especialista do auditor suficiente para permitir ao auditor (ver itens A21 e A22):
 - (a) determinar a natureza, o alcance e os objetivos do trabalho desse especialista para fins da auditoria; e
 - (b) avaliar a adequação desse trabalho para fins da auditoria.

Acordo com o especialista do auditor

11. O auditor deve estabelecer acordo, por escrito, com o especialista por ele contratado, quando apropriado, sobre os seguintes assuntos (ver itens A23 a A26):
 - (a) a natureza, o alcance e os objetivos do trabalho desse especialista (ver item A27);
 - (b) as respectivas atribuições e responsabilidade do auditor e desse especialista (ver itens A28 e A29);
 - (c) a natureza, a época e a extensão da comunicação entre o auditor e esse especialista, incluindo o formato de qualquer relatório a ser fornecido por esse especialista (ver item A30); e
 - (d) a necessidade do especialista observar requisitos de confidencialidade (ver item A31).

Avaliação da adequação do trabalho do especialista do auditor

12. O auditor deve avaliar a adequação do trabalho do especialista do auditor para fins da auditoria, incluindo (ver item A32):

- (a) a relevância e razoabilidade das constatações ou conclusões desse especialista, e sua consistência com outras evidências de auditoria (ver itens A33 a A34);
 - (b) se o trabalho do especialista envolve o uso de premissas e métodos significativos, a relevância e a razoabilidade dessas premissas e desses métodos nas circunstâncias (ver itens A35 a A37); e
 - (c) se o trabalho do especialista envolve o uso de dados-fonte significativos para o seu trabalho, a relevância, integridade e precisão desses dados-fonte (ver itens A38 a A39).
13. Se o auditor determina que o trabalho do especialista do auditor não é adequado para fins da auditoria, o auditor deve (ver item A40):
- (a) estabelecer acordo com esse especialista sobre a natureza e a extensão do trabalho adicional a ser executado pelo especialista; ou
 - (b) executar procedimentos adicionais de auditoria apropriados nas circunstâncias.

Referência ao especialista do auditor no relatório do auditor independente

14. O auditor não deve fazer referência ao trabalho do especialista do auditor em seu relatório que contenha opinião não modificada (ver item A41).
15. Se o auditor fizer referência ao trabalho de especialista do auditor em seu relatório porque essa referência é relevante para o entendimento de ressalva ou outra modificação na sua opinião, o auditor deve indicar no relatório que essa referência não reduz a sua responsabilidade por essa opinião (ver item A42).

Aplicação e outros materiais explicativos

Definição de especialista do auditor (ver item 6(a))

- A1. A especialização em área que não contabilidade ou auditoria pode incluir especialização relacionada a assuntos como:
- avaliação de instrumentos financeiros complexos, terrenos e edifícios, instalações fabris e máquinas, jóias, peças de arte, antiguidades, ativos intangíveis, ativos adquiridos e passivos assumidos em combinação de negócios, e ativos que possivelmente apresentem problemas de perdas no valor recuperável;
 - cálculo atuarial referente a contratos de seguro ou planos de benefícios a empregados;
 - estimativa de reservas de petróleo e gás;
 - avaliação de responsabilidade ambiental, e custos de limpeza de locais;
 - interpretação de contratos, leis e regulamentos;
 - análise de assuntos complexos ou não usuais de natureza fiscal.
- A2. Em muitos casos, a diferenciação entre especialização em contabilidade ou auditoria, e especialização em outra área, será direta, mesmo que isso envolva

uma área especializada de contabilidade ou auditoria. Por exemplo, a diferenciação entre uma pessoa com especialização na aplicação de métodos de contabilização de imposto de renda diferido e um especialista em legislação tributária geralmente é fácil. A primeira não é um especialista para fins desta Norma, pois ela possui especialização contábil; a última é um especialista para fins desta Norma, pois ela possui especialização legal. Diferenciações semelhantes podem ser feitas, também, em outras áreas, por exemplo, entre especialização em métodos de contabilização de instrumentos financeiros, e especialização em modelagem complexa com o objetivo de avaliar instrumentos financeiros. Em alguns casos, entretanto, especialmente os que envolvem conhecimentos especializados em área contábil ou de auditoria emergente, a diferenciação entre áreas especializadas de contabilidade ou auditoria e especialização em outra área será questão de julgamento profissional. As regras e normas profissionais aplicáveis relativas aos requisitos de educação e competência para contadores e auditores podem ajudar o auditor no exercício do julgamento (ver NBC P 4 – Educação Profissional Continuada).

