

# *Considerações sobre a avaliação dos auditores independentes*







## Apresentação



O processo de avaliação dos auditores independentes é função essencial a ser desempenhada por comitês de auditoria. Como tal, deve ser formal e objetivamente fundamentado para reunir elementos substantivos, sobretudo de natureza qualitativa, que possam dar aos auditores independentes a possibilidade de melhoria contínua e à organização o aprimoramento de sua governança e relação com os *stakeholders*.

Com esta publicação, pretendemos indicar alguns aspectos básicos a serem considerados no processo de avaliação dos auditores independentes sem a pretensão de exaurir o tema. Nesse sentido, recomendamos que as indicações apresentadas sejam naturalmente adaptadas às circunstâncias específicas de cada entidade e seu respectivo segmento.

Esperamos que as questões trazidas por esta publicação do Fórum PwC Brasil de Governança possam contribuir para a maior qualidade dos processos de avaliação dos auditores independentes no nosso ambiente de negócios.

Boa leitura.

**Fernando Alves**

Sócio-presidente

PwC Brasil

# Conteúdo



***Introdução***



***Elementos de  
avaliação***



***O processo de  
avaliação***



***Questões essenciais  
de avaliação***



***Honorários***



***Métricas***



# 1

# Introdução

Entre as diversas responsabilidades do comitê de auditoria, a avaliação formal do trabalho executado pelo auditor independente vem ganhando cada vez mais destaque perante os *stakeholders* que operam no mercado de capitais.

Essa avaliação é essencial para que o comitê exerça de modo eficaz sua responsabilidade de assegurar que o processo de auditoria contribua para os objetivos relevantes da empresa auditada, de acordo com as especificidades de cada organização e seu segmento de negócios. Além disso, um processo de avaliação bem estruturado dá embasamento para o comitê de auditoria periodicamente refletir sobre a qualidade dos serviços prestados e, em consequência, recomendar ao conselho de administração a contratação, manutenção ou substituição do auditor independente (neste último caso, regra geral, com a decorrente nomeação de um novo auditor independente).

Ao analisar a qualidade do processo de auditoria desenvolvido pelo auditor independente, o comitê de auditoria, conforme se aplique, deve efetuar recomendações sobre aspectos de aprimoramento identificados no contexto tanto da eficácia da auditoria como da eficiência e de outras dimensões, sempre buscando o melhor resultado do trabalho para a entidade auditada.

Globalmente, as instituições reguladoras da atividade de auditoria independente, assim como a própria profissão, têm se manifestado quanto à importância dessa avaliação formal como um elemento de controle da qualidade do trabalho dos auditores e, por conseguinte, como uma contribuição relevante para a melhoria da governança corporativa da organização como um todo.

Para formar sua avaliação, os comitês de auditoria precisam levar em conta questões qualitativas e quantitativas do trabalho dos auditores, valendo-se de uma variedade de fontes e elementos de informação que podem ser de natureza tanto subjetiva quanto objetiva. Para isso, as diversas fontes relevantes de contato com os trabalhos de auditoria podem ser consultadas, conforme o comitê julgar apropriado.

Entender qual é a visão da alta administração, da área de auditoria interna e dos membros do comitê de auditoria é uma das medidas que ajudam a capturar uma visão abrangente sobre a performance do auditor independente e constitui um elemento útil ao processo de avaliação da sua qualidade.

Certamente, os membros do comitê de auditoria que atuam na mesma função em outras empresas – e que, portanto, têm relacionamentos com diferentes firmas de auditoria – podem oferecer sua experiência para comparar desempenhos, confirmar reputações e identificar aspectos para melhorar a profissão como um todo, na medida em que contribuem com uma percepção mais ampla do mercado e dos trabalhos oferecidos pelos auditores.

Uma vez encerrada a avaliação formal do comitê de auditoria, ela deve ser encaminhada ao conselho de administração para as conclusões e decisões pertinentes. Caso a recomendação do comitê de auditoria não venha a ser aceita pelo conselho de administração, este deve deixar clara a razão que fundamentou sua decisão.

Apresentamos nas seções que se seguem temas que consideramos relevantes e que formam, seguramente, parte de um processo de avaliação que entendemos ser sólido e capaz de contribuir para a melhor interação com os auditores independentes.

