
Manual do Revisor Oficial de Contas

Directriz de Revisão/Auditoria 511

Abril de 2005

Verificação do Cumprimento dos Deveres Fiscais e Parafiscais

ÍNDICE	Parágrafo
INTRODUÇÃO	1-5
OBJECTIVO	6
CONFLITOS ENTRE PRINCÍPIOS CONTABILÍSTICOS E REGRAS FISCAIS	7
INCUMPRIMENTO DE DEVERES FISCAIS E PARAFISCAIS	8-12
RESPONSABILIDADES DO ÓRGÃO DE GESTÃO	13-16
RESPONSABILIDADES DO REVISOR/AUDITOR	17-23
PROCEDIMENTOS A ADOPTAR	24-34
EFEITOS NOS RELATÓRIOS E COMUNICAÇÕES EM CASO DE CONFLITO ENTRE REGRAS FISCAIS E PRINCÍPIOS CONTABILÍSTICOS	35-36
EFEITOS NOS RELATÓRIOS E COMUNICAÇÕES EM CASO DE INCUMPRIMENTO DOS DEVERES FISCAIS E PARAFISCAIS	37-42
DECLARAÇÃO DO ÓRGÃO DE GESTÃO	43
REVOGAÇÃO	44
ENTRADA EM VIGOR	45
Anexo 1 – Elenco dos Principais Deveres Profissionais	

Manual do Revisor Oficial de Contas

DIRECTRIZ DE REVISÃO/AUDITORIA N.º 511

Abril de 2005

Verificação do Cumprimento dos Deveres Fiscais e Parafiscais

INTRODUÇÃO

1. O sistema fiscal português estabelece normas, regras e critérios que nalguns casos divergem dos princípios contabilísticos geralmente aceites estabelecidos no Plano Oficial de Contabilidade e nas Normas Internacionais de Relato Financeiro.
2. É prática relativamente frequente entre as empresas elaborarem as suas demonstrações financeiras de acordo com as regras fiscais e em detrimento daqueles princípios contabilísticos. Desta prática resulta por vezes que os documentos de prestação de contas não apresentam de forma verdadeira e apropriada a situação financeira e os resultados das operações de acordo com princípios contabilísticos geralmente aceites.
3. Várias disposições legais atribuem aos membros dos órgãos de fiscalização e aos revisores/auditores a responsabilidade, solidária ou não, com os órgãos de gestão, pela violação dos deveres fiscais e parafiscais das entidades:
4. De entre tais disposições, destacam-se:
 - a) o n.º 2 do art.º 24.º da Lei Geral Tributária (LGT), que manda aplicar aos órgãos de fiscalização e revisores/auditores a responsabilidade dos órgãos de gestão “desde que se demonstre que a violação dos deveres tributários destas resultou do incumprimento das suas funções de fiscalização”;
 - b) o n.º 2 do art.º 81.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC), que estabelece que os membros dos órgãos de fiscalização respondem solidariamente com os dos órgãos de gestão “por actos ou omissões destes no desempenho dos respectivos cargos quando o dano se não teria produzido se houvessem cumprido as suas obrigações de fiscalização”; e o art.º 82.º do CSC, que estabelece a responsabilidade dos ROC para com a sociedade, os sócios e os seus credores;
 - c) o n.º 5 do art.º 420º-A do CSC (art.º 262º-A do CSC, no caso das Sociedades por Quotas) que estabelece a responsabilidade solidária do revisor/auditor com os membros do conselho de administração pelos prejuízos decorrentes para a sociedade caso não cumpra com os deveres de vigilância (dever de prevenção no caso das Sociedades por Quotas) descritos nos n.ºs 1 a 4 do referido artigo (idem para o dever de prevenção estabelecido no n.º 4 do art.º 262º-A).
5. De notar, porém, que não existe para os membros dos órgãos de fiscalização e revisores/auditores qualquer presunção de culpa, competindo à autoridade respectiva fazer a prova da culpa da violação dos deveres tributários das entidades em resultado do incumprimento das suas funções de fiscalização.

