

---

# Manual do Revisor Oficial de Contas

---

## Directriz de Revisão/Auditoria 700

### RELATÓRIO DE REVISÃO/AUDITORIA

Fevereiro de 2001

## ÍNDICE

|                                                                                 | Parágrafos     |
|---------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>INTRODUÇÃO</b>                                                               | <b>1 - 3</b>   |
| <b>OBJECTIVO</b>                                                                | <b>4 - 5</b>   |
| <b>RELATÓRIO DE REVISÃO/AUDITORIA</b>                                           | <b>6 - 21</b>  |
| Considerações gerais                                                            | 6 - 10         |
| Elementos constantes do relatório de revisão/auditoria                          | 11 - 20        |
| Modelo de relatório de revisão/auditoria                                        | 21             |
| <b>RELATÓRIO DE REVISÃO/AUDITORIA MODIFICADO</b>                                | <b>22 - 48</b> |
| Situações modificativas                                                         | 22 - 35        |
| Matérias que não afectam a opinião do revisor/auditor                           | 24 - 28        |
| Matérias que afectam a opinião do revisor/auditor                               | 29 - 35        |
| Circunstâncias que dão origem a uma opinião diferente da não qualificada        | 36 - 48        |
| Limitações de âmbito                                                            | 36 - 44        |
| Desacordos                                                                      | 45 - 48        |
| <b>IMPOSSIBILIDADE DE RELATÓRIO</b>                                             | <b>49</b>      |
| <b>APLICAÇÃO ÀS CONTAS CONSOLIDADAS</b>                                         | <b>50</b>      |
| <b>ENTRADA EM VIGOR</b>                                                         | <b>51</b>      |
| <b>Apêndices</b>                                                                |                |
| Apêndice I - Modelo de relatório de revisão/auditoria para contas individuais   |                |
| Apêndice II - Modelo de declaração de impossibilidade de relatório              |                |
| Apêndice III- Modelo de relatório de revisão/auditoria para contas consolidadas |                |
| <b>Anexo</b>                                                                    |                |
| Formação da opinião                                                             |                |

---

# Manual do Revisor Oficial de Contas

---

Directriz de Revisão/Auditoria 700

Fevereiro de 2001

## RELATÓRIO DE REVISÃO/AUDITORIA

### INTRODUÇÃO

1. As Normas Técnicas de Revisão/Auditoria dispõem nos parágrafos 22 e 23 o seguinte:
  22. *No documento final que emitir, o revisor/auditor deve, de uma forma clara e sucinta, além de expressar a sua opinião, se for caso disso, identificar a natureza e o objecto do trabalho e, tratando-se de relato de revisão/auditoria ou de exame simplificado, descrever as responsabilidades do órgão de gestão e as suas próprias e o âmbito do trabalho efectuado, bem como, eventualmente, apresentar as informações complementares que entenda necessárias.*
  23. *Nos casos de revisão/auditoria conducente a uma certificação legal das contas ou a um relatório do auditor externo, porque o revisor/auditor proporciona um nível de segurança aceitável, a sua opinião deve ser expressa de uma forma positiva, isto é, declarando se as demonstrações financeiras, tomadas como um todo, apresentam, ou não, de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspectos materialmente relevantes, a posição financeira, o resultado das operações e os fluxos de caixa da entidade, com referência a uma data e ao período nela findo, de acordo com o referencial adoptado na preparação das mesmas (princípios contabilísticos geralmente aceites ou os especificamente adoptados em Portugal para um dado sector de actividade).*
2. Tratando-se de relato de revisão/auditoria, o revisor/auditor passa em revista e aprecia as conclusões extraídas da prova de revisão/auditoria obtida para formar a sua opinião, a qual expressa no seu relatório de uma forma positiva, isto é, afirmando que *as demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada...* ou usando expressão equivalente.
3. Se bem que a opinião do revisor/auditor aumente a credibilidade das demonstrações financeiras, o utilizador não pode assumir que a opinião é uma segurança quanto à eficiência ou eficácia com que o órgão de gestão conduziu os negócios da entidade ou quanto à futura viabilidade da entidade.

### OBJECTIVO

4. O objectivo da presente Directriz de Revisão/Auditoria (DRA) é o de estabelecer as normas e proporcionar orientação quanto à forma e conteúdo dos relatórios de revisão/auditoria. Esses relatórios podem assumir formas diferentes consoante a disposição legal em que se enquadrem, designadamente:
  - a) Certificação Legal das Contas (CLC), conforme previsto no artigo 44º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas;
  - b) Certificação das Contas (CC), conforme previsto no artigo 45º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas; ou
  - c) Relatório do Auditor Registado na CMVM sobre Informação Anual, nos termos do Código dos Valores Mobiliários.
5. As especificidades do relatório referido na alínea c) do parágrafo anterior são abordadas na DRA 701 "Relatório do Auditor Registado na CMVM sobre Informação Anual". Por sua vez, os trabalhos de revisão/auditoria que conduzem a uma opinião expressa de uma forma negativa são

abordados na DRA 900 "Exames simplificados" "(1).

