

ANEXO 2

INSTRUÇÕES PARA OS REVISORES

1. Esta instrução é parte integrante das normas referentes à revisão de qualidade, de acordo com as exigências da NBC PA 11 – REVISÃO EXTERNA DE QUALIDADE PELOS PARES e instrução CVM nº 308/99 e tem como objetivo orientar os revisores designados a fazer a revisão pelos pares, que deve ser lida juntamente com outras diretrizes emitidas pelo CRE, pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e Comissão de Valores Mobiliários (CVM) para o Programa de Revisão Externa de Qualidade.

2. As revisões pelos pares têm como objetivo avaliar se, durante o ano objeto da revisão, o sistema de controle de qualidade das práticas de auditoria e contabilidade da firma revisada atendeu aos padrões de controle de qualidade estabelecidos pelas normas da profissão editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Indicação como Revisor

3. O Revisor, ao receber o comunicado do CRE sobre a validação de sua indicação deve verificar junto ao Revisado a formalização de sua contratação, de acordo com o modelo disponível no site do Conselho Federal de Contabilidade.

4. Nos casos em que revisado formalizou a indicação sem a anuência do Revisor, este deve comunicar imediatamente o CRE. A falta de manifestação do Revisor quanto ao fato anteriormente descrito implica na aceitação do trabalho, podendo o CRE adotar as medidas cabíveis nos casos de descumprimento dos prazos e demais obrigações na revisão de qualidade.

Independência e Conflito de Interesses

5. Antes de aceitar atuar como Revisor, o responsável pela empresa ou auditor pessoa física devem observar se a aceitação do trabalho está respeitando as determinações sobre confidencialidade estabelecidas na NBC PA 290 e NBC PA 14 e suas Interpretações Técnicas. As informações obtidas em decorrência da revisão referente ao Revisado, ou a qualquer de seus clientes, são confidenciais e não podem ser divulgadas pelos membros da equipe de revisão a qualquer pessoa que não esteja relacionada a esse trabalho.

6. A independência em relação ao Revisado deve ser mantida pelo Revisor e pelos integrantes de sua equipe.

7. O Revisor e os membros de sua equipe não devem ter conflito de interesses em relação ao Revisado e/ou aos clientes deste sujeitos à revisão.

8. Ao Revisor e aos seus funcionários é permitido possuir participações ou investimentos com clientes do Revisado. No entanto, o membro de uma equipe de revisão que possua participações ou investimentos em clientes do Revisado, não deve revisar o trabalho feito para tal cliente, pois a independência do revisor seria considerada prejudicada. Além disso, o efeito das relações familiares (maridos, esposas, parentes próximos) e outras relações e a possível aparência de falta de independência devem ser levados em conta na designação dos componentes da equipe que revisará trabalhos individuais.

Considerações Gerais.

9. São pré-requisitos da revisão:

- a) Realizar o Planejamento dos Trabalhos;*
- b) Formalizar a contratação do Revisor;*
- c) Obtenção das informações preliminares;*
- d) Obtenção da relação de trabalhos de auditoria (Res. 821/97)*

10. A revisão deve incluir os seguintes procedimentos:

a) Ao planejar a Revisão:

- 1. Obter entendimento suficiente da firma revisada;*
- 2. Obter entendimento adequado do modelo do sistema de controle de qualidade da firma revisada;*
- 3. Obter entendimento abrangente da possível eficácia dos procedimentos de monitoramento aplicados desde a revisão pelos pares anterior;*
- 4. Avaliar o risco inerente e o risco de controle com o objetivo de determinar se o programa de inspeção da firma para o ano em questão pode permitir que o Revisor reduza o número de escritórios ou de trabalhos a serem revisados, ou a extensão da revisão da área funcional e, neste caso, realizar os testes dos pontos observados e conclusões do programa de inspeção do exercício em questão;*
- 5. Utilizar o conhecimento obtido (de acordo com os itens acima) para selecionar os escritórios e trabalhos a serem revisados e para*

determinar a natureza e extensão dos testes a serem aplicados nas áreas funcionais.

b) Ao executar a Revisão:

- 1. Revisar o cumprimento do sistema de controle de qualidade da firma revisada por todos os níveis funcionais ou organizacionais da firma;*
- 2. Revisar os trabalhos selecionados, inclusive os arquivos de papéis de trabalho e todos os relatórios emitidos;*
- 3. Reavaliar a adequação do escopo da revisão, com base nos resultados obtidos para determinar a necessidade de procedimentos adicionais;*
- 4. Elaborar um relatório sobre os resultados da revisão e, se aplicável, uma carta de comentários;*

11. Para a revisão de uma Revisada que terceiriza o controle interno de qualidade, o Revisor deve obter o relatório mais recente, a carta de comentários (se houver) e a carta de resposta a esse sistema. Além de considerar o relatório referente à adequação do modelo do sistema sobre controle de qualidade, o Revisor deve considerar a aplicabilidade de tal modelo às práticas da do Revisado. O relatório sobre a firma revisada não deve fazer referência à revisão desse modelo.