OBJECTIVO

6. O objectivo desta Directriz de Revisão/Auditoria (DRA) é o de proporcionar aos revisores/auditores orientações de como proceder em situações de conflito entre princípios contabilísticos e regras fiscais e dar orientação sobre os procedimentos de revisão/auditoria a adoptar na verificação do cumprimento pelas entidades dos seus deveres fiscais e parafiscais, tanto no âmbito do exame às demonstrações financeiras conducente à sua certificação (legal) das contas, como na sua qualidade de membros do órgão de fiscalização, de forma a poderem

Manual do Revisor Oficial de Contas

provar que cumpriram, de acordo com as normas profissionais, as suas funções.

CONFLITOS ENTRE PRINCÍPIOS CONTABILÍSTICOS E REGRAS FISCAIS

7. De entre as situações que habitualmente conduzem a conflitos entre princípios contabilísticos e regras fiscais destacam-se as seguintes:
- Critérios de reintegração e amortização de imobilizações que não correspondem à vida útil esperada dos bens ou à sua efectiva perda de valor durante o exercício;
 - Contabilização dos contratos de locação financeira;
 - Critérios valorimétricos das existências que incluem ganhos não realizados;
 - Provisões para depreciação de existências que não correspondem ao risco esperado da perda de valor das mesmas;
 - Provisões para créditos de cobrança duvidosa e para letras descontadas que não correspondem ao risco esperado de cobrabilidade;
 - Não reconhecimento de encargos do exercício, a pagar, quando o respectivo custo só é fiscalmente aceite na data do pagamento (como por exemplo pensões de reforma).

INCUMPRIMENTO DE DEVERES FISCAIS E PARAFISCAIS

8. Os deveres fiscais e parafiscais a que estão sujeitas as entidades são de diversos tipos, como sejam, declarativos, de manutenção de registos, controlos e documentação, de liquidação, de retenção, de pagamento ou entrega.
9. Merecem especial atenção os deveres de liquidação, de retenção e de pagamento ou entrega, cujo incumprimento, intencional ou não, pode resultar directamente na não entrega tempestiva das quantias correctas dos impostos e contribuições.
10. No que respeita ao dever de pagamento ou entrega há que distinguir:
- Impostos e contribuições da própria empresa (por exemplo, Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC), Taxa Social Única (TSU), Imposto do Selo e Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) e Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI));
 - Impostos e contribuições de terceiros que tenham sido retidos (por exemplo, Imposto sobre o Rendimento dos Singulares (IRS), TSU e Selo);
 - Impostos liquidados a terceiros cujo recebimento ou está já efectivado ou se presume que o venha a ser (por exemplo, Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e Selo) e impostos liquidados a si própria (por exemplo, “reverse charge” no IVA e imposto de selo sobre contratos).
11. Muitas vezes, o incumprimento do dever de pagar ou entregar pontualmente impostos e contribuições resulta apenas de insuficiência de meios líquidos de pagamento. Os gestores, perante tal insuficiência, por vezes optam por efectuar os pagamentos prioritários em relação à actividade da entidade ou à sua capacidade produtiva, isto é, o pagamento aos fornecedores e aos trabalhadores. Perante as dificuldades financeiras, os gestores raciocinam apenas em termos de tesouraria isto é, de recebimentos e pagamentos. Por exemplo, quando não dispõem das quantias brutas das remunerações dos trabalhadores e dos respectivos encargos patronais não deixam, normalmente, por isso, de pagar as quantias líquidas respectivas até ao limite das disponibilidades da entidade e de registar como passivo as quantias devidas ao Estado e outros

Manual do Revisor Oficial de Contas

entes públicos. Está-se perante uma situação diferente, mas de efeitos idênticos, quando a entidade efectivamente recebe impostos de terceiros (caso do IVA, por exemplo) e os desvia para outras finalidades.

12. Qualquer das situações previstas no número anterior é punida nos termos dos art.ºs 105 e 114.º do Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT) a título de contra-ordenação (art.º 114.º), no caso da falta de entrega da prestação tributária não se prolongar por mais de 90 dias ou prolongando-se por maior prazo não exceda os 1000 euros, ou a título de crime de abuso de confiança fiscal (art.º 105.º), nos demais casos.

