

## COMUNICADO TÉCNICO IBRACON Nº 08/2012

Orientação aos auditores independentes para serviços de assessoria.

### INTRODUÇÃO

1. Os serviços de assessoria que os contadores oferecem para seus clientes expandiram de simples conselhos sobre assuntos contábeis para uma extensa variedade de serviços, envolvendo diversas disciplinas técnicas, conhecimentos específicos de segmentos de indústria e várias outras habilidades no campo da assessoria. Grande parte dos profissionais, incluindo os que oferecem serviços tributários e de auditoria, também oferece assessoria de negócios e de gestão.
2. Este comunicado trata dos serviços de assessoria executados por contadores, embora diversos serviços de assessoria também sejam prestados por profissionais não contadores.
3. Os serviços de assessoria executados por contadores se diferenciam, de forma fundamental, em relação aos serviços de auditoria, nos quais a função do contador (no exercício da auditoria) é a de assegurar, de forma razoável ou limitada, representações efetuadas por terceiros. Como por exemplo, as representações contidas nas demonstrações contábeis. Em um serviço executado segundo as normas técnicas de auditoria (NBC TA), o profissional emite uma conclusão sobre a confiabilidade de uma representação formal feita por e sob a responsabilidade de um terceiro, enquanto em um serviço de assessoria, o profissional desenvolve suas próprias observações, conclusões e recomendações. A natureza e o alcance do trabalho de assessoria são determinados com base em discussões entre o profissional e o contratante do serviço (cliente) sob exclusiva responsabilidade do cliente. Portanto, os serviços de assessoria realizados pelo profissional não se constituem em serviços de auditoria (asseguração razoável), de revisões limitadas (assegurações limitadas) ou outros serviços correlatos (por exemplo: procedimentos previamente acordados) executados de acordo com as normas de auditoria, de revisão ou de serviços correlatos (NBC TA, NBC TR ou NBC TSC), assim como, também, não se constituem em exames de controles internos ou quaisquer outros trabalhos de asseguração de informações não históricas (NBC TO). Adicionalmente, o trabalho de assessoria é desenvolvido na extensão estabelecida em contrato e o respectivo resultado apresentado exclusivamente para o uso e benefício do cliente ou eventualmente para outra parte, segundo o contrato entre as partes.

### NATUREZA DOS SERVIÇOS DE ASSESSORIA

4. Os serviços profissionais de assessoria a que se refere este comunicado são aqueles em que o profissional emprega as suas habilidades e competências profissionais, suas próprias observações e experiências obtidas no exercício da profissão.

5. Os serviços de assessoria prestados pelo profissional podem incluir, mas não se limitam, às seguintes atividades:
- a. Consulta - A função do profissional ao responder a uma consulta é a de fornecer assessoria por um curto período de tempo, baseado principalmente, se não inteiramente, no seu conhecimento acumulado sobre o cliente, nas circunstâncias, nos assuntos técnicos envolvidos, nas informações fornecidas pelo cliente e na intenção mútua das partes. Exemplos (não limitados a) de consultas seriam a revisão e comentários feitos a cerca de um plano de negócios elaborado por um cliente, ou a sugestão sobre a utilização de um novo sistema de computação ou de um aplicativo (*software*), para futuras investigações adicionais para o processo de tomada de decisão por parte de um cliente. Não estão incluídas neste comunicado consultas sobre a aplicação de normas contábeis. (*accounting opinion*).
  - b. Assessoria - Neste caso, a função do profissional é a de desenvolver observações e recomendações para a consideração e apoio na tomada de decisões por parte de seu cliente. Exemplos de serviços de assessoria incluem: o estudo para identificar oportunidades de melhoria nas operações, análises de um sistema contábil e a assistência no desenvolvimento do planejamento estratégico. No sentido mais amplo, envolve as demais atividades tratadas neste comunicado.
  - c. Serviços de Implementação – Neste terceiro caso, a função do profissional é a de tornar funcional e efetivamente implementar um plano de ação. Para alcançar os objetivos de implantação, muitas vezes o profissional conta com o apoio de recursos operacionais, humanos e outros disponibilizados pelo próprio cliente. A responsabilidade do profissional é a de conduzir e gerenciar as atividades do projeto. Dentre os diversos serviços de implantação são destacados os seguintes exemplos: a instalação e suporte de sistema de informática, a implementação de processos para melhoria de produtividade e a assessoria na integração de organizações.
  - d. Apoio a Transações – Neste outro caso, a função do profissional é a de prestar serviços de assessoria com relação a uma transação específica de fusão, aquisição ou venda, que está sendo avaliada por uma entidade (cliente), geralmente envolvendo ativos ou empresas pertencentes a terceiros. Exemplos desses serviços incluem: assessoria em processo de diligência contábil, financeira, tecnológica, tributária, trabalhista e em outras áreas. Esses trabalhos são normalmente conhecidos pela expressão no idioma inglês “*due diligence*”; serviços relacionados com empresas em fase de reestruturação ou recuperação judicial; avaliação econômico-financeira; preparação de informações para obtenção de financiamento e análises relacionadas com potenciais oportunidades de fusões e aquisições. Nesse sentido, a suficiência e adequação dos dados a serem coletados durante o trabalho são de responsabilidade da administração da entidade contratante do serviço (cliente) ou da entidade para a qual o serviço está sendo ou será prestado pelo profissional. A responsabilidade pelas decisões e execução das funções gerenciais em um serviço dessa natureza é sempre da parte contratante. É importante destacar que um trabalho dessa natureza não tem por objetivo a identificação de eventuais fraudes. Devido à natureza desse trabalho, o profissional poderá, a seu critério, permitir que o relatório emitido para o cliente seja compartilhado com terceiros mediante autorização formal das partes.