Escopo da Revisão

Trabalhos Selecionados para Revisão

12. Os revisores devem reconhecer que as políticas e procedimentos de controle de qualidade provavelmente serão diferentes em firmas de grande e pequeno porte (por exemplo, a necessidade das descrições de cargos) e entre escritórios de grande e pequeno porte de firmas com vários escritórios. Para testar as políticas e procedimentos de controle de qualidade de uma firma, a revisão deve ser preparada especificamente para essa firma. O Revisor deverá preencher o questionário "Programa de Trabalho para Revisão Externa de Qualidade".

13. Embora as normas da revisão pelos pares não sugiram porcentagens mínimas ou máximas das horas de auditoria e contabilidade que devam ser revisadas, as experiências internacionais indicam que uma faixa de 5% a 15% das horas para as firmas com 15 escritórios ou menos, e entre 3% a 6% para firmas com mais de 15 escritórios, normalmente representam um escopo adequado para a revisão pelos pares. O CRE recomenda que, para os Revisados que tenham três escritórios ou menos, seja praticada uma amostra de 5% a 15% das horas, considerando como mínimo cinco

clientes e como máximo dez clientes. Com relação às firmas com quatro ou mais escritórios, recomenda-se 3% a 6% das horas contratadas. No entanto, em situações em que a combinação dos níveis avaliados de risco inerente e de controle seja relativamente baixa, e o programa de inspeção do exercício em questão seja considerado eficiente e se for levado em conta para reduzir o escopo da revisão pelos pares, a aplicação das normas de revisão pelos pares pode resultar em um escopo inferior a esses percentuais. Por outro lado, em situações em que a combinação dos níveis avaliados do risco inerente e de controle seja relativamente alta, e a firma não tenha realizado uma inspeção ou outros procedimentos de monitoramento para o exercício em questão, ou se o programa de inspeção ou outros procedimentos de monitoramento para tal exercício sejam ineficazes, a aplicação das normas de revisão pelos pares pode resultar em um escopo superior a essas porcentagens.

14. O escopo da revisão deve incluir a prática de auditoria, que abrange auditorias das demonstrações contábeis, atestado ("attestation"), revisão limitada, procedimentos acordados, compilação, revisão especial e outros serviços para os quais as normas tenham sido estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Outros segmentos da prática da firma, como a prestação de serviços na área tributária ou consultoria, não fazem parte do escopo da revisão, exceto se estiverem associados às demonstrações contábeis (por exemplo, revisões de provisões para impostos e provisões constantes das demonstrações contábeis fazem parte do escopo da revisão). O Revisor não deve ter contato ou acesso a qualquer cliente da firma revisada em assuntos relacionados a tal revisão.

15. A revisão será direcionada aos aspectos profissionais da prática de auditoria; ela não incluirá os aspectos comerciais da prática. No entanto, pode ser difícil distinguir entre esses aspectos da prática, já que eles podem se sobrepor. Por exemplo: ao avaliar se a supervisão de um trabalho foi adequada, o Revisor pode considerar o tempo previsto e o efetivamente gasto no trabalho segundo várias categorias ou classificações de pessoal, mas não podem indagar quanto a honorários cobrados do cliente ou a relação entre os honorários cobrados e o tempo acumulado às taxas de faturamento usuais ou padrão.

16. Além disso, ao revisar as políticas e procedimentos de avaliação, o Revisor deve analisar se os profissionais foram promovidos com base na competência demonstrada e se o critério para admissão de funcionários valoriza devidamente a qualificação profissional, mas não devem revisar a remuneração desses profissionais.

