

# NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC PA 01 (R1), DE XX DE XXXXX DE 2021

Dá nova redação à NBC PA 01, que dispõe sobre Controle de Qualidade para firmas (pessoas jurídicas e físicas) de auditoria.

**O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, alinhado com o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade e conforme acordo firmado perante a *International Federation of Accountants* (Ifac) autorizando o CFC a traduzir, reproduzir e publicar as normas internacionais em formato eletrônico, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), em consonância com a sua equivalente internacional ISQM 1 da Ifac:

## **NBC PA 01 (R1) – GESTÃO DA QUALIDADE PARA FIRMAS (PESSOAS JURÍDICAS E FÍSICAS) DE AUDITORES INDEPENDENTES**

Sumário	Item
Introdução	
Alcance	1 - 3
Sistema de gestão de qualidade da firma	6 – 11
Autoridade desta Norma	12
Data de vigência	13
Objetivo	14 - 15
Definições	16
Requisitos	
Aplicação e cumprimento de requisitos relevantes	17 – 18
Sistema de gestão de qualidade	19 – 22
Processo de avaliação de riscos da firma	23 – 27
Governança e liderança	28
Requisitos éticos relevantes	29
Aceitação e continuidade de relações com clientes e trabalhos específicos	30
Execução do trabalho	31
Recursos	32
Informações e comunicações	33
Respostas especificadas	34
Processo de monitoramento e correção	35 – 47
Requisitos da rede ou serviços da rede	48 – 52
Avaliação do sistema de gestão de qualidade	53 – 56
Documentação	57 – 60
Aplicação e outros materiais explicativos	
Alcance	A1 – A2
Sistema de gestão de qualidade da firma	A3 – A5
Autoridade desta Norma	A6 – A9
Definições	A10 – A28
Aplicação e cumprimento de requisitos relevantes	A29
Sistema de gestão de qualidade	A30 – A38
Processo de avaliação de riscos da firma	A39 – A54
Governança e liderança	A55 – A61
Requisitos éticos relevantes	A62 – A66
Aceitação e continuidade de relações com clientes e trabalhos específicos	A67 – A74
Execução do trabalho	A75 – A85
Recursos	A86 – A108

Informações e comunicações	A109 – A115
Respostas especificadas	A116–A137
Processo de monitoramento e remediação	A138–A174
Requisitos da rede ou serviços da rede	A175 – A186
Avaliação do sistema de gestão de qualidade	A187 – A201
Documentação	A202 – A206

Norma de Gestão de Qualidade para Firmas (Pessoas Jurídicas e Físicas) de Auditores Independentes, que executam trabalhos de auditoria e revisão das demonstrações contábeis, outros trabalhos de asseguração e serviços correlatos, realizados respectivamente de acordo com as normas NBC TA, NBC TR, NBC TO e NBC TSC.

## **Introdução**

### **Alcance**

1. Esta Norma trata das responsabilidades da firma pelo planejamento, implementação e operação de um sistema de gestão de qualidade para auditorias, trabalhos de revisão das demonstrações contábeis, assim como outros trabalhos de asseguração e serviços correlatos.
2. Revisões da qualidade do trabalho fazem parte do sistema de gestão de qualidade da firma, e:
  - (a) esta Norma trata da responsabilidade da firma em estabelecer políticas ou procedimentos para tratar dos trabalhos que devem ser submetidos a revisões da qualidade; e
  - (b) a NBC PA 02 trata da nomeação e elegibilidade do revisor de qualidade do trabalho, da execução e documentação da revisão de qualidade do trabalho.
3. Outras normas de auditoria do CFC:
  - (a) baseiam-se no pressuposto que a firma está sujeita a esta Norma de Gestão de Qualidade; e
  - (b) incluem requisitos para o sócio responsável pelo trabalho e outros membros da equipe, relacionados com a gestão de qualidade no nível do trabalho. Como exemplo, a NBC TA 220 – Gestão da Qualidade da Auditoria das Demonstrações Contábeis estabelece as responsabilidades específicas dos auditores quanto à qualidade no nível de cada trabalho para auditoria de demonstrações contábeis e as responsabilidades correlatas do sócio responsável pelo trabalho (ver item A1).
4. Esta Norma deve ser lida juntamente com os requisitos éticos aplicáveis. Leis, regulamentos ou requisitos éticos podem estabelecer responsabilidades para a gestão de qualidade da firma além daquelas descritas nesta Norma (ver item A2).
5. Esta Norma se aplica a todas as firmas que executam trabalhos de auditoria, trabalhos de revisão das demonstrações contábeis ou outros trabalhos de asseguração e serviços correlatos (ou seja, esta Norma é aplicável quando a firma executa qualquer um desses trabalhos. O sistema de gestão de qualidade, possibilita que a firma execute todos esses trabalhos de maneira consistente, uma vez que é estabelecido de acordo com os requisitos desta Norma).

### **Sistema de gestão de qualidade da firma**

6. Um sistema de gestão de qualidade atua de maneira contínua e iterativa, bem como responde às mudanças na natureza e nas circunstâncias da firma e dos seus trabalhos. Ele não atua de maneira linear. Contudo, para fins desta Norma, um sistema de gestão de qualidade aborda oito componentes, a considerar (ver item A3):
  - (a) processo de avaliação de riscos da firma;
  - (b) governança e liderança;
  - (c) requisitos éticos relevantes;
  - (d) aceitação e continuidade de relações com clientes e trabalhos específicos;
  - (e) execução do trabalho;
  - (f) recursos;
  - (g) informações e comunicações; e
  - (h) processo de monitoramento e correção.
7. Esta Norma requer que a firma aplique uma abordagem baseada em risco durante o planejamento, implementação e operação dos componentes do sistema de gestão de qualidade, que deve ocorrer de maneira interconectada e coordenada, de forma que a firma gerencie proativamente a qualidade dos trabalhos que executa (ver item A4).
8. A abordagem baseada em risco está inserida nos requisitos desta Norma por meio de:
  - (a) definição dos objetivos de qualidade. Os objetivos de qualidade definidos pela firma estão relacionados com os componentes do sistema de gestão de qualidade que devem ser alcançados pela firma. A firma deve definir os objetivos de qualidade especificados nesta Norma e quaisquer objetivos adicionais de qualidade considerados necessários para alcançar os objetivos do sistema de gestão de qualidade;
  - (b) identificação e avaliação de riscos para alcançar os objetivos de qualidade (referidos nesta Norma como riscos de qualidade). A firma deve identificar e avaliar os riscos de qualidade para fornecer uma base para o planejamento e implementação de respostas; e
  - (c) planejamento e implementação de respostas para endereçar os riscos de qualidade. A natureza, a época e a extensão das respostas da firma para endereçar os riscos de qualidade são baseadas nas razões das avaliações dadas aos riscos de qualidade e respondem a elas.
9. Esta Norma requer que, no mínimo uma vez por ano, os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, avaliem, em nome da firma, o sistema de gestão de qualidade e concluam se o sistema fornece segurança razoável de que os objetivos do sistema, especificados no item 14(a) e (b), estão sendo alcançados (ver item A5).

#### Escalabilidade

10. Na aplicação da abordagem baseada em risco, a firma deve considerar:
  - (a) a natureza e as circunstâncias da firma; e
  - (b) a natureza e as circunstâncias dos trabalhos executados pela firma.

Consequentemente, o planejamento do sistema de gestão de qualidade da firma varia, especialmente a complexidade e o nível de formalidade do sistema. Por exemplo, uma firma que executa diferentes tipos de trabalho para uma grande variedade de entidades, incluindo auditoria de demonstrações contábeis de entidades listadas, provavelmente precisa apresentar um sistema

de gestão de qualidade e documentação de suporte mais complexo e formalizado do que uma firma que executa apenas revisão ou compilação de demonstrações contábeis.

#### **Redes e prestadores de serviços**

11. Esta Norma trata das responsabilidades da firma quando ela:

- (a) pertence a uma rede e cumpre os requisitos da rede ou usa os serviços da rede no sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos; ou
- (b) utiliza recursos de um prestador de serviços no sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos.

Mesmo quando a firma cumpre com os requisitos da rede ou utiliza os serviços da rede ou recursos de um prestador de serviços, ela é responsável pelo próprio sistema de gestão de qualidade.

#### **Autoridade desta Norma**

12. O item 14 contém o objetivo da firma ao seguir esta Norma, a qual contém (ver item A6):

- (a) requisitos planejados para permitir que a firma alcance o objetivo do item 14 (ver item A7);
- (b) orientações relacionadas com a forma de aplicação e outros materiais explicativos (ver item A8);
- (c) material introdutório que fornece contexto relevante para o devido entendimento da Norma; e
- (d) definições (ver item A9).

#### **Objetivo**

14. O objetivo da firma é planejar, implementar e operar um sistema de gestão de qualidade para auditorias e revisões das demonstrações contábeis, ou outros trabalhos de asseguração e serviços correlatos executados pela firma, para obter segurança razoável de que:

- (a) a firma e seu pessoal cumprem com suas responsabilidades de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis, e conduzem trabalhos de acordo com essas normas e requisitos; e
- (b) os relatórios do trabalho emitidos pela firma ou pelos sócios do trabalho são apropriados nas circunstâncias.

15. O interesse público é atendido pela execução de trabalhos de qualidade de maneira consistente. O planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade permitem que a firma execute todos os trabalhos com qualidade, de maneira consistente, ao fornecer segurança razoável de que os objetivos do sistema de gestão de qualidade, especificados no item 14 (a) e (b), são alcançados. Trabalhos de qualidade são alcançados por meio do planejamento, da execução e apresentação do respectivo relatório, de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis. Alcançar os objetivos dessas normas e cumprir com os requisitos aplicáveis, de lei ou regulamento, envolve o exercício de julgamento profissional e, quando aplicável ao tipo de trabalho, o exercício de ceticismo profissional.

#### **Definições**

16. Para os fins desta Norma, os termos a seguir têm os significados atribuídos abaixo:

- (a) Deficiência do sistema de gestão de qualidade da firma (referida nesta Norma como “deficiência”) – existe quando (ver itens A10, A159 e A160):
  - (i) um objetivo de qualidade, requerido para alcançar o objetivo do sistema de gestão de qualidade, não é estabelecido;
  - (ii) um risco de qualidade, ou uma combinação deles não é identificado ou devidamente avaliado (ver item A11);
  - (iii) uma resposta, ou uma combinação de respostas, não reduz a um nível aceitavelmente baixo a probabilidade de ocorrer um risco de qualidade devido à(s) resposta(s) não ter(em) sido adequadamente planejada(s), implementada(s) ou não atuar(em) de maneira eficaz; ou
  - (iv) outro aspecto do sistema de gestão de qualidade está ausente, ou não foi adequadamente planejado, implementado ou operado de maneira eficaz, de modo que um requisito desta Norma não tenha sido tratado (ver item A12).
- (b) Documentação do trabalho – é o registro do trabalho executado, dos resultados obtidos e das conclusões obtidas pelo auditor independente (geralmente referido como “papéis de trabalho”, embora parte substancial seja por meio eletrônico ou outra mídia);
- (c) Sócio responsável pelo trabalho – é o sócio, ou outro indivíduo nomeado pela firma, para atuar como responsável pelo trabalho, sua execução e pelo relatório que é emitido em nome da firma. Ele é quem, quando necessário, possui a autoridade apropriada de um órgão profissional, legal ou regulatório;
- (d) Revisão da qualidade do trabalho – é a avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipe de trabalho e das conclusões obtidas sobre eles. A revisão é realizada e concluída pelo revisor de qualidade do trabalho na data, ou antes da data, de emissão do respectivo relatório;
- (e) Revisor da qualidade do trabalho – é outro sócio ou outro indivíduo, dentro da firma ou externo, nomeado pela própria firma para realizar a revisão da qualidade do trabalho;
- (f) Equipe de trabalho – são todos os sócios e quadro técnico envolvidos no trabalho, assim como quaisquer outros indivíduos que executam procedimentos no trabalho, excluindo especialista externo e auditores internos que prestam assessoria direta no trabalho (ver item A13);
- (g) Inspeções externas – são conduzidas pela autoridade supervisora externa, relacionadas com o sistema de gestão de qualidade da firma ou trabalhos executados pela firmas (ver item A14);
- (h) Constatações (em relação ao sistema de gestão de qualidade) – são informações sobre o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade, obtidas a partir de atividades de monitoramento, inspeções externas e outras fontes relevantes, que indicam que podem existir uma ou mais deficiências (ver itens A15 a A17);
- (i) Firma – pode ser um único profissional, uma sociedade de profissionais, uma empresa de auditoria ou outra entidade de profissionais de auditoria ou seus equivalentes no setor público (ver item A18);
- (j) Entidade listada – é aquela entidade que tem ações, cotas ou títulos de dívida cotados ou registrados em bolsa de valores reconhecida, ou negociadas de acordo com os regulamentos de uma bolsa de valores reconhecida ou outro órgão equivalente;
- (k) Firma da rede – uma firma ou entidade que pertence a uma rede de firmas de auditoria;
- (l) Rede (Network) – uma estrutura maior (ver item A19):
  - (i) que tem por objetivo a cooperação, e

(ii) cujo objetivo é, também, claramente direcionado à participação nos lucros ou o rateio dos custos entre os participantes da rede; e, ou que tem, em comum:

- o controle ou administração;
- as políticas ou procedimentos de gestão de qualidade;
- a estratégia de negócios;
- o uso de uma mesma marca comercial; ou
- uma parte significativa dos recursos profissionais.

(m) Sócio – é o indivíduo com autoridade para vincular a firma à execução de serviços profissionais;

(n) Pessoal – são os sócios e o quadro de funcionários da firma (ver itens A20 e A21);

(o) Julgamento profissional – é a aplicação de treinamento, conhecimento e experiência relevantes, dentro do contexto das normas profissionais, na tomada de decisões informadas sobre os cursos de ação apropriados ao planejamento, à implementação e à operação do sistema de gestão de qualidade da firma;

(p) Normas profissionais – são as normas profissionais gerais (NBC PG) e de auditoria (NBC PA) do CFC;

(q) Objetivos de qualidade – são os resultados desejados em relação aos componentes do sistema de gestão de qualidade que devem ser alcançados pela firma;

(r) Risco de qualidade – é o risco com razoável possibilidade de:  
(i) ocorrer; e  
(ii) individualmente, ou em combinação com outros riscos, afetar adversamente o alcance de um ou mais objetivos de qualidade.

(s) Segurança razoável – representa alto nível de segurança, mas não absoluto, no contexto desta Norma;

(t) Requisitos éticos relevantes – são os princípios de ética profissional e requisitos éticos aplicáveis aos profissionais da contabilidade ao conduzir auditorias ou trabalhos de revisão das demonstrações contábeis, outros serviços de asseguração ou serviços correlatos. Os requisitos éticos relevantes normalmente compreendem as disposições do Código de Ética do CFC e as normas profissionais que o complementam, relacionados com auditorias ou trabalhos de revisão das demonstrações contábeis, outros serviços de asseguração ou correlatos, juntamente com outros requisitos legais que possam ser aplicáveis e ser mais restritivos (ver itens A22 a A24, A62);

(u) Resposta (em relação a um sistema de gestão de qualidade) – são as políticas ou procedimentos planejados e implementados pela firma para tratar de um ou mais riscos de qualidade (ver itens A25 a A27, A50):  
(i) políticas são declarações do que deve, ou não deve, ser feito para tratar do(s) risco(s) de qualidade. Essas declarações podem ser documentadas explicitamente em comunicações ou implicitamente por meio de ações e decisões; e  
(ii) procedimentos são ações para implementar políticas.

(v) Prestador de serviços (no contexto desta Norma) – é o indivíduo ou organização externa à firma que fornece um recurso que é usado no sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos. Prestadores de serviços não incluem a rede da firma, outras firmas da rede ou outras estruturas ou organizações na rede (ver itens A28, A105);

(w) Quadro de funcionários – são os profissionais, exceto sócios, incluindo quaisquer especialistas empregados pela firma; e

(x) Sistema de gestão de qualidade – é o sistema planejado, implementado e operado por uma firma para fornecer a ela segurança razoável de que:

- (i) a firma e seu pessoal cumprem com suas responsabilidades, de acordo com as normas profissionais, os requisitos legais e regulatórios aplicáveis e conduzem trabalhos de acordo com essas normas e requisitos; e
- (ii) os relatórios emitidos pela firma ou pelos sócios do trabalho são apropriados nas circunstâncias do trabalho.

(Obs.: as definições usam as expressões firma, rede de firmas, sócios, empresa e outras expressões aplicáveis ao setor privado, todavia ela é completamente aplicável ao setor público, substituindo essas expressões por Tribunal de Contas, tribunais, responsáveis técnicos pelo mandato de auditoria ou de controle externo)

## **Requisitos**

### **Aplicação e cumprimento de requisitos relevantes**

17. A firma deve cumprir com cada requisito desta Norma, a menos que o requisito não seja relevante para a firma devido à natureza e às circunstâncias da firma ou de seus trabalhos (ver item A29).
18. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, bem como os indivíduos a quem é atribuída a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade, devem entender esta Norma, incluindo sua aplicação e outros materiais explicativos, para entender o objetivo dela e aplicar seus requisitos adequadamente.

### **Sistema de gestão de qualidade**

19. A firma deve planejar, implementar e operar um sistema de gestão de qualidade. Para isso, a firma deve exercer julgamento profissional, levando em consideração a natureza e as circunstâncias da firma e de seus trabalhos. O componente governança e liderança do sistema de gestão de qualidade estabelece o ambiente que suporta o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade da firma (ver itens A30 e A31).

### **Responsabilidades**

20. A firma também deve atribuir (ver itens A32 a A35):
  - (a) a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele ao presidente da firma ou ao sócio-gerente (ou equivalente) da firma ou, se apropriado, à diretoria executiva (ou equivalente) da firma;
  - (b) a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade;
  - (c) a responsabilidade operacional por aspectos específicos do sistema de gestão de qualidade, incluindo:
    - (i) conformidade com requisitos de independência (ver item A36);
    - (ii) o processo de monitoramento e correção.
21. Na atribuição dos papéis descrita no item 20, a firma deverá determinar que os indivíduos (ver item A37):
  - (a) têm experiência, conhecimento, influência e autoridade apropriados na firma, e tempo suficiente, para cumprir com a responsabilidade que lhes foi atribuída (ver item A38); e

(b) entendem os papéis a eles atribuídos e que são responsáveis pelo seu cumprimento.

22. A firma deve determinar que o indivíduo (ou os indivíduos) a quem são atribuídas as responsabilidades operacionais pelo sistema de gestão de qualidade, pelo cumprimento com os requisitos de independência e pelo processo de monitoramento e remediação, têm uma linha de comunicação direta com o indivíduo (ou indivíduos) a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele.

**Processo de avaliação de riscos da firma**

23. A firma deve planejar e implementar um processo de avaliação de riscos para estabelecer os objetivos de qualidade, identificar e avaliar esses riscos, planejar e implementar respostas para tratar dos riscos de qualidade (ver itens A39 a A41).

24. A firma deve estabelecer os objetivos de qualidade especificados nesta Norma e quaisquer objetivos adicionais de qualidade, considerados necessários para alcançar a meta do sistema de gestão de qualidade (ver itens A42 a A44).

25. A firma deve identificar e avaliar os riscos de qualidade, fornecendo uma base para o planejamento e para a identificação de respostas. Para isso, a firma deve:

(a) obter entendimento das condições, dos eventos, das circunstâncias, das ações ou omissões que podem afetar adversamente o alcance dos objetivos de qualidade, incluindo (ver itens A45 a A47):

(i) com relação à natureza e às circunstâncias da firma, aqueles relacionados com:

(a) a complexidade e as características operacionais da firma;

(b) as decisões e ações estratégicas e operacionais, os processos de negócio e o modelo de negócios da firma;

(c) as características e o estilo de gestão da liderança;

(d) os recursos da firma, incluindo os recursos fornecidos por prestadores de serviços;

(e) as leis, regulamentos, normas profissionais e o ambiente em que a firma atua; e

(f) no caso de uma firma que pertence a uma rede, a natureza e a extensão dos requisitos da rede e de seus serviços, se houver;

(ii) com relação à natureza e às circunstâncias dos trabalhos executados pela firma, aqueles relacionados com:

(a) os tipos de trabalho executados pela firma e os relatórios a serem emitidos; e

(b) os tipos de entidade para as quais esses trabalhos são executados.

(b) levar em consideração o modo como, e o grau em que, as condições, os eventos, as circunstâncias, as ações ou omissões no item 25(a) podem afetar adversamente o alcance dos objetivos de qualidade (ver item A48).

26. A firma deve planejar e implementar respostas para tratar dos riscos de qualidade, de forma que sejam embasadas no racional e que respondam às avaliações dadas aos riscos de qualidade. As respostas também devem incluir aqueles aspectos especificados no item 34 (ver itens A49 a A51).

27. A firma deve estabelecer políticas ou procedimentos que sejam planejados para identificar informações que indiquem a necessidade de objetivos adicionais de qualidade, bem como respostas adicionais ou modificadas aos riscos de qualidade, devido às mudanças na

natureza e nas circunstâncias da firma ou de seus trabalhos. Se essas informações forem identificadas, a firma deve considerar as informações e, quando apropriado, (ver itens A52 a A53):

- (a) estabelecer objetivos adicionais de qualidade ou modificar objetivos adicionais de qualidade já estabelecidos pela firma (ver item A54);
- (b) identificar e avaliar riscos de qualidade adicionais, modificar os riscos de qualidade ou reavaliar os riscos de qualidade; ou
- (c) planejar e implementar respostas adicionais, ou modificar as respostas.

## **Governança e liderança**

28. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da governança e liderança da firma, que estabelecem o ambiente que suporta o sistema de gestão de qualidade:

- (a) compromisso com a qualidade por meio de uma cultura existente na firma como um todo, que reconhece e reforça (ver itens A55 e A56):
  - (i) o papel da firma de servir ao interesse público por meio da execução dos trabalhos de qualidade de maneira consistente;
  - (ii) a importância da ética profissional, dos valores e das atitudes;
  - (iii) a responsabilidade de todo o pessoal pela qualidade relacionada com a execução dos trabalhos ou atividades no sistema de gestão de qualidade, assim como o seu comportamento esperado; e
  - (iv) a importância da qualidade nas decisões e ações estratégicas da firma, incluindo suas prioridades financeiras e operacionais.
- (b) a liderança é responsável pela qualidade e deve prestar contas sobre ela (ver item A57);
- (c) a liderança deve demonstrar compromisso com a qualidade, por meio de suas ações e suas atitudes (ver item A58);
- (d) a estrutura organizacional e a atribuição de papéis, responsabilidades e autoridade são apropriados para permitir o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade da firma (ver itens A32, A33, A35 e A59); e
- (e) as necessidades de recursos, incluindo recursos financeiros, são planejadas. Os recursos são obtidos, alocados ou designados de maneira consistente com o compromisso da firma com a qualidade (ver itens A60 e A61).