- A3. É necessário aplicar julgamento quando se considera como os requisitos desta Norma são afetados pelo fato de especialista do auditor poder ser uma pessoa ou uma organização. Por exemplo, ao avaliar a competência, habilidade e objetividade do especialista, pode ser que o especialista seja uma organização anteriormente utilizada pelo auditor, mas que o auditor não tenha experiência anterior com o especialista designado pela organização para o trabalho específico; ou pode ser o contrário, ou seja, o auditor pode estar familiarizado com o trabalho de especialista, mas não com a organização para a qual trabalha o especialista. Nos dois casos, tanto os atributos pessoais do indivíduo quanto os atributos administrativos da organização (como sistemas de controle de qualidade que a organização implementa) podem ser relevantes para a avaliação do auditor.

Determinação da necessidade de especialista do auditor (ver item 7)

- A4. Um especialista do auditor pode ser necessário para ajudar o auditor em um ou mais dos assuntos a seguir:
- entendimento da entidade e de seu ambiente, incluindo seus controles internos;
 - identificação e avaliação dos riscos de distorção relevante;
 - determinação e implementação de respostas gerais aos riscos avaliados no nível de demonstrações contábeis;
 - definição e execução de procedimentos adicionais de auditoria para responder aos riscos avaliados no nível de afirmação, que compreendem testes de controle ou procedimentos substantivos;
 - avaliação da suficiência e adequação da evidência de auditoria obtida na formação de opinião sobre as demonstrações contábeis.
- A5. Os riscos de distorção relevante podem aumentar quando a especialização em uma área que não contabilidade é necessária para a administração elaborar as demonstrações contábeis, por exemplo, porque isso pode indicar alguma

complexidade, ou porque a administração pode não possuir o conhecimento na área de especialização. Se, ao elaborar as demonstrações contábeis, a administração não possui a especialização necessária, pode utilizar um especialista para tratar dos referidos riscos. Controles relevantes, incluindo controles relacionados ao trabalho de um especialista da administração, se houver, também podem reduzir os riscos de distorção relevante.

- A6. Se a elaboração das demonstrações contábeis envolve o uso de especialização em área que não contabilidade, o auditor, que possui especialização em contabilidade e auditoria, pode não possuir a habilidade necessária para auditar essas demonstrações contábeis. O sócio do trabalho deve estar convencido de que a equipe, e qualquer especialista do auditor que não faça parte da equipe de trabalho, tenham, em conjunto, a competência e habilidades apropriadas para executar o trabalho de auditoria. Além disso, o auditor deve determinar a natureza, época e extensão dos recursos necessários para executar o trabalho de auditoria. A determinação do auditor sobre utilizar o trabalho de especialista do auditor e, em caso positivo, até que ponto, ajuda o auditor a cumprir esses requisitos. No decorrer da auditoria, ou à medida que mudam as circunstâncias, o auditor pode ter que revisar decisões anteriores sobre a utilização do trabalho de especialista do auditor.
- A7. Contudo, o auditor que não é especialista em área relevante que não contabilidade ou auditoria pode ser capaz de obter entendimento suficiente sobre essa área para executar a auditoria sem um especialista. Esse entendimento pode ser obtido, por exemplo, por meio de:
- experiência em auditar entidades que exigem essa especialização na elaboração das demonstrações contábeis;
 - educação ou desenvolvimento profissional na área específica, que pode incluir cursos formais ou discussão com pessoas com especialização na área pertinente, com o objetivo de aumentar a capacidade do próprio auditor para tratar de assuntos na referida área. Essa discussão é diferente da consulta com um especialista do auditor referente a um conjunto específico de circunstâncias encontradas no trabalho em que esse especialista é informado de todos os fatos relevantes que permitem que ele forneça assessoria fundamentada em informações sobre o assunto específico (NBC TA 220, item A21);
 - discussão com auditores que executaram trabalhos similares.
- A8. Em outros casos, entretanto, o auditor pode determinar que é necessário, ou pode escolher, utilizar especialista do auditor para ajudar a obter evidência de auditoria suficiente e apropriada. As considerações para decidir sobre utilizar o trabalho de especialista do auditor podem incluir:
- se a administração já usou um especialista da administração na elaboração das demonstrações contábeis (ver item A9);
 - a natureza e importância do assunto, incluindo sua complexidade;
 - os riscos de distorção relevante decorrente desse assunto;
 - a natureza dos procedimentos que se espera sejam executados para responder aos riscos identificados, incluindo o conhecimento e a experiência

do auditor com o trabalho de especialista do auditor em relação a esses assuntos; e a disponibilidade de fontes alternativas de evidência de auditoria.