17. O revisor deve discutir com a firma revisada se litígios, ações ou investigações contra a firma ou seus profissionais desde a data da última revisão pelos pares envolvem os mesmos escritórios, ramo de atividade, áreas de auditoria ou funcionários, e se a firma considerou esses padrões no escopo de seu próprio monitoramento ou em

outros programas de revisão interna. O Revisor, dando a devida importância ao fato de que tais litígios, ações ou investigações normalmente envolverão alegações não comprovadas, deve considerar essas informações ao determinar o escopo da revisão. Assim, este deve reconhecer que não é sua função avaliar o mérito do processo ou a adequação das ações corretivas, se houver, tomadas pela firma e resultantes de tal litígio. No entanto, o Revisor pode decidir se um escritório envolvido em várias instâncias de litígio deve ser escolhido para visita, em vez de um escritório similar, mas sem litígios. Da mesma forma, se a firma estiver envolvida em vários casos de litígio com uma determinada indústria, o revisor deve analisar se o escopo do trabalho considera adequadamente os fatores de risco inerentes àquela indústria. A documentação da revisão sobre esse trabalho deve limitar-se a uma indicação de que tais fatos (sem identificação do processo) foram considerados na determinação do escopo da revisão.

18. O Revisor também deve obter, do Revisado, uma lista dos trabalhos aceitos (segregando entre companhias abertas e outros) desde o final do último ano da revisão pelos pares (ou do ano objeto da revisão, se for a primeira revisão pelos pares) quando houve mudança de auditores, ou por decisão do cliente ou por resignação do auditor anterior ou em que tenha havido uma discordância sobre qualquer aspecto das práticas e princípios contábeis, divulgação das demonstrações contábeis, ou escopo de auditoria, ou fato relevante mencionado em parágrafo de ênfase. Para tais trabalhos, o Revisor deve:

(a) revisar a documentação existente sobre o aceite do cliente que se refira aos assuntos ou procedimentos objeto do desligamento, discordância ou fato a ser reportado;

(b) revisar os papéis de trabalho, demonstrações contábeis ou relatórios de auditoria do período atual ou períodos anteriores, na extensão considerada necessária para avaliar se os fatos e procedimentos foram tratados adequadamente;

(c) determinar se desde o final do último ano de revisão pelos pares (ou para o ano objeto de revisão, se for a primeira revisão pelos pares), quaisquer opiniões sobre a aplicação dos princípios contábeis foram apresentadas pela firma revisada ao cliente antes da aceitação da proposta de auditoria;

(d) determinar se tal opinião foi emitida de acordo com as políticas da firma revisada relacionadas à emissão de tais opiniões.

19. Com intuito de orientar a seleção dos trabalhos, o Revisor:

(a) obter do Revisado uma lista de todos os novos clientes (segregando entre capital aberto e outros) que sofreram mudança de auditor; para esses clientes, o primeiro relatório de serviços de auditoria da firma revisada refere-se a um período encerrado durante o ano de revisão pelos pares;

(b) dar grande ênfase àqueles escritórios que tiveram a maioria dos trabalhos relacionados com empresas de capital aberto;

(c) se nos escritórios selecionados houver trabalhos constantes desta lista e da lista incluída no parágrafo anterior, esses trabalhos (ou parte deles) devem ser selecionados para revisão;

(d) para os escritórios selecionados, a documentação de aceite pelo cliente existente para todos os outros trabalhos desta lista deve ser revisada e, com base nos resultados dessas revisões, a equipe deve considerar a necessidade de selecionar trabalhos adicionais (ou partes desses trabalhos) nesta lista para revisão, especialmente em circunstâncias nas quais o relatório de auditoria mais recente emitido pelos auditores anteriores contenha ressalvas ou linguagem explicativa não relacionada à consistência ou a relatório de outro auditor. Nesse caso, pelo menos um trabalho dessa lista deve ser revisado em cada escritório visitado.

20. O revisor deve obter o relatório da última revisão pelos pares e, se aplicável, as cartas de comentários e respostas a elas, e deve analisar se os fatos nelas discutidos requerem maior ênfase na revisão atual. Em todos esses casos deve analisar as medidas tomadas pela firma em resposta ao relatório anterior e à carta de comentários.

As revisões dos trabalhos devem ser, normalmente, voltadas para o trabalho de auditoria realizado pelos escritórios do Revisado, inclusive o trabalho realizado para outro escritório da própria firma, para coligada ou afiliada. Nessas situações, em que os trabalhos selecionados do escritório da firma revisada incluem o uso de trabalhos de outro escritório, coligada ou afiliada (nacional ou internacional), o Revisor deve avaliar as instruções para o trabalho emitido pelo escritório, objeto da revisão às partes responsáveis pela sua realização. Além disso, o escopo da revisão deve abranger os procedimentos pelos quais o escritório revisado manteve controle do trabalho por meio de supervisão (inclusive visitas a outras localidades) e revisão do trabalho realizado por outros escritórios, coligados ou afiliados.