## **Requisitos éticos relevantes**

29. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam do cumprimento das responsabilidades, de acordo com os requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência (ver itens A62 a A64 e A66):

- (a) a firma e seu pessoal:
  - (i) entendem os requisitos éticos relevantes aos quais a firma e os trabalhos da firma estão sujeitos (ver itens A22 a A24); e
  - (ii) cumprem com suas responsabilidades em relação aos requisitos éticos relevantes aos quais a firma e os trabalhos da firma estão sujeitos;
- (b) outros (incluindo a rede, as firmas da rede, os indivíduos da rede ou em firmas da rede, ou prestadores de serviços) entendem que estão sujeitos aos requisitos éticos relevantes aos quais a firma e os trabalhos da firma estão sujeitos e:
  - (i) entendem os requisitos éticos relevantes aplicáveis a eles (ver itens A22, A24 e A65); e

(ii) cumprem com suas responsabilidades em relação aos requisitos éticos relevantes aplicáveis a eles.

### **Aceitação e continuidade de relações com clientes e trabalhos específicos**

30. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da aceitação e continuidade de relações com clientes e trabalhos específicos:

- (a) julgamentos pela firma sobre se deve aceitar ou continuar o relacionamento com cliente ou um trabalho específico são apropriados quando baseados em:
  - (i) informações obtidas sobre a natureza, as circunstâncias do trabalho, a integridade e os valores éticos do cliente (incluindo sua administração e, quando apropriado, os responsáveis pela governança) que sejam suficientes para suportar esses julgamentos (ver itens A67 a A71); e
  - (ii) a capacidade da firma de executar trabalhos de acordo com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis (ver item A72); e
- (b) as prioridades financeiras e operacionais da firma não devem induzir julgamentos inapropriados sobre se deve aceitar ou continuar a relação com o cliente ou um trabalho específico (ver itens A73 e A74).

### **Execução do trabalho**

31. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da execução dos trabalhos de qualidade:

- (a) as equipes de trabalho entendem e cumprem com suas responsabilidades, incluindo, conforme aplicável, a responsabilidade geral do sócio responsáveis pelos trabalhos por gerenciá-los e alcançar sua qualidade, além de estar suficiente e apropriadamente envolvido durante todo o trabalho (ver item A75);
- (b) a natureza, a época e a extensão do direcionamento e da supervisão das equipes de trabalho e da revisão do trabalho executado são apropriadas com base na natureza e nas circunstâncias do trabalho e dos recursos designados ou disponibilizados para as equipes de trabalho. O trabalho executado por membros da equipe menos experientes é direcionado, supervisionado e revisado pelos membros mais experientes (ver itens A76 e A77);
- (c) as equipes de trabalho exercem julgamento profissional apropriado e, quando aplicável para o tipo de trabalho, exercem ceticismo profissional (ver item A78);
- (d) é realizada a consulta sobre assuntos complexos ou controversos e as conclusões acordadas são implementadas (ver itens A79 a A81);
- (e) diferenças de opinião dentro da equipe de trabalho, entre a equipe de trabalho e o revisor da qualidade do trabalho ou indivíduos que realizam atividades no sistema de gestão de qualidade são levadas ao conhecimento da firma e resolvidas (ver item A82);
- (f) a documentação do trabalho é compilada tempestivamente após a data do relatório do trabalho, e adequadamente mantida e retida para atender às necessidades da firma e para cumprir com leis, regulamentos, requisitos éticos relevantes ou normas profissionais (ver itens A83 a A85).

### **Recursos**

32. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da obtenção, do desenvolvimento, do uso, da manutenção, da alocação e da designação de recursos de

forma apropriada e tempestiva para permitir o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade (ver itens A86 e A87):

*Recursos humanos*

- (a) é contratado, treinado e mantido pessoal com a competência e as habilidades para (ver itens A88 a A90):
  - (i) executar trabalhos de qualidade de maneira consistente, incluindo ter conhecimento ou experiência relevante para os trabalhos executados pela firma; ou
  - (ii) realizar atividades ou cumprir com responsabilidades relacionadas à operação do sistema de gestão de qualidade da firma;
- (b) o pessoal demonstra um compromisso com a qualidade por meio de suas ações e suas atitudes, desenvolve e mantém a competência apropriada para desempenhar seus papéis, e é responsabilizado ou reconhecido por meio de avaliações, remuneração, promoções e outros incentivos periódicos. (ver itens A91 a A93);
- (c) são contratados indivíduos de fontes externas (ou seja, da rede, de outra firma da rede ou de um prestador de serviços) quando a firma não tem pessoal suficiente ou apropriado para permitir a operação do sistema de gestão de qualidade da firma ou a execução dos trabalhos (ver item A94);
- (d) para cada trabalho, são designados membros da equipe de trabalho, incluindo o sócio do trabalho, que têm a competência e as habilidades apropriadas, incluindo tempo suficiente, para executar trabalhos de qualidade de maneira consistente (ver itens A88 e A89, A95 a A97); e
- (e) para realizar atividades no sistema de gestão de qualidade, são designados indivíduos que têm a competência e as habilidades apropriadas, incluindo tempo suficiente, para realizar essas atividades.

*Recursos tecnológicos*

- (f) recursos tecnológicos apropriados são obtidos ou desenvolvidos, implementados, mantidos e usados para permitir a operação do sistema de gestão de qualidade da firma ou a execução dos trabalhos (ver itens A98 a A101 e A104).

*Recursos intelectuais*

- (g) recursos intelectuais apropriados são obtidos ou desenvolvidos, implementados, mantidos e usados para permitir a operação do sistema de gestão de qualidade da firma e a execução dos trabalhos de qualidade de maneira consistente, e esses recursos intelectuais são consistentes com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis, quando aplicável (ver itens A102 a A104).

*Prestadores de serviços*

- (h) recursos humanos, tecnológicos ou intelectuais de prestadores de serviços são apropriados para serem usados no sistema de gestão de qualidade da firma e na execução dos trabalhos, levando em consideração os objetivos de qualidade no item 32 (d), (e), (f) e (g) (ver itens A105 a A108).

*Informações e comunicações*

33. A firma deve estabelecer os seguintes objetivos de qualidade que tratam da obtenção, geração ou utilização de informações referentes ao sistema de gestão de qualidade, e da comunicação tempestiva de informações dentro da firma e para partes externas para

permitir o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade (ver item A109):

- (a) o sistema de informações identifica, captura, processa e mantém informações relevantes e confiáveis que suportam o sistema de gestão de qualidade, seja de fontes internas ou externas (ver itens A110 e A111);
- (b) a cultura da firma reconhece e reforça a responsabilidade do pessoal pelo intercâmbio de informações (ver item A112);
- (c) informações relevantes e confiáveis são trocadas com toda a firma e com as equipes de trabalho, incluindo (ver item A112):
  - (i) as informações são comunicadas para o pessoal e as equipes de trabalho. A natureza, a época e a extensão das informações são suficientes para permitir que eles entendam e cumpram com suas responsabilidades relacionadas com a realização de atividades no sistema de gestão de qualidade ou a execução dos trabalhos; e
  - (ii) o pessoal e as equipes de trabalho comunicam as informações para a firma ao realizar atividades no sistema de gestão de qualidade ou executar trabalhos;
- (d) informações relevantes e confiáveis são comunicadas para partes externas, incluindo:
  - (i) informações são comunicadas pela firma para a rede da firma ou dentro dela ou para prestadores de serviços, se houver, permitindo que a rede ou os prestadores de serviços cumpram com suas responsabilidades, relacionadas com os requisitos da rede ou os serviços da rede, ou com os recursos fornecidos por eles (ver item A113); e
  - (ii) informações são comunicadas externamente, quando requeridas por leis, regulamentos ou normas profissionais, ou para suportar o entendimento de partes externas sobre o sistema de gestão de qualidade (ver itens A114 e A115).

#### Respostas especificadas

34. No planejamento e na implementação de respostas de acordo com o item 26, a firma deve incluir as seguintes respostas (ver item A116):

- (a) a firma estabelece políticas ou procedimentos para:
  - (i) identificar, avaliar e tratar das ameaças ao cumprimento dos requisitos éticos relevantes (ver item A117); e
  - (ii) identificar, comunicar, avaliar e reportar quaisquer violações dos requisitos éticos relevantes e responder adequada e tempestivamente às causas e consequências das violações (ver itens A118 a A119);
- (b) a firma obtém, no mínimo uma vez por ano, uma confirmação documentada do cumprimento dos requisitos de independência de todo o pessoal, cuja independência é requerida pelos requisitos éticos relevantes;
- (c) a firma estabelece políticas ou procedimentos para receber, investigar e resolver denúncias e alegações de falhas na execução do trabalho, de acordo com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis, ou de não conformidade com as políticas ou procedimentos da firma estabelecidos de acordo com esta Norma (ver itens A120 e A121);
- (d) a firma estabelece políticas ou procedimentos que tratam das circunstâncias em que:
  - (i) a firma toma conhecimento de informações, depois de aceitar ou continuar uma relação com cliente ou um trabalho específico, que se conhecidas anteriormente, teriam levado a firma a recusar a relação com o cliente ou o trabalho específico; ou (ver itens A122 e A123);
  - (ii) a firma é obrigada por lei ou regulamento a aceitar uma relação com cliente ou um trabalho específico (ver item A123);
- (e) a firma estabelece políticas ou procedimentos que (ver itens A124 a A126):

- (i) requerem a comunicação com os responsáveis pela governança durante a condução de auditoria de demonstrações contábeis de entidades listadas sobre o modo como o sistema de gestão de qualidade suporta a execução dos trabalhos de auditoria de qualidade, de maneira consistente (ver itens A127 a A129);
- (ii) tratam, quando for de outra forma apropriado, comunicar com as partes externas sobre o sistema de gestão de qualidade da firma (ver item A130); e
- (iii) tratam das informações a serem fornecidas na comunicação com partes externas, de acordo com os itens 34(e)(i) e 34(e)(ii), incluindo a natureza, a época e a extensão e a forma adequada da comunicação (ver itens A131 e A132);

(f) a firma estabelece políticas ou procedimentos que tratam de revisões da qualidade do trabalho de acordo com a NBC PA 02, e requerem revisão da qualidade do trabalho para:

- (i) auditorias de demonstrações contábeis de entidades listadas;
- (ii) auditorias ou outros trabalhos para os quais uma revisão da qualidade do trabalho é requerida por lei ou regulamento (ver item A133); e
- (iii) auditorias ou outros trabalhos para os quais a firma determina que uma revisão da qualidade do trabalho é uma resposta apropriada para tratar de um ou mais riscos de qualidade (ver itens A134 a A137).

#### Processo de monitoramento e correção

35. A firma deve estabelecer um processo de monitoramento e correção para (ver item A138):

- (a) fornecer informações relevantes, confiáveis e tempestivas sobre o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade; e
- (b) adotar as medidas apropriadas para responder às deficiências identificadas, de modo que elas sejam remediadas tempestivamente.

#### Planejamento e realização de atividades de monitoramento

36. A firma deve planejar e realizar atividades de monitoramento para fornecer uma base para identificação de deficiências.

37. Na determinação da natureza, da época e da extensão das atividades de monitoramento, a firma deve levar em consideração (ver itens A139 a A142):

- (a) o racional das avaliações dadas aos riscos de qualidade;
- (b) o planejamento das respostas;
- (c) o planejamento dos processos de avaliação de riscos, do monitoramento e de remediação (ver itens A143 e A144);
- (d) as mudanças no sistema de gestão de qualidade (ver item A145);
- (e) os resultados de atividades prévias de monitoramento, se as atividades prévias de monitoramento continuam sendo relevantes na avaliação do sistema de gestão de qualidade da firma e se as medidas corretivas para tratar das deficiências anteriormente identificadas foram eficazes (ver itens A146 e A147); e
- (f) outras informações relevantes, incluindo denúncias e alegações de falhas na execução do trabalho de acordo com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis, ou de não conformidade com as políticas ou procedimentos da firma, estabelecidos de acordo com esta Norma, bem como de informações de inspeções externas e de prestadores de serviços (ver itens A148 a A150).

38. A firma deve incluir a inspeção de trabalhos concluídos em suas atividades de monitoramento e determinar quais trabalhos e sócios, devem ser selecionados. Para isso, a firma deve: (ver itens A141, A151 a A154):
  - (a) levar em consideração os assuntos do item 37;
  - (b) considerar a natureza, a época e a extensão de outras atividades de monitoramento realizadas pela firma e os trabalhos e os sócios sujeitos a essas atividades de monitoramento; e
  - (c) selecionar pelo menos um trabalho concluído para cada sócio do trabalho, de modo cíclico determinado pela firma.
39. A firma deve estabelecer políticas e procedimentos que:
  - (a) requerem que os indivíduos que realizam as atividades de monitoramento tenham a competência e as habilidades, incluindo tempo suficiente, para realizar as atividades de monitoramento de maneira eficaz; e
  - (b) tratam da objetividade dos indivíduos que realizam as atividades de monitoramento. Essas políticas ou procedimentos devem proibir os membros da equipe de trabalho ou o revisor da qualidade do trabalho de realizar qualquer inspeção desse trabalho (ver itens A155 e A156).

#### Avaliação de constatações e identificação de deficiências

40. A firma deve avaliar as constatações para determinar se existem deficiências, inclusive no processo de monitoramento e remediação (ver itens A157 a A162).

#### Avaliação das deficiências identificadas

41. A firma deve avaliar a severidade e disseminação das deficiências identificadas mediante (ver itens A161, A163 e A164):
  - (a) investigação da(s) causa(s) das deficiências identificadas. Na determinação da natureza, da época e da extensão dos procedimentos para investigar a(s) causa(s), a firma deve levar em consideração a natureza das deficiências identificadas e sua possível severidade (ver itens A165 e A169); e
  - (b) avaliação do efeito das deficiências identificadas, individualmente e em conjunto, sobre o sistema de gestão de qualidade.

#### Resposta às deficiências identificadas

42. A firma deve planejar e implementar medidas corretivas para tratar as deficiências identificadas em resposta aos resultados da análise das causas (ver itens A170 a A172).
43. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo processo de monitoramento e correção devem avaliar se as medidas corretivas:
  - (a) são adequadamente planejadas para tratar das deficiências identificadas e de sua(s) causa(s) relacionadas e determinar que foram implementadas; e
  - (b) implementadas para tratar das deficiências identificadas anteriormente são eficazes.
44. Se a avaliação indica que as medidas corretivas não foram adequadamente planejadas e implementadas ou não são eficazes, os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo processo de monitoramento e correção devem tomar as medidas

apropriadas para determinar se as medidas corretivas foram adequadamente modificadas de modo que sejam eficazes.

#### Constatações sobre um trabalho específico

45. A firma deve responder às circunstâncias quando as constatações indicam que existe trabalho para o qual foram omitidos procedimentos requeridos durante a execução ou que o relatório emitido pode ser inadequado. A resposta da firma deve incluir (ver item A173):

- (a) tomar as ações apropriadas para cumprir com as normas profissionais relevantes e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis; e
- (b) quando o relatório é considerado inadequado, considerar as implicações e tomar as ações apropriadas, incluindo considerar a necessidade de obter assessoria legal.

#### Comunicação contínua relacionada com monitoramento e correção

46. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo processo de monitoramento e correção devem comunicar tempestivamente aos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, e aos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade (ver item A174):

- (a) uma descrição das atividades de monitoramento realizadas;
- (b) as deficiências identificadas, incluindo a severidade e disseminação dessas deficiências; e
- (c) as medidas corretivas para tratar as deficiências identificadas.

47. A firma deve comunicar os assuntos descritos no item 46 às equipes de trabalho e outros indivíduos a quem são designadas atividades no sistema de gestão de qualidade para permitir que eles tomem prontamente as ações apropriadas de acordo com suas responsabilidades.

#### Requisitos da rede ou serviços da rede

48. Quando a firma pertence a uma rede, ela deve entender, quando aplicável (ver itens A19, A175):

- (a) os requisitos estabelecidos pela rede referentes ao sistema de gestão de qualidade da firma, incluindo os requisitos para que a firma implemente ou use recursos ou serviços planejados ou de outra forma fornecidos pela rede ou por meio dela (ou seja, requisitos da rede);
- (b) quaisquer serviços ou recursos fornecidos pela rede que a firma escolha para implementar ou usar no planejamento, na implementação ou na operação do sistema de gestão de qualidade da firma (ou seja, serviços da rede); e
- (c) as responsabilidades da firma por quaisquer ações que sejam necessárias para implementar os requisitos da rede ou usar os serviços da rede (ver item A176).

A firma continua responsável pelo seu sistema de gestão de qualidade, incluindo julgamentos profissionais feitos no planejamento, na implementação ou na operação do sistema de gestão de qualidade. A firma não deve permitir o cumprimento de requisitos da rede ou o uso de serviços da rede que violem os requisitos desta Norma (ver item A177).

49. Com base no entendimento obtido no item 48, a firma deve:

- (a) determinar o modo como os requisitos da rede ou os serviços da rede são relevantes para o sistema de gestão de qualidade da firma, e como são levados em consideração no sistema, incluindo o modo como devem ser implementados (ver item A178); e
- (b) avaliar se os requisitos da rede ou os serviços da rede precisam ser adaptados ou complementados pela firma para serem apropriados para uso em seu sistema de gestão de qualidade e, caso afirmativo, o modo como devem ser adaptados (ver itens A179 e A180).

Atividades de monitoramento realizadas pela rede no sistema de gestão de qualidade da firma

50. Em circunstâncias em que a rede realiza atividades de monitoramento relacionadas com o sistema de gestão de qualidade da firma, esta deve:

- (a) determinar o efeito das atividades de monitoramento realizadas pela rede sobre a natureza, a época e a extensão das atividades de monitoramento da firma realizadas de acordo com os itens 36 a 38;
- (b) determinar as responsabilidades da firma em relação às atividades de monitoramento, incluindo ações relacionadas tomadas pela firma; e
- (c) como parte da avaliação de contratações e da identificação de deficiências no item 40, obter os resultados das atividades de monitoramento da rede de maneira tempestiva (ver item A181).

Atividades de monitoramento realizadas pela rede nas firmas da rede

51. A firma deve:

- (a) entender o alcance geral das atividades de monitoramento realizadas pela rede em todas as firmas da rede, incluindo atividades de monitoramento para determinar que os requisitos da rede foram adequadamente implementados em todas as firmas da rede, e o modo como a rede comunicará os resultados de suas atividades de monitoramento para a firma;
- (b) no mínimo uma vez por ano, obter informações da rede sobre os resultados gerais das atividades de monitoramento da rede em todas as firmas da rede, se aplicável, (ver itens A182 a A184), e:
  - (i) comunicar as informações para as equipes de trabalho e outros indivíduos a quem são designadas atividades no sistema de gestão de qualidade, conforme apropriado, para permitir que eles tomem prontamente as ações apropriadas de acordo com suas responsabilidades; e
  - (ii) considerar o efeito das informações sobre o sistema de gestão de qualidade da firma.

Deficiências nos requisitos da rede ou serviços da rede identificadas pela firma

52. Se a firma identifica uma deficiência nos requisitos da rede ou os serviços da rede, ela deve (ver item A185):

- (a) comunicar à rede informações relevantes sobre a deficiência identificada; e
- (b) de acordo com o item 42, planejar e implementar medidas corretivas para tratar o(s) efeito(s) da(s) deficiência(s) identificada(s) nos requisitos da rede ou nos serviços da rede (ver item A186).

Avaliação do sistema de gestão de qualidade

53. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele devem avaliar, em nome da firma, o sistema de gestão de qualidade. A avaliação deve ser realizada a partir de um ponto no tempo, e pelo menos uma vez por ano (ver itens A187 a 189).

54. Com base na avaliação, os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele devem, em nome da firma, chegar a uma das seguintes conclusões (ver itens A190 e A195):

- (a) o sistema de gestão de qualidade fornece à firma segurança razoável de que os objetivos do sistema de gestão de qualidade estão sendo atingidos (ver item A191);
- (b) exceto pelos assuntos relacionados com as deficiências identificadas, que têm efeito grave, mas não disseminado, sobre o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade, esse sistema de gestão de qualidade fornece segurança razoável à firma, de que os objetivos do sistema de gestão de qualidade estão sendo atingidos (ver item A192); ou
- (c) o sistema de gestão de qualidade não fornece à firma segurança razoável de que os objetivos do sistema de gestão de qualidade estão sendo atingidos (ver itens A192 a A194).

55. Se os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele chegarem à conclusão descrita no item 54(b) ou 54(c), a firma deve (ver item A196):

- (a) tomar prontamente as ações apropriadas; e
- (b) comunicar às:
  - (i) equipes de trabalho e a outros indivíduos a quem são designadas atividades no sistema de gestão de qualidade, na extensão em que seja relevante para suas responsabilidades (ver item A197); e
  - (ii) partes externas de acordo com as políticas ou procedimentos da firma requeridos pelo item 34(e) (ver item A198).

56. A firma deve realizar avaliações periódicas de desempenho dos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, e dos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade. Para isso, a firma deve levar em consideração a avaliação do sistema de gestão de qualidade (ver itens A199 a A201).

## **Documentação**

57. A firma deve preparar documentação do seu sistema de gestão de qualidade que seja suficiente para (ver itens A202 a A204):

- (a) suportar um entendimento consistente do sistema de gestão de qualidade pelo pessoal, incluindo o entendimento do papel e responsabilidade de cada um com esse sistema e à execução dos trabalhos;
- (b) suportar a implementação e operação consistentes das respostas; e
- (c) fornecer evidência do planejamento, da implementação e da operacionalização das respostas, para suportar a avaliação do sistema de gestão de qualidade pelos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele.

58. Na preparação da documentação, a firma deve incluir:
  - (a) a identificação dos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, e a responsabilidade operacional pelo sistema de gestão de qualidade;
  - (b) os objetivos de qualidade e os riscos de qualidade da firma (ver item A205);
  - (c) descrição das respostas e do modo como as respostas da firma tratam dos riscos de qualidade;
  - (d) com relação ao processo de monitoramento e remediação:
    - (i) evidência das atividades de monitoramento realizadas;
    - (ii) a avaliação das constatações, e das deficiências identificadas e sua(s) causa(s) relacionadas;
    - (iii) medidas corretivas para tratar das deficiências identificadas e a avaliação do planejamento e da implementação dessas medidas corretivas; e
    - (iv) comunicações sobre monitoramento e remediação; e
  - (e) a base para a conclusão atingida de acordo com o item 54.
59. A firma deve documentar os assuntos do item 58 na medida em que estejam relacionados com os requisitos da rede ou os serviços da rede e a avaliação dos requisitos da rede ou serviços da rede de acordo com o item 49(b) (ver item A206).
60. A firma deve estabelecer um período de tempo para a retenção da documentação para o sistema de gestão de qualidade que seja suficiente para permitir que a firma monitore o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade da firma, ou um período mais longo, se requerido por lei ou regulamento.