- A9. Quando a administração utilizou um especialista da administração na elaboração das demonstrações contábeis, a decisão do auditor sobre a utilização de especialista do auditor também pode ser influenciada por fatores como:
- a natureza, o alcance e os objetivos do trabalho do especialista da administração;
 - se o especialista da administração é empregado da entidade, ou é contratado para prestar serviços relevantes;
 - até que ponto a administração pode exercer controle ou influência sobre o trabalho do especialista da administração;
 - a competência e habilidades do especialista da administração;
 - se o especialista da administração está sujeito a padrões de desempenho técnico ou outros requisitos profissionais ou da área de atuação;
 - quaisquer controles na entidade sobre o trabalho do especialista da administração.

A NBC TA 500, item 8, inclui requisitos e orientação em relação ao efeito da competência, habilidades e objetividade dos especialistas da administração sobre a confiabilidade da evidência de auditoria.

Natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria (ver item 8)

- A10. A natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria com relação aos requisitos dos itens 9 a 13 desta Norma podem variar dependendo das circunstâncias. Os fatores a seguir, por exemplo, podem sugerir a necessidade de procedimentos diferentes ou mais extensos do que seriam normalmente executados:
- trabalho de especialista do auditor refere-se a um assunto significativo que envolve julgamentos subjetivos e complexos;
 - o auditor não utilizou anteriormente o trabalho de especialista do auditor e não conhece a sua competência, habilidade e objetividade;
 - o especialista do auditor está executando procedimentos que fazem parte da auditoria, em vez de ser consultado para fornecer assessoria sobre um assunto específico;
 - o especialista do auditor é externo e, portanto, não está sujeito às políticas e aos procedimentos de controle de qualidade da firma de auditoria.

Políticas e procedimentos de controle de qualidade da firma de auditoria (ver item 8(e))

- A11. Quando o especialista do auditor for interno, pode ser um sócio ou um membro da equipe, incluindo equipe temporária, da firma do auditor, estando, portanto, sujeito às políticas e aos procedimentos de controle de qualidade dessa firma de acordo com a NBC PA 01 (ver NBC TA 220, item 2). Alternativamente, o especialista interno pode ser um sócio ou um membro da equipe, incluindo

equipe temporária, de firma-membro, que compartilha políticas e procedimentos de controle de qualidade com a firma do auditor.

- A12. Quando um especialista do auditor for externo, ele não é um membro da equipe de trabalho e não estará sujeito às políticas e procedimentos de controle de qualidade de acordo com a NBC PA 01 (ver NBC TA 220, item 2). Contudo, em algumas circunstâncias, legislação ou regulamentação específica emitida por órgãos reguladores, pode requerer que especialista externo seja tratado como membro da equipe de trabalho podendo, portanto, estar sujeito a exigências éticas pertinentes, incluindo aquelas relativas à independência, e outros requisitos profissionais, conforme determinado pela referida lei ou regulamento (ver NBC PA 01, item 12(f)).
- A13. As equipes de trabalho têm o direito de confiar no sistema de controle de qualidade da firma de auditoria, a menos que as informações fornecidas pela firma ou por outras partes sugiram de outra forma (ver NBC TA 220, item 4). A extensão da confiança irá variar com as circunstâncias, e pode afetar a natureza, época e extensão dos procedimentos do auditor com relação a assuntos como:
- competência e habilidade por meio de programas de recrutamento e treinamento;
 - objetividade: os especialistas do auditor, quando internos, estão sujeitos a exigências éticas relevantes, incluindo aquelas pertinentes à independência;
 - avaliação do auditor sobre a adequação do trabalho do especialista do auditor. Os programas de treinamento da firma, por exemplo, podem fornecer ao especialista interno um entendimento apropriado das inter-relações entre sua especialização e o processo de auditoria. A confiança nesse treinamento e em outros processos da firma, como protocolos para determinar o alcance do trabalho de especialista interno, pode afetar a natureza, época e extensão dos procedimentos do auditor para avaliar a adequação do trabalho do especialista do auditor;
 - adesão aos requisitos regulatórios e legais por meio de processos de monitoramento;
 - acordo com o especialista do auditor.