21. Pode haver situações em que a informação disponível para a equipe de revisão seja insuficiente para avaliar se as políticas e procedimentos de controle de qualidade da do Revisado estão sendo aplicadas na supervisão de partes de trabalhos realizados por

outros escritórios ou firmas. Nesses casos, será necessário obter documentação de tais escritórios ou firmas; geralmente, isso pode ser feito providenciando-se o envio da informação solicitada para o escritório objeto da revisão.

Exemplos de Fatores a serem Considerados na Avaliação do Risco Inerente

22. A avaliação do risco inerente envolve avaliar a probabilidade do Revisado realizar trabalhos que não estejam de acordo com normas profissionais, na ausência de um sistema de controle de qualidade. O nível avaliado do risco inerente pode ser afetado por circunstâncias resultantes:

(a) dentro do Revisado (por exemplo, sócios, individualmente, possuem trabalhos em inúmeras indústrias especializadas);

(b) fora do Revisado, que afetem seus clientes (por exemplo, novas normas profissionais sendo aplicadas pela primeira vez, mudanças nos requerimentos normativos ou eventos econômicos adversos em uma indústria).

Além disso, o nível avaliado do risco inerente poderá variar de trabalho para trabalho (por exemplo, o risco inerente geralmente será maior para uma oferta pública inicial do que para uma revisão limitada de uma entidade privada de pequeno porte).

23. Esses fatores foram classificados tendo como premissa pertencerem, principalmente, aos escritórios ou a trabalhos específicos. Esta lista é somente um exemplo e não inclui todos os possíveis fatores de risco inerente.

a) Seleção do Escritório

(1) como operadores em um nível significativamente abaixo dos padrões de qualidade Quantidade e porte de escritórios (em termos de horas de auditoria e de pessoal).

(2) Escritórios com um ou poucos trabalhos, que componham uma parcela significativa da prática de auditoria do escritório.

(3) Escritórios com concentração de trabalhos de alto risco ou litígios.

(4) Escritórios identificados na revisão pelos pares anterior ou por meio de procedimentos de monitoramento da firma.

(5) Escritórios com muitos clientes de capital aberto.

(6) Escritórios com novos trabalhos de clientes de capital aberto, desde a última revisão pelos pares na qual, (a) o auditor anterior resignou o trabalho, (b) ocorreu uma discordância, reportada, sobre

princípios ou práticas contábeis, divulgação de demonstrações contábeis ou escopo de auditoria.

(7) Escritórios com uma quantidade excessivamente grande de horas de auditoria por sócio responsável.

(8) Escritórios com apenas um ou poucos trabalhos em uma indústria especializada.

(9) Escritórios que foram recentemente abertos ou passaram por fusão ou aquisição.

(10) Escritórios não sujeitos a procedimentos de monitoramento ou não programados para se sujeitarem a procedimentos de monitoramento desde a última revisão pelos pares.

(11) Escritórios em que sócios, individualmente, atuam em muitas indústrias.

Escritórios em áreas geográficas que estão passando por dificuldades econômicas.

(12) Escritórios com inúmeros clientes em indústrias que estão passando por dificuldades econômicas.

b) Seleção do Trabalho

(1) Porte do trabalho em termos da quantidade de pessoal alocado e horas requeridas para seu planejamento e execução.

(2) Nível de serviços de auditoria executados (por exemplo, auditoria, revisão ou compilação de demonstrações contábeis históricas).

(3) Trabalhos envolvendo pessoal de escritórios que passaram por processos de fusão; pessoal experiente contratado de outras firmas e sócios que também possuem responsabilidades funcionais, administrativas, de gerenciamento regional ou da firma e pelo escritório.

(4) Trabalhos em que a execução em segmentos tiver referência a outras firmas, escritórios estrangeiros, coligadas no país ou no exterior ou correspondentes.

(5) Trabalhos em que uma ou mais entidades coligadas (por exemplo, controladoras e subsidiárias ou empresas irmãs) constituem uma grande parcela da carteira de clientes da firma.

(6) Trabalhos identificados no sistema de controle de qualidade da firma ou possuidor de um alto grau de risco.