Brasília, xx de xxxx de 2021.

Contador Zulmir Ivânia Breda  
Presidente

Ata CFC n.º XXXXX.

## **Aplicação e outros materiais explicativos**

### **Alcance (ver itens 1-3)**

- A1. Outras normas de auditoria e de asseguração também estabelecem requisitos para o sócio do trabalho relacionados com a gestão de qualidade no nível do trabalho.
- A2. O Código de Ética do CFC e as normas profissionais que o complementam contêm requisitos e material de aplicação que permitem que os profissionais da contabilidade cumpram com a sua responsabilidade de agir no interesse público. Conforme indicado no item 15, no contexto da execução do trabalho, conforme descrito nesta Norma, a execução dos trabalhos de qualidade de maneira consistente faz parte da responsabilidade do profissional da contabilidade, no sentido de agir no interesse público.

### **Sistema de gestão de qualidade da firma (ver itens 6 a 9)**

- A3. A firma pode usar diferentes terminologias ou estruturas para descrever os componentes do seu sistema de gestão de qualidade.
- A4. Exemplos da natureza interconectada dos componentes incluem:
  - o processo de avaliação de riscos da firma determina o processo que ela deve seguir para implementar uma abordagem baseada em risco em todo o sistema de gestão de qualidade;
  - o componente governança e liderança estabelece o ambiente que suporta o sistema de gestão de qualidade da firma;
  - os componentes recursos, informações e comunicações permitem o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade;
  - o processo de monitoramento e remediação é um processo planejado para monitorar todo o sistema de gestão de qualidade. Os resultados do processo de monitoramento e correção fornecem informações relevantes para o processo de avaliação de riscos da firma; e
  - pode haver relações entre assuntos específicos, por exemplo, determinados aspectos dos requisitos éticos relevantes são importantes para a aceitação ou continuidade da relação com cliente ou do trabalho específico.
- A5. Segurança razoável é obtida quando o sistema de gestão de qualidade reduz a um nível aceitavelmente baixo o risco de que os objetivos descritos no item 14(a) e (b) não sejam alcançados. A segurança razoável não significa nível absoluto de segurança porque existem limitações inerentes ao sistema de gestão de qualidade. Essas limitações incluem o fato de que o julgamento humano, na tomada de decisão, pode ser falho e de que rupturas no sistema de gestão de qualidade da firma podem ocorrer, por exemplo, por erro, comportamento humano ou por falhas nos aplicativos de tecnologia da informação (TI).

### **Autoridade desta Norma (ver item 12)**

- A6. O objetivo desta Norma fornece o contexto em que os requisitos dela estão estabelecidos, como seus resultados desejados são especificados e, também, tem como objetivo auxiliar a firma no entendimento do que precisa ser alcançado e, quando necessário, os meios apropriados para isso.
- A7. Os requisitos desta Norma estão expressos usando “deve”.

A8. Quando necessário, a aplicação e outros materiais explicativos fornecem explicações adicionais dos requisitos e das orientações para o seu cumprimento. Em particular, eles podem:

- explicar mais precisamente o que um requisito significa ou se destina a cobrir; e
- incluir exemplos que ilustram o modo como os requisitos podem ser aplicados.

Embora essas orientações por si só não imponham um requisito, elas são relevantes para a correta aplicação dos requisitos. A aplicação e outros materiais explicativos podem, também, fornecer informações de suporte sobre assuntos tratados nesta Norma. Quando adequado, considerações adicionais específicas para organizações de auditoria do setor público são incluídas no material de aplicação e outros materiais explicativos. Essas considerações adicionais ajudam na aplicação dos requisitos desta Norma. Contudo, elas não limitam ou reduzem a responsabilidade da firma pela aplicação e pelo cumprimento dos requisitos desta Norma.

A9. Esta Norma inclui, sob o título “Definições”, uma descrição dos significados atribuídos a certos termos para fins desta Norma. As definições são fornecidas para auxiliar na aplicação e interpretação consistentes dela, e não pretendem anular as definições estabelecidas para outros fins, seja para termos legais, regulatórios ou de outra forma.

#### Definições

##### Deficiência (ver item 16(a))

A10. A firma identifica deficiências por meio da avaliação das constatações. Uma deficiência pode ser identificada por meio de uma constatação ou uma combinação de constatações.

A11. Quando uma deficiência é identificada como resultado de um risco de qualidade, ou de uma combinação de riscos de qualidade, não tendo sido identificada ou devidamente avaliada, a(s) resposta(s) para tratar desse(s) risco(s) de qualidade também podem estar ausentes, ou não foram adequadamente planejadas, ou implementadas.

A12. Os outros aspectos do sistema de gestão de qualidade consistem nos requisitos desta Norma que tratam:

- da atribuição de responsabilidades (itens 20 a 22);
- do processo de avaliação de riscos da firma;
- do processo de monitoramento e correção; e
- da avaliação do sistema de gestão de qualidade.

Exemplos de deficiências relacionadas com outros aspectos do sistema de gestão de qualidade

- O processo de avaliação de riscos da firma não consegue identificar informações que indicam mudanças na natureza e nas circunstâncias da firma e de seus trabalhos, bem como a necessidade de estabelecer objetivos adicionais de qualidade, ou de modificar os riscos de qualidade ou as respostas.

- O processo de monitoramento e remediação da firma não foi planejado ou implementado de forma a:

- fornecer informações relevantes, confiáveis e tempestivas sobre o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade e
- permitir que a firma tome as ações apropriadas para responder às deficiências identificadas de modo que elas sejam remediadas de maneira tempestiva.

- Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele não conduzem a avaliação anual do sistema de gestão de qualidade.

Equipe de trabalho (ver item 16(f))

A13. A NBC TA 220 fornece orientações para a aplicação da definição de equipe de trabalho no contexto de uma auditoria de demonstrações contábeis.

Inspeções externas (ver item 16(g))

A14. Em algumas circunstâncias, uma autoridade supervisora externa pode realizar outros tipos de inspeção como, por exemplo, revisões temáticas que, para uma seleção de firmas, concentram-se em aspectos específicos dos trabalhos de auditoria ou das práticas das firmas.

Constatações (ver item 16(h))

A15. Como parte do acúmulo de constatações obtidas por meio de atividades de monitoramento, inspeções externas e outras fontes relevantes, a firma pode identificar outras observações sobre o sistema de gestão de qualidade da firma, tais como resultados positivos ou oportunidades para a firma melhorar, ou aperfeiçoar ainda mais, o sistema de gestão de qualidade. O item A158 explica o modo como outras observações podem ser usadas pela firma no sistema de gestão de qualidade.

A16. O item A148 fornece exemplos de informações provenientes de outras fontes relevantes.

A17. Atividades de monitoramento incluem monitoramento no nível do trabalho, como, por exemplo, inspeção de trabalhos. Além disso, inspeções externas e outras fontes relevantes podem incluir informações relacionadas com trabalhos específicos. Como resultado, informações sobre o planejamento, a implementação e a operação do sistema de gestão de qualidade incluem constatações no nível do trabalho que podem ser indicativas de constatações relacionadas com o sistema de gestão de qualidade.

Firma (ver item 16(i))

A18. A definição de “firma” em requisitos éticos relevantes pode diferir da definição estabelecida nesta Norma.

Rede (ver itens 16(l), 48)

A19. As redes e as firmas na rede podem ser estruturadas de diversas maneiras. Por exemplo, no contexto de um sistema de gestão de qualidade da firma:

- a rede pode estabelecer requisitos para a firma relacionados com seu sistema de gestão de qualidade, ou prestar serviços que são usados pela firma em seu sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos;

- outras firmas na rede podem prestar serviços (por exemplo, recursos) que são usados pela firma em seu sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos; ou
- outras estruturas ou organizações na rede podem estabelecer requisitos para a firma relacionados com seu sistema de gestão de qualidade, ou prestar serviços.

Para fins desta Norma, quaisquer requisitos da rede ou serviços da rede que são obtidos da rede, de outra firma na rede ou de outra estrutura ou organização na rede são considerados “requisitos da rede ou serviços da rede”.

Pessoal (ver item 16(n))

A20. Além do pessoal (ou seja, indivíduos na firma), a firma pode usar indivíduos externos à firma na realização de atividades no sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos. Por exemplo, indivíduos externos à firma podem incluir indivíduos de outras firmas da rede (por exemplo, indivíduos em um centro de prestação de serviços de uma firma da rede) ou indivíduos empregados por um prestador de serviços (por exemplo, um auditor de componentes de outra firma que não faz parte da rede).

A21. Pessoal também inclui sócios e quadro de funcionários em outras estruturas da firma, como um centro de prestação de serviços na firma.

Requisitos éticos relevantes (ver itens 16(t), 29)

A22. Os requisitos éticos relevantes que são aplicáveis no contexto de um sistema de gestão de qualidade podem variar, dependendo da natureza e das circunstâncias da firma e de seus trabalhos. O termo “profissional da contabilidade” pode ser definido em requisitos éticos relevantes. Por exemplo, a NBC PG 100 do CFC define o termo “profissional da contabilidade” e explica mais detalhadamente o alcance das disposições das normas profissionais que complementam Código de ética aplicáveis a profissionais da contabilidade na prática pública e em suas firmas.

A23. As normas profissionais que complementam o Código de Ética do CFC tratam das circunstâncias em que a lei ou o regulamento impede o profissional da contabilidade de cumprir com algumas normas profissionais. Elas reconhecem ainda que algumas jurisdições podem ter disposições em lei ou regulamento que diferem daquelas estabelecidas por essas NBCs PG, ou vão além delas, e que os profissionais da contabilidade nessas jurisdições precisam estar cientes dessas diferenças e cumprir com as disposições mais rigorosas, a menos que seja proibido por lei ou regulamento.

A24. Diversas disposições dos requisitos éticos relevantes podem se aplicáveis somente a indivíduos no contexto da execução dos trabalhos e não à própria firma. Por exemplo:

- A NBC PG 200 se aplica a indivíduos que são profissionais da contabilidade na prática pública quando desenvolvem atividades profissionais de acordo com a sua relação com a firma, seja como contratados, empregados ou proprietários, e pode ser relevante no contexto da execução dos trabalhos.
- Determinados requisitos nas NBC PG 300, NBC PA 400 e NBC PO 900 também se aplicam a indivíduos que são profissionais da contabilidade na prática pública quando desenvolvem atividades profissionais para clientes.

O cumprimento desses requisitos éticos relevantes por indivíduos pode precisar ser tratado pelo sistema de gestão de qualidade da firma.

Exemplo de requisitos éticos relevantes que são aplicáveis somente a indivíduos e não à firma, e que estão relacionados com a execução dos trabalhos

A NBC PG 200 trata da pressão para violar os princípios fundamentais, e inclui requisitos de que um indivíduo não deve:

- permitir que a pressão de outros resulte em violação ao cumprimento dos princípios fundamentais; ou
- pressionar outros que o contador sabe ou tem motivo para acreditar que faria com que outras pessoas violassem os princípios fundamentais.

Por exemplo, podem surgir circunstâncias em que, ao executar um trabalho, um indivíduo considera que o sócio do trabalho ou outro membro sênior da equipe de trabalho pressionou a equipe para que violasse os princípios fundamentais.

Resposta (ver item 16(u))

A25. As políticas são implementadas por meio de ações do pessoal e de outros indivíduos, cujas ações estão sujeitas às políticas (incluindo equipes de trabalho), ou por meio de restrições em relação à tomada de ações que entrariam em conflito com as políticas da firma.

A26. Os procedimentos podem ser obrigatórios, por meio de documentação formal ou outras comunicações, ou podem resultar de comportamentos que não são obrigatórios, mas condicionados pela cultura da firma. Os procedimentos podem ser aplicados por meio de ações permitidas por aplicações de TI, ou de outros aspectos do ambiente de TI da firma.

A27. Se a firma usa indivíduos externos à firma na realização de atividades no sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos, diferentes políticas ou procedimentos podem precisar ser planejados pela firma para tratar das ações dos indivíduos. Os itens A 23 a A25 da NBC TA 220 fornecem orientação quando diferentes políticas ou procedimentos podem precisar ser planejados pela firma para tratar das ações de indivíduos externos à firma no contexto de uma auditoria de demonstrações contábeis.

Prestadores de serviços (ver item 16(v)) A28. Prestadores de serviços incluem auditores de componentes de outras firmas que não fazem parte da rede da firma.

Aplicação e cumprimento de requisitos relevantes (ver item 17)

A29. Exemplos de quando um requisito desta Norma pode não ser relevante para a firma:

- a firma é constituída por um único profissional. Por exemplo, os requisitos que tratam da estrutura organizacional e da atribuição de papéis, das responsabilidades e autoridade dentro da firma, do direcionamento, da supervisão e da revisão, assim como de diferenças de opinião podem não ser relevantes.
- A firma somente executa trabalhos relacionados com serviços correlatos, de acordo com a NBC TSC. Por exemplo, se a firma não tem que manter independência para prestar serviços correlatos, o requisito de obter uma confirmação documentada do cumprimento dos requisitos de independência de todo o pessoal não seria relevante.

Sistema de gestão de qualidade

Planejamento, implementação e operação de um sistema de gestão de qualidade (ver item 19)

A30. A gestão da qualidade não é uma função separada da firma. Ela deve fazer parte da cultura da firma que demonstra um compromisso com a qualidade na estratégia, nas atividades operacionais e nos processos de negócio da firma. Consequentemente, o planejamento do sistema de gestão de qualidade e das atividades operacionais e dos processos de negócio da firma de maneira integrada pode proporcionar uma abordagem harmoniosa para a gestão da firma e aumentar a eficácia da gestão da qualidade.

A31. A qualidade dos julgamentos profissionais exercidos pela firma tende a ser maior quando os indivíduos que fazem esses julgamentos demonstram uma atitude que inclui uma mente inquisitiva, que envolve:

- considerar a fonte, a relevância e a suficiência das informações obtidas sobre o sistema de gestão de qualidade, incluindo informações relacionadas com a natureza e as circunstâncias da firma e dos seus trabalhos; e
- estar aberto e atento à necessidade de investigação adicional ou outra ação.

Responsabilidades (ver itens 20 e 21, 28(d))

A32. O componente governança e liderança inclui um objetivo de qualidade de que a firma tenha uma estrutura organizacional e atribua papéis, responsabilidades e autoridade de maneira apropriada para permitir o planejamento, a implementação e a operação do seu sistema de gestão de qualidade.

A33. Não obstante à atribuição de responsabilidades, relacionadas com o sistema de gestão de qualidade de acordo com o item 20, a firma continua com a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e por responsabilizar os indivíduos pelos papéis a eles atribuídos. Por exemplo, de acordo com os itens 53 e 54, embora a firma designe a avaliação do sistema de gestão de qualidade e a respectiva conclusão aos indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final por esse sistema e a obrigação de prestar contas sobre ele, a firma é responsável pela avaliação e conclusão.

A34. Indivíduo(s) a quem é(são) atribuída(s) a responsabilidade pelos assuntos no item 20 é(são) normalmente sócio(s) da firma, de modo que tenha a influência e a autoridade apropriadas na firma, conforme requerido pelo item 21. Entretanto, com base na estrutura legal da firma, pode haver circunstâncias em que a responsabilidade recaia sobre profissionais que não são sócios da firma, mas que tenham a influência e a autoridade apropriadas na firma para desempenhar o papel a eles atribuído, em decorrência de acordos formais feitos pela firma ou pela rede da firma.

A35. O modo como a firma atribui papéis, responsabilidades e autoridades na firma pode variar. Leis e regulamentos podem impor determinados requisitos para a firma, que afetam a estrutura de liderança e gestão ou as responsabilidades atribuídas. Indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade pelos assuntos no item 20 podem ainda atribuir papéis, procedimentos, tarefas ou outras ações a outros indivíduos para auxiliá-los no cumprimento de suas responsabilidades. Entretanto, os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade pelo(s) assunto(s) no item 20 continuam com as responsabilidades a eles atribuídas e obrigados a prestar contas sobre elas.

Exemplo de escalabilidade para demonstrar o modo como a atribuição de papéis e responsabilidades podem ser realizadas.

- Em uma firma menos complexa, a responsabilidade final e a obrigação de prestar contas sobre o sistema de gestão de qualidade podem ser atribuídas a um único sócio-gerente que seja o único responsável pela supervisão da firma. Esse indivíduo pode também assumir a responsabilidade por todos os aspectos desse sistema, incluindo a responsabilidade operacional e o cumprimento dos requisitos de independência, bem como pelo processo de monitoramento e correção.
- Em uma firma mais complexa, pode haver múltiplos níveis de liderança que refletem sua estrutura organizacional. Ela pode ter um órgão de governança independente, com pessoas externas que tenham função de supervisão não executiva da firma. Além disso, a firma pode atribuir a responsabilidade operacional por aspectos específicos do sistema de gestão de qualidade, além daqueles especificados no item 20(c), como as responsabilidades operacionais pelo cumprimento de requisitos éticos ou pela gestão de uma linha de serviços.

A36. O cumprimento dos requisitos de independência é essencial para a condução de auditorias, revisões de demonstrações contábeis, ou outros serviços de asseguração. Isso é esperado pelas partes interessadas que confiam nos relatórios da firma. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade operacional pelo cumprimento dos requisitos de independência são normalmente responsáveis pela supervisão de todos os assuntos relacionados com independência. Assim, a firma deve planejar e implantar uma abordagem robusta e consistente para tratar dos requisitos de independência.

A37. Leis, regulamentos ou normas profissionais podem estabelecer requisitos adicionais para um indivíduo a quem é atribuída a responsabilidade pelo(s) assunto(s) no item 20, como por exemplo, licença profissional e educação profissional continuada.

A38. A experiência e o conhecimento apropriados dos indivíduos, a quem é(são) atribuída(s) a responsabilidade pelo sistema de gestão de qualidade, normalmente incluem o entendimento das decisões e ações estratégicas da firma, assim como possuem experiência sobre os negócios da firma.

Processo de avaliação de riscos da firma (ver item 23)

A39. O modo como a firma planeja o seu processo de avaliação de riscos pode ser afetado pela natureza e pelas circunstâncias dela, incluindo o modo como ela está estruturada e organizada.

Exemplos de escalabilidade para demonstrar o modo como o processo de avaliação de riscos da firma pode diferir

- Em uma firma menos complexa, o(s) indivíduo(s) a quem é(são) atribuída(s) a responsabilidade pelo sistema de gestão de qualidade pode (podem) ter um entendimento suficiente da firma e de seus trabalhos para conduzir o processo de avaliação de riscos. Além disso, a documentação com os objetivos de qualidade, dos riscos de qualidade e das respostas pode ser menos extensa do que seria em uma firma mais complexa (por exemplo, podem ser documentados em um único papel de trabalho).
- Em uma firma mais complexa, pode haver um processo de avaliação de riscos mais formal, envolvendo diversos indivíduos e várias atividades. O processo pode ser centralizado (por exemplo, os objetivos, os riscos de qualidade e as respostas são estabelecidos de forma centralizada para todas as unidades de negócio, funções e linhas de

serviços) ou descentralizado (por exemplo, os objetivos e os riscos de qualidade, assim como as respostas, são estabelecidos em uma unidade de negócio, função ou linha de serviços, com os resultados combinados no nível da firma). A rede da firma também pode fornecer à firma os objetivos e os riscos de qualidade, bem como as respostas para serem incluídos no sistema de gestão de qualidade da firma.

A40. O processo de definição dos objetivos de qualidade, identificação e avaliação dos riscos de qualidade, e o planejamento e a implementação de respostas é iterativo. Dessa forma, os requisitos desta Norma não devem ser tratados de maneira linear (estanque). Por exemplo:

- na identificação e avaliação de riscos de qualidade, a firma pode determinar que um ou mais objetivo de qualidade adicional deve(m) ser estabelecido(s);
- ao planejar e implementar respostas, a firma pode determinar que um risco de qualidade não foi identificado e avaliado.

A41. As fontes de informações que permitem à firma estabelecer objetivos de qualidade, identificar e avaliar riscos de qualidade e planejar/implementar respostas fazem parte do componente informações e comunicações da firma e incluem:

- os resultados do processo de monitoramento e correção da firma (ver itens 42 e A171);
- as informações da rede ou de prestadores de serviços, incluindo:
  - informações sobre requisitos da rede ou dos serviços da rede (ver item 48); e
  - outras informações da rede, incluindo os resultados de atividades de monitoramento realizadas pela rede em todas as firmas da rede (ver itens 50 e 51).

Outras informações, tanto internas quanto externas, podem ser relevantes para o processo de avaliação de riscos da firma, tais como:

- informações relacionadas com reclamações (denúncias) e alegações de falhas na execução do trabalho, de acordo com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios aplicáveis, ou de não conformidade com as políticas ou procedimentos da firma estabelecidos de acordo com esta Norma;
- resultados das inspeções externas;
- informações de órgãos reguladores sobre as entidades para as quais a firma executa trabalhos e que são disponibilizadas para a firma, tais como informações de um órgão regulador de títulos e valores mobiliários sobre uma entidade para a qual a firma executa trabalhos (por exemplo, irregularidades nas demonstrações contábeis da entidade ou não cumprimento de regulamentos de títulos e valores mobiliários);
- mudanças no sistema de gestão de qualidade que afetam outros aspectos do sistema, por exemplo, mudanças nos recursos da firma; e
- outras fontes externas, como ações regulatórias e litígio contra a firma ou outras firmas na jurisdição que podem indicar áreas que devem ser consideradas pela firma.

#### Estabelecimento de objetivos de qualidade (ver item 24)

A42. Leis, regulamentos ou normas profissionais podem estabelecer requisitos que geram objetivos adicionais de qualidade. Por exemplo, uma firma pode ter que, por força de lei ou regulamento, nomear indivíduos que não são executivos para a sua estrutura de governança e a firma considera necessário estabelecer objetivos adicionais de qualidade para tratar dos requisitos.

A43. A natureza e as circunstâncias da firma e de seus trabalhos podem ser tais que a firma não acha necessário estabelecer objetivos adicionais de qualidade.

A44. A firma pode estabelecer sub-objetivos para aprimorar a identificação e avaliação dos riscos de qualidade, o planejamento e a implementação de respostas pela firma.

Identificação e avaliação de riscos de qualidade (ver item 25)

A45. Pode haver outras condições, eventos, circunstâncias, ações ou omissões não descritas no item 25(a) que podem afetar adversamente o alcance de um objetivo de qualidade.

A46. Um risco surge a partir do modo como, e do grau em que, uma condição, um evento, uma circunstância, uma ação ou inação pode afetar adversamente o alcance de um objetivo de qualidade. Nem todos os riscos se enquadram na definição de risco de qualidade. O julgamento profissional auxilia a firma a determinar se um risco é um risco de qualidade, que se baseia na consideração da firma sobre se existe uma possibilidade razoável de o risco ocorrer e de, individualmente ou em combinação com outros riscos, afetar adversamente o alcance de um ou mais objetivos de qualidade.