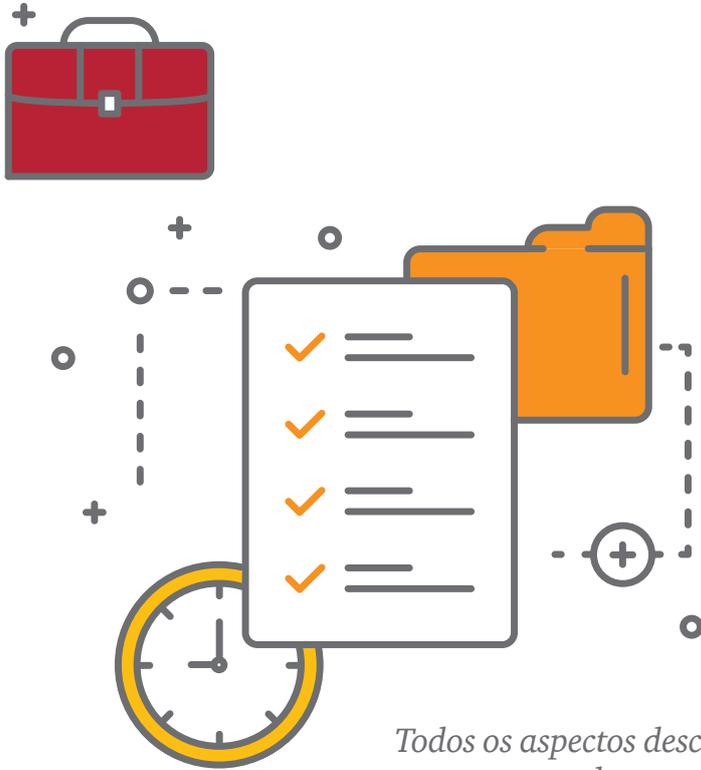


**Ivan Clark**  
Sócio  
Líder de Risco e Qualidade  
PwC Brasil



# 2

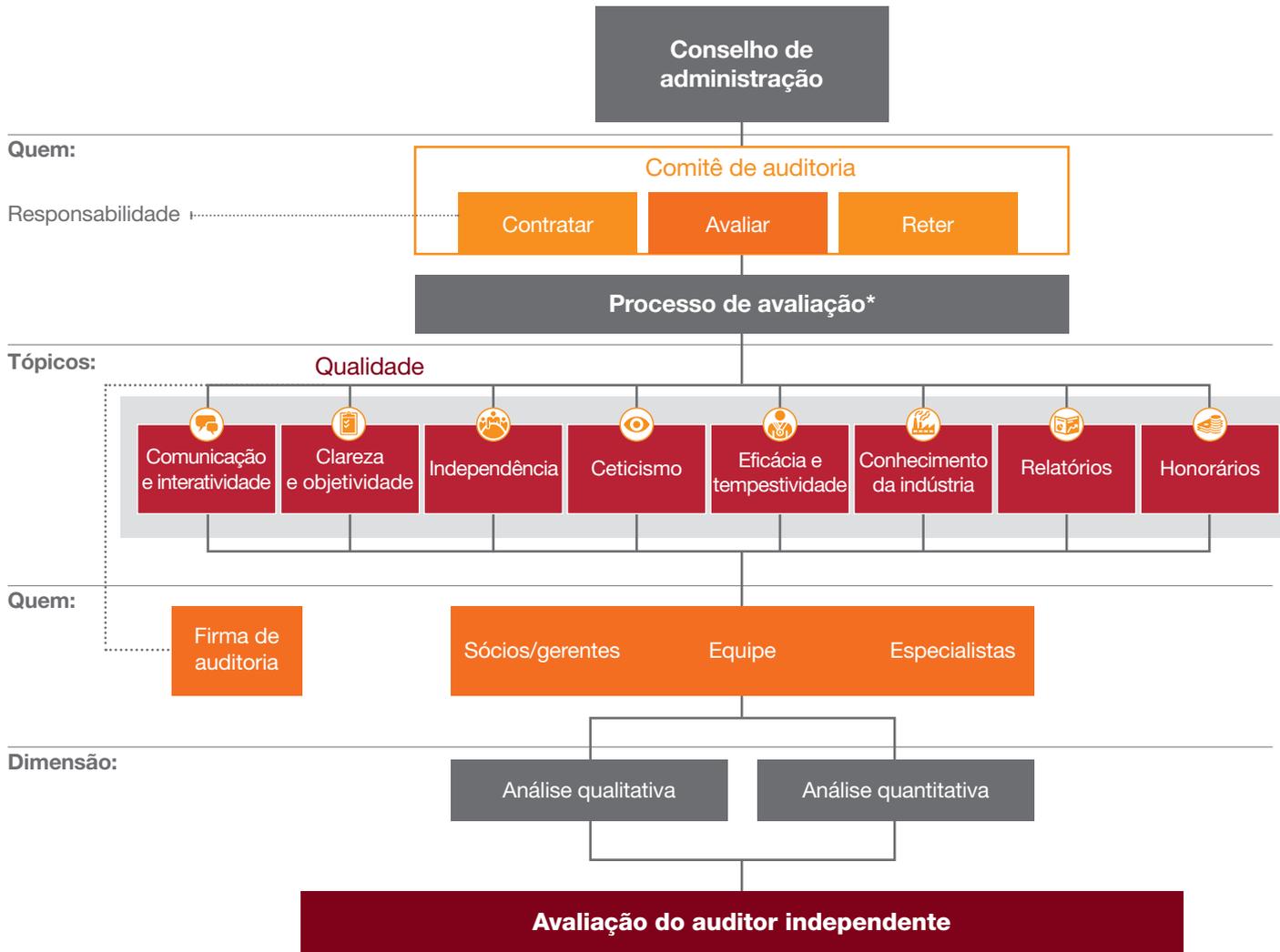
## *Elementos de avaliação*



*Todos os aspectos descritos nas próximas páginas, entre outros que podem ser agregados na contextualização de cada entidade, somam-se na formação da opinião sobre a qualidade dos serviços prestados pela firma de auditoria independente que foi contratada e também se aplicam aos membros da equipe responsável pelo atendimento.*

*É importante que o comitê de auditoria também se informe sobre os resultados do controle de qualidade a que a firma de auditoria regularmente se submete (por vezes, para atender a processos internos; outras vezes, por motivos regulatórios). Finalmente, mas não menos importante, os aspectos mencionados devem ser avaliados para todas as subsidiárias em que a auditoria independente for contratada, levando em conta sua capacidade de atendimento geográfico e a homogeneidade, consistência e qualificação de sua equipe.*

O diagrama a seguir detalha os aspectos principais de um processo de avaliação do auditor independente.



\*Quesitos específicos devem ser incorporados.

## Conceitos



### **Comunicação e interatividade**

A capacidade de comunicação e interação com as áreas é essencial para a eficácia de uma auditoria. A disposição do sócio responsável pelo trabalho e sua equipe de discutir o plano de auditoria, apresentando-o ao comitê de auditoria e a outros membros da governança e detalhando o enfoque a ser adotado (ou seja, o tipo de abordagem), é importante para o completo entendimento dos aspectos julgados relevantes. Na interação com o comitê de auditoria, é essencial fazer considerações sobre as épocas das visitas, os riscos do negócio, os elementos-chave dos controles internos correlacionados com os níveis de confiabilidade que serão depositados. A capacidade do comitê de construir um sólido entendimento e fornecer contribuições durante todas as fases da auditoria permite que as informações e as atividades planejadas fluam de modo efetivo.



### **Clareza e objetividade**

A interação clara e objetiva sobre os assuntos tratados pela equipe de auditoria com os interlocutores das diversas áreas da organização constitui aspecto fundamental para assegurar o entendimento dos assuntos e os requisitos de auditoria decorrentes.



### **Independência**

Requisito vital ao processo de auditoria na dimensão tanto da firma que presta serviços de auditoria como dos profissionais envolvidos na execução dos trabalhos. É importante que os membros do comitê de auditoria conheçam os controles que a firma de auditoria mantém para monitorar de forma permanente essa questão nas dimensões já citadas.