Essa confiança não reduz a responsabilidade do auditor de cumprir os requisitos desta Norma.

Competência, habilidade e objetividade do especialista do auditor (ver item 9)

- A14. A competência, habilidades e objetividade de especialista do auditor são fatores que afetam significativamente se o trabalho do especialista do auditor será adequado para fins da auditoria. Competência refere-se à natureza e ao nível de especialização do especialista. Habilidades referem-se à capacidade do especialista de exercer a referida competência nas circunstâncias do trabalho. Os fatores que podem influenciar a habilidade incluem, por exemplo, a localização geográfica e a disponibilidade de tempo e de recursos. Objetividade refere-se aos possíveis efeitos que a tendenciosidade, o conflito de interesse ou a influência de outros podem ter sobre o julgamento profissional ou comercial do especialista.

- A15. As informações sobre a competência, habilidades e objetividade de um especialista do auditor podem vir de diversas fontes como:
- experiência pessoal com trabalhos anteriores desse especialista;
 - discussões com esse especialista;
 - discussões com outros auditores ou outros que estão familiarizados com o trabalho desse especialista;
 - conhecimento das qualificações desse especialista, se é membro de órgão profissional ou de associação da área de atuação, se possui licença para praticar, ou outras formas de reconhecimento externo;
 - artigos ou livros publicados por esse especialista;
 - políticas e procedimentos de controle de qualidade da firma do auditor (ver itens A11 a A13).
- A16. Os assuntos relevantes para a avaliação da competência, habilidades e objetividade do especialista do auditor incluem se o trabalho desse especialista está sujeito a padrões de desempenho técnico ou outros requisitos profissionais ou da área de atuação, por exemplo, normas éticas e outros requisitos por pertencer a órgão profissional ou associação da área de atuação, normas de certificação de órgão licenciador, ou requisitos impostos por lei ou regulamento.
- A17. Outros assuntos que podem ser relevantes incluem:
- A competência do especialista do auditor para o assunto para o qual está sendo utilizado o trabalho desse especialista, incluindo quaisquer áreas de sua especialidade. Por exemplo, um determinado atuário pode se especializar em seguro patrimonial, mas ter especialização limitada no que tange a cálculos de pensão.
 - A competência do especialista do auditor com relação a requisitos relevantes de contabilidade e auditoria, por exemplo, conhecimento de premissas e métodos, incluindo modelos, quando aplicável, que são consistentes com a estrutura de relatório financeiro aplicável.
 - Se eventos inesperados, mudanças nas condições ou a evidência de auditoria obtida dos resultados dos procedimentos de auditoria indicam que pode ser necessário reconsiderar a avaliação inicial da competência, habilidades e objetividade do especialista do auditor no decorrer da auditoria.
- A18. Uma ampla gama de situações pode ameaçar a objetividade, por exemplo, ameaças de interesse próprio, de defesa dos interesses da entidade auditada, de familiaridade, de auto-revisão e de intimidação. As salvaguardas podem eliminar ou reduzir essas ameaças e podem ser criadas por estruturas externas (por exemplo, a profissão do especialista, a legislação ou regulamentação que a rege) ou pelo ambiente de trabalho do especialista (por exemplo, políticas e procedimentos de controle de qualidade). Pode haver, também, salvaguardas específicas para o trabalho de auditoria.
- A19. A avaliação da importância das ameaças à objetividade e se há necessidade de salvaguardas pode depender das atribuições do especialista do auditor e da

importância do seu trabalho no contexto da auditoria. Pode haver algumas situações em que as salvaguardas não conseguem reduzir as ameaças a um nível aceitável, por exemplo, se o especialista do auditor proposto for uma pessoa que teve papel significativo na elaboração das informações que estão sendo auditadas, ou seja, se o especialista é um especialista da administração.