RESPONSABILIDADES DO ÓRGÃO DE GESTÃO

13. O órgão de gestão é responsável por assegurar que as operações da entidade são efectuadas de acordo com as leis e regulamentos, cabendo-lhe a responsabilidade pela prevenção ou detecção e correcção de situações de incumprimento, designadamente através da adopção, no sistema de controlo interno, de medidas e procedimentos adequados.
14. No âmbito da sua responsabilidade pela preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da entidade, o resultado das suas operações e os fluxos de caixa, cabe ao órgão de gestão assegurar o reconhecimento e a adequada apresentação de todas as dívidas efectivas ou contingentes da entidade, incluindo as fiscais e parafiscais.
15. Para além das dívidas efectivas (quantia do imposto ou contribuição, juros de mora, juros compensatórios, multas, coimas, etc.) resultantes de liquidações já efectuadas, podem de facto existir outras situações de incumprimento de deveres fiscais e parafiscais de onde resultem dívidas omitidas ainda não determinadas pela autoridade competente ou responsabilidades contingentes.
16. Compete legalmente ao órgão de gestão assegurar a divulgação de certas dívidas efectivas, conforme expressamente previsto na legislação aplicável, designadamente:
 - a) O Decreto-Lei nº 534/80, de 7 de Novembro, obriga a divulgar no relatório de gestão o valor total das dívidas em mora ao Estado;
 - b) O Decreto-Lei nº 411/91, de 17 de Outubro, obriga a explicitar a situação da entidade perante a Segurança Social;
 - c) O Plano Oficial de Contabilidade, na nota nº 28 do Anexo ao balanço e demonstração dos resultados, obriga a discriminar as dívidas incluídas na conta "Estado e outros entes públicos" em situação de mora.

RESPONSABILIDADES DO REVISOR/AUDITOR

17. O revisor/auditor é responsável por expressar, com base no seu exame das demonstrações financeiras preparadas pelo órgão de gestão, uma opinião profissional e independente sobre se as mesmas apresentam ou não, de forma verdadeira e apropriada, a posição financeira e os resultados das operações da entidade.
18. Ao planear e executar o seu exame e ao avaliar e relatar as conclusões deste, o revisor/auditor deve ter em conta que as situações de incumprimento pela entidade das leis e regulamentos vigentes podem afectar de forma significativa as demonstrações financeiras. Não pode contudo esperar-se que o seu exame detecte todas as situações de incumprimento.
19. A obrigação do revisor/auditor é a de verificar não só que as dívidas efectivas se encontram adequadamente contabilizadas e/ou divulgadas, mas também a de verificar se de outras situações de eventual incumprimento podem resultar dívidas ainda não determinadas ou

Manual do Revisor Oficial de Contas

omitidas ou responsabilidades contingentes (incluindo penalidades, multas, coimas, juros compensatórios e juros de mora), cuja não relevação, ou não divulgação, possa afectar significativamente a imagem dada pelas demonstrações financeiras.

20. Quando na sua certificação legal das contas o revisor/auditor nada refere a este respeito é implícito que ele considera que, em termos de materialidade, aquelas situações estão devidamente tratadas.
21. Sem prejuízo da conclusão resultante da verificação do cumprimento dos deveres a que se refere a alínea c) do n.º 4, não compete ao revisor/auditor pronunciar-se sobre a política de gestão de tesouraria da entidade, de que resulte encontrarem-se pagas ou não as dívidas efectivas ao Estado e outros entes públicos.
22. Enquanto membro do órgão de fiscalização, o revisor/auditor tem o dever de "exercer uma fiscalização conscienciosa e imparcial" (alínea b) do n.º 1 do art.º 422.º do CSC). Apenas no caso de estar perante uma situação enquadrável como crime público, está o revisor/auditor obrigado, nos termos do n.º 3 do citado artigo do CSC e do art.º 158.º do Decreto-Lei nº 487/99 de 16 de Novembro (Regime Jurídico dos Revisores Oficiais de Contas), a participá-lo ao Ministério Público. Veja-se a este propósito o ponto 1.8 do Anexo 1. Em caso de dúvida sobre a qualificação dos factos, pode o revisor/auditor socorrer-se de aconselhamento jurídico apropriado.
23. O revisor/auditor não pode ser responsabilizado pelo incumprimento, intencional ou não, por parte da entidade, dos seus deveres fiscais e parafiscais, excepto se dele teve, ou devesse ter tido, conhecimento e não seguiu os procedimentos adequados às circunstâncias. Assim, ainda que as conclusões do revisor/auditor não venham a ser acolhidas judicialmente, não há responsabilidades do revisor/auditor quando este possa demonstrar que realizou o seu trabalho de forma adequada.