### **Ceticismo**

A capacidade de realizar uma avaliação crítica para tirar conclusões sobre as informações, identificando e encaminhando situações que possam indicar possíveis distorções ou irregularidades. É de se observar, também, a capacidade da equipe de auditoria de identificar elementos que desafiem e testem efetivamente as afirmações fornecidas pela administração.



### **Eficácia e tempestividade**

A atuação da equipe de auditoria para cumprir os prazos acordados dos serviços e de dar respostas aos problemas de forma ágil. Envolve ainda a capacidade de utilizar com eficácia os recursos necessários, tanto no âmbito de sua própria equipe como em interação com a auditoria interna. Outra qualidade importante é a tempestividade na execução de ajustes e correções.



### **Conhecimento da indústria**

O conhecimento e a experiência da equipe de auditoria no setor em que a empresa atua constituem elementos relevantes para facilitar e assegurar o entendimento das operações. De fato, eles devem representar diferenciais durante todo o processo de auditoria – desde a seleção da firma até a finalização dos trabalhos.



### **Relatórios**

Os relatórios do auditor independente são, em essência, a materialização de todo o trabalho executado e devem cobrir todas as dimensões – exame de demonstrações financeiras, avaliação dos controles internos, relatórios trimestrais, além de outras interações relevantes que ocorram ao longo das fases de uma auditoria, inclusive quando envolvam especialistas. Na maioria das vezes, as datas são definidas pelo ambiente regulatório que, muitas vezes, requer protocolos de aprovações formais. Além disso, a qualidade e a precisão das informações reportadas constituem referência-chave no processo de decisão dos *stakeholders* da companhia auditada. Portanto, esses relatórios representam um elo formal com o mercado para manter a confiabilidade nas informações reportadas.



### **Honorários**

Os honorários do auditor independente devem ser analisados com base na qualidade e na capacidade do provedor dos serviços, bem como na extensão dos trabalhos, considerando-se especificidades do segmento e do ambiente regulatório, aspectos de complexidade, efetividade dos controles internos e sistemas adotados pela empresa, eficácia requerida em termos de quantidade de horas, especialidade e experiência prévia necessárias, entre outros fatores. Esses aspectos devem ser analisados de acordo com as circunstâncias de cada entidade (controlador e controladas). Em certos mercados, exige-se a divulgação dos honorários pagos aos auditores independentes, com uma descrição dos serviços prestados.



# 3

## ***O processo de avaliação***

3.1. Frequência e circunstâncias/dinâmica da avaliação	<b>11</b>
3.2. Quando avaliar	<b>12</b>
3.3. Expectativas	<b>12</b>

---

### 3.1 Frequência e circunstâncias/dinâmica da avaliação

A avaliação do auditor independente deve ser, no mínimo, anual e estar embasada no conhecimento sobre a firma de auditoria e na análise dos membros da equipe designada para a execução dos serviços contratados. Na medida do possível, é importante atentar aos aspectos principais apontados no diagrama apresentado na seção anterior.

Por ser um dos principais elos de conexão com o processo da auditoria independente, o comitê de auditoria deve ser responsável por essa avaliação e deve reportar ao conselho de administração os resultados alcançados.

Em termos práticos, o comitê de auditoria deverá valer-se de suas próprias observações e, na medida que julgar relevante para o processo de avaliação, obter também informações de pessoas-chave da estrutura de governança da empresa que estiveram diretamente envolvidas na execução da auditoria.

O comitê de auditoria deve sempre manter o controle do processo para assegurar que sua execução seja objetiva, de acordo com parâmetros consistentes e, assim, seja consolidada de forma isenta e sob sua responsabilidade.

A avaliação do auditor independente implica também que o comitê de auditoria considere uma das seguintes situações: a) contratação; b) retenção; e c) descontinuidade (nesse caso, o processo geralmente retorna ao ponto de nova contratação).

Cada uma dessas situações apresenta características próprias. Por exemplo, a contratação normalmente envolve um processo específico em que são feitas considerações de ordem mais abrangente, pois, em muitos casos, talvez ainda não tenha havido experiência prévia com a firma selecionada e, por conseguinte,

com os membros da equipe que estarão à frente dos trabalhos de auditoria. Nesse caso, aspectos como reputação, cobertura geográfica, competitividade, especialização do conhecimento no segmento são fatores importantes que o comitê de auditoria leva em consideração para decidir sobre a contratação.

No caso de retenção dos auditores independentes, a vantagem é que já existe a experiência anterior. Trata-se, portanto, de um processo em que os membros do comitê de auditoria estão em condições de conhecer e interagir melhor com o auditor independente antes contratado. Isso permite, por vezes, que recomendações decorrentes de observações anteriores sejam incorporadas aos trabalhos do auditor independente em anos seguintes. Por exemplo, podemos mencionar ajustes no escopo, foco em determinada área ou subsidiária, entre outros.

Na situação de descontinuidade dos serviços contratados com o auditor atual e, conseqüentemente, a indicação de substituição por outro auditor independente, o comitê precisa certificar-se de que existam razões válidas para isso e que a recomendação não se deva ao fato de os auditores terem uma visão diferente sobre posições técnicas (contábeis e/ou de auditoria).

Em certos mercados, quando uma empresa aberta muda de auditor independente, a administração deve informar a alteração ao regulador, detalhando as razões e eventuais discordâncias com o auditor substituído. Estes, em seguida, enviam uma carta indicando se concordam com as declarações da administração. Portanto, nos processos de substituição do auditor independente, o comitê de auditoria deve entender se os auditores têm alguma discordância a relatar.



### 3.2 Quando avaliar

A avaliação precisa ser realizada logo após o término do contrato, normalmente no fechamento das demonstrações financeiras anuais, mas em tempo hábil para iniciar o planejamento da auditoria do ano seguinte, levando em consideração todos os aspectos discutidos no encerramento da auditoria do ano anterior. Isso permite a contínua incorporação dos aspectos relevantes anteriormente observados. Essa janela de tempo provavelmente será curta e, portanto, o calendário de prestação de contas de fim de ano deve incluir como e quando a avaliação dos auditores independentes deve ser concluída e comunicada pelo comitê de auditoria.