### RELATÓRIO DE REVISÃO/AUDITORIA

#### Considerações gerais

6. O relatório de revisão/auditoria é emitido na sequência do trabalho de revisão/auditoria das demonstrações financeiras de uma entidade. Tal trabalho consiste num exame destinado a proporcionar um nível de segurança aceitável que permita ao revisor/auditor expressar, de uma forma positiva, a sua opinião sobre se tais demonstrações financeiras tomadas como um todo estão, ou não, isentas de distorções materialmente relevantes.
7. Quando as demonstrações financeiras não merecem qualquer reparo ao revisor/auditor, o relatório de revisão/auditoria contém tão somente a opinião de que tais demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspectos materialmente relevantes, a posição financeira, o resultado das operações e os fluxos de caixa da entidade, com referência a uma data e ao período nela findo, de acordo com o referencial adoptado na sua preparação.
8. Esta opinião implica que quaisquer alterações nas políticas contabilísticas ou no método da sua aplicação, bem como os respectivos efeitos, se encontram divulgados nas demonstrações financeiras e foram devidamente apreciados pelo revisor/auditor.
9. O referencial adoptado consiste, de um modo geral, nos princípios contabilísticos geralmente aceites, tal como definidos na Directriz Contabilística nº 18 "Objectivos das Demonstrações Financeiras e Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites" da Comissão de Normalização Contabilística, mas pode, em casos específicos, ser o aplicável ao respectivo sector em Portugal.
10. De uma forma geral, o revisor/auditor expressa a sua opinião sobre um conjunto completo de demonstrações financeiras, o qual compreende o Balanço, as Demonstrações dos resultados por naturezas e por funções, a Demonstração dos fluxos de caixa e os Anexos respectivos.

#### Elementos constantes do relatório de revisão/auditoria

11. O relatório de revisão/auditoria deve ser emitido em papel normalizado que contenha, no mínimo, os seguintes elementos identificadores:
  - Nome do ROC ou firma da SROC;
  - Número de inscrição na lista dos ROC ou das SROC; e
  - Domicílio profissional ou sede.
12. O relatório de revisão/auditoria deve conter os seguintes elementos básicos:
  - a) Título (ver parágrafo 4);
  - b) Parágrafo de introdução;
  - c) Parágrafos sobre responsabilidades;
  - d) Parágrafos sobre o âmbito;
  - e) Parágrafo da opinião;
  - f) Data do relatório de revisão/auditoria; e
  - g) Assinatura e nome.

---

## Manual do Revisor Oficial de Contas

---

### Introdução

13. Neste parágrafo devem ser identificadas as demonstrações financeiras que foram examinadas, referindo-se a entidade, a data e o exercício a que se reportam, bem como as quantias relativas ao total do balanço, ao total do capital próprio e ao resultado líquido neste incluído.

### Responsabilidades

14. Nos parágrafos sobre responsabilidades deve constar:
- a) que é da responsabilidade do órgão de gestão da entidade a preparação e apresentação das demonstrações financeiras, bem como a adopção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado; e
  - b) que é da responsabilidade do revisor/auditor expressar uma opinião sobre o conjunto das demonstrações financeiras, baseada na revisão/auditoria a que procedeu.

### Âmbito

15. No primeiro parágrafo sobre o âmbito deve constar:
- (i) que a revisão/auditoria foi efectuada de acordo com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas;
  - (ii) que estas Normas e Directrizes exigem que a revisão/auditoria seja planeada e executada com o objectivo de obter um grau de segurança aceitável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorções materialmente relevantes; e
  - (iii) uma descrição sucinta do exame realizado.
16. Tal descrição deve referir, pelo menos, que o exame incluiu:
- a verificação, numa base de amostragem, do suporte das quantias e divulgações constantes das demonstrações financeiras e a avaliação das estimativas, baseadas em juízos e critérios definidos pelo órgão de gestão, utilizadas na sua preparação;
  - a apreciação sobre se são adequadas as políticas contabilísticas adoptadas e a sua divulgação, tendo em conta as circunstâncias;
  - a verificação da aplicabilidade do princípio da continuidade; e
  - a apreciação sobre se é adequada, em termos globais, a apresentação das demonstrações financeiras.
17. No segundo parágrafo o auditor/revisor deve declarar que a revisão/auditoria a que procedeu proporciona uma base aceitável para a expressão da sua opinião.