PROCEDIMENTOS A ADOPTAR

24. O revisor/auditor deve possuir ou obter um conhecimento suficiente das leis e regulamentos e demais condicionamentos aplicáveis às actividades da entidade e do sector em que esta se integra (ver DRA 310 - Conhecimento do Negócio).
25. No planeamento, execução e relato do seu exame das demonstrações financeiras, o revisor/auditor deve dedicar especial atenção às leis e regulamentos que envolvam deveres fiscais e parafiscais, devendo ter em conta as situações de eventual incumprimento que possam ter efeito significativo sobre as demonstrações financeiras.
26. Os procedimentos de auditoria planeados e executados pelo revisor/auditor devem ser os necessários e suficientes para confirmar não só que as dívidas efectivas se encontram adequadamente relevadas e divulgadas, mas também que estão adequadamente divulgadas ou relatadas outras situações de eventual incumprimento de que resultem, ou possam resultar, dívidas ainda não determinadas, omitidas ou contingentes.
27. São especificamente obrigatórios os seguintes procedimentos:
 - A leitura das actas do órgão de gestão e do órgão de fiscalização, dos relatórios emitidos por estes ou outros órgãos ou serviços relevantes, designadamente departamentos de auditoria interna, de controlo e supervisão, serviços jurídicos, de fiscalidade e de contabilidade, e da correspondência trocada com tais órgãos ou serviços e com serviços semelhantes de apoio interno;
 - A circularização e obtenção de confirmações directas e independentes de informações na posse de advogados, solicitadores, consultores e outros profissionais externos à entidade,

Manual do Revisor Oficial de Contas

bem como a obtenção de certidões e a condução de processos de busca junto dos órgãos competentes da Administração Fiscal, serviços de Segurança Social e Conservatórias do Registo Comercial e Predial.

28. O revisor/auditor deve analisar todas as contas de relações com o Estado e outros entes públicos, graduando todavia o âmbito e a profundidade da sua análise e dos seus procedimentos substantivos e testes de conformidade ou de controlo, relativamente a cada uma de tais contas, em função da respectiva relevância e da materialidade do efeito de eventuais erros ou omissões nas demonstrações financeiras.
29. Relativamente às situações de mora ou diferimento do pagamento de dívidas ao Estado e outros entes públicos, deve o revisor/auditor apreciar criteriosamente os acordos existentes ou as negociações em curso com tais credores, com vista a assegurar que as responsabilidades existentes se encontram adequadamente reflectidas nas demonstrações financeiras como dívidas a curto, médio ou longo prazo, conforme aplicável, e que se encontram adequadamente divulgadas as situações subjacentes e as respectivas condições e encargos.
30. No contexto da sua verificação do saldo da conta do imposto sobre o rendimento do exercício, deve o revisor/auditor debater com os responsáveis da entidade os critérios utilizados no cálculo do imposto devido e na preparação da declaração anual de rendimentos, e efectuar os testes de conformidade ou de controlo, que considere apropriados em termos de materialidade, à aplicação de tais critérios.
31. No contexto da sua verificação dos encargos parafiscais com remunerações e do saldo da conta de contribuições para a Segurança Social, deve o revisor/auditor, para além dos subsequentes testes substantivos específicos que entenda realizar em função da materialidade das quantias envolvidas, proceder a um teste global de comparação do total anual das remunerações com o quantitativo global das contribuições relativas à entidade patronal e ao pessoal.
32. Os procedimentos planeados para verificação substantiva das transacções e saldos das contas conexas com os deveres fiscais e parafiscais devem compreender testes à documentação respectiva (de declaração, liquidação e pagamento ou entrega) e à correcção e conformidade desta com as leis e regulamentos.
33. Em consequência de todos os trabalhos e procedimentos executados no decurso do seu exame das demonstrações financeiras, o revisor/auditor poderá obter evidência ou indicação de situações que revelem responsabilidades omitidas ou contingentes (resultantes de incertezas ou outras situações) que têm na maioria dos casos implicações fiscais, e por vezes também parafiscais. Nestas circunstâncias deve o revisor/auditor avaliar os efeitos ou possíveis efeitos de tais situações e tratar estas em conformidade com o disposto nos parágrafos 35 a 42.