Há várias ocasiões específicas durante o ano em que os membros do comitê e os representantes dos auditores se reúnem ou se comunicam, e com base nas quais o comitê deve ir acumulando suas observações sobre o desempenho dos auditores independentes.

### 3.3 Expectativas

A norma internacional de auditoria ISA\* 260 – Communication with Those Charged with Governance (Comunicações de questões de auditoria com os encarregados da governança) apresenta lista de assuntos, não exaustiva, sobre temas que os auditores independentes normalmente devem tratar. Especialmente nos momentos de abordagem desses assuntos ocorrem ricas interações com os auditores. São circunstâncias relevantes para que o comitê de auditoria possa observar a atuação dos auditores independentes e formar uma avaliação sobre a qualidade dos seus serviços, com foco principalmente nos quesitos do diagrama apresentado no início, a saber:



\* International Standard on Auditing

- A abordagem geral e o escopo da auditoria, incluindo as limitações esperadas sobre o escopo ou as exigências adicionais, se existirem.
- A seleção de, ou mudanças em, políticas contábeis significativas e práticas que têm, ou poderiam ter, um efeito relevante nas demonstrações financeiras da entidade.
- O possível efeito sobre as demonstrações financeiras de quaisquer riscos e exposições significativos, como litígios pendentes, que devem ser divulgados nas demonstrações financeiras.
- Ajustes provenientes da auditoria, registrados ou não pela entidade, que exerçam ou possam exercer um efeito significativo nas demonstrações financeiras auditadas.
- Incertezas relevantes relacionadas a eventos e condições que possam levantar dúvidas sobre a capacidade da companhia de continuar em operação.
- Discordâncias com a administração sobre assuntos que, individualmente ou em conjunto, podem ser relevantes para as demonstrações financeiras da entidade ou para o relatório dos auditores. Esses comunicados incluem o julgamento sobre a solução de um determinado assunto e sobre sua importância.
- Modificações esperadas no relatório dos auditores.
- Temas que demandem a atenção dos responsáveis pela governança, como recomendações de aprimoramento relevantes nos controles internos, questões relativas à integridade da administração e fraude envolvendo a administração.
- Recomendações, implicações e observações construtivas a respeito de áreas que precisam de melhorias, especialmente em relação ao sistema de controles internos da organização sobre relatórios financeiros.
- Outros assuntos acordados nos termos do contrato de auditoria.

Os auditores também podem se reportar formalmente ao comitê a respeito de vários outros assuntos, sobretudo quando por exigência da legislação ou da regulamentação local.

Assim, conquanto os exemplos não sejam exaustivos, o comitê de auditoria tem várias oportunidades de interação para avaliar os auditores independentes em todos os aspectos relevantes indicados no diagrama aqui apresentado e de acordo com as especificidades dos riscos e temas de cada entidade e seus negócios.



# 4

## Questões essenciais de avaliação

4.1. Comunicação e interatividade	15
4.2. Clareza e objetividade	16
4.3. Independência	18
4.4. Ceticismo	20
4.5. Eficácia e tempestividade	21
4.6. Conhecimento da indústria	22
4.7. Relatórios	23

*Detalhamos a seguir os tópicos constantes do diagrama apresentado no início deste documento e que contemplam informações pertinentes a um processo de avaliação dos auditores independentes. No fim de cada tópico, incluímos uma tabela para apoiar o processo de avaliação. Tanto a tabela como os conceitos aqui apresentados devem ser ajustados às particularidades de cada empresa.*



## 4.1 Comunicação e interatividade

O auditor se comunica com o comitê de auditoria em vários momentos: i) ao ser contratado ou ter a continuidade do seu trabalho confirmada; ii) durante o planejamento dos trabalhos; iii) na execução e finalização da auditoria; e, certamente, em várias outras ocasiões, especialmente quando surgem problemas relevantes. Nesse contexto, é importante estabelecer uma agenda de reuniões frequentes para assegurar que o comitê compreenda totalmente as etapas do ciclo de auditoria.

Entre as questões que o auditor deve discutir com o comitê de auditoria (além de reafirmar a independência do profissional e abordar assuntos relacionados a fraude), estão:

- Assuntos relacionados às práticas contábeis e estimativas.
- Avaliação do auditor sobre a qualidade das demonstrações financeiras da companhia.
- Transações não usuais.
- Informações gerais sobre a estratégia de auditoria.
- Desvios no relatório dos auditores.
- Outros assuntos relevantes.



### Questões essenciais

- O auditor independente se comunica profissionalmente e de forma eficaz com o comitê de auditoria e com o presidente do órgão (por exemplo, mantendo níveis adequados de contato/diálogo ao longo do ano, comunicando-se verbalmente e por escrito, sendo objetivo nas questões colocadas e, em todas as interações, fornecendo comunicações oportunas e informativas sobre os temas relevantes de auditoria)?
- O auditor independente interage proativamente com o comitê de auditoria?
- O relacionamento entre o comitê de auditoria e a equipe de auditoria funciona adequadamente? Existem canais abertos e de utilização frequente para a comunicação com o comitê de auditoria?
- O auditor independente se reúne com o comitê de auditoria sempre que solicitado?
- O auditor independente fornece respostas completas nas discussões com o comitê de auditoria?
- O auditor independente foi organizado e objetivo em suas interações e apresentações? As apresentações e outras comunicações do auditor independente ao comitê de auditoria foram claras, completas e consistentes?
- Os Principais Assuntos de Auditoria (PAA) apresentados no relatório do auditor foram adequadamente identificados, abordados e discutidos com o comitê de auditoria?
- Nas sessões executivas, o auditor discute questões confidenciais com profissionalismo e transparência? O sócio de auditoria alerta prontamente o comitê de auditoria quando deixa de receber a cooperação de que precisa?
- O auditor assegura que o comitê de auditoria seja informado sobre a evolução dos princípios contábeis e das normas de auditoria relevantes para as demonstrações financeiras da empresa e sobre o possível impacto para a auditoria?
- Há boa comunicação e coordenação entre as equipes locais de auditoria e a equipe de auditoria interna?
- O auditor independente aconselha o comitê de auditoria sobre evoluções em relação a gestão de riscos, governança corporativa, contabilidade financeira e riscos e controles relacionados em tempo hábil?