### Opinião

18. Neste parágrafo deve ser expressa, de forma clara e inequívoca, a opinião do revisor/auditor sobre as demonstrações financeiras tomadas como um todo, conforme definido no parágrafo 7.

### Data

19. A data do relatório de revisão/auditoria deve ser a do dia em que o revisor/auditor concluiu o seu exame, não podendo ser anterior à data da emissão do relatório de gestão e das demonstrações financeiras.

### Assinatura e nome

20. Sob a assinatura do ROC executor e, quando aplicável, sob a do ROC responsável ou a do sócio responsável da SROC, deve constar o nome profissional que utilizam.

### Modelo de relatório de revisão/auditoria

21. No Apêndice I consta o modelo de relatório de revisão/auditoria para as contas individuais, o qual deve ser adaptado para contemplar as eventuais modificações nos termos dos parágrafos 22 e seguintes.

## RELATÓRIO DE REVISÃO/AUDITORIA MODIFICADO

### Situações modificativas

22. O relatório de revisão/auditoria pode ser modificado por matérias que não afectam a opinião e por matérias que a afectam, podendo ambas coexistir num mesmo relatório. As matérias que não afectam a opinião dão lugar a ênfases; as que afectam a opinião dão lugar ou (a) a uma opinião qualificada (com reservas), ou (b) a uma escusa de opinião, ou (c) a uma opinião adversa.
23. Designa-se por opinião não qualificada tanto a opinião constante do relatório não modificado referido no parágrafo 7 (opinião "limpa") como a opinião constante de relatório modificado apenas com ênfases.

### Matérias que não afectam a opinião do revisor/auditor

24. As ênfases destinam-se a destacar no relatório de revisão/auditoria matérias que afectam as demonstrações financeiras, mas que não afectam a opinião do revisor/auditor porque o respectivo tratamento e divulgação no Anexo merecem a sua concordância.
25. O revisor/auditor emite um relatório de revisão/auditoria com ênfases em todas as situações de incertezas que ponham em dúvida a continuidade da entidade. Em outras situações de incertezas fundamentais, o revisor/auditor tomará em consideração se deve ou não modificar o seu relatório. Nos casos extremos em que se verifiquem múltiplas incertezas cujo efeito conjunto afecte de forma significativa as demonstrações financeiras, o revisor/auditor pode considerar apropriado emitir um relatório de revisão/auditoria com escusa de opinião em vez de um relatório com ênfases.
26. Podem ainda ser incluídas nas ênfases certas informações que o revisor/auditor considere importantes para os utilizadores das demonstrações financeiras, como sejam:
- a) a derrogação excepcional, justificada e adequadamente divulgada, de princípios contabilísticos destinada a assegurar a imagem verdadeira e apropriada;
  - b) as alterações de políticas contabilísticas, justificadas e adequadamente divulgadas, que, afectando o princípio da consistência e a comparabilidade, se destinam a assegurar a imagem verdadeira e apropriada; e
  - c) outras situações consideradas necessárias para uma melhor compreensão das demonstrações financeiras.
27. Por não afectarem a opinião do revisor/auditor, as ênfases são incluídas em parágrafo após o da opinião, sendo descritas de forma clara e concisa, caso a caso, as situações que lhes dão origem, quantificado, quando possível, o seu efeito sobre as demonstrações financeiras e feita remissão para as notas pertinentes do Anexo. Tal descrição deve permitir ao utilizador apreciar os principais aspectos e as suas implicações, não bastando a simples referência à respectiva

---

## Manual do Revisor Oficial de Contas

---

nota do Anexo e devendo ser justificada a não quantificação, quando for o caso.

28. Quando existam situações que dêem origem a ênfases, o parágrafo correspondente deve ser iniciado como segue:

*"Sem afectar a opinião expressa no parágrafo anterior, chamamos a atenção para as situações seguintes:*

.....  
....."

### **Matérias que afectam a opinião do revisor/auditor**

29. Um revisor/auditor pode não estar em condições de expressar uma opinião sem reservas quando existe alguma das circunstâncias seguintes e, no seu julgamento, o efeito da matéria é ou pode ser materialmente relevante para as demonstrações financeiras:

- a) limitações no âmbito do exame; ou
- b) desacordos no tocante à aceitabilidade das políticas contabilísticas adoptadas, ao método da sua aplicação ou à adequação das divulgações nas demonstrações financeiras.

As circunstâncias descritas em a) podem dar lugar a uma opinião com reservas por limitação de âmbito ou, em casos extremos, a uma escusa de opinião; as descritas em b) podem dar lugar a uma opinião com reservas por desacordo ou, em casos extremos, a uma opinião adversa.