Exemplos do entendimento da firma das condições, dos eventos, das circunstâncias, das ações ou omissões que podem afetar adversamente o alcance dos objetivos de qualidade	Exemplos de riscos de qualidade que podem surgir:
• As decisões e ações estratégicas/operacionais, os processos de negócio e o modelo de negócios da firma, cujos objetivos financeiros são altamente dependentes da extensão de serviços prestados pela firma fora do alcance desta Norma.	No contexto de governança e liderança, podendo gerar diversos riscos de qualidade, tais como: <ul style="list-style-type: none"><li>os recursos são alocados ou designados de maneira que priorizam os serviços fora do alcance desta Norma e podem afetar negativamente a qualidade dos trabalhos dentro do alcance da norma;</li><li>decisões sobre prioridades financeiras e operacionais não consideram total ou adequadamente a importância da qualidade na execução dos trabalhos dentro do alcance desta Norma.</li></ul>
As características e o estilo de gestão da liderança, uma firma pequena com poucos sócios responsáveis irão compartilhar a responsabilidade e autoridade do trabalho.	No contexto de governança e liderança, isso pode gerar diversos riscos de qualidade, tais como: <ul style="list-style-type: none"><li>a responsabilidade sobre a qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ela, pela liderança, não estão claramente definidas e atribuídas; e</li><li>as ações e os comportamentos da liderança que não promovem qualidade não são</li></ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>• A complexidade e as características operacionais da firma, que recentemente concluiu uma fusão com outra firma.</li> </ul>	<p>questionados.</p> <p>No contexto de recursos, isso pode gerar diversos riscos de qualidade, incluindo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• recursos tecnológicos usados pelas duas firmas depois da fusão podem ser incompatíveis; e</li> <li>• as equipes de trabalho podem usar recursos intelectuais desenvolvidos por uma firma antes da fusão, que não são mais compatíveis com a nova metodologia que está sendo usada pela nova firma depois da fusão.</li> </ul>
---	--

A47. Considerando a natureza evolutiva do sistema de gestão de qualidade, as respostas planejadas e implementadas pela firma podem gerar condições, eventos, circunstâncias, ações ou omissões que resultam em riscos adicionais de qualidade. Por exemplo, a firma pode implementar um recurso (por exemplo, um recurso tecnológico) para tratar do risco de qualidade, e o uso desse recurso pode originar outros riscos de qualidade.

A48. O grau em que um risco, individualmente ou em combinação com outros riscos, pode afetar adversamente o alcance de um objetivo de qualidade pode variar com base nas condições, nos eventos, nas circunstâncias, nas ações ou omissões que geram o risco, levando em consideração, por exemplo:

- o modo como a condição, o evento, a circunstância, a ação ou inação afetariam o alcance do objetivo de qualidade;
- com que frequência se espera que a condição, o evento, a circunstância, a ação ou inação ocorram;
- quanto tempo levaria para que a condição, o evento, a circunstância, a ação ou inação tivessem um efeito, e se nesse tempo a firma teria uma oportunidade de responder para mitigar o efeito da condição, do evento, da circunstância, da ação ou inação; e
- por quanto tempo a condição, o evento, a circunstância, a ação ou inação afetariam o alcance do objetivo de qualidade depois de ocorrida.

A avaliação de riscos de qualidade não precisa compreender classificações ou pontuações formais, embora as firmas não sejam impedidas de usá-las.

Planejamento e implementação de respostas para tratar dos riscos de qualidade (ver itens 16(u) e 26)

A49. A natureza, a época e a extensão das respostas tomam por base o racional das avaliações dadas aos riscos de qualidade, que são a ocorrência e o efeito considerados sobre o alcance de um ou mais objetivos de qualidade.

A50. As respostas planejadas e implementadas pela firma podem operar no nível da firma ou no nível do trabalho, podendo ainda haver uma combinação de responsabilidades por ações a serem tomadas no nível da firma ou no nível do trabalho.

Exemplo de resposta planejada e implementada pela firma que opera tanto no nível da firma quanto no nível de trabalho

A firma estabelece políticas ou procedimentos para consulta, que incluem quem as equipes de trabalho devem consultar e quais os assuntos específicos para os quais a consulta é requerida. A firma indica indivíduos adequadamente qualificados e experientes para prestar consultoria. A equipe de trabalho é responsável por identificar quando surgem assuntos para consulta e iniciar a consultoria, e por implementar as conclusões da consultoria (ver item 35 da NBC TA 220).

A51. A necessidade de políticas ou procedimentos formalmente documentados pode ser maior para as firmas que têm um quadro de funcionários grande ou que são geograficamente dispersas para garantir consistência em toda firma.

Mudanças na natureza e nas circunstâncias da firma ou de seus trabalhos (ver item 27)

A52. Exemplo de escalabilidade para demonstrar como as políticas ou procedimentos para identificação de informações sobre mudanças na natureza e nas circunstâncias da firma e de seus trabalhos podem variar

- Em uma firma menos complexa, a firma pode ter políticas ou procedimentos informais para identificar informações sobre mudanças na natureza e nas circunstâncias da firma ou de seus trabalhos, particularmente quando os indivíduos responsáveis por estabelecer objetivos de qualidade, identificar e avaliar riscos de qualidade e planejar a implementar respostas conseguem identificar essas informações no curso normal de suas atividades.
- Em uma firma mais complexa, ela pode ter que estabelecer políticas ou procedimentos mais formais para identificar e considerar informações sobre mudanças na natureza e nas circunstâncias dela mesma ou de seus trabalhos. Isso pode incluir, por exemplo, uma revisão periódica de informações relacionadas com a natureza e as circunstâncias da firma e de seus trabalhos, incluindo o rastreamento contínuo de tendências e ocorrências no ambiente interno e externo da firma.

A53. Pode ser necessário estabelecer objetivos adicionais de qualidade, adicionando ou modificando riscos de qualidade e respostas, como parte das medidas corretivas tomadas pela firma para tratar de uma deficiência identificada de acordo com o item 42.

A54. A firma pode ter estabelecido objetivos de qualidade além daqueles especificados por esta Norma. Ela também pode identificar informações que indicam que os objetivos adicionais de qualidade já estabelecidos não são mais necessários, ou precisam ser modificados.

Governança e liderança

Compromisso com a qualidade (ver item 28(a))

A55. A cultura da firma é um fator importante que influencia o comportamento do pessoal. Os requisitos éticos relevantes normalmente estabelecem os princípios de ética profissional, e são tratados em detalhes no componente requisitos éticos relevantes desta Norma. Valores e atitudes profissionais podem incluir:

- profissionalismo, por exemplo, tempestividade, cortesia, respeito, responsabilidade, responsividade e confiabilidade;
- compromisso com o trabalho em equipe;
- manutenção de mente aberta a novas ideias ou diferentes perspectivas no ambiente profissional;
- busca pela excelência;

- compromisso com o aperfeiçoamento contínuo (por exemplo, estabelecendo expectativas além dos requisitos mínimos e focando em aprendizado contínuo); e
- responsabilidade social.

A56. O processo decisório estratégico da firma, incluindo o estabelecimento de uma estratégia de negócios, pode incluir assuntos como as suas decisões sobre assuntos financeiros e operacionais, seus objetivos financeiros, o modo como os recursos financeiros são administrados, o crescimento da sua participação no mercado, a especialização no seu nicho de mercado e ofertas de novos serviços. As prioridades financeiras e operacionais da firma podem afetar direta ou indiretamente o seu compromisso com a qualidade, por exemplo, a firma pode ter incentivos focados em prioridades financeiras e operacionais que desestimulam comportamentos que demonstram compromisso com a qualidade.

Liderança (ver itens 28(b) e 28(c))

A57. As respostas planejadas e implementadas pela firma para atribuir à liderança a responsabilidade pela qualidade e a obrigação de prestar sobre ela incluem as avaliações de desempenho requeridas pelo item 56.

A58. Embora a liderança estabeleça o “tom no topo”, por meio de suas ações e comportamentos, quando essas ações e as comunicações são claras, consistentes e frequentes em todos os níveis na firma, elas contribuem coletivamente para a cultura da firma e demonstram compromisso com a qualidade.

Estrutura organizacional (ver item 28(d))

A59. A estrutura organizacional da firma pode incluir unidades operacionais, processos operacionais, divisões ou localidades geográficas e outras estruturas. Em alguns casos, a firma pode concentrar ou centralizar processos ou atividades em um centro de prestação de serviços, e as equipes de trabalho podem incluir pessoal do centro de prestação de serviços da firma que realiza tarefas específicas de natureza repetitiva ou especializada.

Recursos (ver item 28(e))

A60. Os indivíduos a quem são atribuídas a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, ou a responsabilidade operacional sobre o sistema de gestão de qualidade são, na maioria dos casos, capazes de influenciar a natureza e a extensão dos recursos que a firma obtém, desenvolve, usa e mantém, assim como o modo como esses recursos são alocados ou designados, incluindo a época em que são usados.

A61. Considerando que as necessidades de recursos podem mudar ao longo do tempo, pode não ser praticável prever todas as necessidades. O planejamento de recursos pode envolver, determinar quais são as atuais necessidades, fazer uma previsão das necessidades futuras e estabelecer processos para lidar com as necessidades de recursos imprevistas quando ocorrem.

Requisitos éticos relevantes (ver itens 16(t), 29)

A62. O Código de Ética do CFC e as normas profissionais que o complementam estabelecem os princípios fundamentais de ética e regras de independência, que determinam os padrões de comportamento esperados de um profissional da contabilidade. Os princípios fundamentais são integridade, objetividade, competência e zelo profissional, confidencialidade e comportamento profissional. O código e as normas profissionais que o complementam também especificam a abordagem que um profissional da contabilidade deve aplicar para cumprir com os princípios fundamentais e, quando aplicável, com as normas internacionais de independência. Além disso, elas tratam de temas específicos relevantes para o cumprimento dos princípios fundamentais. Leis ou regulamentos também podem conter disposições que tratam de requisitos éticos, incluindo independência e regras de privacidade que afetam a confidencialidade das informações.

A63. Em alguns casos, os assuntos tratados pela firma em seu sistema de gestão de qualidade podem ser mais específicos do que as disposições sobre requisitos éticos relevantes, bem como apresentar assuntos adicionais.

- a firma proíbe a aceitação de presente ou hospitalidade de um cliente, mesmo que o valor seja trivial e inconsequente; ou
- a firma estabelece períodos de rotação para todos os sócios do trabalho, incluindo aqueles que executam outros trabalhos de asseguração ou serviços correlatos, e estende os períodos de rotação para todos os membros seniores da equipe de trabalho;

A64. Outros componentes podem afetar ou estar relacionados com o componente requisitos éticos relevantes.

- o componente informações e comunicação pode tratar da comunicação de vários assuntos relacionados com requisitos éticos relevantes, incluindo:
  - o a comunicação da firma sobre os requisitos de independência para todo o pessoal e outros que estão sujeitos ao seu cumprimento;
  - o comunicações do pessoal e das equipes de trabalho sobre informações relevantes para a firma devem ser feitas sem medo de represália, mesmo em situações que podem criar ameaças à independência, ou violações de requisitos éticos relevantes;
- como parte do componente recursos, a firma pode:
  - designar indivíduos para gerenciar e monitorar o cumprimento dos requisitos éticos relevantes ou prestar consultoria sobre assuntos relacionados com requisitos éticos relevantes; e
  - usar aplicações de TI para monitorar o cumprimento dos requisitos éticos relevantes, incluindo o registro e a manutenção de informações sobre independência;

A65. Todos os requisitos éticos relevantes aplicáveis a outros dependem das disposições dos requisitos éticos relevantes e do modo como a firma usa outros no seu sistema de gestão de qualidade, ou na execução dos trabalhos.

#### Exemplos de requisitos éticos relevantes aplicáveis a outros

- Os requisitos éticos relevantes podem incluir requisitos de independência aplicáveis a firmas da rede ou empregados de firmas da rede, por exemplo, o Código de Ética do CFC ou as normas profissionais que o complementam incluem requisitos de independência aplicáveis a firmas da rede;
- os requisitos éticos relevantes podem incluir uma definição de equipe de trabalho ou outro conceito similar, e a definição pode incluir qualquer indivíduo que executa procedimentos de asseguração no trabalho (por exemplo, um auditor dos componentes ou um prestador de

serviços contratado para participar de uma contagem física de estoque em uma localidade remota). Consequentemente, quaisquer requisitos dos quesitos éticos relevantes aplicáveis à equipe de trabalho, conforme definido nos requisitos éticos relevantes, ou outro conceito similar, também podem ser relevantes para esses indivíduos; e

- o princípio de confidencialidade pode ser aplicável à rede da firma, a outras firmas da rede ou a prestadores de serviços, quando eles têm acesso a informações do cliente obtidas pela firma.

#### Considerações sobre o setor público

A66. Ao alcançar os objetivos de qualidade desta Norma relacionados com independência, os auditores do setor público podem tratar da independência no contexto do mandato do setor público e medidas estatutárias.

#### Aceitação e continuidade de relações com clientes e trabalhos específicos

Natureza e as circunstâncias do trabalho e a integridade e os valores éticos do cliente (ver item 30(a)(i))

A67. As informações obtidas sobre a natureza e as circunstâncias do trabalho podem incluir:

- o setor da entidade para a qual o trabalho está sendo executado e os fatores regulatórios relevantes desse setor;
- a natureza da entidade, por exemplo, suas operações, sua estrutura organizacional, societária e de governança, seu modelo de negócios, e o modo como é financiada; e
- a natureza do assunto subjacente e os critérios aplicáveis, por exemplo, no caso de relatórios integrados:
  - assunto subjacente pode incluir informações de natureza social, ambiental ou de saúde e segurança; e
  - os critérios aplicáveis podem ser medidas de desempenho estabelecidas por um órgão reconhecido de especialistas.

A68. As informações obtidas para suportar os julgamentos da firma sobre a integridade e os valores éticos do cliente podem incluir a identidade e a reputação empresarial dos principais proprietários, do pessoal-chave da administração e dos responsáveis pela governança.

Exemplos de fatores que podem afetar a natureza e a extensão das informações obtidas sobre a integridade e os valores éticos do cliente

- a natureza da entidade para a qual o trabalho está sendo executado, incluindo a complexidade de sua estrutura societária e administrativa;
- a natureza das operações do cliente, incluindo suas práticas empresariais;
- informações sobre a postura dos principais proprietários, do pessoal-chave da administração e dos responsáveis pela governança do cliente com relação a assuntos como interpretação agressiva das normas contábeis e do ambiente de controles internos;
- se o cliente está primordialmente preocupado em manter os honorários da firma no nível mais baixo possível;
- indicações de limitação no alcance do trabalho imposta pelo cliente;
- indicações de que o cliente poderia estar envolvido em lavagem de dinheiro ou outras atividades criminosas;
- as razões da nomeação proposta da firma e da não renomeação da firma de auditoria anterior; e

- a identidade e a reputação empresarial de partes relacionadas.

A69. A firma pode obter as informações de diferentes fontes internas e externas, incluindo:

- no caso de um cliente existente, informações de trabalhos atuais ou anteriores, se aplicável, ou indagação ao pessoal que executou outros trabalhos para o cliente;
- no caso de um cliente novo, indagação dos prestadores de serviços contábeis profissionais anteriores do cliente, de acordo com os requisitos éticos relevantes;
- discussões com terceiros (banqueiros, consultores jurídicos e pessoas do setor); e
- buscas de informações em bases de dados relevantes (que podem ser recursos intelectuais). Em alguns casos, a firma pode usar um prestador de serviços para fazer as buscas de informações.

A70. As informações que são obtidas durante o processo de aceitação e continuidade (de clientes e trabalhos) também podem ser relevantes para a equipe de trabalho ao planejar e executar o trabalho. As normas profissionais podem requerer especificamente que a equipe de trabalho obtenha ou considere essas informações. Por exemplo, o item 23 da NBC TA 220 requer que o sócio do trabalho leve em consideração as informações obtidas no processo de aceitação e continuidade ao planejar e executar o trabalho de auditoria.

A71. As normas profissionais ou os requisitos legais e regulatórios aplicáveis podem incluir disposições específicas que precisam ser tratadas antes da aceitação ou continuidade de uma relação com o cliente ou de um trabalho específico, e podem também requerer que a firma faça indagações a uma firma antecessora antes de aceitar um trabalho. Por exemplo, quando há uma mudança de auditores, o item 12 da NBC TA 300 requer que o auditor, antes de começar seu trabalho para o novo cliente, comunique-se com o auditor independente antecessor de acordo com os requisitos éticos relevantes. O Código de Ética do CFC e as normas profissionais que o complementam também incluem requisitos para a consideração de conflitos de interesse na aceitação ou continuidade (de um cliente ou trabalho) e na comunicação com os auditores antecessores, antes de aceitar um trabalho de auditoria ou de revisão de demonstrações contábeis.

#### Capacidade da firma de executar o trabalho (ver item 30(a)(ii))

A72. A capacidade da firma de executar trabalhos de acordo com normas profissionais e requisitos legais e regulatórios pode ser afetada por:

- disponibilidade de recursos apropriados para executar o trabalho;
- ter acesso às informações e às pessoas que as preparam para executar o trabalho; e
- se a firma e a equipe de trabalho conseguem cumprir suas responsabilidades em relação aos requisitos éticos relevantes.

Exemplos de fatores que a firma pode considerar ao determinar se há recursos apropriados disponíveis para executar o trabalho

- as circunstâncias do trabalho e o prazo para apresentação de relatório.
- a disponibilidade de indivíduos com a competência e as habilidades apropriadas, incluindo tempo suficiente, para executar o trabalho. Isto inclui:
  - indivíduos para assumir a responsabilidade geral pelo direcionamento e pela supervisão do trabalho;

- indivíduos com conhecimento do setor, do objeto subjacente, ou dos critérios a serem aplicados na preparação das informações do assunto subjacente, incluindo experiência com os requisitos regulatórios ou de relatório, que sejam relevantes; e
- indivíduos para executar procedimentos de auditoria sobre as informações financeiras de um componente para fins de uma auditoria de demonstrações contábeis de grupo;
- a disponibilidade de especialistas, se necessário;
- no caso de ser necessária uma revisão da qualidade do trabalho, se há um indivíduo disponível que se enquadre nos requisitos de elegibilidade para executar tal revisão de acordo com a NBC PA 02;
- a necessidade de recursos tecnológicos, por exemplo, aplicações de TI que permitam à equipe de trabalho executar procedimentos sobre os dados da entidade; e
- a necessidade de recursos intelectuais, por exemplo, metodologia, guias específicos do setor ou assunto, ou ainda, acesso a fontes de informações.

Prioridades financeiras e operacionais da firma (ver item 30(b))

A73. As prioridades financeiras podem focar na rentabilidade da firma, sendo que os honorários obtidos na execução dos trabalhos podem ter efeito sobre os seus recursos financeiros. As prioridades operacionais podem incluir áreas de foco estratégico, como o crescimento da firma na participação de mercado, especialização no setor (nicho) ou ofertas de novos serviços. Pode haver circunstâncias em que a firma está satisfeita com os honorários cotados para um trabalho, mas não é apropriado para a firma aceitar, continuar o trabalho ou a relação com o cliente (por exemplo, quando falta ao cliente integridade e valores éticos).

A74. Pode haver outras circunstâncias em que os honorários cotados para um trabalho não são suficientes, considerando a natureza e as circunstâncias do trabalho, e podem reduzir a capacidade da firma de executar o trabalho de acordo com as normas profissionais/requisitos legais e regulatórios aplicáveis. A NBC PG 300 (R1) trata dos honorários e de outros tipos de remuneração, incluindo as circunstâncias que podem criar uma ameaça ao cumprimento do princípio fundamental de competência profissional e devido zelo, se os honorários cotados para um trabalho forem muito baixos.

Execução do trabalho

Responsabilidades da equipe de trabalho, direcionamento, supervisão e revisão do trabalho (ver itens 31(a) e 31(b))

A75. As normas profissionais ou os requisitos legais e regulatórios aplicáveis podem incluir disposições específicas sobre a responsabilidade geral do sócio do trabalho. Por exemplo, a NBC TA 220 (R2) trata da responsabilidade geral do sócio do trabalho por gerenciar o trabalho e alcançar a sua qualidade, além de estar suficiente e apropriadamente envolvido durante todo o trabalho, incluindo a responsabilidade por direcionar e supervisionar a equipe de trabalho e revisar seu trabalho.

A76. Exemplos de direcionamento, supervisão e revisão

- O direcionamento e a supervisão da equipe de trabalho podem incluir:

- acompanhar o andamento do trabalho;
- considerar o seguinte em relação aos membros da equipe de trabalho:

- se entendem as instruções recebidas; e
- se o trabalho está sendo executado de acordo com a abordagem planejada;
  - tratar dos assuntos que surgem durante o trabalho, considerar sua importância e modificar a abordagem planejada de maneira apropriada; e
  - identificar assuntos para consulta a membros mais experientes da equipe de trabalho, ou para sua consideração, durante o trabalho.
- a revisão do trabalho executado pode incluir considerar se:
  - o trabalho foi realizado de acordo com as políticas ou procedimentos da firma, as normas profissionais e os requisitos legais e regulatórios aplicáveis;
  - foram levantados assuntos significativos para consideração adicional;
  - foram feitas as consultas adequadas e, quando aplicáveis, documentadas e implementadas as conclusões resultantes;
  - há necessidade de revisar a natureza, a época e a extensão do trabalho planejado;
  - o trabalho executado suporta as conclusões obtidas e está adequadamente documentado;
  - a evidência obtida para um trabalho de asseguração é suficiente e apropriada para suportar o relatório; e
  - os objetivos dos procedimentos do trabalho foram alcançados.

A77. Em algumas circunstâncias, a firma pode usar pessoal de um centro de prestação de serviços da própria firma ou indivíduos de um centro de prestação de serviços de outra firma da rede para executar procedimentos no trabalho (ou seja, o pessoal ou outros indivíduos estão incluídos na equipe de trabalho). Nessas circunstâncias, as políticas ou procedimentos da firma podem tratar especificamente do direcionamento e da supervisão dos indivíduos e da revisão do seu trabalho, como:

- quais aspectos do trabalho podem ser designados a indivíduos no centro de prestação de serviços;
- o modo como se espera que o sócio do trabalho, ou seu designado, direcione, supervisione e conduza a revisão do trabalho realizado por indivíduos no centro de prestação de serviços; e
- os protocolos para comunicação entre a equipe de trabalho e os indivíduos no centro de prestação de serviços.