- e. Cessão de Mão de Obra – Esta é a situação em que a firma de auditoria se limita em fornecer profissionais e possivelmente outros recursos necessários para a execução de tarefas específicas e definidas pelo seu cliente. Os profissionais ou recursos alocados são utilizados conforme diretrizes estabelecidas, em cada situação específica, pelo cliente, que assume a responsabilidade pela supervisão desses profissionais, como se fossem funcionários da própria entidade contratante. Dentre os serviços que podem ser executados pelo pessoal fornecido ao cliente são destacados os seguintes exemplos, sem a intenção de exaurir: análises e preparação de reconciliações contábeis, execução de tarefas ligadas a gestão de um centro de processamento de dados, programação e processamento de dados computadorizados e atividades de controle e acompanhamento de processos.
- f. Programas de capacitação e treinamento - Esta é a situação em que o profissional, por meio de sua habilidade e conhecimento profissional, proporciona serviços de treinamento sobre sua área de atuação aos profissionais do cliente.

## **REQUISITOS E OUTROS ASPECTOS ÉTICOS**

- 6. A contratação e a execução de serviços de assessoria descritos neste comunicado devem observar os seguintes princípios:
  - a. Competência Profissional - O profissional somente deve aceitar e executar os serviços profissionais para os quais o membro ou a firma membro tenha expectativa razoável de serem completados com competência.
  - b. Zelo Profissional - O profissional deve atuar com o devido zelo profissional na prestação dos serviços profissionais de assessoria.
  - c. Planejamento e Supervisão - O profissional deve planejar e, quando aplicável, supervisionar de forma adequada a execução dos serviços profissionais.
  - d. Suficiência de Dados Relevantes - O profissional deve obter da administração do cliente, ou da entidade em que o serviço estiver sendo prestado, dados suficientemente relevantes para embasar conclusões ou recomendações em relação a qualquer serviço profissional executado.

Quando estes serviços forem executados por contador devem ser observadas as partes A (aplicação geral) e C (aplicável ao contador que não atua como auditor independente) do Código de Ética do Contabilista aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade.

- 7. As premissas abaixo devem ser observadas em todos os serviços de assessoria:
  - a. Interesse do Cliente – O profissional deve atender aos interesses do seu cliente procurando atingir integralmente os objetivos estipulados na carta de contratação do serviço ou em qualquer outro documento que destaque os entendimentos acordados sobre o alcance e a natureza dos serviços contratados.
  - b. Entendimento com o Cliente – Os entendimentos mantidos com o cliente, incluindo todas as modificações posteriores, se houver, devem ser formalizados em uma carta de contratação

ou outro documento, incluindo respectivos aditivos, destacando os aspectos relacionados com a natureza, o alcance e as limitações dos serviços a serem prestados.

- c. Comunicação com o Cliente – O profissional deve informar ao cliente potenciais casos de conflitos de interesse que possam ocorrer, conforme as interpretações das seções 220 e 310 do Código de Ética do Contabilista, limitações significativas quanto ao alcance ou benefícios dos serviços, e constatações e outros assuntos relevantes detectados durante a execução dos serviços.
8. O julgamento profissional deve ser exercido pelo profissional na aplicação deste comunicado em qualquer circunstância específica já que o entendimento e o acordo com o cliente podem estabelecer restrições e limitações com relação aos serviços a serem prestados. Por exemplo, o entendimento com o cliente pode estipular limitações quanto aos esforços do profissional na busca de dados que considere relevantes. Nesse caso, o profissional não seria obrigado a recusar ou se negar a executar um serviço de assessoria, desde que esse entendimento com o cliente quanto à limitação do alcance já estivesse refletido na carta de contratação e, quando aplicável, registrado nos relatórios que venham a ser emitidos.

**SERVIÇOS DE ASSESSORIA PARA CLIENTES DE ASSEGURAÇÃO, INCLUINDO AUDITORIA, REVISÃO E OUTROS TIPOS DE ASSEGURAÇÃO (DESIGNADOS ABAIXO COMO CLIENTES DE ASSEGURAÇÃO)**

9. A realização de Serviços de Assessoria por contadores para clientes de asseguração, por si só, não fere a questão da independência. Contudo, membros e firmas membros que realizam serviços de auditoria ou qualquer outro serviço de asseguração para um cliente devem obedecer às regras de independência contidas nas seções 290 e 291 do Código de Ética do Contabilista emitido pelo Conselho Federal de Contabilidade. Portanto, antes da aceitação de um trabalho de assessoria para um cliente de asseguração, o profissional deve analisar os aspectos contidos nas referidas seções, assim como nas regras específicas da Comissão de Valores Mobiliários, da Superintendência de Seguros Privados (SUSEP) e do Banco Central do Brasil, ou de qualquer outro regulador aplicável às circunstâncias.

São Paulo, 23 de agosto de 2012.

**Eduardo Augusto Rocha Pocetti**  
Presidente da Diretoria Nacional

**Idésio da Silva Coelho Júnior**  
Diretor Técnico