30. O revisor/auditor expressa uma opinião com reservas por limitação de âmbito quando existam limitações do âmbito da revisão/auditoria cujos efeitos, no seu entender, têm ou podem vir a ter importância significativa na informação proporcionada pelas demonstrações financeiras.
31. O revisor/auditor expressa também uma opinião com reservas por limitação de âmbito quando não existam a demonstração dos fluxos de caixa e/ou a demonstração dos resultados por funções, sempre que sejam de elaboração obrigatória.
32. O revisor/auditor expressa uma opinião com reservas por desacordo quando as demonstrações financeiras apresentam, na sua forma ou no seu conteúdo, distorções materialmente relevantes.
33. Expressa também uma opinião com reservas por desacordo quando existem incertezas fundamentais que não se encontram adequadamente divulgadas nas demonstrações financeiras.
34. Expressa ainda uma opinião com reservas por desacordo quando a derrogação de princípios contabilísticos ou a alteração de políticas contabilísticas não merecem o seu acordo ou não se encontram justificadas e adequadamente divulgadas.
35. Por afectarem a opinião do revisor/auditor, as reservas devem constar de parágrafo anterior ao da opinião, sendo descritas de forma clara e concisa, caso a caso, as situações que lhes dão origem e feita remissão para as notas pertinentes do Anexo, caso existam. No caso de reservas por desacordo deve ser quantificado o seu efeito sobre as demonstrações financeiras ou justificada a não quantificação. Tal descrição deve permitir ao utilizador apreciar os principais aspectos e as suas implicações, não bastando a simples referência à respectiva nota do Anexo, caso exista.

### **Circunstâncias que dão origem a uma opinião diferente da não qualificada**

#### **Limitações de âmbito**

36. Uma limitação de âmbito pode, por vezes, ser imposta pela própria entidade, por exemplo

---

## Manual do Revisor Oficial de Contas

---

quando esta impeça o revisor/auditor de aplicar procedimentos que ele considere indispensáveis ou exclua do seu trabalho determinadas contas e/ou classes de transacções. Quando a limitação seja de tal significado ou extensão que poderia levar o revisor/auditor a expressar uma escusa de opinião, a situação é normalmente debatida com o órgão de gestão e o revisor/auditor poderá não aceitar este trabalho limitado como um exame integral, a não ser que este lhe seja exigido por lei. O revisor/auditor também não aceitará um trabalho de revisão/auditoria quando a limitação afectar o cumprimento dos seus deveres profissionais.

37. Uma limitação de âmbito pode também ser imposta pelas circunstâncias ou surgir quando:

- no entendimento do revisor/auditor, os registos contabilísticos ou a documentação de suporte sejam inadequados ou o sistema de controlo interno seja inexistente ou ineficaz e ele não possa obter prova apropriada e suficiente através de qualquer procedimento de revisão/auditoria; ou
- o revisor/auditor se veja inibido de aplicar procedimentos que considere indispensáveis e não possam ser substituídos por procedimentos alternativos.

38. Nas circunstâncias acima descritas o primeiro parágrafo sobre o âmbito deve ser iniciado como segue:

*"Excepto quanto às limitações descritas nos parágrafos nºs \_\_\_\_\_ (indicar os parágrafos pertinentes incluídos nas Reservas) abaixo, o exame a que procedemos foi efectuado de acordo com ..."*

39. Nas mesmas circunstâncias o parágrafo da opinião deve ser modificado como segue:

*"Em nossa opinião, excepto quanto aos efeitos dos ajustamentos que poderiam revelar-se necessários caso não existissem as limitações descritas nos parágrafos nºs \_\_\_\_\_ (indicar os parágrafos pertinentes incluídos nas Reservas) acima, as referidas demonstrações financeiras apresentam ..."*

40. No caso referido no parágrafo 31, os documentos em falta não constarão do parágrafo da introdução, as faltas constarão do parágrafo das reservas e, no parágrafo da opinião, deve ser suprimida a referência aos fluxos de caixa (se for esse o caso) e deve ser acrescentado o seguinte:

*"..., não tendo sido preparada a ... (indicar a ou as demonstrações em falta), razão pela qual não a pudemos examinar e, consequentemente, não a incluímos nesta opinião."*

41. Quando os eventuais efeitos das limitações de âmbito sejam tais que o revisor/auditor não tenha possibilidade de obter evidência suficiente e, consequentemente, não esteja em condições de expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras no seu todo, o revisor/auditor emite um relatório de revisão/auditoria com escusa de opinião.