### Avaliação

Ótimo

Bom

Adequado

Deficiente

Comentários

---

---

---

---



## 4.2 Clareza e objetividade

As interações do comitê de auditoria com o auditor independente durante a auditoria fornecem uma série de oportunidades para avaliar se o auditor foi claro e objetivo nos temas abordados. É expectativa dos comitês de auditoria que os auditores independentes informem assuntos relevantes encontrados durante a auditoria e não resolvidos ou restrições impostas pela alta administração ao escopo do trabalho. Por envolverem um grau de sensibilidade, esses temas demandam comunicação transparente, precisa e clara sobre a questão a reportar.

### Questões essenciais

- Há divergências significativas entre as opiniões da administração e do auditor independente? Em caso afirmativo, o auditor apresenta um ponto de vista claro sobre essas questões divergentes em relação à perspectiva inicial da administração? As discordâncias são discutidas e resolvidas de forma eficiente?
- O sócio de auditoria é capaz de explicar as questões relacionadas com os temas de contabilidade, controles internos, riscos de não conformidade de uma forma compreensível?
- Caso o auditor independente dependa dos testes da auditoria interna e da administração, especialmente em áreas de maior sensibilidade e risco, o comitê de auditoria entende que é apropriado o enfoque dado pelo auditor independente ao trato da questão apresentada?
- Os auditores independentes apresentam as questões mesmo que possam ter reflexos negativos para os resultados da companhia ou para a performance dos administradores? Existe um relacionamento adequado entre os auditores independentes e a administração?
- O auditor independente informa ao comitê de auditoria, proativamente e de maneira clara e adequada, os resultados de revisões por pares ou revisões similares conduzidas pela firma como parte do programa de garantia de qualidade de sua rede internacional de firmas?

### Avaliação

Ótimo

Bom

Adequado

Deficiente

Comentários

---

---

---

---



- Os resultados de revisões da CVM (Comissão de Valores Mobiliários) ou do PCAOB são discutidos com o comitê de auditoria em tempo hábil? Além disso, são apresentadas eventuais medidas de correção, se isso for aplicável, segundo a recomendação recebida?
- O auditor independente tem uma atitude questionadora, ao longo de toda a auditoria, fazendo perguntas importantes aos níveis apropriados da organização até que uma resposta seja alcançada e articulando um ponto de vista sobre essas questões?
- O auditor independente é direto e objetivo ao lidar com situações difíceis (por exemplo, identificando, comunicando e resolvendo proativamente questões técnicas e também levantando questões importantes para os níveis apropriados da organização? Mantém firmeza nas discussões sensíveis, demonstrando com competência seu ponto de vista e o embasamento técnico decorrente?





### 4.3 Independência

Para estar apto a realizar seu trabalho, o auditor independente deve observar as regras definidas no âmbito da sua profissão e do ambiente regulatório no qual o cliente está inserido. Especificamente, o tema de independência é um assunto que permeia as atividades do auditor já no momento inicial de avaliação da aceitação dos trabalhos e segue durante toda a sua execução. A Federação Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC), por meio do seu comitê de ética (International Ethics Standards Board of Accountants – IESBA) emitiu um código de ética que indica possíveis situações de risco relacionadas com o tema da independência do auditor e apresenta sugestões e cuidados a serem considerados nessas situações. No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aderiu integralmente ao referido código internacional, e as demais entidades reguladoras (CVM, Bacen – Banco Central do Brasil e Susep – Superintendência de Seguros Privados) seguiram substancialmente as mesmas normas com algumas particularidades.

Portanto, esse é um tema de considerável relevância no contexto das atividades do comitê de auditoria e que precisa ser observado nas relações com os auditores independentes, pois pode ter impacto relevante até mesmo no que se refere à validade (ou não) do serviço prestado para a empresa contratante. Esse tema é bastante amplo. Ele afeta não somente os integrantes da equipe de auditoria e da estrutura organizacional da firma de auditoria, como também os tipos de serviços que os auditores podem prestar para a empresa auditada.

Assim, o comitê precisa assegurar-se de que a independência do auditor não esteja comprometida. Além disso, a empresa auditada pode ter políticas internas também relacionadas a esse tema. Em caso de existência de subsidiárias que operam em outros países, é necessário observar ainda as normas locais existentes.

No caso de empresas registradas na SEC, nos Estados Unidos, os comitês de auditoria aprovam previamente todos os serviços de auditoria ou de outro tipo realizados pelos auditores independentes. Ao estabelecer essas políticas, o comitê precisa ponderar vários fatores, entre os quais a discussão das questões de independência com os auditores externos.

A empresa pode contratar a firma de auditoria para vários serviços especiais, se eles não representarem uma ameaça nem uma violação de restrições específicas à independência. Assim, é importante que os comitês de auditoria avaliem regularmente os serviços contratados com o auditor independente para assegurar a observância das regras, mas, também, que estejam atentos à possibilidade de maximizar possíveis vantagens competitivas da utilização de profissionais que já conhecem a empresa, sua cultura e que estão, em muitos casos, interagindo com os executivos em áreas ou temas nos quais os auditores externos têm permissão de atuar. Independência é, pois, um tema vital que o comitê de auditoria e, por conseguinte, todo o conselho de administração têm a responsabilidade de avaliar.



## Questões essenciais

- Os auditores independentes divulgaram por escrito e discutiram, conforme apropriado, todos os relacionamentos que poderiam afetar o tema de sua independência quanto aos serviços que prestam para a empresa?
- A regra 3.526 do PCAOB e a Resolução do CFC 1.279/10 que aprovou a NBC TA 260, exigem que o auditor comunique formalmente aos responsáveis pela governança questões relacionadas com os aspectos de sua independência e aborde áreas de potencial conflito e como elas foram remediadas. Os auditores confirmaram formalmente a sua independência e objetividade? (Regras semelhantes podem existir em outras jurisdições nas quais a empresa esteja instalada).
- Nos casos de prestação de serviços não relacionados com a auditoria (*non audit services*), os auditores independentes cumpriram as políticas da empresa e as normas regulatórias aplicáveis durante a prestação de seus serviços?
- Foi apresentada ao comitê de auditoria a relação dos serviços permitidos (*permissible services*) efetuados e as referências que habilitaram sua prestação?
- Nos casos de violações da política de prestação de serviços pelo auditor independente (*prohibited services*), como regras sobre o rodízio do sócio principal de auditoria ou outros requisitos de independência do auditor (incluindo políticas da empresa), os eventos de não conformidade são comunicados ao comitê de maneira apropriada e oportuna?
- O nível e a natureza de atividades de entretenimento entre a firma de auditoria externa e a administração são apropriados?
- A firma de auditoria externa discute com o comitê de auditoria seus processos internos para assegurar independência?