- A20. Ao avaliar a objetividade de especialista externo do auditor, pode ser relevante:
- (a) indagar a administração da entidade auditada sobre quaisquer interesses ou relações conhecidas que essa entidade tem com esse especialista externo que podem afetar a objetividade desse especialista.
 - (b) discutir com esse especialista sobre quaisquer salvaguardas aplicáveis, incluindo quaisquer requisitos profissionais que se aplicam a esse especialista; e avaliar se as salvaguardas são adequadas para reduzir as ameaças a um nível aceitável. Interesses e relacionamentos que podem ser relevantes para serem discutidos com o especialista do auditor incluem:
 - interesses financeiros;
 - relacionamentos comerciais e pessoais;
 - prestação de outros serviços pelo especialista, incluindo prestação de outros serviços pela organização no caso de o especialista externo ser uma organização;

Em alguns casos, pode ser apropriado para o auditor obter uma representação formal do seu especialista externo, sobre quaisquer interesses ou relacionamentos com a entidade auditada sobre os quais o especialista tem conhecimento.

Obtenção de entendimento sobre a área de especialização do especialista do auditor (ver item 10)

- A21. O auditor pode obter entendimento da área de atuação do especialista do auditor pelos meios descritos no item A7, ou por meio de discussão com esse especialista.
- A22. Os aspectos relevantes da área de atuação do especialista para o entendimento do auditor podem incluir:
- se a área desse especialista contém especializações que são relevantes para a auditoria (ver item A17);
 - se quaisquer outras normas profissionais ou de outra natureza e exigências regulatórias ou legais são aplicáveis;
 - quais premissas e métodos, incluindo modelos, quando aplicáveis, são usados pelo especialista do auditor, e se são geralmente aceitos na área desse especialista e apropriados para fins de demonstrações contábeis;
 - a natureza dos dados ou das informações internas e externas usadas pelo especialista do auditor.

Acordo com o especialista do auditor (ver item 11)

- A23. A natureza, o alcance e os objetivos do trabalho do especialista do auditor podem variar consideravelmente conforme as circunstâncias, assim como as respectivas atribuições e responsabilidades do auditor e desse especialista, a natureza, a época e a extensão da comunicação entre o auditor e esse especialista. É necessário, portanto, que esses assuntos sejam estabelecidos entre o auditor e o especialista do auditor independentemente de ser especialista externo ou interno.
- A24. Os assuntos observados no item 8 podem afetar o nível de detalhe e a formalidade do acordo entre o auditor e o especialista do auditor, incluindo se é apropriado que o acordo seja por escrito. Os fatores a seguir, por exemplo, podem sugerir a necessidade de acordo mais detalhado do que seria feito normalmente, ou desse acordo ser feito por escrito:
- o especialista terá acesso a informações sensíveis ou confidenciais da entidade;
 - as respectivas atribuições ou responsabilidades do auditor e do especialista do auditor são diferentes das normalmente esperadas;
 - são aplicadas exigências legais ou regulatórias, locais e de outras jurisdições, se aplicável;
 - o assunto ao qual se refere o trabalho do especialista do auditor é altamente complexo;
 - o auditor não utilizou anteriormente trabalho executado por esse especialista;
 - uma extensão maior do trabalho do especialista do auditor, e sua importância no contexto da auditoria.
- A25. O acordo entre o auditor e o especialista externo do auditor é frequentemente na forma de carta de contratação. O Apêndice apresenta uma lista dos assuntos que o auditor pode considerar incluir na carta de contratação ou em qualquer outra forma de acordo com um especialista externo do auditor.
- A26. Quando não há acordo por escrito entre o auditor e o especialista do auditor, o entendimento pode ser documentado, por exemplo:
- em memorandos de planejamento ou papéis de trabalho relacionados, como o programa de auditoria;
 - nas políticas e procedimentos da firma de auditoria. No caso de especialista interno do auditor, as políticas e procedimentos estabelecidos que esse especialista está sujeito podem incluir políticas e procedimentos específicos em relação ao trabalho desse especialista. A extensão da documentação nos papéis de trabalho do auditor depende da natureza dessas políticas e procedimentos. Por exemplo, não pode ser requerida nenhuma documentação nos papéis de trabalho do auditor se a firma de auditoria tem políticas detalhadas cobrindo as circunstâncias em que o trabalho desse especialista é utilizado.