42. No caso de uma escusa de opinião, o parágrafo da introdução deve ser iniciado como segue:

*"Fomos contratados para examinar as demonstrações financeiras ..."*

43. Nas mesmas circunstâncias, devem ser omitidos o parágrafo descrevendo as responsabilidades do revisor/auditor e o segundo parágrafo do âmbito, e modificado o primeiro parágrafo do âmbito de forma a descrever o trabalho que foi possível efectuar.

44. Em consequência, o parágrafo da opinião é modificado como segue:

*"Dada a relevância e significado dos efeitos das situações descritas nos parágrafos nºs \_\_\_\_\_ (indicar os parágrafos pertinentes incluídos nas Reservas) acima, não estamos*

---

## Manual do Revisor Oficial de Contas

---

*em condições de expressar, e não expressamos, uma opinião sobre as referidas demonstrações financeiras."*

### Desacordos

45. As situações de desacordo tanto podem resultar de erros ou omissões como de discordâncias relativamente:

- à aplicação dos princípios contabilísticos adoptados como referencial;
- às asserções incluídas nas demonstrações financeiras;
- à aceitabilidade das políticas contabilísticas adoptadas na preparação e apresentação das demonstrações financeiras; ou
- ao método de aplicação dessas políticas, incluindo a sua adequada divulgação.

46. Nas circunstâncias acima referidas o parágrafo da opinião deve ser iniciado como segue:

*"Em nossa opinião, excepto quanto aos efeitos das situações descritas nos parágrafos nºs \_\_\_\_\_ (indicar os parágrafos pertinentes incluídos nas Reservas) acima, as referidas demonstrações financeiras apresentam ..."*

47. Quando os efeitos do desacordo são tão profundos e significativos e afectam de tal modo as demonstrações financeiras que estas induzem em erro os utilizadores, o revisor/auditor emite uma opinião adversa.

48. No caso de uma opinião adversa, o parágrafo da opinião é modificado como segue:

*"Em nossa opinião, e dada a relevância e significado dos efeitos das situações descritas nos parágrafos nºs \_\_\_\_\_ (indicar os parágrafos pertinentes incluídos nas Reservas) acima, as referidas demonstrações financeiras não apresentam ..."*

### IMPOSSIBILIDADE DE RELATÓRIO

49. O revisor/auditor não está em condições de emitir um relatório de revisão/auditoria quando se lhe deparam situações de inexistência ou significativa insuficiência ou ocultação de matéria de apreciação, pelo que aquela será substituída por uma declaração de impossibilidade cujo modelo consta do Apêndice II.

### APLICAÇÃO ÀS CONTAS CONSOLIDADAS

50. A presente DRA aplica-se também ao relatório de revisão/auditoria das contas consolidadas com as adaptações necessárias. O modelo de relatório de revisão/auditoria para as contas consolidadas consta do Apêndice III, não sendo admissível a emissão de um relatório único para contas individuais e consolidadas.

### ENTRADA EM VIGOR

51. A presente DRA aplica-se aos relatórios de revisão/auditoria emitidos a partir da data da sua divulgação pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Considera-se como data de divulgação o dia 5 de Março de 2001.

### APÊNDICE I - Modelo de relatório de revisão/auditoria para contas individuais

#### CERTIFICAÇÃO (LEGAL) DAS CONTAS

##### Introdução

1. Examinámos as demonstrações financeiras de ..... (a), as quais compreendem o Balanço em ..... (b), (que evidencia um total de ..... euros e um total de capital próprio (c) de ..... euros, incluindo um resultado líquido (c) de ..... euros), as Demonstrações dos resultados por naturezas e por funções e a Demonstração dos fluxos de caixa do exercício findo naquela data, e os correspondentes Anexos (d). Estas demonstrações financeiras foram preparadas em conformidade com.... (e).

##### Responsabilidades

2. É da responsabilidade de ..... (f) a preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da Empresa, o resultado das suas operações e os fluxos de caixa (se aplicável), bem como a adopção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado
3. A nossa responsabilidade consiste em expressar uma opinião profissional e independente, baseada no nosso exame daquelas demonstrações financeiras.

##### Âmbito

4. O exame a que procedemos foi efectuado de acordo com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, as quais exigem que o mesmo seja planeado e executado com o objectivo de obter um grau de segurança aceitável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorções materialmente relevantes. Para tanto o referido exame incluiu:
  - a verificação, numa base de amostragem, do suporte das quantias e divulgações constantes das demonstrações financeiras e a avaliação das estimativas, baseadas em juízos e critérios definidos por ..... (e), utilizadas na sua preparação;
  - a apreciação sobre se são adequadas as políticas contabilísticas adoptadas e a sua divulgação, tendo em conta as circunstâncias;
  - a verificação da aplicabilidade do princípio da continuidade; e
  - a apreciação sobre se é adequada, em termos globais, a apresentação das demonstrações financeiras.
5. O nosso exame abrangeu também a verificação da concordância do relatório de gestão com as demonstrações financeiras.
6. Entendemos que o exame efectuado proporciona uma base aceitável para a expressão da nossa opinião.