## Avaliação

Ótimo

Bom

Adequado

Deficiente

Comentários

---

---

---

---



#### 4.4 Ceticismo

A equipe de auditoria independente designada para executar os trabalhos deve demonstrar ser intelectualmente preparada e suficientemente cética para fazer as perguntas de verificação necessárias ao processo de auditoria, além de incansável na busca de informações adicionais quando estiver insatisfeita com as respostas que recebe da administração e de outros. Os profissionais devem usar a sua experiência empresarial, intuição e julgamento independente como parte desse processo, observando o grau de ceticismo esperado na execução da auditoria independente.



#### Questões essenciais

- Os membros da equipe de auditoria realizam avaliações de forma crítica, com uma mente questionadora em relação à suficiência, à validade e à confiabilidade das evidências de auditoria obtidas?
- Os profissionais de auditoria estão constantemente alerta quanto às circunstâncias não usuais que exijam verificações adicionais? Estão atentos a evidências contraditórias que indicam a necessidade de questionar a confiabilidade dos documentos inspecionados e as respostas obtidas da administração?
- A firma de auditoria independente tem processos para analisar a integridade da administração e dos responsáveis pela governança?
- A equipe de auditoria demonstra integridade, nível de julgamento, atitude, experiência e conhecimento sobre seus papéis e responsabilidades?
- Ao obter a pré-aprovação do comitê de auditoria para todos os serviços que não são de auditoria, o auditor externo expôs os aspectos que não impactam a independência, bem como as salvaguardas em vigor para proteger a independência, a objetividade e o ceticismo profissional do auditor?
- Os auditores parecem ter sido pouco céticos nas discussões de assuntos críticos mais polêmicos?
- A identificação dos Principais Assuntos de Auditoria no parecer do auditor independente e a maneira como foram abordados e concluídos demonstram um bom conhecimento do risco do modelo de negócios?

#### Avaliação

Ótimo

Bom

Adequado

Deficiente

Comentários

---

---

---

---



#### 4.5 Eficácia e tempestividade

Ao avaliar esse quesito, o comitê de auditoria deve identificar se o auditor independente cumpre adequadamente os prazos estabelecidos e se ele utiliza os recursos da firma (humanos, metodológicos e tecnológicos) para fazer as análises necessárias. É importante observar também se ele faz consultas internas sobre temas complexos a fim de encontrar respostas com agilidade e eficiência para problemas identificados, apresentando prontamente aos executivos e ao comitê de auditoria as definições relacionadas com as melhores práticas a serem implementadas.

#### Questões essenciais

- A equipe de auditoria apresenta, quando necessário, alto nível de conhecimento e familiaridade com as normas contábeis e com as normas e os regulamentos do mercado/bolsa de valores?
- O foco do trabalho de auditoria nos principais problemas foi eficaz? O escopo do trabalho demonstrou flexibilidade em lidar adequadamente com a evolução dos riscos/negócios durante o ano?
- As recomendações de melhoria dos controles internos são úteis e pragmáticas, propiciando mais efetividade em relação aos controles atualmente existentes?
- Os auditores independentes usaram a tecnologia de forma eficaz na execução de seus trabalhos?
- Os auditores independentes fizeram uso adequado de especialistas durante a execução da auditoria? Esses especialistas se apresentaram em tempo adequado para tratar do tema e permitir orientações e correções de rumo, quando aplicáveis, em tempo hábil?
- A equipe de auditoria independente tem acesso direto aos recursos técnicos da firma para assegurar a melhor efetividade nos resultados dos trabalhos?
- Os auditores efetuaram análises e obtiveram evidências de comprovação adequadas sobre componentes da companhia (ou do grupo) não auditados pela equipe principal – por exemplo, operações auditadas por outros escritórios ou outras firmas?
- O trabalho de auditoria interna foi considerado e coordenado de forma adequada para maximizar os resultados dos trabalhos de auditoria como um todo?
- Houve surpresas em relação a assuntos ou mudanças no enfoque que impactaram negativamente o cumprimento dos prazos acordados e que poderiam ter sido evitadas?
- A interação dos auditores independentes com o comitê de auditoria em atividades como apresentação do plano de auditoria, prontidão em relação em assuntos relevantes, entrega do relatório de auditoria e do relatório de recomendações para melhoria de deficiências de controles internos, assim como outros relatórios específicos decorrentes do processo de auditoria, foi eficaz e tempestiva?
- A equipe de auditoria tem acesso suficiente a especialistas técnicos durante a auditoria, conforme necessário, para concluir o trabalho em tempo hábil?
- Os prazos previamente acordados foram cumpridos?