Natureza, alcance e objetivos do trabalho (ver item 11(a))

- A27. Ao estabelecer a natureza, o alcance e os objetivos do trabalho do especialista do auditor, pode ser muitas vezes relevante incluir a discussão sobre quaisquer

padrões de desempenho técnico ou outros requisitos profissionais ou da área de atuação que serão seguidos por esse especialista.

Atribuições e responsabilidades respectivas (ver item 11(b))

A28. O acordo sobre as atribuições e responsabilidades do auditor e do especialista do auditor pode incluir:

- se o auditor ou o especialista do auditor realizará testes detalhados dos dados-fonte;
- o consentimento para o auditor discutir as constatações ou conclusões do especialista do auditor com a entidade e outros, e para incluir detalhes das constatações ou conclusões desse especialista na base de opinião modificada no seu relatório, se necessário (ver item A42);
- qualquer acordo para o auditor informar ao especialista suas conclusões relativas ao trabalho desse especialista.

Papéis de trabalho

A29. O acordo sobre as atribuições e responsabilidades do auditor e do especialista do auditor pode incluir, também, o acordo sobre o acesso aos papéis de trabalho um do outro, assim como sua retenção. Quando o especialista do auditor é um membro da equipe de trabalho, os papéis de trabalho desse especialista fazem parte da documentação de auditoria. Salvo se estabelecido de outra forma, os papéis de trabalho dos especialistas externos do auditor pertencem a eles e não fazem parte da documentação de auditoria.

Comunicação (ver item 11(c))

A30. Uma comunicação eficaz entre as partes facilita a devida integração da natureza, época e extensão dos procedimentos do especialista do auditor com outros procedimentos de auditoria, e a modificação apropriada dos objetivos desse especialista durante a auditoria. Por exemplo, quando o trabalho do especialista do auditor refere-se às conclusões do auditor sobre um risco significativo, pode ser apropriado um relatório formal por escrito na conclusão do trabalho desse especialista ou apresentação oral durante o andamento do trabalho. A identificação de sócios ou integrantes da equipe que se comunicarão com o especialista do auditor, e os procedimentos para a comunicação entre esse especialista e a entidade, ajudam na comunicação tempestiva e eficaz, especialmente em trabalhos maiores.

Confidencialidade (ver item 11(d))

A31. É necessário que as cláusulas de confidencialidade de exigências éticas relevantes que se aplicam ao auditor sejam aplicadas também ao especialista do auditor. Requisitos adicionais podem ser impostos por lei ou regulamentação. Além disso, a entidade pode ter requerido que fossem estabelecidas cláusulas de confidencialidade específicas com os especialistas externos.

Avaliação da adequação do trabalho do especialista do auditor (ver item 12)

A32. A avaliação do auditor sobre a competência, habilidades e objetividade do especialista do auditor, o conhecimento do auditor sobre a área de atuação desse especialista e a natureza do trabalho executado por esse especialista afetam a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria para avaliar a adequação do trabalho desse especialista para fins da auditoria.

Constatações e conclusões do especialista do auditor (ver item 12(a))

A33. Os procedimentos específicos para avaliar a adequação do trabalho do especialista do auditor para fins da auditoria podem incluir:

- indagações ao especialista do auditor;
- revisão dos papéis de trabalho e relatórios do especialista do auditor;
- procedimentos de corroboração, tais como:
 - observação do trabalho do especialista do auditor;
 - exame de dados publicados, como relatórios estatísticos de fontes oficiais conceituadas;
 - confirmação de assuntos relevantes com terceiros;
 - execução de procedimentos analíticos detalhados; e
 - recálculos;
- discussão com outro especialista no assunto quando, por exemplo, as constatações ou conclusões do especialista do auditor não são consistentes com outras evidências de auditoria;
- discussão do relatório do especialista do auditor com a administração.

A34. Os fatores pertinentes na avaliação da relevância e razoabilidade das constatações ou conclusões do especialista do auditor, em relatório ou de outra forma, podem incluir se elas são:

- apresentadas de forma consistente com quaisquer normas da profissão ou área de atuação do especialista do auditor;
- claramente expressas, incluindo referência aos objetivos estabelecidos com o auditor, o alcance do trabalho executado e as normas aplicadas;
- baseadas em período apropriado e levam em consideração eventos subsequentes, quando relevante;
- sujeitas a qualquer reserva, limitação ou restrição de uso e, em caso positivo, se isso tem implicações para o auditor; e
- baseadas na consideração apropriada de erros ou desvios encontrados pelo especialista do auditor.