Julgamento profissional e ceticismo profissional (ver item 31(c))

A78. O ceticismo profissional suporta a qualidade dos julgamentos feitos em um trabalho de asseguração e, mediante esses julgamentos, a eficácia geral da equipe de trabalho na execução do trabalho de asseguração. Outras normas do CFC podem tratar do exercício de julgamento ou ceticismo profissional no nível do trabalho. Por exemplo, os itens A34 ao A36 da NBC TA 220 fornecem exemplos de impedimentos ao exercício de ceticismo profissional no nível do trabalho, tendência inconsciente do auditor que pode impedir o exercício de ceticismo profissional, e possíveis ações que a equipe de trabalho pode tomar para mitigar esses impedimentos.

Consultas (ver item 31(d))

A79. Consultas normalmente incluem discussão no nível profissional adequado com indivíduos de dentro e de fora da firma que têm capacitação especializada sobre assuntos difíceis ou controversos. Um ambiente que reforça a importância e o benefício de consultas e incentiva

as equipes de trabalho a fazerem consultas pode contribuir para favorecer uma cultura que demonstra um compromisso com a qualidade.

A80. Assuntos difíceis ou controversos para os quais consultas são necessárias podem ser especificados pela firma, ou a equipe de trabalho pode identificar assuntos que requerem consulta. A firma também pode especificar o modo como as conclusões devem ser acordadas e implementadas.

A81. O item 35 da NBC TA 220 (R2) inclui requisitos para o sócio do trabalho relacionados com consultas.

Diferenças de opinião (ver item 31(e))

A82. A firma pode incentivar a identificação de diferenças de opinião em um estágio inicial e pode especificar as medidas a serem tomadas para levantá-las e tratar delas, incluindo o modo como o assunto deve ser resolvido e o modo como as conclusões relacionadas devem ser implementadas e documentadas. Em algumas circunstâncias, as diferenças de opinião podem ser resolvidas por meio de consulta interna (outro profissional) ou com terceiro (outra firma ou órgão profissional/regulatório).

Documentação do trabalho (ver item 31(f))

A83. Leis, regulamentos ou normas profissionais podem determinar os limites de tempo para a conclusão da montagem de arquivos finais para tipos de trabalho específicos. Quando esses limites de tempo não são determinados em lei ou regulamento, o limite de tempo pode ser determinado pela firma. No caso de trabalhos conduzidos de acordo com as normas de auditoria (NBC TAs) ou normas de asseguração diferentes de auditoria ou revisão (NBC TOs), o limite de tempo adequado para a conclusão da montagem do arquivo final do trabalho é normalmente de no máximo 60 dias após a data do relatório do trabalho.

A84. A retenção e a manutenção de documentação do trabalho podem incluir gerenciar a guarda, a integridade, a acessibilidade ou a recuperabilidade dos dados de suporte e a tecnologia relacionada. A retenção e a manutenção de documentação do trabalho podem envolver o uso de aplicações de TI. A integridade da documentação do trabalho pode ser comprometida se ela for alterada, complementada ou deletada sem autorização, ou se for perdida de forma permanente ou danificada.

A85. Leis, regulamentos ou normas profissionais podem determinar os períodos de retenção para documentação de trabalhos. Se os períodos de retenção não são determinados, a firma pode considerar a natureza e as circunstâncias deles, incluindo se a documentação é necessária para fornecer um registro de assuntos de importância contínua para futuros trabalhos. No caso de trabalhos conduzidos de acordo com as normas de auditoria ou com as NBC TAs e NBC TOs, o período de retenção normalmente é de pelo menos cinco anos a partir da data do relatório do trabalho, ou, se aplicável, a partir da data do reporte para o grupo, se emitido posteriormente. Recursos (ver item 32)

A86. Os recursos são:

- humanos;
- tecnológicos, por exemplo, aplicações de TI;

- intelectuais, por exemplo, políticas ou procedimentos por escrito, metodologia ou manuais de procedimentos; e
- financeiros, que também são relevantes para o sistema de gestão de qualidade porque são necessários para a obtenção, o desenvolvimento e a manutenção dos outros recursos acima mencionados. Considerando que a gestão e a alocação de recursos financeiros são altamente influenciadas pela liderança, os objetivos de qualidade em governança e liderança, como aqueles relacionados com prioridades financeiras e operacionais, tratam desses recursos financeiros.

A87. Os recursos podem ser internos ou externos (rede da firma, de outra firma da rede ou de prestador de serviços). Os recursos podem ser usados na realização de atividades no sistema de gestão de qualidade da firma, ou na execução dos trabalhos como parte da operação do sistema de gestão de qualidade. Quando o recurso é obtido da rede da firma ou de outra firma da rede, os itens 48 a 52 formam parte das respostas planejadas e implementadas pela firma no alcance dos objetivos neste componente.

#### Recursos humanos

Contratação, desenvolvimento, retenção e competência/habilidades do pessoal (ver itens 32(a), 32(d))

A88. Competência é a capacidade do indivíduo de desempenhar um papel e vai além do conhecimento de princípios, normas, conceitos, fatos e procedimentos. Ela é a integração e aplicação de competência técnica, habilidades profissionais, ética, valores e atitudes profissionais. A competência pode ser desenvolvida por meio de diversos métodos, incluindo educação e desenvolvimento profissional contínuo, treinamento, experiência de trabalho e orientação recebida dos membros da equipe mais experientes.

A89. Leis, regulamentos ou normas profissionais podem estabelecer requisitos para os sócios do trabalho, que tratam de competência, habilidades, registro ou licença profissional, incluindo requisitos relacionados com educação profissional e desenvolvimento profissional contínuo.

A90. Exemplos de políticas ou procedimentos relacionados com a contratação, desenvolvimento e retenção de pessoal

As políticas ou os procedimentos planejados e implementados pela firma podem tratar de:

- recrutamento de indivíduos com competência apropriada ou que são capazes de desenvolvê-la;
- programas de treinamento focados no desenvolvimento da competência do pessoal e no desenvolvimento profissional contínuo;
- mecanismos de avaliação que são aplicados em intervalos apropriados e incluem áreas relacionadas com competência e outras medidas de desempenho; e
- remuneração, promoção e outros incentivos, para todo o pessoal, incluindo sócios do trabalho e indivíduos a quem são atribuídos papéis e responsabilidades relacionadas com o sistema de gestão de qualidade da firma.

Compromisso do pessoal com a qualidade, a prestação de contas e o reconhecimento pelo compromisso com a qualidade (ver item 32(b))

A91. As avaliações e o retorno (*feedback*) tempestivos ajudam a suportar e promover o desenvolvimento contínuo da competência do pessoal. Métodos de avaliação e retorno

menos formais podem ser usados, como no caso de firmas com pequeno quadro de funcionários.

A92. Ações ou comportamentos positivos demonstrados pelo pessoal podem ser reconhecidos por diversos meios (remuneração, promoção e outros incentivos). Em algumas circunstâncias, incentivos simples ou informais, não baseados em recompensas monetárias, podem ser apropriados.

A93. A maneira pela qual a firma responsabiliza o pessoal por ações ou comportamentos que afetam negativamente a qualidade (por exemplo, quando o pessoal não demonstra compromisso com a qualidade, não desenvolve nem mantém a competência para desempenhar seu papel, ou não implementa as respostas da firma da forma planejada), pode depender da natureza da ação ou do comportamento, incluindo sua severidade e frequência de ocorrência. Ações que a firma pode tomar quando o pessoal demonstra ações ou comportamentos que afetam negativamente a qualidade podem incluir:

- treinamento ou outro desenvolvimento profissional;
- consideração do efeito do assunto na avaliação, na remuneração, na promoção e em outros incentivos dos envolvidos; e
- ação disciplinar, se apropriado.

Indivíduos contratados de fontes externas (ver item 32(c))

A94. As normas profissionais podem incluir responsabilidades para o sócio do trabalho relacionadas com adequação de recursos. Por exemplo, o item 25 da NBC TA 220 (R2) trata da responsabilidade do sócio do trabalho na determinação que foram designados recursos suficientes e apropriados ou que eles foram disponibilizados para a equipe de trabalho de maneira tempestiva de acordo com as políticas ou procedimentos da firma.

Membros da equipe de trabalho designados para cada trabalho (ver item 32(d))

A95. Os membros da equipe de trabalho podem ser designados para os trabalhos:

- pela firma, incluindo designação de pessoal de um centro de prestação de serviços na firma;
- pela rede da firma ou outra firma da rede, quando a firma usa indivíduos da rede da firma ou de outra firma da rede para executar procedimentos no trabalho (por exemplo, um auditor dos componentes ou um centro de prestação de serviços da rede ou de outra firma da rede); e
- por um prestador de serviços, quando a firma usa indivíduos de um prestador de serviços para executar procedimentos no trabalho (por exemplo, um auditor dos componentes de uma firma que não faz parte da rede).

A96. O item 26 da NBC TA 220 (R2) trata da responsabilidade do sócio do trabalho na determinação de que os membros da equipe de trabalho e quaisquer especialistas externos do auditor ou auditores internos, que prestam assessoria direta, possuem coletivamente a competência e as habilidades apropriadas, incluindo tempo suficiente, para executar o trabalho. O item 19 da NBC TA 600 orienta sobre o modo como a NBC TA 220 (R2) deve ser aplicada em relação a uma auditoria de demonstrações contábeis de grupo. As respostas planejadas e implementadas pela firma para tratar da competência e das habilidades dos membros da equipe de trabalho designados para o trabalho podem incluir políticas ou procedimentos que tratam de:

- informações que podem ser obtidas pelo sócio do trabalho e fatores a serem considerados ao determinar que os membros da equipe designados para o trabalho, incluindo aqueles designados pela rede da firma, por outra firma da rede ou por prestador de serviços, têm a competência e as habilidades para executar o trabalho; e
- o modo como as preocupações a respeito da competência e das habilidades dos membros da equipe de trabalho, em particular daqueles designados pela rede da firma, por outra firma da rede ou por prestador de serviços, podem ser resolvidas.

A97. Os requisitos nos itens 48 a 52 também são aplicáveis quando se usa indivíduos da rede da firma ou de outra firma da rede em um trabalho, incluindo auditores dos componentes (ver, por exemplo, item A179).

Recursos tecnológicos (ver item 32(f))

A98. Os recursos tecnológicos, que normalmente são aplicações de TI, fazem parte do ambiente de TI da firma. Esse ambiente também inclui a infraestrutura de suporte, os processos de TI e os recursos humanos envolvidos nesses processos:

- uma aplicação de TI é um programa ou conjunto de programas desenhados para executar uma função específica diretamente para o usuário ou, em alguns casos, para outro programa aplicativo;
- a infraestrutura de TI compreende a rede de TI, os sistemas operacionais, as bases de dados, seus *hardwares/softwares* relacionados; e
- os processos de TI são os processos da firma para gerenciar o acesso ao ambiente de TI, às alterações nos programas ou no ambiente, e as próprias operações de TI, que incluem o monitoramento do seu ambiente.

A99. Um recurso tecnológico pode servir para múltiplas finalidades na firma e algumas das finalidades podem não estar relacionadas com o sistema de gestão de qualidade. Os recursos tecnológicos que são relevantes para fins desta Norma são:

- aqueles que são diretamente usados no planejamento, na implementação ou na operação do sistema de gestão de qualidade da firma;
- os que são usados diretamente pelas equipes do trabalho na sua execução; e
- aqueles que são essenciais para permitir a operação eficaz dos recursos tecnológicos anteriormente mencionados, como por exemplo, em relação a uma aplicação de TI, a infraestrutura e os processos de suporte da aplicação de TI.

Exemplos de escalabilidade para demonstrar o modo como os recursos tecnológicos relevantes para os fins desta Norma podem diferir:

- em uma firma menos complexa, os recursos tecnológicos podem compreender um aplicativo comercial usado pelas equipes de trabalho, que foi comprado de um prestador de serviços. Os processos de TI que suportam a operação do aplicativo de TI também podem ser relevantes, embora possam ser mais simples (por exemplo, processos para autorização de acesso à aplicação de TI e para processamento de atualizações e aplicação de TI); e
- em uma firma mais complexa, os recursos tecnológicos podem ser mais complexos e podem compreender:
  - múltiplas aplicações de TI, incluindo aplicações desenvolvidas de forma personalizada ou desenvolvidas pela rede da firma, tais como:
  - aplicações usadas pelas equipes de trabalho (por exemplo, *software* do trabalho e ferramentas de auditoria automatizadas);

- aplicações de TI desenvolvidas e usadas pela firma para gerenciar aspectos do sistema de gestão de qualidade (por exemplo, aplicações de TI para monitorar independência ou designar pessoal aos trabalhos); e

os processos de TI que suportam as operações dessas aplicações de TI, incluindo os responsáveis por gerenciar a infraestrutura e os processos de TI, e os processos da firma para gerenciar alterações nos programas de aplicações de TI.

A100. A firma pode considerar os seguintes assuntos na obtenção, no desenvolvimento, na implementação e na manutenção de um aplicação de TI:

- a inserção de dados está completa e apropriada;
- a confidencialidade dos dados está preservada;
- a aplicação de TI funciona conforme planejado e cumpre a finalidade a que se pretende;
- os resultados da aplicação de TI cumprem a finalidade para a qual foi usado;
- os controles gerais de TI necessários para suportar a operação contínua da aplicação de TI, conforme planejado, são apropriados;
- a necessidade de habilidades especializadas para utilizar o aplicação de TI de maneira eficaz, incluindo o treinamento de indivíduos que usarão o aplicação de TI; e
- a necessidade de desenvolver procedimentos que definem o modo como o aplicação de TI funciona.

A101. A firma pode especificamente proibir o uso de aplicações de TI ou de funções de aplicações de TI até o momento em que seja determinado que eles operam de maneira apropriada e tenham sido aprovados para uso pela firma. Alternativamente, a firma pode estabelecer políticas ou procedimentos para tratar das circunstâncias em que a equipe de trabalho usa uma aplicação de TI que não foi aprovado pela firma. Essas políticas ou procedimentos podem requerer que a equipe de trabalho determine que a aplicação de TI é apropriada para uso antes de sua utilização no trabalho, considerando os assuntos no item A100. Os itens A25 ao A28 da NBC TA 220 (RXR2)<sup>8</sup> tratam das responsabilidades do sócio do trabalho pelos recursos do trabalho.

#### Recursos intelectuais (ver item 32(g))

A102. Recursos intelectuais incluem as informações usadas pela firma para permitir a operação do sistema de gestão de qualidade e promover a consistência na execução dos trabalhos.

#### Exemplos de recursos intelectuais

Políticas ou procedimentos formais, metodologia, guias específicos do setor ou sobre o assunto, manuais contábeis, documentação padronizada ou acesso a fontes de informações (por exemplo, assinaturas em *sites* que fornecem informações mais detalhadas sobre entidades ou outras informações normalmente usadas na execução dos trabalhos).

A103. Os recursos intelectuais podem ser disponibilizados por meio de recursos tecnológicos, por exemplo, a metodologia de trabalho da firma pode estar embutida na aplicação de TI que facilita o planejamento e a execução do trabalho.

#### Uso de recursos tecnológicos e intelectuais (ver itens 32(f) e 32(g))

A104. A firma pode estabelecer políticas ou procedimentos relacionados com o uso dos recursos tecnológicos e intelectuais da firma. Essas políticas ou procedimentos podem:

- requerer o uso de determinadas aplicações de TI ou recursos intelectuais na execução dos trabalhos, ou relacionados com outros aspectos do trabalho, como, por exemplo, o procedimento de arquivamento da documentação do trabalho.

R2

- Especificar as qualificações ou a experiência que os indivíduos precisam ter para usar o recurso, incluindo a necessidade de um especialista ou de treinamento. Por exemplo, a firma pode especificar as qualificações ou a capacitação necessária para usar uma aplicação de TI que analisa dados, considerando que são necessárias habilidades especializadas para interpretar os resultados;
- especificar as responsabilidades do sócio do trabalho sobre o uso de recursos tecnológicos e intelectuais;
- definir o modo como os recursos tecnológicos e intelectuais devem ser usados, incluindo como os indivíduos devem interagir com a aplicação de TI, o modo como o recurso intelectual deve ser aplicado e a disponibilidade de suporte ou assistência ao usar o recurso tecnológico ou intelectual.

Prestadores de serviços (ver itens 16(v), 32(h))

A105. Em algumas circunstâncias, a firma pode usar recursos fornecidos por um prestador de serviços, quando ela não tem internamente os recursos apropriados. Embora a firma possa usar recursos de um prestador de serviços, ela continua responsável pelo seu sistema de gestão de qualidade.

Exemplos de recursos de um prestador de serviços

- Indivíduos contratados para realizar atividades de monitoramento da firma ou revisões da qualidade dos trabalhos, ou para prestarem consultoria sobre assuntos técnicos.
- Um aplicativo comercial usado na execução dos trabalhos de auditoria.
- Indivíduos que executam procedimentos nos trabalhos da firma, por exemplo, auditores dos componentes de outras firmas que não fazem parte da rede da firma ou indivíduos contratados para participar de uma contagem física de estoque em uma localidade remota.
- Um especialista externo do auditor usado pela firma para auxiliar a equipe de trabalho na obtenção da evidência de auditoria.

A106. Na identificação e avaliação dos riscos de qualidade, a firma deve obter um entendimento das condições, dos eventos, das circunstâncias, das ações ou omissões que podem afetar adversamente o alcance dos objetivos de qualidade. Essas mesmas condições se aplicam no caso de provedores de serviços. Para isso, a firma pode considerar a natureza dos recursos fornecidos pelos provedores de serviços, o modo e a extensão em que eles serão usados, e as características gerais desses provedores de serviços (por exemplo, os diversos tipos de firmas de serviços profissionais que são usadas), a fim de identificar e avaliar os riscos de qualidade relacionados com o uso desses recursos.

A107. Ao determinar se um recurso de um provedor de serviços é apropriado para uso no sistema de gestão de qualidade da firma ou na execução dos trabalhos, a firma pode obter, de diversas fontes, informações sobre o provedor de serviços e os recursos que ele fornece. Os assuntos que a firma pode considerar incluem:

- o objetivo de qualidade e os riscos de qualidade relacionados. Por exemplo, no caso da metodologia do prestador de serviços, pode haver riscos de qualidade relacionados com o objetivo de qualidade no item 32(g). Esse risco de qualidade pode ocorrer pelo fato de o prestador de serviços não atualizar a metodologia para refletir mudanças nas normas profissionais e nos requisitos legais e regulatórios aplicáveis;
- a natureza e o escopo dos recursos, e as condições do serviço (por exemplo, em relação a uma aplicação de TI, a frequência com que serão fornecidas atualizações, limitações sobre o uso da aplicação e o modo como o prestador de serviços trata a confidencialidade de dados);
- a extensão em que o recurso é usado em toda a firma, o modo como o recurso será usado e se ele é adequado para a finalidade;
- a extensão da personalização do recurso para a firma;
- o uso anterior do prestador de serviços pela firma; e
- a experiência do prestador de serviços no setor e sua reputação no mercado.

A108. A firma pode ter a responsabilidade de tomar ações adicionais ao usar o recurso de um prestador de serviços para que o recurso funcione de maneira eficaz. Por exemplo, a firma pode precisar comunicar informações ao prestador de serviços para que o recurso funcione de maneira eficaz ou, em relação a uma aplicação de TI, a firma pode precisar ter uma infraestrutura de suporte e de processos de TI no local.

#### Informações e **comunicações** (ver item 33)

A109. A obtenção, a geração ou a comunicação de informações é geralmente um processo contínuo, que envolve todo o pessoal e abrange a disseminação de informações dentro e fora da firma. As informações e as comunicações são disseminadas em todos os componentes do sistema de gestão de qualidade.

#### Sistema de informações da firma (ver item 33(a))

A110. Informações confiáveis e relevantes devem ser precisas, completas, tempestivas e válidas para permitir o devido funcionamento do sistema de gestão de qualidade da firma e suportar as decisões relacionadas com esse sistema.

A111. O sistema de informações pode incluir o uso de elementos manuais ou de TI, que afetam a forma como as informações são identificadas, capturadas, processadas, mantidas e comunicadas. Os procedimentos para identificar, capturar, processar, manter e comunicar informações podem ser executados por meio de aplicações de TI e, em alguns casos, podem estar embutidos nas respostas da firma para outros componentes. Além disso, registros digitais podem substituir ou complementar os registros físicos.

Exemplo de escalabilidade para demonstrar o modo como o sistema de informações pode ser planejado em uma firma menos complexa

Firmas menos complexas com pequeno quadro de funcionários e envolvimento direto da liderança podem não precisar de políticas e procedimentos rigorosos que especificam o modo como as informações devem ser identificadas, capturadas, processadas e mantidas.

#### Comunicações dentro da firma (ver itens 33(b), 33(c))

A112. A firma pode reconhecer e reforçar a responsabilidade do pessoal e das equipes de trabalho por trocarem informações entre eles, estabelecendo canais de comunicação para facilitar a comunicação por toda a firma.

Exemplos de comunicação entre a firma, o pessoal e as equipes de trabalho

- A firma comunica a responsabilidade pela implementação de suas respostas ao pessoal e às equipes de trabalho.
- A firma comunica as mudanças no sistema de gestão de qualidade ao pessoal e às equipes de trabalho, na extensão em que as mudanças são relevantes para suas responsabilidades, e permite que eles tomem prontamente as ações apropriadas de acordo com suas responsabilidades.
- A firma comunica as informações que são obtidas no seu processo de aceitação e continuidade, que são relevantes para as equipes do trabalho no planejamento e execução deles.
- As equipes de trabalho comunicam prontamente à firma as informações sobre:
  - um eventual cliente, cujas informações obtidas durante a execução de um trabalho poderiam ter levado a firma a recusar a relação com ele ou a não contratação de um trabalho específico, caso essas informações fossem anteriormente conhecidas;

A operação das respostas da firma (por exemplo, preocupações sobre os processos dela para designar pessoal para os trabalhos), que, em alguns casos, pode indicar uma deficiência no sistema de gestão de qualidade da firma.

- As equipes de trabalho comunicam as informações ao revisor de qualidade do trabalho ou aos indivíduos que foram consultados sobre assuntos complexos ou controversos.
- As equipes de trabalho do grupo comunicam os assuntos aos auditores dos componentes, de acordo com as políticas ou procedimentos da firma, incluindo assuntos relacionados com gestão de qualidade no nível do trabalho.
- Os responsáveis operacionais pelo cumprimento dos requisitos de independência comunicam ao pessoal e às equipes de trabalho relevantes as mudanças nos requisitos de independência e nas políticas ou procedimentos da firma para que tratem dessas mudanças.

Comunicação com partes externas

Comunicação para a rede da firma ou dentro da rede da firma e para prestadores de serviços (ver item 33(d)(i))

A113. Além de a firma comunicar informações para a rede da firma ou dentro da rede da firma, ou para um prestador de serviços, a firma pode precisar obter informações da rede, de uma firma da rede ou de um prestador de serviços que suportem a firma no planejamento, na implementação e na operação de seu sistema de gestão de qualidade.

Exemplo de informações obtidas pela firma de dentro da rede da firma

A firma obtém informações da rede ou de outras firmas da rede sobre clientes de outras firmas da rede quando há requisitos de independência que afetam a firma.