#### Avaliação

Ótimo

Bom

Adequado

Deficiente

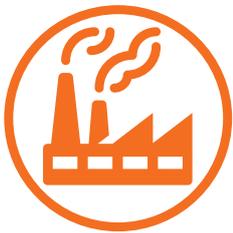
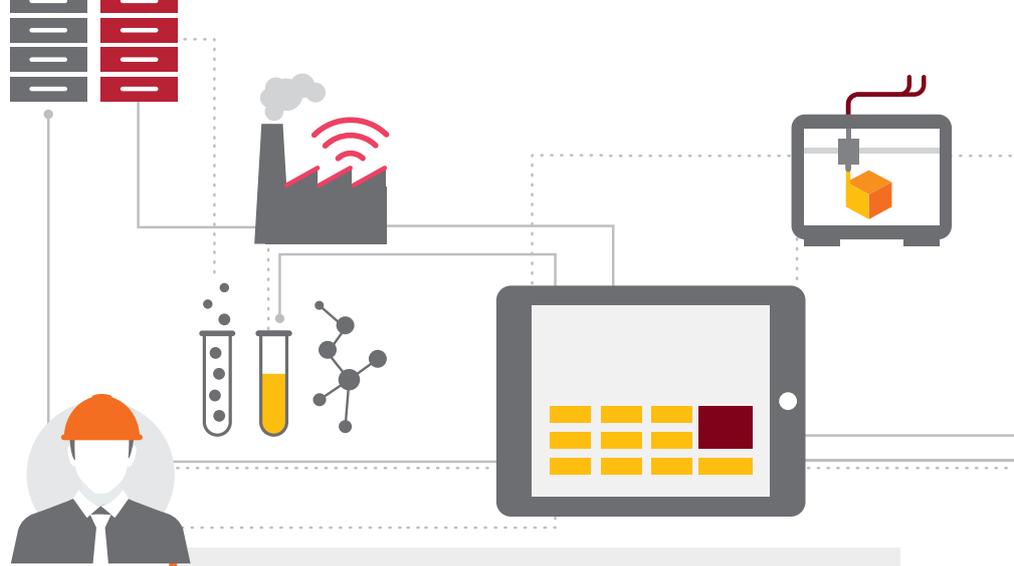
Comentários

---

---

---

---



#### 4.6 Conhecimento da indústria

No mundo globalizado e setorizado em que as empresas operam é fundamental que o auditor independente e os membros da equipe de auditoria tenham adequado conhecimento do segmento em que a empresa auditada atua, uma vez que isso certamente contribui para abordar melhor questões estratégicas e operacionais dos negócios e os aspectos regulatórios que possam existir. O comitê de auditoria, em sua interação com o auditor independente, deve avaliar esse quesito, pelo seu impacto na qualidade e efetividade do processo de auditoria, desde o planejamento até sua execução e conclusão.



#### Questões essenciais

- A equipe de auditoria independente tem uma visão atualizada do segmento de negócios em que a empresa opera?
- A equipe de auditoria apresenta adequado nível de conhecimento e familiaridade com as normas contábeis e com normas e regulamentos específicos do setor?
- Os membros da equipe de auditoria têm conhecimento e experiência técnica suficientes em relação a normas contábeis e à indústria em que a empresa atua? Os especialistas mantêm interações técnicas que evidenciam conhecimento do setor e de suas especificidades regulatórias ou operacionais?
- A equipe de auditoria tem acesso suficiente a especialistas setoriais durante a auditoria, conforme necessário, para concluir o trabalho em tempo hábil?
- As áreas de suporte (fiscal e tributária, de sistemas e avaliações) têm conhecimento adequado da indústria?

#### Avaliação

Ótimo

Bom

Adequado

Deficiente

Comentários

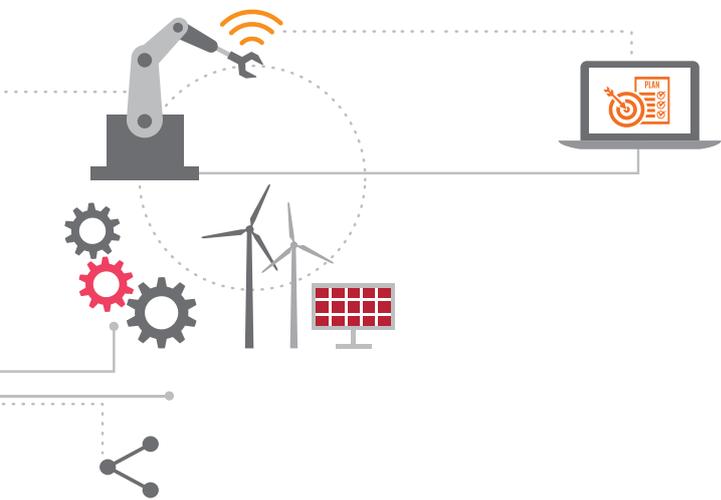
---



---



---



#### 4.7 Relatórios

A qualidade dos relatórios e sua precisão e tempestividade são um fator essencial no processo de auditoria, considerando as expectativas criadas e, certamente, os compromissos assumidos com todos os *stakeholders* quanto à divulgação de informações.

Em todas as dimensões, os relatórios produzidos pelo auditor independente têm relevância, pois, nas mais diferentes áreas e especificidades tratadas, é nesses documentos que se materializam as questões debatidas e os posicionamentos assumidos em decorrência da execução dos trabalhos de auditoria.



#### Questões essenciais

- Os relatórios redigidos pelo auditor independente são claros e concisos?
- Os Principais Assuntos de Auditoria foram apresentados no parecer do auditor de maneira adequada para os membros da governança da empresa?
- No relatório/memorando que comunica as deficiências de controle interno identificadas pelo auditor independente no decorrer do trabalho, os itens foram adequadamente descritos e discutidos com a administração?
- Memorandos específicos, como o da área tributária, foram apresentados em tempo hábil, atendendo às expectativas da companhia e ao cronograma estabelecido pelas normas profissionais regulatórias?
- Foram efetuadas recomendações e observações úteis, práticas, oportunas e eficazes que agregam valor ao negócio?
- O auditor discute adequadamente questões relativas à qualidade dos relatórios financeiros preparados pela administração, recomendando aspectos relevantes de aprimoramento?
- O auditor independente apresenta recomendações para melhorar a divulgação de temas nas notas às demonstrações financeiras (*Disclosure Initiative*) levando em consideração as normas regulatórias aplicáveis?
- O auditor independente lê os outros relatórios publicados pela administração juntamente com as demonstrações financeiras da empresa? Por exemplo, o relatório da administração.
- O auditor independente apresenta sugestões e recomendações quando a administração está na fase de preparação do Formulário de Referência ou de documentos equivalentes?

#### Avaliação

Ótimo

Bom

Adequado

Deficiente

Comentários

---

---

---

---



# 5

## *Honorários*



O comitê de auditoria certamente deve analisar os honorários de auditoria de forma criteriosa e abrangente, a fim de incorporar avaliações sobre aspectos monetários e qualitativos. Deve também levar em conta o valor que o investimento efetuado gera para a organização como um todo e para os seus *stakeholders* – mercado, acionistas, credores, entre outros. Uma questão adicional importante no âmbito da governança é que, em certos mercados, exige-se a divulgação dos honorários pagos aos auditores independentes, com uma descrição dos serviços prestados.