Premissas, métodos e dados-fonte

Premissas e métodos (ver item 12(b))

A35. Quando o trabalho do especialista do auditor é avaliar premissas e métodos básicos, incluindo modelos, quando aplicáveis, usados pela administração no desenvolvimento de estimativa contábil, os procedimentos do auditor são direcionados principalmente para avaliar se o especialista do auditor revisou

adequadamente essas premissas e métodos. Quando o trabalho do especialista do auditor é desenvolver estimativa pontual ou um intervalo de variação para o auditor para comparação com a estimativa pontual da administração, os procedimentos do auditor podem ser direcionados basicamente para avaliar as premissas e métodos, incluindo modelos quando apropriado, usados pelo especialista do auditor.

A36. A NBC TA 540 – Auditoria de Estimativas Contábeis, Inclusive do Valor Justo, e Divulgações Relacionadas, itens 8, 13 e 15, discute as premissas e os métodos usados pela administração na elaboração de estimativas contábeis, incluindo, em alguns casos, o uso de modelos desenvolvidos para a entidade altamente especializados. Embora essa discussão esteja descrita no contexto da obtenção pelo auditor de evidência de auditoria apropriada e suficiente em relação às premissas e aos métodos da administração, ela também pode ajudar o auditor na avaliação das premissas e dos métodos de especialista do auditor.

A37. Quando o trabalho do especialista do auditor envolve o uso de premissas e métodos significativos, os fatores pertinentes para a avaliação dessas premissas e desses métodos pelo auditor incluem se esses fatores são:

- geralmente aceitos na área de atuação do especialista do auditor;
- consistentes com as exigências da estrutura de relatório financeiro aplicável;
- dependentes da utilização de modelos específicos; e
- consistentes com os da administração e, em caso negativo, os efeitos das diferenças.

Dados-fonte usados pelo especialista (ver item 12(c))

A38. Quando o trabalho do especialista do auditor envolve o uso de dados-fonte que são significativos para o seu trabalho, podem ser usados os seguintes procedimentos para testar esses dados:

- verificação da origem dos dados, incluindo a obtenção de entendimento dos controles internos sobre os dados e, quando aplicável, a aplicação de testes sobre os controles e, quando relevante, sua transmissão para o especialista;
- revisão da integridade e consistência interna dos dados.

A39. Em muitos casos, o auditor pode testar os dados-fonte. Entretanto, em outros casos, quando a natureza dos dados-fonte usados pelo especialista do auditor é altamente técnica em relação à área do especialista, esse especialista pode testar os dados-fonte. Se o especialista do auditor testou os dados-fonte, uma maneira apropriada para o auditor avaliar a importância, integridade e precisão desses dados pode ser a indagação a esse especialista, ou a supervisão ou revisão dos testes aplicados por ele.

Trabalho inadequado (ver item 13)

A40. Se o auditor concluir que o trabalho do especialista do auditor não é adequado para fins da auditoria e não puder resolver o assunto por meio dos procedimentos adicionais de auditoria requeridos pelo item 13, que podem envolver a execução de trabalho adicional por ambos, o especialista e o auditor, ou incluir a utilização ou contratação de outro especialista, pode ser necessário expressar uma opinião modificada em seu relatório de acordo com a NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente, item 6(b), porque o auditor não obteve evidência de auditoria suficiente e apropriada.

Referência ao especialista do auditor no relatório do auditor independente
(ver itens 14 e 15)

A41. Em alguns casos no setor público, a legislação ou a regulamentação pode requerer uma referência ao trabalho de especialista do auditor, por exemplo, para fins de transparência.

A42. Pode ser apropriado em algumas circunstâncias fazer referência ao especialista no relatório que contém uma opinião modificada para explicar a natureza da modificação. Nessas circunstâncias, o auditor pode precisar da permissão do especialista do auditor antes de fazer essa referência.

Apêndice (ver item A25)

Considerações para o acordo entre o auditor e especialista externo do auditor

Este Apêndice apresenta uma lista dos assuntos que o auditor pode considerar incluir em qualquer acordo com um especialista externo do auditor. A lista abaixo é ilustrativa e não é exaustiva. A intenção da lista é ser apenas orientação que pode ser usada juntamente com as considerações descritas nesta Norma. A inclusão de determinados assuntos no acordo depende das circunstâncias do trabalho. A lista também pode ajudar na consideração dos assuntos a serem incluídos em instruções ao especialista interno do auditor.