Comunicação com *outras partes externas* (*não relacionadas com a firma ou cliente*) (ver: item 33(d)(ii))

A114. Exemplos de quando leis, regulamentos ou normas profissionais podem requerer que a firma comunique informações para partes externas.

- A firma toma conhecimento do não cumprimento de leis e regulamentos, por parte de um cliente. Nesse caso, os requisitos éticos relevantes requerem que ela comunique esse não cumprimento a uma autoridade externa apropriada, ou que considere se essa comunicação é uma ação apropriada nas circunstâncias.
- Leis ou regulamentos requerem que a firma publique um relatório de transparência e especifique a natureza das informações que devem ser incluídas no relatório de transparência.
- Leis ou o regulamento de títulos e valores mobiliários requerem que a firma comunique determinados assuntos para os responsáveis pela governança.

A115. Em alguns casos, leis ou regulamentos podem impedir a firma de comunicar externamente as informações relacionadas com o seu sistema de gestão de qualidade.

Exemplos de quando a firma pode ser impedida de comunicar externamente as informações

- Leis ou regulamentos de privacidade ou de confidencialidade proíbem a divulgação de determinadas informações.
- Leis, regulamentos ou requisitos éticos relevantes incluem disposições que tratam do dever de confidencialidade.

Respostas especificadas (ver item 34)

A116. As respostas especificadas podem tratar de múltiplos riscos de qualidade relacionados com mais de um objetivo de qualidade em componentes diferentes. Por exemplo, políticas ou procedimentos para denúncias e alegações podem tratar de riscos de qualidade, relacionados com objetivos de qualidade em recursos (por exemplo, compromisso do pessoal com a qualidade), requisitos éticos relevantes, governança e liderança. Apenas as respostas especificadas não são suficientes para alcançar os objetivos do sistema de gestão de qualidade.

Requisitos éticos relevantes (ver item 34(a))

A117. Os requisitos éticos relevantes podem conter disposições relacionadas com a identificação e avaliação de ameaças e com o modo como elas são tratadas. Por exemplo, a NBC PG 100, que complementa o Código de Ética do CFC, fornece as normas profissionais que complementam a estrutura conceitual para essa finalidade e a aplicação da estrutura conceitual requer que a firma use o teste do terceiro razoável e informado.

A118. Os requisitos éticos relevantes podem especificar o modo como a firma deve responder a uma violação. Por exemplo, o Código de Ética do CFC ou as normas profissionais que o complementam estabelecem os requisitos, no caso de uma violação a eles, e incluem requisitos específicos que tratam de violações das normas de independência, que incluem requisitos para comunicação com partes externas.

A119. Os assuntos relacionados com violações dos requisitos éticos relevantes dos quais a firma pode tratar incluem:

- a comunicação de violações dos requisitos éticos relevantes para o pessoal apropriado;
- a avaliação da importância de uma violação e seu efeito sobre o cumprimento dos requisitos éticos relevantes;

- as ações a serem tomadas para tratar de maneira satisfatória das consequências de uma violação, incluindo que essas ações sejam tomadas assim que possível;
- a determinação de se comunicar uma violação para partes externas, como os responsáveis pela governança da entidade à qual a violação está relacionada ou a uma autoridade supervisora externa; e
- a determinação das ações apropriadas a serem tomadas em relação ao(s) indivíduo(s) responsável(is) pela violação.

Denúncias e alegações (ver item 34(c))

A120. O estabelecimento de políticas ou procedimentos para tratar de denúncias e alegações pode ajudar a firma a impedir que sejam emitidos relatórios inapropriados. Elas também podem ajudar a firma a:

- identificar e lidar com indivíduos, incluindo a liderança, cujas ações ou comportamentos não demonstram e nem suportam os compromissos da firma com a qualidade; ou
- identificar deficiências no sistema de gestão de qualidade.

A121. Denúncias e alegações podem ser feitas pelo pessoal interno ou externo (por exemplo, clientes, auditores dos componentes ou indivíduos de dentro da rede da firma).

Informações que se tornam conhecidas depois da aceitação ou *continuidade* de relação com *um* cliente ou um trabalho específico (ver item 34(d))

A122. Informações que se tornam conhecidas depois da aceitação ou continuidade de uma relação com o cliente ou de um trabalho específico podem:

- ter existido no momento da decisão de aceitar ou continuar a relação com o cliente ou um trabalho específico e a firma não tinha conhecimento dessas informações; ou
- estar relacionadas com novas informações que surgiram depois da decisão de aceitar ou continuar a relação com o cliente ou um trabalho específico.

Exemplos de assuntos tratados pelas políticas ou procedimentos da firma nas circunstâncias em que as informações, que poderiam ter afetado a decisão da firma de aceitar ou continuar a relação com o cliente ou o trabalho específico, se tornam conhecidas depois da aceitação ou continuação da relação com o cliente ou o trabalho específico.

- Consulta interna ou com assessores jurídicos.
- Consideração sobre a existência de um requisito profissional, legal ou regulatório para a firma continuar o trabalho.
- Discussão com o nível apropriado da administração e com os responsáveis pela governança do cliente, ou com a parte contratante, sobre a ação que a firma poderia tomar com base nos fatos e nas circunstâncias relevantes.
- Quando fica determinado que a retirada do trabalho é uma ação apropriada:
  - informar a administração e os responsáveis pela governança do cliente, ou a parte contratante, da decisão e as razões da retirada.
  - considerar se há algum requisito profissional, legal ou regulatório para que a firma comunique às autoridades reguladoras sobre sua retirada do trabalho, ou de ambos (do trabalho e da relação com o cliente), juntamente com as razões da retirada.

A123. Em algumas circunstâncias, leis ou regulamentos específicos podem impor uma obrigação à firma de aceitar ou continuar o trabalho de um cliente ou, no caso do setor público, a firma pode ser nomeada por meio de disposições legais.

Exemplos de assuntos tratados pelas políticas ou procedimentos da firma nas circunstâncias em que ela é obrigada a aceitar ou continuar um trabalho, ou não consegue retirar-se de um trabalho, e a firma tem conhecimento de informações que a teriam levado a recusar ou descontinuar o trabalho

- A firma considera o efeito das informações sobre o desempenho do trabalho.
- A firma comunica as informações ao sócio do trabalho e solicita que ele aumente o grau de direcionamento e supervisão da equipe e do trabalho (extensão e frequência), bem como da revisão do trabalho.
- A firma designa pessoal mais experiente para o trabalho.
- A firma determina que deve ser realizada uma revisão da qualidade do trabalho.

*Comunicações com partes externas (ver item 34(e))*

A124. A capacidade da firma de manter a confiança das partes interessadas na qualidade dos seus trabalhos pode ser aumentada por meio das comunicações relevantes, confiáveis e transparentes pela firma sobre as atividades realizadas para tratar da qualidade e da eficácia dessas atividades.

A125. As partes externas que podem usar informações sobre o sistema de gestão de qualidade da firma e a extensão do interesse delas no sistema de gestão de qualidade podem variar com base na natureza e nas circunstâncias da firma e de seus trabalhos.

Exemplos de partes externas que podem usar informações sobre o sistema de gestão de qualidade da firma

- A administração ou os responsáveis pela governança dos clientes da firma podem usar as informações para determinar se devem nomear a firma para executar um trabalho;
- as autoridades supervisoras externas podem ter indicado a necessidade de informações para suportar suas responsabilidades de monitoramento da qualidade dos trabalhos em toda uma jurisdição e de entendimento do trabalho das firmas;
- outras firmas que usam o trabalho da firma na execução de seus próprios trabalhos (por exemplo, quando auditor do componente recebe uma solicitação do auditor do grupo); e
- outros usuários dos relatórios emitidos pela firma, como, por exemplo, investidores que usam os relatórios dos auditores em suas tomadas de decisão podem ter indicado a necessidade das informações.

A126. As informações sobre o sistema de gestão de qualidade fornecidas para partes externas, incluindo informações comunicadas aos responsáveis pela governança sobre o modo como o sistema de gestão de qualidade suporta a execução dos trabalhos de qualidade de maneira consistente, podem tratar de assuntos como:

- a natureza e as circunstâncias da firma, como a estrutura organizacional, o modelo de negócios, a estratégia e o ambiente operacional;
- a governança e a liderança da firma, como sua cultura, o modo como demonstram o compromisso com a qualidade e atribuem os papéis, as responsabilidades e a autoridade com relação ao sistema de gestão de qualidade;
- o modo como a firma cumpre com suas responsabilidades de acordo com os requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com independência;
- fatores que contribuem para trabalhos de qualidade. Por exemplo, essas informações podem ser apresentadas na forma de indicadores de qualidade do trabalho com comentários para explicar esses indicadores;

- os resultados das atividades de monitoramento da firma e das inspeções externas, bem como o modo como ela corrigiu as deficiências identificadas ou como está respondendo a elas;
- a avaliação realizada, de acordo com os itens 53 e 54, para confirmar à firma se o seu sistema de gestão de qualidade fornece a segurança razoável de que os objetivos do sistema estão sendo alcançados, incluindo a base para os julgamentos feitos na avaliação e na conclusão;
- o modo como a firma respondeu a novos acontecimentos e mudanças nas circunstâncias dela ou dos seus trabalhos, incluindo como o sistema de gestão de qualidade foi adaptado para responder a essas mudanças; e
- o relacionamento entre a firma e a rede, a estrutura geral da rede, uma descrição dos requisitos da rede e dos serviços da rede, as responsabilidades da firma e da rede (incluindo que a firma tem a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade), e as informações sobre o alcance geral e os resultados das atividades de monitoramento realizadas pela rede em todas as firmas da rede.

Comunicação com os responsáveis pela governança (ver item 34(e)(i))

A127. O modo como a comunicação com os responsáveis pela governança é realizado (ou seja, pela firma ou pela equipe de trabalho) pode depender das políticas ou dos procedimentos da firma e das circunstâncias do trabalho.

A128. A NBC TA 260 (R2) trata da responsabilidade do auditor em comunicar aos responsáveis pela governança, bem como da determinação, pelo auditor, da(s) pessoa(s) apropriadas da estrutura de governança da entidade com a(s) qual(is) se comunica (itens 11 ao 13) e o processo de comunicação (itens 18 a 22) na auditoria de demonstrações contábeis. Em algumas circunstâncias, comunicar aos responsáveis pela governança de outras entidades, que não são listadas, pode ser apropriado (ou quando executar outros trabalhos), por exemplo, entidades que podem ter características de interesse público ou de prestação pública de contas como, por exemplo:

- entidades que mantêm uma quantidade significativa de ativos na qualidade de agente fiduciário para um grande número de partes interessadas, incluindo instituições financeiras, como alguns bancos, companhias de seguro e fundos de pensão.;
- entidades com um alto perfil público ou cuja administração ou proprietários têm um alto perfil público; e
- entidades com um grande número e ampla gama de partes interessadas.

Considerações para o setor público

A129. A firma (ou auditor dos tribunais de contas) pode determinar se é apropriado comunicar aos responsáveis pela governança de uma entidade do setor público sobre o modo como o seu sistema de gestão de qualidade suporta o desempenho consistente dos trabalhos de qualidade, levando em consideração o porte e a complexidade dessa entidade, a gama de suas partes interessadas, a natureza dos serviços que ela presta, bem como o papel e as responsabilidades dos responsáveis pela governança.

Determinação quanto é apropriado comunicar às partes externas (ver item 34(e)(ii))

A130. A determinação pela firma de quando é apropriado comunicar às partes externas sobre o sistema de gestão de qualidade da firma é um assunto de julgamento profissional e pode ser influenciada por assuntos como:

- os tipos de trabalho executados pela firma e os tipos de entidade para os quais os trabalhos são executados;
- a natureza e as circunstâncias da firma;
- a natureza do ambiente operacional da firma, como a prática comercial habitual na jurisdição da firma e as características dos mercados financeiros nos quais a firma atua;
- a extensão na qual a firma já se comunicou com as partes externas, de acordo com leis ou regulamentos (ou seja, se uma comunicação adicional é necessária e, caso afirmativo, os assuntos a serem comunicados);
- as expectativas das partes interessadas na jurisdição da firma, incluindo o entendimento e o interesse que as partes externas manifestaram sobre os trabalhos executados pela firma e os processos da firma na execução dos trabalhos;
- tendências jurisdicionais;
- as informações que já estão disponíveis para as partes externas;
- o modo como as partes externas podem usar as informações e seu entendimento de assuntos relacionados com o sistema de gestão de qualidade da firma e das auditorias ou revisões das demonstrações contábeis ou de outros trabalhos de asseguração e serviços relacionados; e
- os benefícios de interesse público da comunicação externa e se seria, de maneira razoável, esperado que eles compensassem os custos (monetários ou outros) dessa comunicação.

Os assuntos acima também podem afetar as informações fornecidas pela firma nas suas comunicações, a natureza, a época, a extensão e a forma apropriada das comunicações.

Natureza, época, extensão e forma apropriada da comunicação com as partes externas (ver item 34(e)(iii))

A131. A firma pode considerar os seguintes atributos ao preparar as informações que são comunicadas às partes externas:

- as informações devem ser específicas às circunstâncias da firma. Relacionar os assuntos nas comunicações diretamente com as suas circunstâncias específicas pode ajudar a minimizar o potencial de que essas informações se tornem excessivamente padronizadas e menos úteis com o tempo;
- as informações devem ser apresentadas de forma clara, compreensível e não enganosa. Elas não devem influenciar de maneira inapropriada os usuários das informações (por exemplo, as informações devem ser apresentadas de uma forma que é apropriadamente equilibrada em relação aos aspectos positivos e negativos do assunto que está sendo comunicado);
- as informações devem ser precisas e completas em todos os aspectos relevantes e não devem conter informações que sejam enganosas; e
- as informações devem considerar as necessidades dos usuários aos quais elas se destinam. Ao considerar essas necessidades, bem como o fato de eles terem acesso a informações relevantes por meio de outras fontes (por exemplo, o site da firma), a firma pode tratar de assuntos como o nível de detalhe que os usuários considerariam significativo.

A132. A firma deve usar o julgamento profissional para determinar, nas circunstâncias, a forma apropriada de comunicações com partes externas, incluindo comunicações (verbais ou

escritas) com os responsáveis pela governança ao conduzir uma auditoria de demonstrações contábeis de entidades listadas. Portanto, a forma de comunicação pode variar.

Exemplos de formas de comunicação com as partes externas

- Uma publicação como um relatório de transparência ou um relatório de qualidade da auditoria.
- Comunicação por escrito direcionada a partes interessadas específicas (por exemplo, informações sobre os resultados do processo de monitoramento e correção da firma).
- Conversas e interações diretas com a parte externa (por exemplo, discussões entre a equipe de trabalho e os responsáveis pela governança).
- Página na internet.
- Outras formas de mídia digital como, por exemplo, a mídia social, entrevistas ou apresentações por meio de webcast ou vídeo.

Trabalhos sujeitos a uma revisão da qualidade

Revisão da qualidade do trabalho requerida por lei ou regulamento (ver item 34(f)(ii))

A133. Leis ou regulamentos podem requerer que seja realizada uma revisão da qualidade do trabalho, como, por exemplo, para trabalhos de auditoria para entidades que:

- são entidades de interesse público, conforme definido em uma jurisdição específica;
- atuam no setor público ou são receptoras de recursos do governo, ou entidades que prestam contas publicamente;
- atuam em determinados setores (por exemplo, instituições financeiras (como bancos), companhias de seguros e fundos de pensão);
- atendem a um limite especificado de ativos; ou
- estão sob a administração de um processo legal ou judicial (por exemplo, liquidação).

Revisão da qualidade do trabalho como resposta ao tratamento de um ou mais riscos de qualidade (ver item 34(f)(iii))

A134. O entendimento, pela firma, das condições, eventos, circunstâncias, ações ou omissões que podem afetar de forma adversa o alcance dos objetivos de qualidade, conforme requerido pelo item 25(a)(ii), refere-se à natureza e às circunstâncias dos trabalhos executados por ela. Ao planejar e implementar respostas para tratar de um ou mais riscos de qualidade, a firma pode determinar que uma revisão da qualidade do trabalho é uma resposta apropriada, com base nas razões para as avaliações dadas aos riscos de qualidade.

Exemplos de condições, eventos, circunstâncias, ações ou omissões que geram um ou mais riscos de qualidade para os quais uma revisão do trabalho de qualidade pode ser uma resposta apropriada

Aqueles relacionados com os tipos de trabalho executados pela firma e com os relatórios a serem emitidos:

- trabalhos que envolvem um alto nível de complexidade ou julgamento, como, por exemplo:
  - auditorias das demonstrações contábeis para entidades que atuam em um setor que tem, normalmente, estimativas contábeis com um alto grau de incerteza de estimativa (por exemplo, algumas instituições financeiras de grande porte ou empresas de mineração), ou para entidades para as quais há incertezas relacionadas com eventos

ou condições que podem levantar dúvida significativa quanto a sua capacidade de manter a continuidade operacional;

- trabalhos de asseguração que requerem habilidades e conhecimento especializados para mensurar e avaliar o objeto subjacente em relação aos critérios aplicáveis (por exemplo, uma demonstração de gases do efeito estufa na qual há incertezas significativas associadas com as quantidades nela apresentadas);
- trabalhos nos quais foram encontrados problemas, como, por exemplo, trabalhos de auditoria com constatações recorrentes de inspeção interna ou externa, deficiências significativas não corrigidas nos controles internos ou uma reapresentação relevante de informações comparativas nas demonstrações contábeis;
- trabalhos para os quais circunstâncias incomuns foram identificadas durante o processo de aceitação e continuidade da firma (por exemplo, um novo cliente que teve uma divergência com seu auditor ou profissional de asseguração anterior); e
- trabalhos que envolvem a apresentação de relatórios sobre informações financeiras ou não financeiras que devem ser incluídas em um arquivamento regulatório e que podem envolver um grau mais alto de julgamento, como, por exemplo, demonstrações contábeis pró-forma a serem incluídas em um prospecto.

Aqueles relacionados com os tipos de entidade para as quais os trabalhos são executados:

- entidades em setores emergentes ou para as quais a firma não tem experiência prévia;
- entidades para as quais foram manifestadas preocupações em notificações de órgãos reguladores prudenciais ou de títulos e valores mobiliários;
- outras entidades que não são listadas, mas que podem ter características de interesse público ou de prestação pública de contas. Por exemplo:
  - entidades que mantêm uma quantidade significativa de ativos na qualidade de agente fiduciário para um grande número de partes interessadas, incluindo instituições financeiras, como alguns bancos; companhias de seguro e fundos de pensão para os quais a revisão da qualidade do trabalho não é de outra forma requerida por lei ou regulamento;
  - entidades com um alto perfil público ou cuja administração ou proprietários têm um alto perfil público; e
  - entidades com um grande número e ampla gama de partes interessadas.

A135. As respostas da firma para tratar dos riscos de qualidade podem incluir outras formas de revisões do trabalho que não são uma revisão da qualidade do trabalho. Por exemplo, para as auditorias das demonstrações contábeis, as respostas da firma podem incluir revisões dos procedimentos da equipe de trabalho relacionadas com os riscos significativos, ou revisões de certos julgamentos significativos, pelo pessoal que tem experiência técnica especializada. Em alguns casos, esses outros tipos de revisão do trabalho podem ser executados como complemento da revisão da qualidade do trabalho.

A136. Em alguns casos, a firma pode determinar que não há auditorias ou outros trabalhos para os quais uma revisão da qualidade do trabalho ou outra forma de revisão do trabalho é uma resposta apropriada para tratar dos riscos de qualidade.

Considerações para o setor público

A137. A natureza e as circunstâncias das entidades do setor público (por exemplo, devido ao seu porte, complexidade e a gama de partes interessadas ou a natureza dos serviços que elas prestam) podem gerar riscos de qualidade. Nessas circunstâncias, a firma pode determinar

que uma revisão da qualidade do trabalho é uma resposta apropriada para tratar desses riscos de qualidade. Leis ou regulamentos podem estabelecer requisitos adicionais para a apresentação de relatório para os auditores das entidades do setor público (por exemplo, um relatório separado para os legisladores nos casos de não conformidade com lei ou regulamento ou outro órgão diretivo ou a comunicação desses casos no relatório do auditor sobre as demonstrações contábeis). Nesses casos, a firma também pode considerar a complexidade da apresentação desses relatórios e sua importância para os usuários para determinar se uma revisão da qualidade do trabalho é uma resposta apropriada.

#### Processo de monitoramento e remediação (ver itens 35 a 47)

A138. Além de permitir a avaliação do sistema de gestão de qualidade, o processo de monitoramento e correção proporciona a melhoria pró-ativa e contínua da qualidade do trabalho e do sistema de gestão de qualidade. Por exemplo:

- considerando as limitações inerentes ao sistema de gestão de qualidade, a identificação das deficiências pela firma não é incomum e é um aspecto importante do sistema de gestão de qualidade, uma vez que essa identificação imediata das deficiências permite que a firma as corrija de maneira tempestiva e eficaz, assim como contribui para uma cultura de melhoria contínua; e
- as atividades de monitoramento podem fornecer informações que permitem que a firma impeça uma deficiência, por meio da resposta a uma constatação que poderia, com o tempo, levar a uma deficiência.

#### Planejamento e realização das atividades de monitoramento (ver itens 37 e 38)

A139. As atividades de monitoramento da firma podem compreender uma combinação de atividades contínuas e periódicas de monitoramento. As atividades contínuas de monitoramento são geralmente atividades rotineiras estabelecidas nos processos da firma e realizadas em tempo real, reagindo a mudanças de condições. As atividades periódicas de monitoramento são realizadas pela firma em determinados intervalos. Na maioria dos casos, as atividades contínuas de monitoramento fornecem informações sobre o sistema de gestão de qualidade de maneira mais tempestiva.

A140. As atividades de monitoramento podem incluir a inspeção de trabalhos em andamento. As inspeções dos trabalhos são planejadas para assegurar que um aspecto do sistema de gestão de qualidade é planejado, implementado e operado da maneira pretendida. Em algumas circunstâncias, o sistema de gestão de qualidade pode incluir respostas que são planejadas para revisar os trabalhos, enquanto eles estão em processo de execução, assemelhando-se a uma inspeção de trabalhos em andamento (por exemplo, revisões que são planejadas para detectar falhas ou deficiências no sistema de gestão de qualidade que possam impedir a ocorrência de um risco de qualidade). A finalidade da atividade orientará seu planejamento e implementação e onde ela se encaixa no sistema de gestão de qualidade (ou seja, se é uma inspeção de um trabalho em andamento que é uma atividade de monitoramento ou uma revisão de um trabalho que é uma resposta para tratar um risco de qualidade).

A141. A natureza, a época e a extensão das atividades de monitoramento também podem ser afetadas por outros assuntos, como:

- o porte, a estrutura e a organização da firma;
- o envolvimento da rede da firma nas atividades de monitoramento; e

- os recursos que a firma pretende usar para permitir as atividades de monitoramento, como o uso de aplicações de TI.