(7) Trabalhos em que foram observados desvios das normas profissionais ou o descumprimento das políticas e procedimentos de controle de qualidade da firma nos procedimentos de monitoramento do ano anterior.

- (8) Trabalhos que poderiam ser afetados por possíveis deficiências no desenho do sistema de controle de qualidade da firma ou no cumprimento de suas normas, deficiências essas alegadas em litígios, processos ou investigações.*
- (9) Trabalhos afetados por revisões, recentemente implementadas, das políticas e procedimentos de controle de qualidade da firma.*
- (10) Trabalhos afetados por normas profissionais que entraram em vigor recentemente.*
- (11) Trabalhos realizados por pessoal que não é designado rotineiramente para trabalhos de auditoria.*
- (12) Clientes em indústrias com dificuldades financeiras.*
- (13) Clientes com dificuldades financeiras.*
- (14) Trabalhos com alta taxa de rotatividade de pessoal.*
- (15) Clientes com transações complexas ou sofisticadas.*
- (16) Trabalhos de práticas que sofreram fusão.*
- (17) Trabalhos iniciais.*
- (18) Trabalhos em que houve grande participação da auditoria interna.*
- (19) Trabalhos em que foram utilizados especialistas em áreas significativas.*
- (20) Trabalhos que poderiam ser afetados pelas mesmas deficiências do controle de qualidade que podem ter sido as causas para perda de outros trabalhos.*
- (21) Trabalhos em que os honorários de serviços de consultoria ultrapassam os honorários de auditoria.*

Extensão da Revisão dos Trabalhos

24. Os objetivos da revisão dos trabalhos são obter evidência de (1) se o sistema de controle de qualidade da prática de auditoria do Revisado cumpre os objetivos das normas de controle de qualidade estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) na extensão em que tais objetivos aplicam-se à sua prática; (2) se o Revisado cumpriu as políticas e procedimentos que constituíram seu sistema de controle de qualidade durante o ano sob-revisão. Na extensão necessária para atingir tais objetivos, a revisão dos trabalhos deve incluir uma revisão das demonstrações contábeis, relatórios dos auditores, papéis de trabalho e correspondência, e deve, também, incluir discussões com o pessoal apropriado do Revisado.

25. Uma vez que, na maioria dos casos, o pessoal envolvido no trabalho não será responsável pelo estabelecimento das políticas do revisado, o Revisor não deverá questionar essas políticas durante discussões com esse pessoal. Caso haja questões ou observações sobre a adequação das políticas e procedimentos da firma, resultantes das revisões dos trabalhos, tais questões deverão ser discutidas com o líder da equipe.

26. Em trabalhos individuais, os relatórios que não aqueles sobre demonstrações contábeis básicas (relatórios especiais, revisões limitadas, etc.) podem ter sido emitidos durante o período sob-revisão. Caso tais relatórios tenham sido emitidos, ou as demonstrações contábeis sobre subsidiárias tenham sido emitidas em separado, o Revisor deverá definir sobre o volume de trabalho a ser realizado nessas áreas de cada trabalho.

27. Caso partes significativas da prática da firma incluam a compilação ou os serviços de revisão, outra base abrangente de demonstrações contábeis, projeções, etc., alguns desses relatórios e correspondentes papéis de trabalho deverão ser revisados.

Técnica de Revisão dos Trabalhos

28. Deve-se obter informações básicas sobre um trabalho por meio de discussões com o responsável e da leitura do perfil do trabalho (que deve ser preenchido pela do Revisado antes do início da revisão do trabalho) das principais demonstrações contábeis e de quaisquer seções do programa, memorandos ou outros papéis de trabalho que descrevam a empresa e seus negócios, o enfoque de auditoria da firma e áreas problemáticas. O trabalho será concluído da forma mais eficiente por meio da revisão, em primeiro lugar, dos "arquivos principais", seções aplicáveis dos programas de trabalho, arquivos de correspondência, papéis de trabalho da consolidação e papéis de trabalhos de outras áreas- chave de auditoria; a seguir, deverá ser feito o preenchimento do questionário "Programa de Trabalho para Revisão Externa de Qualidade", aprovado pelo CRE, relativo à revisão do trabalho. Quaisquer questões não respondidas do "questionário" devem ser completadas por meio de memorando.

Ênfase em Áreas-chave de Auditoria

29. A extensão da revisão dos papéis de trabalho fica a critério do Revisor; entretanto, a revisão deve, geralmente, incluir todas as áreas-chave de um trabalho.

Dessa forma, não é efetuada uma revisão, página por página, de todos os papéis de trabalho.