##### Reservas (se aplicável)

7. (Descrição das reservas)

##### Opinião

8. Em nossa opinião, as referidas demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e

---

## Manual do Revisor Oficial de Contas

---

apropriada, em todos os aspectos materialmente relevantes, a posição financeira de ..... (a) em ..... (b), o resultado das suas operações e os fluxos de caixa (se aplicável) no exercício findo naquela data, em conformidade com .... (e).

9. É também nosso parecer que o relatório de gestão é concordante com as demonstrações financeiras (g).

Ênfases (se aplicável)

10. (Descrição das ênfases)

..... (Data)

..... (Assinatura)

..... (Nome)

### LEGENDAS

- (a) Denominação da entidade.
- (b) Data a que se referem as demonstrações financeiras.
- (c) Quando negativo, acrescentar: negativo.
- (d) Eliminar a referência às demonstrações financeiras que eventualmente não tenham sido preparadas.
- (e) Indicar, consoante o aplicável:
- as IFRS adoptadas na União Europeia; ou
  - os princípios contabilísticos geralmente aceites em Portugal; ou
  - s princípios contabilísticos geralmente aceites para o sector..... em Portugal.
- (f) Identificar o órgão de gestão.
- (g) Se não houver concordância, indicar as diferenças.

### **APÊNDICE II - Modelo de declaração de impossibilidade de relatório**

#### DECLARAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE CERTIFICAÇÃO (LEGAL) DAS CONTAS

Não pudemos examinar as demonstrações financeiras de \_\_\_\_\_ (denominação da entidade) do exercício findo em \_\_\_\_\_ (data) em conformidade com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, por \_\_\_\_\_ (indicar as razões, por exemplo, não ter sido facultado o acesso aos documentos de suporte, não terem sido preparadas as referidas demonstrações, etc.).

Nestas condições, não podemos emitir a Certificação (Legal) das Contas.

..... (Data)

..... (Assinatura)

..... (Nome)

### APÊNDICE III - Modelo de relatório de revisão/auditoria para contas consolidadas

#### CERTIFICAÇÃO (LEGAL) DAS CONTAS CONSOLIDADAS

##### Introdução

1. Examinámos as demonstrações financeiras consolidadas de ..... (a), as quais compreendem o Balanço consolidado em ..... (b), (que evidencia um total de ..... contos/euros e um total de capital próprio (c) de ..... contos/euros, incluindo um resultado líquido (c) de ..... contos/euros), as Demonstrações consolidadas dos resultados por naturezas e por funções e a Demonstração consolidada dos fluxos de caixa do exercício findo naquela data, e os correspondentes Anexos (d).

##### Responsabilidades

2. É da responsabilidade de ..... (e) a preparação de demonstrações financeiras consolidadas que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira do conjunto das empresas incluídas na consolidação, o resultado consolidado das suas operações e os fluxos de caixa consolidados (*se aplicável*), bem como a adopção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de sistemas de controlo interno apropriados.
3. A nossa responsabilidade consiste em expressar uma opinião profissional e independente, baseada no nosso exame daquelas demonstrações financeiras.

##### Âmbito

4. O exame a que procedemos foi efectuado de acordo com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, as quais exigem que o mesmo seja planeado e executado com o objectivo de obter um grau de segurança aceitável sobre se as demonstrações financeiras consolidadas estão isentas de distorções materialmente relevantes. Para tanto o referido exame incluiu:
  - a verificação de as demonstrações financeiras das empresas incluídas na consolidação terem sido apropriadamente examinadas e, para os casos significativos em que o não tenham sido, a verificação, numa base de amostragem, do suporte das quantias e divulgações nelas constantes e a avaliação das estimativas, baseadas em juízos e critérios definidos por ..... (e), utilizadas na sua preparação;
  - a verificação das operações de consolidação e (*quando for o caso*) da aplicação do método da equivalência patrimonial;
  - a apreciação sobre se são adequadas as políticas contabilísticas adoptadas, a sua aplicação uniforme e a sua divulgação, tendo em conta as circunstâncias;
  - a verificação da aplicabilidade do princípio da continuidade; e
  - a apreciação sobre se é adequada, em termos globais, a apresentação das demonstrações financeiras consolidadas.
5. Entendemos que o exame efectuado proporciona uma base aceitável para a expressão da nossa opinião.