A142. Ao realizar as atividades de monitoramento, a firma pode determinar que as mudanças na natureza, na época e na extensão das atividades de monitoramento são necessárias, tal como quando as constatações indicam a necessidade de atividades de monitoramento mais amplas.

Planejamento dos processos de avaliação de risco, de monitoramento e de correção da firma (ver item 37(c))

A143. O modo como o processo de avaliação de risco da firma é planejado (por exemplo, um processo centralizado ou descentralizado ou a frequência da revisão) pode afetar a natureza, a época e a extensão das atividades de monitoramento, incluindo as atividades de monitoramento do processo de avaliação de risco da firma.

A144. O modo como o processo de monitoramento e correção da firma é planejado (por exemplo, a natureza, a época e a extensão das atividades de monitoramento e correção, levando em consideração a natureza e as circunstâncias da firma) pode afetar as atividades de monitoramento realizadas pela firma para determinar se o processo de monitoramento e correção alcançou a finalidade pretendida, conforme descrita no item 35.

Exemplo de escalabilidade para demonstrar as atividades de monitoramento para o processo de monitoramento e remediação

- Em uma firma menos complexa, as atividades de monitoramento podem ser simples, uma vez que as informações sobre o processo de monitoramento e correção podem estar prontamente disponíveis na forma de conhecimento da liderança, com base em sua frequente interação com o sistema de gestão de qualidade, da natureza, da época e da extensão das atividades de monitoramento realizadas, dos resultados das atividades de monitoramento e das ações da firma para tratar os resultados.
- Em uma firma mais complexa, as atividades de monitoramento para o processo de monitoramento e correção podem ser especificamente planejadas para determinar que o processo de monitoramento e correção está fornecendo informações relevantes e oportunas sobre o sistema de gestão de qualidade e respondendo apropriadamente às deficiências identificadas.

Mudanças no sistema de gestão de qualidade (ver item 37(d))

A145. Mudanças no sistema de gestão de qualidade podem incluir:

- mudanças para tratar de uma deficiência identificada no sistema de gestão de qualidade; e
- mudanças nos objetivos de qualidade, nos riscos de qualidade ou nas respostas, como resultado de mudanças na natureza e nas circunstâncias da firma e de seus trabalhos.

Quando mudanças ocorrem, as atividades prévias de monitoramento realizadas pela firma não podem mais lhe fornecer informações que suportam a avaliação do sistema de gestão de qualidade e, portanto, suas atividades de monitoramento podem incluir o monitoramento dessas áreas de mudança.

Atividades prévias de monitoramento (ver item 37(e))

A146. Os resultados das atividades prévias de monitoramento da firma podem indicar áreas do sistema nas quais a deficiência pode surgir, particularmente áreas em que há um histórico de deficiências identificadas.

A147. As atividades prévias de monitoramento realizadas pela firma podem deixar de fornecer a ela informações que suportam a avaliação do sistema, incluindo áreas do sistema de gestão de qualidade que não mudaram, particularmente quando houver decorrido algum tempo, desde que as atividades de monitoramento foram realizadas.

Outras informações relevantes (ver item 37(f))

A148. Além das fontes de informação indicadas no item 37(f), outras informações relevantes podem incluir:

- informações comunicadas pela rede da firma, de acordo com os itens 50(c) e 51(b), sobre o sistema de gestão de qualidade da firma, incluindo os requisitos da rede ou os serviços da rede que a firma incluiu em seu sistema de gestão de qualidade;
- informações comunicadas por um prestador de serviço sobre os recursos que a firma usa em seu sistema de gestão de qualidade; e
- informações de órgãos reguladores sobre as entidades para as quais a firma executa trabalhos, que são disponibilizadas para a firma, como informações de um órgão regulador de títulos e valores mobiliários sobre uma entidade para a qual a firma executa trabalhos (por exemplo, irregularidades nas demonstrações contábeis da entidade).

A149. Os resultados das inspeções externas ou outras informações relevantes, tanto internas quanto externas, podem indicar que as atividades prévias de monitoramento realizadas pela firma deixaram de identificar uma deficiência no sistema de gestão de qualidade. Essas informações podem afetar a consideração da firma sobre a natureza, a época e a extensão das atividades de monitoramento.

A150. As inspeções externas não substituem as atividades de monitoramento internas da firma. Contudo, os resultados das inspeções externas informam a natureza, a época e a extensão das atividades de monitoramento.

Inspeções do trabalho (ver item 38)

A151. Exemplos de assuntos no item 37 que podem ser considerados pela firma na seleção de trabalhos concluídos para inspeção

- Em relação a condições, eventos, circunstâncias, ações ou omissões que geram os riscos de qualidade:
  - os tipos de trabalho executados pela firma e a extensão da experiência da firma na execução desse tipo de trabalho;-
  - os tipos de entidade para as quais os trabalhos são executados, como, por exemplo:
- entidades listadas;
- entidades que atuam em setores emergentes;
- entidades que atuam em setores associados com um alto nível de complexidade ou julgamento;
- entidades que atuam em um setor que é novo para a firma;
  - o mandato e a experiência dos sócios do trabalho;
- os resultados de inspeções prévias de trabalhos concluídos, inclusive para cada sócio do trabalho;

- em relação a outras informações relevantes:
  - denúncias ou alegações sobre um sócio do trabalho;
  - resultados das inspeções externas, inclusive para cada sócio do trabalho;
  - resultados da avaliação da firma do compromisso de cada sócio do trabalho com a qualidade;

A152. A firma pode realizar outras múltiplas atividades de monitoramento que não a inspeção dos trabalhos concluídos que se concentram em determinar se os trabalhos cumpriram com as políticas e os procedimentos. Essas atividades de monitoramento podem ser realizadas para certos trabalhos ou sócios de trabalhos. A natureza e a extensão dessas atividades de monitoramento, e os resultados, podem ser usados pela firma para determinar:

- quais trabalhos concluídos selecionar para inspeção;
- quais sócios de trabalhos selecionar para inspeção;
- com que frequência selecionar um sócio de trabalho para inspeção; ou
- quais aspectos do trabalho considerar ao realizar a inspeção dos trabalhos concluídos.

A153. A inspeção dos trabalhos concluídos para os sócios selecionados, de forma cíclica, pode auxiliar a firma a monitorar se os sócios do trabalho cumpriram com sua responsabilidade geral pela gestão e alcance da qualidade nos trabalhos para os quais eles são designados.

Exemplo do modo como a firma pode aplicar uma base cíclica para a inspeção de trabalhos concluídos para cada sócio do trabalho

A firma pode estabelecer políticas ou procedimentos que tratam da inspeção de trabalhos concluídos que:

- estabelecem o período padrão do ciclo de inspeção, como, por exemplo, a inspeção de um trabalho concluído para cada sócio que conduz auditorias das demonstrações contábeis uma vez a cada três anos, e para todos os outros sócios, uma vez a cada cinco anos;
- estabelecem os critérios para a seleção dos trabalhos concluídos, sendo que a seleção deve incluir trabalho de auditoria de demonstrações contábeis para aqueles sócios que conduzem tais trabalhos;
- tratam da seleção dos sócios de uma maneira que seja imprevisível; e
- tratam, quando for necessário ou apropriado, selecionar sócios com maior ou menor frequência do que o período padrão definido na política, por exemplo:
  - a firma pode selecionar sócios com mais frequência do que o período padrão definido na política da firma quando:
- múltiplas deficiências foram identificadas pela firma que avaliadas como graves e, dessa forma, a firma determina que uma inspeção cíclica mais frequente é necessária para todos os sócios do trabalho;
- o sócio do trabalho executa trabalhos para entidades que atuam em um determinado setor no qual existem altos níveis de complexidade ou julgamento;
- um trabalho executado por um sócio foi submetido a outras atividades de monitoramento e os resultados dessas outras atividades foram insatisfatórios;
- o sócio do trabalho executou um trabalho para uma entidade que atua em um setor no qual ele tem experiência limitada; e
- o sócio ainda não tem experiência suficiente, por ter ingressado recentemente na firma, vindo de outra firma e outra localidade ou foi recém-nomeado.

A firma pode adiar a seleção do sócio (por exemplo, adiar por um ano além do período padrão descrito na política da firma) quando:

- os trabalhos executados por esse sócio foram submetidos a outras atividades de monitoramento durante o período padrão definido na política da firma; e
- os resultados das outras atividades de monitoramento fornecem, para a firma, informações suficientes sobre esse sócio (ou seja, a realização da inspeção de trabalhos concluídos provavelmente não forneceria informações adicionais sobre esse sócio).

A154. Os assuntos considerados na inspeção de um trabalho dependem do modo como a inspeção será usada para monitorar o sistema de gestão de qualidade. Normalmente, essa inspeção inclui a determinação de que as respostas que são implementadas no nível do trabalho (por exemplo, as políticas e os procedimentos da firma com relação ao desempenho do trabalho) foram, de fato, implementadas, conforme planejadas e estão operando de maneira eficaz.

Indivíduos que realizam atividades de monitoramento (ver item 39(b))

A155. As disposições nos requisitos éticos relevantes são importantes no planejamento das políticas e dos procedimentos que tratam da objetividade dos indivíduos que realizam atividades de monitoramento. Uma ameaça de autorrevisão pode surgir quando o indivíduo que realiza:

- a inspeção de um trabalho era:
  - no caso de auditoria de demonstrações contábeis, um membro da equipe de trabalho ou o revisor da qualidade desse trabalho ou de um trabalho para um período financeiro subsequente; ou
  - para todos os trabalhos, um membro da equipe de trabalho ou o revisor da qualidade do trabalho desse trabalho.
- outro tipo de atividade de monitoramento e participou no planejamento, execução ou operação da resposta que está sendo monitorada.

A156. Em algumas circunstâncias, por exemplo, no caso de uma firma menos complexa, pode não haver pessoal com competência, capacidade, tempo ou objetividade para realizar as atividades de monitoramento. Nessas circunstâncias, a firma pode usar os serviços de rede ou um prestador de serviço para realizar as atividades de monitoramento.

Avaliação das constatações e identificação de deficiências (ver item 16(a), 40 e 41)

A157. A firma acumula constatações a partir da realização das atividades de monitoramento, das inspeções externas e de outras fontes relevantes.

A158. As informações acumuladas pela firma a partir das atividades de monitoramento, das inspeções externas e de outras fontes relevantes podem revelar outras observações sobre o sistema de gestão de qualidade da firma como, por exemplo:

- ações, comportamentos ou condições que podem gerar resultados positivos no contexto da qualidade ou da eficácia do sistema de gestão de qualidade; ou
- circunstâncias semelhantes nas quais nenhuma constatação foi observada (por exemplo, trabalhos nos quais nenhuma constatação foi observada e os trabalhos têm uma natureza semelhante aos trabalhos nos quais constatações foram observadas).

Outras observações podem ser úteis para a firma, uma vez que elas podem auxiliá-la na investigação da(s) causa(s) das deficiências identificadas, indicar práticas que a firma pode

suportar ou aplicar de forma mais ampla (por exemplo, em todos os trabalhos) ou indicar oportunidades para a firma aprimorar o sistema de gestão de qualidade.

A159. A firma exerce o julgamento profissional ao determinar se as constatações, individualmente ou em conjunto com outras constatações, geraram uma deficiência no sistema de gestão de qualidade. Ao fazer o julgamento, a firma pode ter que levar em consideração a importância relativa das constatações no contexto dos objetivos e riscos de qualidade respostas ou outros aspectos do sistema de gestão de qualidade aos quais elas se relacionam. Os julgamentos da firma podem ser afetados por fatores quantitativos e qualitativos relevantes para as constatações. Em algumas circunstâncias, a firma pode determinar que é apropriado obter mais informações sobre as constatações a fim de determinar se existe uma deficiência. Nem todas as constatações, incluindo as constatações do trabalho, serão uma deficiência.

A160. Exemplos de fatores quantitativos e qualitativos que uma firma pode considerar ao determinar se as constatações geram uma deficiência

#### Riscos de qualidade e respostas

- Se as constatações se referem a uma resposta:

- o modo como a resposta é planejada, por exemplo, a natureza da resposta, a frequência de sua ocorrência (se aplicável), e a importância relativa da resposta no tratamento dos riscos de qualidade e alcance do(s) objetivo(s) de qualidade com o(s) qual(is) ela se relaciona;
- a natureza do risco de qualidade com o qual a resposta se relaciona e a extensão na qual as constatações indicam que o risco de qualidade não foi tratado; e
- se há outras respostas que tratam do mesmo risco de qualidade e se há constatações para essas respostas.

#### Natureza das constatações e sua disseminação

- A natureza das constatações. Por exemplo, as constatações, relacionadas com ações e comportamentos de liderança podem ser qualitativamente significativas, dado o efeito disseminador que elas poderiam ter no sistema de gestão de qualidade como um todo.
- Se as constatações, em conjunto com outras constatações, indicam uma tendência ou uma questão sistêmica. Por exemplo, constatações semelhantes de um trabalho que aparecem em múltiplos trabalhos podem indicar uma questão sistêmica.

#### Extensão da atividade de monitoramento e extensão das constatações

- A extensão da atividade de monitoramento da qual as constatações surgiram, incluindo o número ou o tamanho das seleções.
- A extensão das constatações em relação à seleção coberta pela atividade de monitoramento e em relação à uma taxa de desvio esperada. Por exemplo, no caso de inspeção de trabalhos, o número de trabalhos selecionados nos quais as constatações foram identificadas com relação ao número total de trabalhos selecionados e à taxa de desvio esperada estabelecida pela firma.

A161. A avaliação das constatações, a identificação de deficiências, a avaliação da sua severidade e do grau de disseminação de uma deficiência, incluindo a investigação da(s) causa(s) da deficiência, são parte de um processo iterativo e não linear.

Exemplos do modo como o processo de avaliação das constatações e identificação de deficiências, avaliação das deficiências, incluindo a investigação da(s) causa(s) delas é iterativo e não linear

- Ao investigar a(s) causa(s) de uma deficiência identificada, a firma pode identificar uma circunstância que tem semelhanças com outras circunstâncias nas quais existiam constatações que não foram consideradas deficiências. Dessa forma, a firma deve ajustar sua avaliação dessas outras constatações e classificá-las como uma deficiência.
- Na avaliação da severidade e disseminação de uma deficiência identificada, a firma pode identificar uma tendência ou uma questão sistêmica que se correlaciona com outras constatações que não foram consideradas deficiências. Como resultado, a firma deve ajustar sua avaliação dessas outras constatações, sendo também classificadas como deficiências.

A162. Os resultados das atividades de monitoramento, de inspeções externas e outras informações relevantes (por exemplo, atividades de monitoramento da rede ou denúncias e alegações) podem revelar informações sobre a eficácia do processo de monitoramento e correção. Por exemplo, os resultados de inspeções externas podem fornecer informações sobre o sistema de gestão de qualidade que não foram identificadas pelo processo de monitoramento e correção da firma e que podem indicar uma deficiência nesse processo.

Avaliação das deficiências identificadas (ver item 41)

A163. Fatores que a firma pode considerar na avaliação da severidade e disseminação de uma deficiência identificada incluem:

- a natureza da deficiência identificada, incluindo o aspecto do sistema de gestão de qualidade da firma ao qual a deficiência se relaciona e se a deficiência está no planejamento, na implementação ou na operação do sistema de gestão de qualidade;
- no caso das deficiências identificadas relacionadas com as respostas, se elas são respostas compensatórias para tratar do risco de qualidade com o qual a resposta se relaciona;
- a(s) causa(s) da deficiência identificada;
- a frequência com a qual o assunto que gera a deficiência identificada ocorreu; e
- a magnitude da deficiência identificada, o quanto rapidamente ela ocorreu e a duração de tempo em que ela existiu e teve efeito no sistema de gestão de qualidade.

A164. A severidade e a disseminação das deficiências identificadas afetam a avaliação do sistema de gestão de qualidade, que é realizada pelo(s) indivíduo(s) que tem(têm) responsabilidade final no que se refere ao sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele.

Causa das deficiências identificadas (ver item 41(a))

A165. O objetivo da investigação da(s) causa(s) das deficiências identificadas é o de entender as circunstâncias subjacentes que causaram as deficiências para permitir que a firma:

- avalie a severidade e a disseminação da deficiência identificada; e
- corrija de maneira apropriada a deficiência identificada.

A realização de uma análise da causa envolve aqueles que realizam a avaliação exercendo o julgamento profissional com base na evidência disponível.

A166. A natureza, a época e a extensão dos procedimentos executados para entender a(s) causa(s) de uma deficiência identificada também podem ser afetadas pela natureza e circunstâncias da firma como, por exemplo:

- sua complexidade e características operacionais;
- seu porte;
- sua dispersão geográfica; e
- o modo como a firma é estruturada ou a extensão na qual ela concentra ou centraliza seus processos ou atividades.

Exemplos do modo como a natureza das deficiências identificadas, sua possível severidade, a natureza e as circunstâncias da firma podem afetar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos para entender a(s) causa(s) das deficiências identificadas

- A natureza da deficiência identificada: os procedimentos da firma para entender a(s) causa(s) de uma deficiência identificada podem ser mais rigorosos quando estiverem relacionados com a emissão de um relatório de auditoria inapropriado sobre demonstrações contábeis de uma entidade listada. O mesmo rigor se aplica quando a deficiência identificada se refere às ações e aos comportamentos da liderança com relação à qualidade.
- A possível severidade da deficiência identificada: os procedimentos da firma para entender a(s) causa(s) de uma deficiência identificada também podem ser mais rigorosos em circunstâncias nas quais a deficiência tiver sido identificada em múltiplos trabalhos ou há um indício de que as políticas ou procedimentos têm altos índices de não conformidade.
- A natureza e as circunstâncias da firma:
  - o no caso de uma firma menos complexa, com um único escritório, os procedimentos da firma para entender a(s) causa(s) de uma deficiência identificada podem ser simples, uma vez que as informações para comunicar o entendimento podem estar prontamente disponíveis, concentradas e a(s) causa(s) pode(m) ser mais aparentes; e
  - o no caso de uma firma mais complexa, com diversos escritórios, os procedimentos para entender a(s) causa(s) de uma deficiência identificada podem incluir o uso de indivíduos treinados especificamente para investigar a(s) causa(s) das deficiências identificadas e o desenvolvimento de uma metodologia com procedimentos mais formalizados para identificar a(s) causa(s).

A167. Ao investigar a(s) causa(s) das deficiências identificadas, a firma pode considerar a razão pela qual as deficiências não apareceram em outras circunstâncias que têm natureza semelhante ao assunto com o qual a deficiência se relaciona. Essas informações também podem ser muito úteis para determinar o modo como remediar uma deficiência identificada.

Exemplo de quando uma deficiência não apareceu em outras circunstâncias de natureza semelhante e o modo como essas informações ajudam a firma a investigar a(s) causa(s) das deficiências identificadas

A firma pode determinar que uma deficiência existe porque constatações semelhantes ocorreram em múltiplos trabalhos. Entretanto, as constatações não ocorreram em muitos outros trabalhos da mesma população que está sendo testada. Ao comparar os trabalhos, a firma conclui que a causa da deficiência identificada é a falta de envolvimento apropriado por parte dos sócios do trabalho em etapas-chave dos trabalhos.

A168. A identificação da(s) causa(s) que são apropriadamente específicas podem suportar o processo da firma para corrigir as deficiências identificadas.

## Exemplo de identificação da(s) causa(s) que é apropriadamente específica

A firma pode identificar que as equipes de trabalho que conduzem as auditorias das demonstrações contábeis estão falhando em obter evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre estimativas contábeis nas quais as premissas da administração têm um alto grau de subjetividade. Enquanto a firma observa que essas equipes de trabalho não estão exercendo o ceticismo profissional apropriado, a causa subjacente dessa questão pode estar relacionada com outro assunto, como um ambiente cultural que não incentiva o questionamento, pelos membros da equipe de trabalho, dos indivíduos com mais autoridade ou com controle, supervisão e revisão insuficientes das atividades realizadas nos trabalhos.

A169. Além de investigar a(s) causa(s) das deficiências identificadas, a firma também pode investigar a(s) causa(s) dos resultados positivos, uma vez que isso poderá revelar oportunidades para firma melhorar, ou aprimorar ainda mais, o sistema de gestão de qualidade.

### Resposta às deficiências identificadas (ver item 42)

A170. A natureza, a época e a extensão das medidas corretivas podem depender de uma série de outros fatores, incluindo:

- a(s) causa(s);
- a severidade e a disseminação da deficiência identificada e, portanto, a urgência com a qual ela precisa ser tratada; e
- a eficácia das medidas corretivas no tratamento da(s) causa(s), como, por exemplo, se a firma precisa implementar mais de uma ação corretiva, a fim de tratar de maneira eficaz a(s) causa(s), ou precisa implementar medidas corretivas como medidas temporárias até que ela possa implementar medidas corretivas mais eficazes.

A171. Em algumas circunstâncias, a ação corretiva pode incluir o estabelecimento de objetivos de qualidade adicionais, ou riscos de qualidade ou respostas podem ser incluídas ou modificadas, pelo fato dessas respostas não serem apropriadas.

A172. Em circunstâncias nas quais a firma determina que a causa de uma deficiência identificada se refere a um recurso fornecido por um prestador de serviço, a firma também pode:

- considerar se continua a usar o recurso fornecido pelo prestador de serviço; e
- comunicar o assunto ao prestador de serviço.

A firma é responsável pelo tratamento do efeito da deficiência identificada, relacionada com o recurso fornecido por um prestador de serviço, no sistema de gestão de qualidade, agindo para impedir que a deficiência ocorra. Entretanto, a firma normalmente não é responsável pela correção da deficiência identificada em nome do prestador do serviço ou por investigar mais detalhadamente a causa da deficiência identificada no prestador de serviço.

### Constatações sobre um trabalho específico (ver item 45)

A173. Em circunstâncias nas quais os procedimentos foram omitidos ou o relatório emitido é inapropriado, a ação tomada pela firma pode incluir:

- efetuar consulta com os indivíduos apropriados com relação à ação adequada;
- discussão do assunto com a administração da entidade ou com os responsáveis pela governança; e

- execução dos procedimentos omitidos.

As ações tomadas pela firma não a isentam da responsabilidade de tomar ações adicionais, relacionadas com a constatação no contexto do sistema de gestão de qualidade, incluindo a avaliação das constatações para identificar as deficiências e quando há uma deficiência, investigar a(s) sua(s) causa(s).

*Comunicações permanentes relacionadas com o monitoramento e a remediação (ver item 46)*

A174. As informações comunicadas sobre o monitoramento e a correção aos indivíduos que têm a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e pela obrigação de prestar contas sobre ele podem ser feitas de forma contínua ou periódica. Os indivíduos podem usar as informações de diversas formas, por exemplo:

- como base para comunicações adicionais ao pessoal sobre a importância da qualidade;
- para responsabilizar indivíduos pelos papéis a eles atribuídos; e
- para identificar as preocupações-chave com o sistema de gestão de qualidade de maneira tempestiva.