30. Pontos a serem considerados ao se determinar as áreas-chave incluem:

a) Áreas-chave no segmento do cliente (por exemplo, contabilização de receita para empresas de construção; estoques e contas a receber para empresas de manufatura e varejo; reservas de apólices para companhias de seguro ou provisões para perdas com empréstimo para instituições financeiras);

- b) Áreas-chave identificadas durante a revisão das demonstrações contábeis e discussões com as pessoas envolvidas (por exemplo, revisão de não pagamento de empréstimos ou "follow-up" de questões litigiosas);*
- c) Áreas-chave identificadas pela firma durante o planejamento ou condução do trabalho;*
- d) Normas contábeis e de auditoria, recentemente emitidas;*
- e) Deficiências identificadas em outros trabalhos revisados;*
- f) Deficiências identificadas pela firma por meio de seus procedimentos de monitoramento;*
- g) Deficiências identificadas na revisão pelos pares anterior.*

31. A seleção das áreas-chave deve ser direcionada para a maximização da eficiência da revisão, assim como para a determinação de até que ponto o Revisado reconheceu as áreas-chave. Geralmente, ao se aplicar o conceito de "área-chave", todas as áreas-chave devem ser revisadas. No entanto, a fim de se manter as exigências de tempo dentro de limites razoáveis, o Revisor pode optar por não revisar todas as áreas-chave de um trabalho específico. Por exemplo, em alguns trabalhos de auditoria iniciais ou trabalhos especializados para um segmento, os quais foram selecionados para revisão, a atenção pode limitar-se às áreas especiais dos trabalhos, visto que os trabalhos foram especificamente selecionados com o objetivo de testar essas áreas. Nesses casos, o Revisor deve documentar nos papéis de trabalho o motivo pelo qual não foi efetuada a revisão de todas as áreas-chave.

32. Não se pode fornecer orientação definitiva com relação à extensão da revisão dessas áreas-chave; porém, o Revisor deve avaliar se o Revisado obteve evidência adequada e suficiente para formular conclusões relativas à validade das divulgações relevantes expressas nas demonstrações contábeis.

Revisão de Áreas Funcionais

33. Para os clientes selecionados para a revisão detalhada, obtenha a documentação indicativa de que as políticas de independência foram aplicadas.

34. Para estes mesmos clientes, o Revisor deve certificar-se de que os membros da equipe profissional alocada possuíam, na ocasião dos trabalhos, declaração de independência formalizada.

35. Para os clientes selecionados, o Revisor deve certificar-se de que foi efetuada uma adequada avaliação de risco na aceitação e retenção/manutenção dos referidos clientes.

36. Selecione cinco elementos dentre aqueles que compõem as equipes dos trabalhos selecionados para revisão, mais um bloco aleatório de cinco profissionais, e verifique se os mesmos atenderam ao Programa de Educação Continuada estabelecido pelo Revisado ou, na falta deste, se há evidência de que tenham realizado treinamento compatível com as necessidades do nível de competência.

37. Selecione um bloco de cinco a dez profissionais contratados recentemente e verifique se os procedimentos de contratação estabelecidos pela política do Revisado foram devidamente atendidos.

38. Para os clientes selecionados, verifique se a equipe alocada estava condizente, em termos de experiência e competência, com a complexidade dos trabalhos. Verifique que cuidados foram tomados no processo de alocação das equipes aos trabalhos para assegurar que as pessoas adequadas foram alocadas.

39. Para os trabalhos selecionados, o Revisor deve atentar, durante a revisão dos papéis, se houve adequada supervisão da equipe durante os trabalhos de campo.

Pontos Observados e Conclusões

40. Para cada trabalho revisado, o Revisor deve avaliar e documentar, com base na sua revisão dos papéis de trabalho e nas representações do pessoal da firma revisada, se algum fato veio à atenção da equipe de revisão que a fizesse crer que:

(a) as demonstrações contábeis não estavam apresentadas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e práticas contábeis emanadas da legislação societária;

(b) de acordo com as normas profissionais aplicáveis, o Revisado possuía uma base adequada para o relatório emitido;

(c) a documentação sobre o trabalho não fornecia suporte ao relatório emitido;

(d) o Revisado não cumpriu, em todos os aspectos relevantes, suas políticas e procedimentos de controle de qualidade. Consequentemente, uma página de "conclusões" deve ser preenchida para cada trabalho revisado, a fim de resumir os resultados dessa revisão.