##### Reservas (se aplicável)

6. (Descrição das reservas)

---

## Manual do Revisor Oficial de Contas

---

### Opinião

7. Em nossa opinião, as referidas demonstrações financeiras consolidadas apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspectos materialmente relevantes, a posição financeira consolidada de ..... (a) em ..... (b), o resultado consolidado das suas operações e os fluxos consolidados de caixa (*se aplicável*) no exercício findo naquela data, em conformidade com os princípios contabilísticos ..... (f).

### Ênfases (se aplicável)

8. (Descrição das ênfases)

..... (Data)

..... (Assinatura)

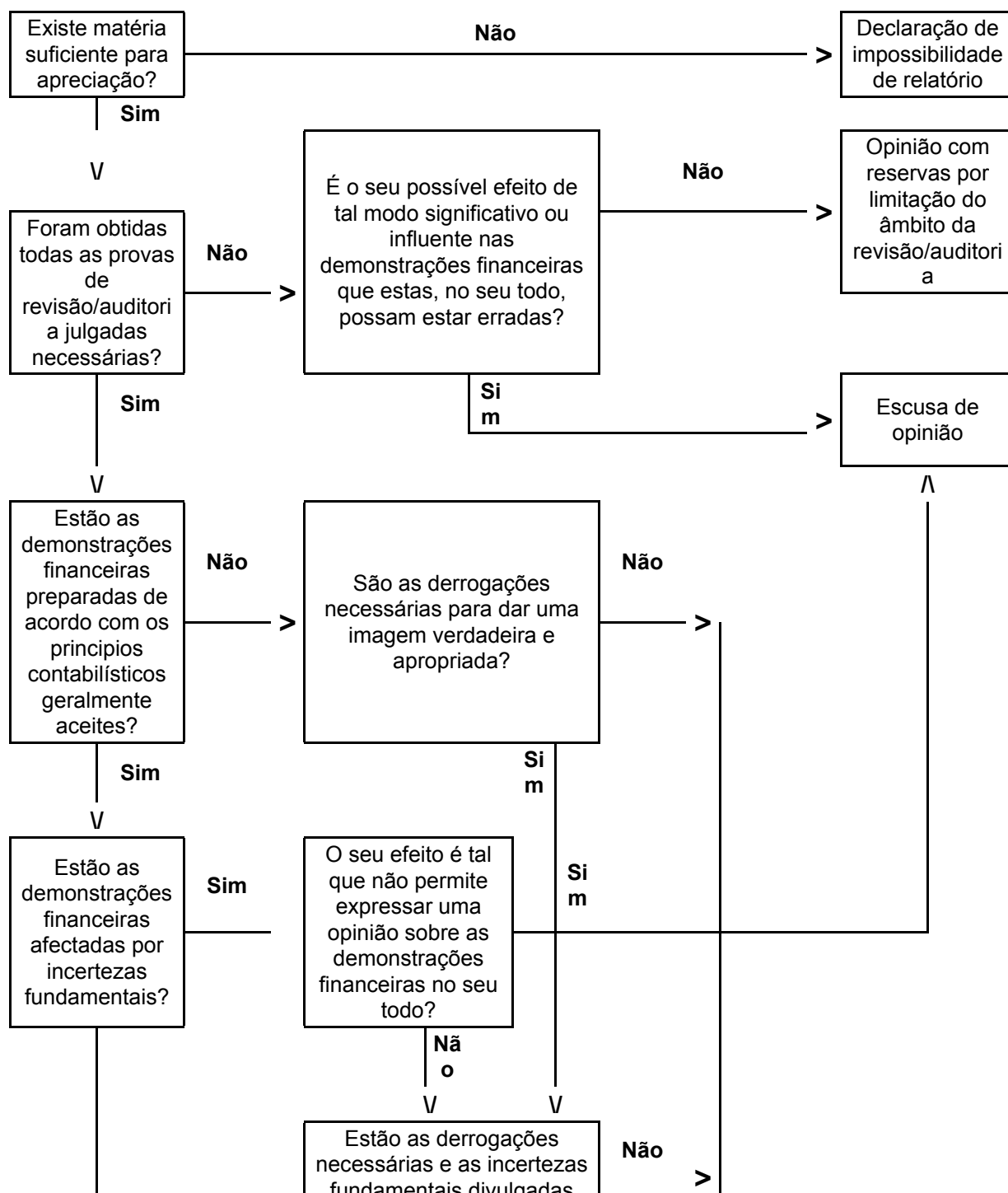
..... (Nome)