As informações também fornecem uma base para a avaliação do sistema de gestão de qualidade e para a conclusão sobre ele, conforme requerido pelos itens 53 e 54.

*Requisitos da empresa em rede ou serviços da rede (ver item 48)*

A175. Em algumas circunstâncias, a firma pode pertencer a uma rede. As redes podem estabelecer requisitos com relação ao sistema de gestão de qualidade da firma ou disponibilizar serviços ou recursos que a firma pode escolher implementar ou usar no planejamento, implementação e operação de seu sistema de gestão de qualidade. Esses requisitos ou serviços podem ter como objetivo promover o desempenho consistente de trabalhos de qualidade em todas as firmas que pertencem à rede. A extensão na qual a rede poderá proporcionar a identificação de riscos adicionais de qualidade e fornecerá à firma objetivos de qualidade e respostas que são comuns em toda a rede dependerá dos acordos da firma com a rede.

*Exemplos de requisitos da rede*

- Requisitos para que a firma inclua objetivos de qualidade ou considere riscos de qualidade adicionais no seu sistema de gestão de qualidade, que são comuns em todas as firmas da rede.
- Requisitos para que a firma inclua respostas no seu sistema de gestão de qualidade que são comuns em todas as firmas da rede. Essas respostas planejadas pela rede podem incluir políticas ou procedimentos da rede que especificam os papéis e as responsabilidades de liderança, incluindo o modo como a firma deve atribuir autoridade e responsabilidade dentro da própria firma, ou recursos, como, por exemplo, metodologias desenvolvidas pela rede para a execução de trabalhos ou aplicações de TI.
- Requisitos para que a firma seja submetida às atividades de monitoramento da rede. Essas atividades de monitoramento podem se relacionar aos requisitos da rede (por exemplo, monitoramento de que a firma implementou a metodologia da rede de maneira apropriada) ou ao sistema de gestão de qualidade da firma em geral.

*Exemplos de serviços da rede*

- Serviços ou recursos que a firma pode optar por usar no seu sistema de gestão de qualidade ou na execução dos trabalhos, como, por exemplo, programas de treinamento voluntário, uso de auditores ou especialistas dos componentes da rede, ou uso de um centro de prestação de serviços estabelecido no nível da rede, ou por outra firma da rede ou grupo de firmas da rede.

A176. A rede pode estabelecer responsabilidades para a firma na implementação dos requisitos da rede ou dos serviços da rede.

Exemplos de responsabilidades para a firma na implementação dos requisitos da rede ou dos serviços da rede

- A firma deve ter certa infraestrutura e certos processos de TI implementados para suportar uma aplicação de TI fornecida pela rede que ela usa no sistema de gestão de qualidade.
- A firma deve fornecer treinamento para toda as pessoas da firma sobre a metodologia fornecida pela rede, inclusive quando são feitas atualizações na metodologia.

A177. O entendimento da firma sobre os requisitos da rede ou dos serviços da rede e as suas responsabilidades, relacionadas com a implementação deles, pode ser obtido por meio de indagações à rede ou da documentação fornecida pela rede sobre assuntos, tais como:

- a governança e a liderança da rede;
- os procedimentos executados pela rede no planejamento, na implementação e, se aplicável, na operação dos requisitos da rede ou dos serviços da rede; e
- o modo como a rede identifica e responde às mudanças que afetam os requisitos da rede, os serviços da rede ou outras informações, como, por exemplo, mudanças nas normas profissionais ou informações que indicam uma deficiência nos requisitos da rede ou nos serviços da rede.

O modo como a rede monitora a adequação dos seus requisitos ou seus serviços pode ser por meio das atividades de monitoramento das firmas da rede e pelos processos da rede para a correção das deficiências identificadas.

Requisitos da rede ou os serviços da rede no sistema de gestão de qualidade da firma (ver item 49)

A178. As características dos requisitos da rede ou de seus serviços são uma condição, um evento, uma circunstância, uma ação ou uma omissão na identificação e na avaliação dos riscos de qualidade.

Exemplo de um requisito da rede ou serviço da rede que gera um risco de qualidade

A rede pode requerer que a firma use uma aplicação de TI para a aceitação e continuidade de relacionamentos com clientes e trabalhos específicos que é padronizado em toda a rede. Isso pode gerar um risco de qualidade de que a aplicação de TI não trate de assuntos contidos em leis ou regulamentos da localidade onde a firma opera, que precisam ser considerados por ela ao aceitar e continuar os relacionamentos com clientes e trabalhos específicos.

A179. O objetivo dos requisitos da rede pode gerar desempenho consistente de trabalhos de qualidade em todas as firmas da rede. A rede pode esperar que a firma implemente esses requisitos; entretanto, a firma pode ter que adaptar ou complementar tais requisitos, de

forma que eles sejam adequados à natureza e às circunstâncias da firma e de seus trabalhos.

Exemplos do modo como os requisitos da rede ou os serviços da rede podem ter que ser adaptados ou complementados	
Requisito da rede ou serviço da rede	O modo como a firma adapta ou complementa o requisito da rede ou o serviço da rede
A rede requer que a firma considere determinados riscos de qualidade no sistema de gestão de qualidade, de modo que todas as firmas da rede considerem tais riscos.	Como parte da identificação e da avaliação dos riscos de qualidade, a firma inclui os riscos de qualidade que são requeridos pela rede. A firma também planeja e implementa respostas para tratar dos riscos de qualidade que são requeridos pela rede.
A rede requer que a firma planeje e implemente determinadas respostas.	Como parte do planejamento e da implementação das respostas, a firma determina: <ul style="list-style-type: none"> <li>• quais riscos de qualidade as respostas tratam; e</li> <li>• o modo como as respostas, requeridas pela rede, serão incorporadas no sistema de gestão de qualidade da firma, dada a natureza e as circunstâncias dela. Isso pode incluir a customização da resposta para refletir a natureza e as circunstâncias da firma e de seus trabalhos (por exemplo, a customização de uma metodologia para que ela inclua assuntos relacionados com lei ou regulamento).</li> </ul>
A firma usa indivíduos de outras firmas da rede como auditores dos componentes. Os requisitos da rede são implementados e incentivam um alto nível de compartilhamento a todos os sistemas de gestão de qualidade das firmas da rede. Os requisitos da rede incluem critérios específicos que se aplicam aos indivíduos designados para trabalhar em um componente para uma auditoria de grupo.	A firma estabelece políticas ou procedimentos que requerem que a equipe de trabalho confirme com o auditor dos componentes (ou seja, a outra firma da rede) que os indivíduos designados para o componente atendem a critérios específicos definidos nos requisitos da rede.

A180. Em algumas circunstâncias, ao adaptar ou complementar os requisitos da rede ou os serviços da rede, a firma pode identificar possíveis melhorias nos requisitos da rede ou nos serviços da rede e pode comunicar essas melhorias à rede.

Atividades de monitoramento realizadas pela rede no sistema de gestão de qualidade da firma (ver item 50(c))

A181. Os resultados das atividades de monitoramento da rede no sistema de gestão de qualidade da firma podem incluir informações como:

- uma descrição das atividades de monitoramento, incluindo sua natureza, sua época e sua extensão;

- constatações, deficiências identificadas e outras observações sobre o sistema de gestão de qualidade da firma (por exemplo, resultados positivos ou oportunidades para a firma melhorar, ou aprimorar ainda mais, o sistema de gestão de qualidade); e
- a avaliação da rede da(s) causa(s) das deficiências identificadas, do efeito avaliado das deficiências identificadas e das medidas corretivas recomendadas.

Atividades de monitoramento realizadas pela rede em todas as firmas da rede (ver item 51(b))

A182. As informações da rede sobre os resultados gerais das atividades de monitoramento da rede realizadas em todos os sistemas de gestão de qualidade das firmas da rede podem ser um conjunto ou um resumo das informações descritas no item A181, incluindo tendências e áreas comuns de deficiências identificadas em toda a rede, ou resultados positivos que podem ser replicados em toda a rede. Essas informações podem:

- ser usadas pela firma:
  - na identificação e avaliação dos riscos de qualidade;
  - como parte de outras informações relevantes consideradas pela firma ao determinar se existem deficiências nos requisitos da rede ou nos serviços da rede utilizados pela firma em seu sistema de gestão de qualidade; e
- ser objeto de comunicação aos sócios do trabalho, no contexto em que considera a competência e a capacidade dos auditores dos componentes de uma firma da rede que estão sujeitos a requisitos comuns da rede (por exemplo, objetivos comuns de qualidade, riscos de qualidade e respostas).

A183. Em algumas circunstâncias, a firma pode obter informações da rede sobre as deficiências identificadas em um sistema de gestão de qualidade de uma firma da rede, que afetam a firma. A rede também pode coletar informações das firmas da rede com relação aos resultados de inspeções externas sobre os seus sistemas de gestão de qualidade. Em alguns casos, leis ou regulamentos locais podem impedir que a rede compartilhe informações com outras firmas da rede ou pode restringir a especificidade dessas informações.

A184. Em circunstâncias nas quais a rede não fornece as informações sobre os resultados gerais das suas atividades de monitoramento para todas as firmas da rede, a firma pode tomar medidas adicionais, como:

- discutir o assunto com a rede; e
- determinar o efeito nos trabalhos da firma e comunicar o efeito às equipes de trabalho.

Deficiências nos requisitos da rede ou nos serviços da rede identificadas pela firma (ver item 52)

A185. Quando os requisitos da rede ou os serviços da rede usados pela firma são parte do sistema de gestão de qualidade dela, esses requisitos também estão sujeitos aos requisitos desta Norma com relação a monitoramento e remediação. Os requisitos da rede ou os serviços da rede podem ser monitorados pela rede, pela firma ou por ambas.

Exemplo de quando os requisitos da rede ou os serviços da rede são monitorados tanto pela rede como pela firma

Uma rede pode realizar atividades de monitoramento no nível da rede para uma metodologia comum. A firma também monitora a aplicação da metodologia por membros da equipe de trabalho, por meio da realização de inspeções de trabalhos.

A186. Ao planejar e implementar as medidas corretivas para tratar do efeito da deficiência identificada nos requisitos da rede ou nos serviços da rede, a firma pode:

- entender as medidas corretivas planejadas pela rede, incluindo se a firma tem alguma responsabilidade pela implementação dessas medidas corretivas; e
- considerar se as medidas corretivas complementares precisam ser tomadas pela firma para tratar da deficiência identificada e a(s) causa(s) relacionada(s), tais como:
  - se a rede não tiver tomado as medidas corretivas apropriadas; ou
  - as medidas corretivas da rede levarão tempo para tratar de maneira eficaz a deficiência identificada.

Avaliação do sistema de gestão de qualidade (ver item 53)

A187. Os indivíduos (com a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele) podem ser assistidos por outros indivíduos na realização da avaliação. Entretanto, eles continuam responsáveis pela avaliação.

A188. O momento em que a avaliação é realizada pode depender das circunstâncias da firma e pode coincidir com o final do seu exercício fiscal ou com a conclusão de um ciclo anual de monitoramento.

A189. As informações que fornecem a base para a avaliação do sistema de gestão de qualidade incluem as informações comunicadas aos indivíduos com a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, de acordo com o item 46.

Exemplos de escalabilidade para demonstrar o modo como as informações que fornecem a base para a avaliação do sistema de gestão de qualidade podem ser obtidas

- Em uma firma menos complexa, os indivíduos (com, que têm a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele) podem ser diretamente envolvidos no monitoramento e na remediação e terão, portanto, conhecimento das informações que suportam a avaliação do sistema de gestão de qualidade.
- Em uma firma mais complexa, os indivíduos (com a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele) podem ter que estabelecer processos para reunir, resumir e comunicar as informações necessárias para avaliar o sistema de gestão de qualidade.

Conclusão sobre o sistema de gestão de qualidade (ver item 54)

A190. No contexto desta Norma, a operação do sistema como um todo se destina a fornecer para a firma uma segurança razoável de que os objetivos do sistema de gestão de qualidade estão sendo alcançados. Ao concluir sobre o sistema de gestão de qualidade, os indivíduos (com responsabilidade final pelo sistema e a obrigação de prestar contas sobre ele) podem, ao utilizarem os resultados do processo de monitoramento e remediação, considerar o seguinte:

- a severidade e a disseminação das deficiências identificadas e o efeito no alcance dos objetivos do sistema de gestão de qualidade;
- se as medidas corretivas foram planejadas e implementadas pela firma e se as medidas corretivas tomadas até o momento da avaliação são eficazes; e

- se o efeito das deficiências identificadas no sistema de gestão de qualidade foi corrigido de maneira apropriada, como, por exemplo, se ações adicionais foram tomadas de acordo com o item 45.

A191. Podem existir circunstâncias em que as deficiências identificadas, que são graves e/ou disseminadas, tenham sido remediadas de maneira apropriada e o efeito delas tenha sido corrigido no momento da avaliação. Nesses casos, os indivíduos (com responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele) podem concluir que o sistema de gestão de qualidade fornece para a firma segurança razoável de que os objetivos desse sistema estão sendo alcançados.

A192. Uma deficiência identificada pode ter um efeito generalizado no planejamento, na implementação e na operação do sistema de gestão de qualidade quando, por exemplo:

- a deficiência afeta diversos componentes ou aspectos do sistema de gestão de qualidade;
- a deficiência é limitada a um componente ou aspecto específico do sistema de gestão de qualidade, mas é fundamental para esse sistema;
- a deficiência afeta diversas unidades de negócio ou regiões geográficas da firma;
- a deficiência é limitada a uma unidade de negócios ou região geográfica, mas a unidade de negócio ou a região afetada é fundamental para a firma; e
- a deficiência afeta uma parcela significativa dos trabalhos que são de um certo tipo ou natureza.

Exemplo de uma deficiência identificada que pode ser considerada grave, mas não generalizada

A firma identifica uma deficiência em um escritório regional menor da firma. A deficiência identificada se refere à não conformidade com muitas políticas ou procedimentos da firma. Ela determina que a cultura no escritório regional, especialmente as ações e o comportamento da liderança nesse escritório, que estavam excessivamente concentradas em prioridades financeiras, contribuíram para a causa da deficiência identificada. A firma determina que o efeito da deficiência identificada é:

- grave, porque ele se refere à cultura do escritório regional e à conformidade geral com as políticas ou procedimentos da firma; e
- não generalizada, porque ele está limitado a um escritório regional menor.

A193. Os indivíduos (com a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele) podem concluir que esse sistema não fornece, para a firma, a segurança razoável de que os objetivos do referido sistema estão sendo alcançados, uma vez que as deficiências identificadas são graves e generalizadas, as ações tomadas para remediar as deficiências não são apropriadas e o efeito delas não foi corrigido de maneira apropriada.

Exemplo de uma deficiência identificada que pode ser considerada grave e generalizada

A firma identifica uma deficiência em um escritório regional, que além de ser o maior escritório da firma, também fornece suporte financeiro, operacional e técnico para toda a região. A deficiência identificada se refere à não conformidade com muitas políticas ou procedimentos da firma. A firma determina que a cultura no escritório regional, especialmente suas ações e o comportamento de sua liderança, que estavam excessivamente concentradas em prioridades financeiras, contribuíram para a causa da deficiência identificada. A firma determina que o efeito da deficiência identificada é:

- grave, porque ela se refere à cultura do escritório regional e à conformidade geral com as políticas ou procedimentos da firma; e
- generalizada, porque o escritório regional é o maior escritório e fornece suporte para muitos outros escritórios. Adicionalmente, a não conformidade com as políticas ou procedimentos da firma pode ter tido um efeito mais amplo nos outros escritórios.

A194. Pode levar tempo para que firma efetue a remediação das deficiências identificadas que são graves e generalizadas. Como a firma continua a tomar ações para corrigi-las, sua disseminação pode ser reduzida e pode-se determinar que as deficiências ainda são graves, mas não graves e generalizadas. Nesses casos, os indivíduos (com a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele) podem concluir que, exceto pelos assuntos relacionados com as deficiências identificadas que têm um efeito grave, mas não generalizado, no planejamento, na implementação e na operação do sistema de gestão de qualidade, esse sistema fornece (para a firma) a segurança razoável de que os objetivos desse sistema estão sendo alcançados.

A195. Esta Norma não requer que a firma obtenha um relatório de asseguração independente sobre o seu sistema de gestão de qualidade e nem impede que a firma o faça.

Tomada de ação imediata, apropriada e comunicação adicional (ver item 55)

A196. Quando os indivíduos (com a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele) chegam à conclusão descrita no item 54(b) ou 54(c), a ação imediata e apropriada tomada pela firma pode incluir:

- propiciar mais recursos ou orientações para a execução dos trabalhos e confirmar que os relatórios emitidos pela firma são apropriados nas circunstâncias, até que as deficiências identificadas sejam remediadas, e as medidas adotadas sejam comunicadas para as equipes de trabalho; e
- obter assessoria jurídica.

A197. Em algumas circunstâncias, a firma pode ter um órgão direutivo independente que tem a supervisão não executiva da firma. Nessas circunstâncias, as comunicações podem incluir informações para o órgão direutivo independente.

A198. Exemplos de circunstâncias em que a comunicação pela firma para partes externas sobre a avaliação do sistema de gestão de qualidade pode ser apropriada

- Quando a firma pertence a uma rede.
- Quando firmas de outras redes usam o trabalho executado pela firma, por exemplo, no caso de uma auditoria de grupo.
- Quando um relatório emitido pela firma é determinado por ela como sendo inapropriado, em decorrência do resultado de falha do sistema de gestão de qualidade, a administração e/ou os responsáveis pela governança da entidade precisam ser informados.
- Quando leis ou regulamentos requerem que a firma comunique a uma autoridade supervisora ou a um órgão regulador.

Avaliações de desempenho (ver item 56)

A199. Avaliações periódicas de desempenho promovem a prestação de contas. Ao avaliar o desempenho de um indivíduo, a firma pode considerar:

- os resultados de suas atividades de monitoramento para aspectos do sistema de gestão de qualidade que se relacionam com a responsabilidade do indivíduo. Em algumas circunstâncias, ela pode estabelecer metas para o indivíduo e mensurar os resultados das atividades de monitoramento da firma em relação a essas metas; e
- as ações tomadas pelo indivíduo em resposta às deficiências identificadas, que se relacionam com a sua responsabilidade, incluindo a tempestividade e a eficácia dessas ações.

Exemplos de escalabilidade para demonstrar o modo como a firma pode realizar as avaliações de desempenho

- Em uma firma menos complexa, ela pode contratar um prestador de serviço para realizar a avaliação, ou os resultados das atividades de monitoramento da firma podem fornecer um indicativo do desempenho do indivíduo.
- Em uma firma mais complexa, as avaliações de desempenho podem ser realizadas por um membro não executivo independente do órgão diretivo da firma ou por um comitê especial supervisionado pelo órgão diretivo da firma.

A200. Uma avaliação positiva de desempenho pode ser recompensada por meio de maior remuneração, promoção e outros incentivos que se concentram no compromisso do indivíduo com a qualidade e reforçam a prestação de contas. Por outro lado, a firma pode tomar medidas corretivas para tratar de uma avaliação negativa de desempenho que podem afetar o alcance dos objetivos de qualidade por parte da firma.

Considerações para o setor público

A201. No caso do setor público, pode ser não praticável a realização de uma avaliação de desempenho dos indivíduos com a responsabilidade final pelo sistema de gestão de qualidade e a obrigação de prestar contas sobre ele, ou a tomada de ações para tratar dos resultados da avaliação de desempenho, dada a natureza do emprego do indivíduo. Contudo, as avaliações de desempenho ainda podem ser realizadas para outros indivíduos da firma com a responsabilidade operacional por aspectos do sistema de gestão de qualidade.

Documentação (ver itens 57 a 59)

A202. A documentação fornece evidência de que a firma cumpre com esta Norma, assim como com a lei, com o regulamento e com os requisitos éticos relevantes. Também pode ser útil para o treinamento de pessoal e das equipes de trabalho, assim como pode assegurar a retenção de conhecimento organizacional e fornecer um histórico da base para decisões tomadas pela firma sobre o seu sistema de gestão de qualidade. Não é necessário nem praticável que a firma documente todos os assuntos considerados, ou todos os julgamentos feitos sobre o seu sistema de gestão de qualidade. Além disso, o cumprimento desta Norma pode ser comprovado pela firma por meio de seu componente de informações e comunicação, de documentos ou outros materiais por escrito, ou de aplicações de TI que são parte integrante dos componentes do sistema de gestão de qualidade.

A203. A documentação pode tomar a forma de manuais formais por escrito, listas de verificação, formulários e pode ser informalmente documentada (por exemplo, comunicação por e-mail ou publicações em sites) ou pode ser mantida em aplicações de TI ou outros formatos digitais (por exemplo, em bancos de dados). Fatores que podem afetar os julgamentos da

firma sobre a forma, o conteúdo e a extensão da documentação, incluindo a frequência com a qual a documentação é atualizada, podem incluir:

- a complexidade da firma e o número de escritórios;
- a natureza e a complexidade da prática e organização da firma;
- a natureza dos trabalhos que a firma realiza e a natureza das entidades para as quais os trabalhos são executados;
- a natureza e a complexidade do assunto que está sendo documentado, como ele se refere a um aspecto do sistema de gestão de qualidade que mudou, ou a uma área com maior risco de qualidade, e a complexidade dos julgamentos relacionados com o assunto; e
- a frequência e a extensão das mudanças no sistema de gestão de qualidade.

Em uma firma menos complexa, pode não ser necessário ter documentação comprobatória para assuntos comunicados, porque os métodos informais de comunicação podem ser eficazes. Entretanto, uma firma menos complexa pode determinar que é apropriado documentar essas comunicações, a fim de fornecer evidência de que elas ocorreram.

A204. Em alguns casos, uma autoridade supervisora externa pode estabelecer requisitos de documentação, formal ou informal, por exemplo, como consequência do resultado de constatações de inspeção externa. Os requisitos éticos relevantes também podem incluir requisitos específicos que tratam da documentação, como, por exemplo, o Código de Ética do CFC ou as normas que o complementam requerem a documentação de assuntos específicos, incluindo determinadas situações relacionadas com conflitos de interesse, não cumprimento de leis e regulamentos e independência.

A205. A firma não é requerida a documentar a consideração de cada condição, evento, circunstância, ação ou omissão para cada objetivo de qualidade ou cada risco que possa gerar um risco de qualidade. Entretanto, ao documentar os riscos de qualidade e o modo como as respostas da firma tratam desses riscos, a firma pode documentar as razões para a avaliação dada aos riscos de qualidade (ou seja, a ocorrência e o efeito considerados no alcance de um ou mais objetivos de qualidade), a fim de suportar a implementação e a operação consistente das respostas.

A206. A documentação pode ser fornecida pela rede, outras firmas da rede, ou outras estruturas ou organizações da rede.