41. Ao executar revisões de trabalho, o Revisor pode se deparar com indicações de falhas relevantes pela firma revisada para emitir conclusões apropriadas na aplicação de normas profissionais que incluem normas de auditoria, normas para trabalhos de certificação, normas para serviços de contabilidade e revisão e sobre princípios

fundamentais e práticas contábeis emanadas da legislação societária (por exemplo, a Revisada pode ter emitido um relatório não apropriado sobre as demonstrações contábeis de um cliente ou omitido um procedimento de auditoria necessário), ou situações em que a documentação sobre o trabalho não aparente dar suporte ao relatório emitido. Em qualquer um dos casos, o Revisor deverá, prontamente, informar alguém com autoridade apropriada dentro do Revisado. Nessas circunstâncias, o Revisado deve investigar o assunto questionado pela equipe de revisão e determinar qual ação, se houver, deve ser tomada. O Revisado deve informar a equipe de revisão sobre os resultados da sua investigação e documentar as ações tomadas ou planejadas, ou os motivos que a levaram a concluir que nenhuma ação é necessária.

42. Se, após investigar o assunto, o Revisado acreditar que pode continuar a suportar seu relatório anteriormente emitido, esta deve fornecer ao Revisor uma explicação por escrito quanto à base para sua conclusão. Se a explicação parecer razoável, este deve considerar se a documentação do trabalho suporta ou não o relatório emitido. Ao considerar as respostas, o Revisor deve avaliar se a auditoria das demonstrações contábeis está ou não de acordo com as normas de auditoria (ou que as revisou de acordo com as normas de revisão).

43. Depois de revisar a documentação que suporta as ações tomadas ou a documentação que explica o motivo pela não necessidade de se tomar alguma atitude, o Revisor pode continuar a questionar se há ou não uma falha relevante para se chegar a conclusões apropriadas na aplicação de normas profissionais. Nesses casos deve informar uma pessoa com autoridade no Revisado e discutir quaisquer questões remanescentes. Nesse ponto, o Revisado deve, também, estar ciente de que quaisquer assuntos não resolvidos serão prontamente reportados ao CRE.

44. Quando o Revisado conclui que existe uma falha relevante para se chegar a uma conclusão apropriada sobre a aplicação das normas profissionais referentes a um trabalho, o Revisor deve avaliar o plano da firma para abordar o assunto em questão e documentar, no memorando sobre o resumo da revisão, se o plano parece apropriado nas circunstâncias. Se as atitudes forem tomadas antes da emissão do relatório de revisão pelos pares (por exemplo, reemissão do relatório e das demonstrações contábeis, execução de procedimentos de auditoria omitidos, ou solicitação de devolução do relatório anteriormente emitido), o Revisor deve examinar a documentação-suporte de tais ações. Se as ações não forem tomadas antes da emissão do relatório, deve informar o Revisado da possibilidade de o CRE solicitar permissão para que o Revisor examine a documentação comprobatória de tais ações quando estas forem concluídas.

Ampliação do Escopo

45. Caso, no decorrer da revisão pelos pares, O Revisado reconheça que existia uma falha relevante para se chegar a conclusões apropriadas sobre a aplicação das normas profissionais em um ou mais de seus trabalhos, o Revisado deve considerar se é ou não necessária a aplicação de procedimentos de revisão adicionais. Essa consideração deve ser documentada nos papéis de trabalho da revisão pelos pares. O objetivo da aplicação de procedimentos adicionais seria determinar se a falha relevante é um erro isolado ou resultado de uma deficiência relevante no sistema de controle de qualidade do Revisado ou de acordo com o sistema. Sob certas circunstâncias, o Revisor pode concluir que, devido a controles alternativos, ou por outros motivos, procedimentos adicionais não são necessários. No entanto, caso procedimentos adicionais sejam considerados necessários, estes podem incluir uma ampliação do escopo para revisar todos os trabalhos adicionais ou as partes relevantes de um ou mais desses trabalhos adicionais. Esses trabalhos adicionais podem ser de um mesmo segmento ou supervisionados pela mesma pessoa do Revisado ou, de outra forma, possuir características associadas com a falha na aplicação de normas profissionais.

Papéis de Trabalho da Equipe de Revisão

46. Os papéis de trabalho do Revisor devem ser elaborados de forma a permitir que todas as conclusões descritas no Questionário de Revisão sejam identificadas, inclusive quanto à metodologia aplicada.