### LEGENDAS

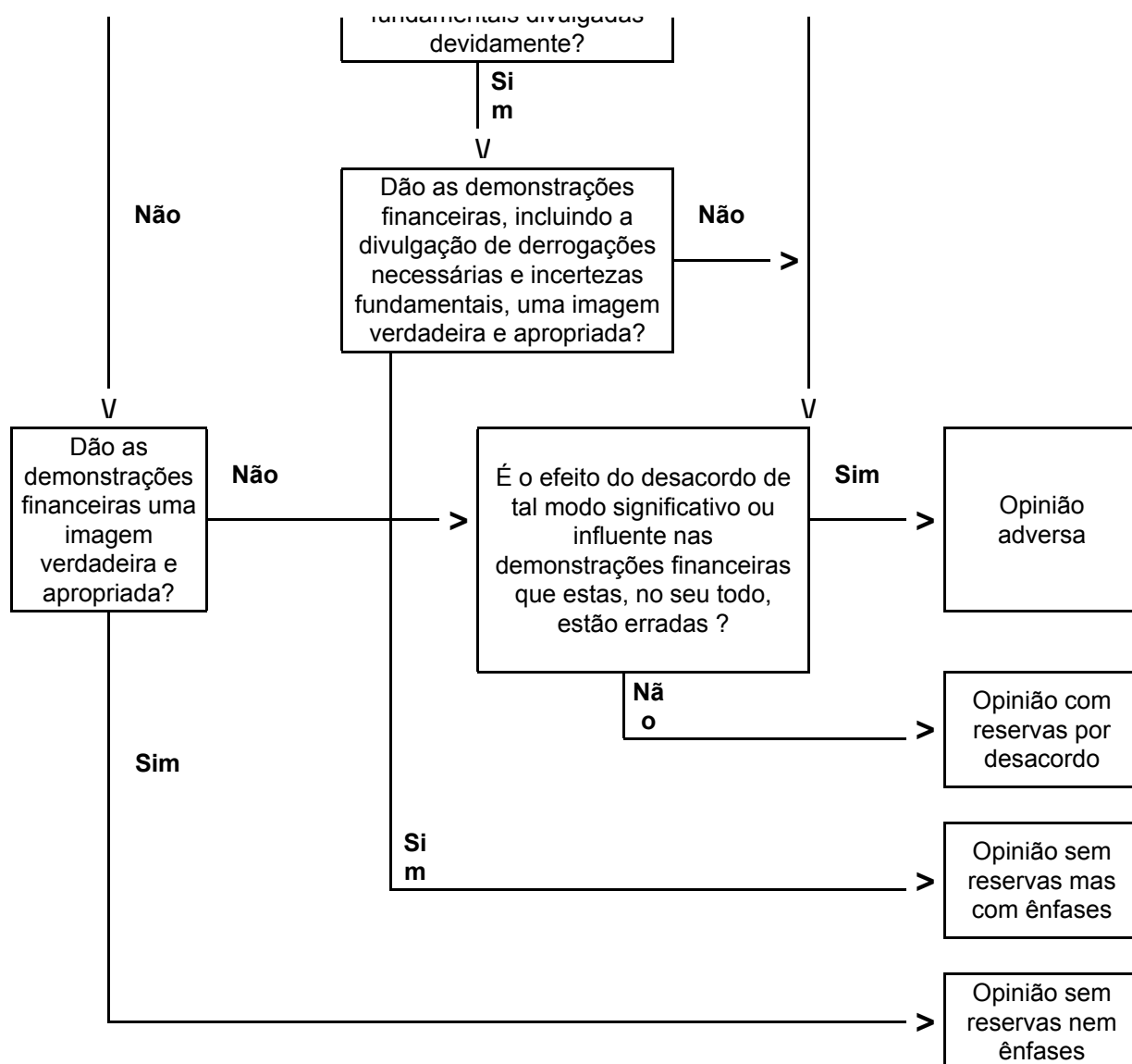
- (a) Denominação da entidade.
- (b) Data a que se referem as demonstrações financeiras consolidadas.
- (c) Quando negativo, acrescentar: negativo.
- (d) Eliminar a referência às demonstrações financeiras consolidadas que eventualmente não tenham sido preparadas.
- (e) Identificar o órgão de gestão.
- (f) Indicar, consoante o aplicável:
- " \_\_\_\_\_ geralmente aceites"
- ou
- "geralmente aceites em Portugal para o sector \_\_\_\_\_" (indicar o sector).

## ANEXO - Formação da opinião

No quadro abaixo consta, a título meramente ilustrativo e não fazendo parte da DRA 700, um diagrama que resume de forma simplificada, não abrangendo todas as situações contempladas na DRA 700, o modo como o revisor/auditor poderá formar a sua opinião.



## Manual do Revisor Oficial de Contas



### Notas de Fim

#### **1 (Janela-flutuante - Notas)**

A emitir oportunamente.