EFEITOS NOS RELATÓRIOS E COMUNICAÇÕES EM CASO DE CONFLITO ENTRE REGRAS FISCAIS E PRINCÍPIOS CONTABILÍSTICOS

34. Sempre que considere materialmente relevante o efeito da adopção de regras fiscais não coincidentes com os princípios contabilísticos geralmente aceites, deve o revisor/auditor debater com os gestores da empresa a conveniência da introdução do(s) necessário(s) ajustamento(s) nas demonstrações financeiras.
35. Não sendo introduzido(s) tal(is) ajustamento(s), deve o revisor/auditor emitir a certificação legal das contas com a correspondente reserva por desacordo ou por incerteza, conforme as circunstâncias.

EFEITOS NOS RELATÓRIOS E COMUNICAÇÕES EM CASO DE

INCUMPRIMENTO DOS DEVERES FISCAIS E PARAFISCAIS

36. Se os efeitos ou possíveis efeitos das situações descritas forem materialmente relevantes, o revisor/auditor deve tratá-los na certificação legal das contas como uma ênfase, se estiverem adequadamente divulgados no Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados, ou como uma reserva por desacordo no caso contrário, ou mesmo uma opinião adversa se tal se justificar.
37. Quando, por qualquer circunstância, não obtenha informação suficiente para lhe permitir tomar uma posição segura sobre situações de incumprimento ou de mora ou diferimento do pagamento de dívidas ao Estado e outros entes públicos, ou sobre os saldos destas contas, deve o revisor/auditor, se considerar materialmente relevante o respectivo efeito sobre as demonstrações financeiras, expressar uma opinião com reservas por limitação do âmbito do seu exame, ou mesmo uma impossibilidade de opinião se tal se justificar.
38. No seu relatório anual sobre a fiscalização efectuada, deve o revisor/auditor descrever o trabalho realizado nas áreas fiscal e parafiscal, e relatar as conclusões, quer tenham sido referidas ou não na certificação legal das contas.
39. O revisor/auditor não deve deixar de incluir nas actas do órgão de fiscalização a referência a situações de eventual incumprimento dos deveres fiscais e parafiscais, caso existam, e promover a respectiva comunicação por escrito ao órgão de gestão.
40. Quando se lhe deparem acções ou omissões enquadráveis no conceito de crime público, deve o revisor/auditor recolher toda a evidência necessária à prova dos factos subjacentes e fazer, nos termos legais, a respectiva participação, devidamente fundamentada, ao Ministério Público.
41. O revisor/auditor deve apreciar criteriosamente as situações em causa, para avaliar se está perante um caso de incumprimento que o obrigue a tomar tal posição ou se está perante uma mera situação de impontualidade, já sanada ou em vias de o ser.

DECLARAÇÃO DO ÓRGÃO DE GESTÃO

42. Na declaração do órgão de gestão, deve ser incluída uma referência expressa confirmando que estão a ser cumpridas as leis, regulamentos e demais condicionamentos aplicáveis à entidade e ao sector, e que foi dado conhecimento ao revisor/auditor de todas as situações de incumprimento e de mora ou diferimento do pagamento de dívidas ao Estado e outros entes públicos, bem como dos critérios utilizados no cálculo do imposto devido e na preparação da declaração anual de rendimentos.

REVOGAÇÃO

43. A presente DRA vem revogar a Recomendação Técnica n.º 4 - “Influência das Regras Fiscais na Certificação Legal das Contas”, de Agosto de 1987 e a Recomendação Técnica n.º 15 – “Verificação do Cumprimento pelas Entidades dos Seus Deveres Fiscais e Parafiscais”, de Agosto de 1995.

ENTRADA EM VIGOR

44. A presente DRA aplica-se aos relatórios a emitir em, ou após, 1 de Maio de 2005.

ANEXO 1 - Elenco dos Principais Deveres Profissionais

A aprovação de diversos diplomas legais, nomeadamente da Lei Geral Tributária (LGT) pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17/12, bem como do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC), pelo Decreto-Lei n.º 487/99, de 16/11, justificam a actualização do elenco de deveres

Manual do Revisor Oficial de Contas

profissionais genéricos e específicos aos quais estão sujeitos os ROC.

Atentas as actuais preocupações da classe, destacar-se-ão apenas os deveres funcionais mais significativos consignados em diferentes diplomas e cujo incumprimento pode determinar a responsabilização dos ROC.