47. Está disponível no site do Conselho Federal um modelo de papel de trabalho que discrimina todos os clientes selecionados, as conclusões do questionário para cada um deles, e as conclusões que devem ser lançados no questionário do Sistema CRE na internet.

48. O questionário do CRE preenchido do sistema não é considerado um papel de trabalho do Revisor.

49. Os papéis de trabalho da revisão pelos pares devem incluir documentação de assuntos que, na opinião do Revisor, poderiam indicar:

- (a) que um ou mais dos objetivos aplicáveis com relação a normas de controle de qualidade não foram cumpridos pelas políticas e procedimentos da firma revisada;*
- (b) que a firma revisada não cumpriu as normas profissionais ou as políticas e procedimentos que constituem seu sistema de controle de qualidade.*

50. Quando há divergências de opinião entre a firma revisada e o líder da equipe com relação à interpretação ou impacto dos assuntos incluídos no memorando, o CRE deve ser comunicado.

Conclusão da Revisão

51. Por ocasião da conclusão do trabalho de campo, o Revisor deve:

(a) resumir todos os pontos observados (incluindo todas as respostas negativas aos "questionários" e memorandos de trabalhos individuais);

(b) avaliar natureza, causas, padrão, amplitude e relevância das deficiências encontradas no planejamento do sistema de controle de qualidade do Revisado, bem como no cumprimento, pela firma, de seu sistema, normas profissionais;

(c) considerar se tais assuntos devem resultar em um relatório com ressalvas, ser incluídos em uma carta de comentários ou, de outra forma, ser comunicados ao Revisado.

52. Anteriormente à emissão do seu relatório e, se aplicável, da carta de comentários, o Revisor deve comunicar suas conclusões ao Revisado. Essa comunicação, normalmente, seria feita em uma reunião de encerramento com os respectivos representantes dos envolvidos na revisão. As partes devem discutir o relatório e a carta de comentários, se houver, assim como quaisquer sugestões. Consequentemente, o Revisado, exceto em raros casos, não deve realizar a reunião de encerramento até que os resultados da revisão pelos pares estejam sumariados, e as minutas do relatório e da carta de comentários, se houver, tenham sido concluídas, ou até que um resumo detalhado tenha sido preparado com relação aos assuntos a serem incluídos nesses documentos. Caso haja incerteza quanto à opinião a ser expressa, o Revisor deve adiar a reunião de encerramento até que se chegue a uma decisão, observados os prazos estabelecidos pelo CRE. Ao discutir os pontos observados, recomendações e sugestões na reunião de encerramento, o Revisor deve fornecer uma explicação detalhada de cada assunto ou sugestão.

53. Para revisão de um Revisado com vários escritórios, além da comunicação descrita no parágrafo anterior, o Revisor deverá comunicar os pontos observados às pessoas apropriadas nos demais escritórios revisados.

54. O Revisor deve obter do Revisado o Plano de Ação decorrente de seus comentários sobre os aspectos reportados, em tempo hábil para concluir só trabalhos de revisão junto ao CRE.

55. O Revisor deverá preencher o Questionário e incluir todos os demais documentos de revisão, inclusive o Plano de Ação do Revisado, no sistema do CRE, até 31 de julho.

56. Havendo discordância entre Revisor e Revisado sobre o tipo de relatório a ser emitido ou comentários a serem incluídos na carta de comentários e no Plano de Ação, tal fato deverá ser referenciado no respectivo documento elaborado pelo Revisor e/ou pelo Revisado.

Retenção dos Papéis de Trabalho da Revisão pelos Pares

57. Os seguintes materiais deverão ser retidos pelo Revisor até a conclusão da revisão subsequente, requerida para contínua associação ou até o momento em que o período de tal revisão tiver expirado:

- (a) Relatório da revisão pelos pares.*
- (b) Carta de comentários e resposta da firma à mesma, se aplicável.*
- (c) Carta de aceite do relatório de revisão pelos pares.*
- (d) Carta-proposta.*
- (e) Formulários de informações sobre programação.*
- (f) Cartas de aceitação de designação da equipe.*
- (g) Quaisquer solicitações de ampliação.*
- (h) Carta documentando o cumprimento, pela firma, das medidas tomadas como resultado da consideração do comitê em relação ao relatório de revisão pelos pares.*

58. O CRE poderá, a qualquer tempo, por meio de Grupo Assessor devidamente constituído, realizar visitas no Revisor e/ou no Revisado para verificação na documentação e nos os procedimentos de revisão.