#### Questões essenciais

- O valor da auditoria é adequado e suficiente para o porte, a complexidade e os riscos da organização, considerando o escopo dos trabalhos a serem executados?
- As razões para possíveis alterações nos honorários do auditor independente foram comunicadas ao comitê de auditoria em tempo apropriado e com as justificativas pertinentes?
- Especialistas qualificados e adequados foram envolvidos no processo de auditoria, conforme previsto na contratação dos trabalhos?
- A relação entre honorários de auditoria e de serviços não relacionados a auditoria está de acordo com os parâmetros estabelecidos na política da empresa, marcos regulatórios ou complexidade do seu segmento?

#### Avaliação

Ótimo

Bom

Adequado

Deficiente

Comentários

---

---

---

---



# 6

## *Métricas*



### Referências selecionadas

Atualmente, vários países estabelecem referências metrificadas para acompanhar os trabalhos executados pelos auditores independentes. Essas iniciativas vêm se consolidando, inclusive no âmbito de certas autoridades profissionais e regulatórias, assim como em códigos de boas práticas de governança corporativa.

A seguir, destacamos duas referências que julgamos relevante conhecer:

- *External Auditor Assessment Tool - Center for Audit Quality (EUA).*
- *Guidance to Audit Firms on ACRA's Audit Quality Indicators Disclosure Framework (Cingapura).*

# Contatos

---



**Henrique Luz**

Sócio

Líder de Clientes e Mercados

henrique.luz@pwc.com

55 (11) 3674-2229



**Marco Castro**

Sócio

Líder de Auditoria e Asseguração

marco.castro@pwc.com

55 (11) 3674-3647



**Edison Arisa**

Sócio

edison.arisa@pwc.com

55 (11) 3674-3833



**Carlos Mendonça**

Sócio

carlos.mendonca@pwc.com

55 (11) 3674-3850



**Kieran Mcmanus**

Sócio

kieran.mcmanus@pwc.com

55 (11) 3674-3897



**Valdir Coscodai**

Sócio

valdir.coscodai@pwc.com

55 (11) 3674-2369

# Escritórios PwC Brasil

## **São Paulo - SP**

Av. Francisco Matarazzo, 1400  
Torre Torino, Água Branca  
05001-903, São Paulo/SP  
Telefone: (11) 3674-2000

## **Barueri - SP**

Al. Mamoré, 989 21º, 22º e 23º  
Cond. Edifício Crystal Tower  
06454-040, Barueri/SP  
Telefone: (11) 3674-2000

## **Belo Horizonte - MG**

Rua dos Inconfidentes, 911, 18º e 17º  
Bairro Funcionários  
30140-128 Belo Horizonte/MG  
Telefone: (31) 3269-1500  
Fax: (31) 3269-1844

## **Brasília - DF**

SHS, Quadra 6, Conj. A, Bl. C  
Ed. Business Center Tower  
Salas 801 a 811, Brasília/DF  
70322-915, Caixa Postal 08850  
Telefone: (61) 2196-1800  
Fax: (61) 2196-1820

## **Campinas - SP**

R. José Pires Neto, 314, 10º  
13025-170, Campinas/SP  
Telefone: (19) 3794-5400  
Fax: (19) 3794-5469

## **Cuiabá - MT**

Av. Doutor Hélio Ribeiro, 525  
Edifício Helbor Dual  
Business Office & Corporate  
Salas 1510, 1511, 1512 e 1513,  
Alvorada, 78048-250, Cuiabá/MT  
Telefone: (65) 3641-8979

## **Curitiba - PR**

Al. Dr. Carlos de Carvalho, 417, 10º  
Curitiba Trade Center  
80410-180, Curitiba/PR  
Telefone: (41) 3883-1600  
Fax: (41) 3883-1698

## **Florianópolis - SC**

Av. Rio Branco, 847  
Salas 401, 402, 403 e 409  
88015-205, Florianópolis/SC  
Telefone: (48) 3212-0200  
Fax: (48) 3212-0210

## **Goiânia - GO**

Av. 136, nº 797 - Setor Sul  
Cond. New York Square –  
Business Evolution  
Salas 1005, 1006, 1007 e 1008 A  
74093-250 - Goiânia - GO  
Telefone: (62) 3270-5900

## **Maringá - PR**

Av. Pedro Taques, 294, 10º, Zona 3  
Ed. Átrium - Centro Empresarial  
87030-000, Maringá/PR  
Telefone: (44) 3472-2200

## **Porto Alegre - RS**

R. Mostardeiro, 800, 8º e 9º  
Ed. Madison Center  
90430-000, Porto Alegre/RS  
Telefone: (51) 3378-1700  
Fax: (51) 3328-1609

## **Recife - PE**

R. Padre Carapuceiro, 733, 8º  
Ed. Empresarial Center  
51020-280, Recife/PE  
Telefone: (81) 3464-5000  
Fax: (81) 3464-5098

## **Ribeirão Preto - SP**

Av. Antônio Diederichsen,  
400, 21º e 22º, Ed. Metropolitan  
Business Center, 14020-250,  
Ribeirão Preto/SP  
Telefone: (16) 3516-6600  
Fax: (16) 3616-6685

## **Rio de Janeiro - RJ**

R. do Russel 804  
Ed. Manchete, Térreo, 6º e 7º  
22210-907, Rio de Janeiro/RJ  
Telefone: (21) 3232-6112  
Fax: (21) 3232-6113

## **Salvador - BA**

Av. Tancredo Neves, 620, 34º  
Ed. Empresarial Mundo Plaza  
41820-020, Salvador/BA  
Telefone: (71) 3417-7500  
Fax: (71) 3417-7698

## **São José dos Campos - SP**

R. Euclides Miragaia, 433  
Conj., 301 e 304  
12245-902, São José dos Campos/SP  
Telefone: (12) 3519-3900  
Fax: (12) 3519-3998

## **Sorocaba - SP**

R. Riachuelo, 460, 5º  
Ed. Trade Tower  
Salas 501, 502, 503 e 504  
18035-330, Sorocaba/SP  
Telefone: (15) 3332-8080  
Fax: (15) 3332-8076



Fórum PwC Brasil  
de **Governança**