1. Assim, e a nível do **EOROC** (Decreto-Lei 487/99, de 16/11) dever-se-ão ter presentes:
 - 1.1. Os deveres específicos indicados nos artigos 52.º e 110.º;
 - 1.2. Os deveres gerais constantes do n.º 1 do artigo 62.º;
 - 1.3. O dever de observância das determinações da Ordem (artigo 64.º);
 - 1.4. O dever de organizar um processo instruído, de acordo com o previsto nas normas técnicas da revisão legal das contas, em relação ao exercício de cada uma das funções de interesse público (artigo 68.º);
 - 1.5. O dever de conservação dos processos de trabalho (artigo 60.º);
 - 1.6. Os deveres do uso do nome e indicação da qualidade (artigo 70.º) e de sigilo profissional (artigo 72.º);
 - 1.7. O dever da caução da responsabilidade civil profissional (artigo 73.º);
 - 1.8. O dever de participação, ao Ministério Público, de factos detectados no exercício das respectivas funções de interesse público, que constituam crimes públicos (artigo 158.º). Tal dever de participação está também consagrado em geral, para o fiscal único e membros dos conselhos fiscais no Código das Sociedades Comerciais (n.º 3 do art.º 422.º).

A propósito do dever de participação de crimes públicos poder-se-á, em síntese, referir que:

- a) A imposição de tal dever aos ROC resulta do facto de lhe estarem cometidas competências exclusivas de interesse público no exercício de funções de revisão legal das contas, auditoria às contas e serviços relacionados, bem como de quaisquer funções que, por lei, exijam a intervenção própria e autónoma do ROC sobre determinados actos ou factos patrimoniais de empresas ou outras entidades (artigo 40.º);
- b) Constituem crimes públicos as infracções que envolvam a ofensa de interesses fundamentais da comunidade e cuja persecução compete ao Ministério Público. A título exemplificativo poder-se-ão qualificar como crimes públicos:
 - o abuso de confiança (artigo 205.º do Código Penal);
 - a burla (artigo 217.º do Código Penal);
 - a falsificação de documentos (artigo 256.º do Código Penal);
 - o furto de documentos (artigo 259.º do Código Penal);
 - a infidelidade (artigo 224.º do Código Penal); e
 - a frustração de créditos (artigo 227.º a 229.º do Código Penal).
- c) São também crimes públicos, de acordo com o estabelecido no Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT):

Manual do Revisor Oficial de Contas

- a burla tributária (artigo 87.º);
 - a frustração de créditos (artigo 88.º);
 - a fraude (artigo 103.º);
 - o abuso de confiança (artigo 105.º);
 - a fraude contra a segurança social (artigo 106.º); e
 - o abuso de confiança contra a segurança social (artigo 107.º).
- 1.9. O dever de cessação de funções em caso de incompatibilidade (artigo 74.º);
- 1.10. As normas sobre incompatibilidades e impedimentos (artigos 75.º a 78.º, 79.º e 111.º);
- 1.11. Os deveres relativos à alteração dos sócios contabilidade relatório e contas e assinatura de documentos, (artigos 103.º, 104.º, 105.º e 108.º).
2. No que toca ao **Código de Ética e Deontologia Profissional** importará atender aos preceitos sobre:
- a independência (artigo 3.º);
 - responsabilidade (artigo 4.º);
 - competência (artigo 5.º);
 - urbanidade (artigo 6.º);
 - legalidade (artigo 7.º);
 - sigilo profissional (artigo 8.º);
 - publicidade e informação (artigo 9.º);
 - deveres do ROC para com os colegas, com os clientes e com a Ordem e outras entidades (artigos 10.º, 11.º e 12.º);
 - normas a observar no exercício da profissão (artigo 13.º); e
 - honorários e despesas (artigo 15.º).
3. No âmbito do **Código das Sociedades Comerciais** serão de ter em atenção:
- 3.1. Os deveres dos ROC sobre as entradas em espécie (art.º 28.º);
- 3.2. O da iniciativa do órgão de fiscalização quanto a deliberações nulas (art.º 57.º);
- 3.3. As normas sobre a apresentação de contas e da deliberação sobre elas (artigos 65.º, 66.º e 67.º);
- 3.4. As normas sobre responsabilidade dos membros dos órgãos de fiscalização (artigo 81.º) e dos ROC (art.º 82.º);
- 3.5. As regras respeitantes ao aumento do capital (artigos 91.º e 93.º), à fusão de sociedades (artigos 99.º e 114.º), à cisão (artigo 120.º), à transformação (artigo 132.º), e à liquidação de sociedades (artigos 149.º, 151.º e 152.º, 155.º e 160.º);