Natureza, alcance e objetivos do trabalho do especialista externo do auditor

- A natureza e o alcance dos procedimentos a serem executados pelo especialista externo do auditor;
- Os objetivos do trabalho do especialista externo do auditor, no contexto de materialidade e considerações de risco relativas ao assunto ao qual se refere o trabalho desse especialista e, quando pertinente, a estrutura de relatório financeiro aplicável;
- Quaisquer padrões de desempenho técnico pertinentes, outros requisitos profissionais ou da área de atuação que serão seguidos pelo especialista externo do auditor;
- As premissas e os métodos, incluindo modelos quando aplicável, que o especialista externo do auditor usará, e sua importância;
- A data de vigência ou, quando aplicável, o período de testes, do objeto do trabalho do especialista externo do auditor e requisitos relativos a eventos subsequentes.

Respectivas atribuições e responsabilidades do auditor e do especialista externo do auditor

- Normas pertinentes de auditoria e contabilidade e exigências regulatórias ou legais.
- O consentimento do especialista externo do auditor, para a utilização pretendida do seu relatório, incluindo qualquer referência a ele, ou divulgação dele, para outros, por exemplo, referência ao referido relatório na seção base de opinião com ressalva no relatório do auditor, se necessário, ou sua divulgação para a administração ou comitê de auditoria.
- A natureza e extensão da revisão pelo auditor do trabalho do especialista externo do auditor.
- Se o auditor ou o especialista externo do auditor, testará os dados-fonte.
- O acesso do especialista externo do auditor, aos registros, arquivos e pessoal da entidade e a especialistas contratados pela entidade.
- Procedimentos para comunicação entre o especialista externo do auditor e a entidade.
- O acesso do auditor e do especialista externo do auditor aos papéis de trabalho um do outro.

- Propriedade e controle de papéis de trabalho durante e após o trabalho, incluindo quaisquer requisitos de retenção de arquivos.
- A responsabilidade do especialista externo do auditor de executar o trabalho com habilidade e cuidado devidos.
- A competência e habilidade do especialista externo do auditor de executar o trabalho.
- A expectativa de que o especialista externo do auditor usará todo o conhecimento relevante que tem para a auditoria ou, se não, que informará o auditor.
- Qualquer restrição à associação do especialista externo do auditor com o relatório do auditor independente.
- Qualquer acordo para informar o especialista externo do auditor sobre as conclusões do auditor relativas ao trabalho desse especialista.

Comunicações e relatórios

- Métodos e frequência de comunicações, incluindo:
 - como as constatações ou conclusões do especialista externo do auditor serão comunicadas (relatório por escrito, apresentação oral, fornecimento contínuo de dados para a equipe de trabalho, etc.);
 - identificação de integrantes específicos da equipe de trabalho que se reunirão com o especialista externo do auditor.
- Quando o especialista externo do auditor concluirá seu trabalho e comunicará as constatações ou conclusões para o auditor.
- A responsabilidade do especialista externo do auditor de comunicar prontamente qualquer possível atraso na conclusão do trabalho e qualquer possível reserva ou limitação sobre as constatações ou conclusões desse especialista.
- A responsabilidade do especialista externo do auditor de comunicar prontamente casos em que a entidade restringe o acesso desse especialista a registros, arquivos e pessoal da entidade e a especialistas contratados pela entidade.
- A responsabilidade do especialista externo do auditor de comunicar ao auditor todas as informações que esse especialista acredita que possam ser relevantes para a auditoria, incluindo quaisquer mudanças nas circunstâncias comunicadas anteriormente.
- A responsabilidade do especialista externo do auditor de comunicar circunstâncias que podem criar ameaças à objetividade desse especialista e quaisquer salvaguardas relevantes que possam eliminar ou reduzir essas ameaças a um nível aceitável.

Confidencialidade

- A necessidade do especialista do auditor observar requisitos de confidencialidade, incluindo:
 - as cláusulas de confidencialidade de exigências éticas relevantes que se aplicam ao auditor;

- os requisitos adicionais que podem ser impostos por lei ou regulamentação, se houver;
- cláusulas de confidencialidade específicas requeridas pela entidade, se houver.