Manual do Revisor Oficial de Contas

- 3.6. Os deveres de prevenção e de vigilância (art.ºs 262.º-A e 420.º-A);
- 3.7. As normas sobre fiscalização das sociedades por quotas e das sociedades anónimas consagrando deveres dos ROC (artigos 262.º, 413.º, 414.º, 419.º, 420.º e 422.º). Revelam-se, particularmente significativas as disposições dos artigos 420.º (competência do conselho fiscal), 421.º (poderes do conselho fiscal) e 422.º (deveres dos membros do conselho fiscal). Entre outros deveres avulta o da participação ao Ministério Público dos factos delituosos de que hajam tomado conhecimento e que constituam crimes públicos.
4. No plano da **Lei Geral Tributária** dever-se-á ter em conta que os ROC são subsidiária e solidariamente responsáveis em relação às empresas e outras entidades, desde que a Administração Fiscal comprove que a violação dos deveres tributários destas resultaram do incumprimento das suas funções de fiscalização. A este propósito é aconselhável ter presente o que a este respeito refere o Ofício Circulado da DGCI, aprovado por despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 25/01/2005, e divulgado a coberto da Circular n.º 20/05, de 17/3/05.
5. No domínio do **Código dos Valores Mobiliários** (Decreto-Lei n.º 486/99 de 13/11 são merecedores de destaque:
 - 5.1. O regime de responsabilidade solidária e ilimitada dos auditores (art.º 10.º);
 - 5.2. O dever de o relatório, ou parecer traduzir informação verdadeira, objectiva, completa e ilícita (art.º 7.º e 8.º);
 - 5.3. Dever específico de registo dos ROC na C.M.V.M. (art.º 9.º);
 - 5.4. O dever de manter actualizado o seguro adequado da responsabilidade profissional (art.º 10.º);
 - 5.5. Dever de emitir opinião sobre os pressupostos e critérios utilizados e a sua coerência com as previsões sobre a evolução da actividade e resultados do emitente de valores mobiliários, nos casos de divulgação de prospectos que precedem qualquer oferta pública (art.º 135.º n.º 2 c));
 - 5.6. Dever de responder pelos danos causados pela desconformidade do conteúdo do prospecto com o disposto no art.º 135.º, salvo se provarem que agiram sem culpa (art.º 149.º n.º 1 f);
 - 5.7. Dever de comunicação, pelos auditores que prestem serviços a intermediários financeiros ou a empresa que com ele esteja em relação do domínio ou de grupo, de factos que indiquem o cometimento de crimes ou de ilícitos de mera ordenação social, bem como dos que possam afectar a continuidade do exercício de actividade do intermediário ou justificar a recusa de emissão de certificação legal das contas ou a emissão de reservas (art.º 317.º);
 - 5.8. Dever de troca de informações e dever de segredo (art.º 355.º n.º 1 f);
 - 5.9. Sujeição à supervisão da CMVM (art.º 359.º n.º 1 f);
6. No que respeita ao **Regime Jurídico das Sociedades Gestoras de Participações Sociais** (SGPS) (Decreto-Lei n.º 495/88, de 30/12):
 - 6.1. O dever específico de participação à Inspecção-Geral de Finanças das infracções ao disposto no citado diploma, imputadas à respectiva SGPS., logo que delas tomem conhecimento.

Manual do Revisor Oficial de Contas

7. No que toca ao **Regime de Prevenção e Repressão do Branqueamento de Vantagens de Proveniência Ilícita** (Lei 11/2004, de 27/3) são de salientar:
- os deveres de identificação de clientes e seus representantes (art.ºs 3.º e 20.º alínea c), 21.º e 27.º); e
 - os deveres de comunicação ao Procurador-Geral da República de suspeitas ou de factos indiciadores de prática de crimes de branqueamento (art.º 7.º e 30.º n.º 1).

Manual do Revisor Oficial de Contas

Notas de Fim

1 (Janela-flutuante - Notas)

Elaborado pelo Departamento Jurídico da OROC à data de 31 de Dezembro de 2004