
Manual do Revisor Oficial de Contas

Directriz de Revisão/Auditoria 790

Janeiro de 2003

Relatório Anual sobre a Fiscalização Efectuada

ÍNDICE

	Parágrafos
INTRODUÇÃO	1 - 3
OBJECTIVO	4
CONTEÚDO DO RELATÓRIO	5 - 14
ENTRADA EM VIGOR	15
Apêndice - Exemplo Ilustrativo de Relatório Anual sobre a Fiscalização Efectuada	

Manual do Revisor Oficial de Contas

DIRECTRIZ DE REVISÃO/AUDITORIA 790

Janeiro de 2003

Relatório Anual sobre a Fiscalização Efectuada

INTRODUÇÃO

1. O n.º 2 do artigo 451.º "(1) do Código das Sociedades Comerciais (CSC) estabelece:

"2. O membro do conselho fiscal que for revisor oficial de contas deve apreciar o relatório de gestão, completar o exame das contas com vista à sua certificação legal e elaborar relatório anual sobre a fiscalização efectuada."
2. Por seu lado a alínea a) do n.º 1 do artigo 52.º do Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de Novembro, refere que compete ao revisor oficial de contas no exercício da revisão legal das contas, entre outras coisas:

"a) Elaborar relatório anual sobre a fiscalização efectuada, concluindo, entre outros aspectos, sobre a modalidade de certificação legal das contas ou a declaração de impossibilidade de certificação legal e também sobre a conformidade do relatório de gestão com as contas do exercício, distinto do relatório e ou do parecer exigido por lei ao órgão de fiscalização em que se integre, dentro dos prazos legais que vinculam este último, a apresentar ao órgão de gestão e, se o entender, à assembleia geral."
3. Quando se trate de auditoria estatutária ou contratual, o relatório anual sobre a fiscalização efectuada só será obrigatório se tal estiver previsto nos estatutos ou no contrato, mas nada impede que o revisor/auditor o apresente no seu próprio interesse ou conveniência.

OBJECTIVO

4. O objectivo da presente Directriz de Revisão/Auditoria (DRA) é o de estabelecer normas e proporcionar orientação quanto aos procedimentos a adoptar na elaboração do referido relatório.

CONTEÚDO DO RELATÓRIO

5. Este relatório destina-se a descrever o trabalho efectuado e as eventuais dificuldades encontradas, bem como a transmitir observações e/ou informações complementares à certificação (legal) das contas que o revisor/auditor entenda conveniente.
6. Neste relatório deve ser expressamente referido que foi efectuada a revisão/auditoria da entidade de acordo com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria aprovadas pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC).
7. Deverá também ser expressamente referido que, em resultado do exame efectuado, foi emitida certificação (legal) das contas ou declaração de impossibilidade de certificação, indicando a data de emissão.
8. Podem seguidamente ser incluídos quaisquer aspectos que o revisor/auditor entenda desenvolver relativamente às reservas e ênfases constantes na certificação (legal) das contas.
9. Devem ser referidas todas as situações cuja inclusão neste relatório resulte de determinações da OROC, como por exemplo:
 - falta de preparação da Demonstração dos Fluxos de Caixa pelas entidades não abrangidas pelo Regulamento 93/11 da CMVM, mas que satisfaçam os requisitos do n.º 2 do art.º 262.º

Manual do Revisor Oficial de Contas

do Código das Sociedades Comerciais [ponto 6 b) da Circular n.º 81/99, de 20/07]; ou

- não adopção do sistema de inventário permanente por entidade que a tal esteja obrigada, independentemente de se justificar, ou não, uma reserva na certificação (legal) das contas (ponto 4 d) da Circular n.º 08/01, de 25/01).
10. Podem ser referidos quaisquer outros aspectos que, por não terem materialidade, não foram incluídos na certificação (legal) das contas, mas que o revisor/auditor entenda que devem ficar registados ou que merecem ser levados ao conhecimento do destinatário, como por exemplo:
- erros, omissões ou inconsistências nas contas;
 - omissões ou insuficiências de informação que o revisor/auditor entenda dever assinalar (cheques dados como garantias e não contabilizados, cauções e garantias prestadas, situação dos depósitos de garantia, responsabilidade pela detenção de bens de terceiros, etc);
 - limitações de âmbito;
 - alterações de políticas contabilísticas; ou
 - riscos ou contingências, incluindo litígios pendentes.
11. Podem também ser relatados os procedimentos efectuados nas diversas áreas de trabalho e as conclusões atingidas, em especial as menos satisfatórias.
12. Em caso algum podem as matérias tratadas neste relatório substituir as reservas ou as ênfases que devam constar na certificação (legal) das contas.
13. Este relatório servirá ainda para descrever outras situações que o revisor/auditor entenda dever relatar, como por exemplo:
- deficiências na gestão e no controlo das existências;
 - inexistência de ou deficiências na contabilidade de custos;
 - inadequado controlo do processamento de compras;
 - inexistência de planeamento financeiro e operacional;
 - deficiências na política de pessoal;
 - inadequação da política de seguros;
 - deficiente planeamento fiscal;
 - outros pontos fracos nos sistemas de controlo interno, de contabilidade e/ou de informação de gestão em uso;
 - incumprimento de requisitos legais, estatutários ou de entidades reguladoras; ou
 - dependência de clientes ou fornecedores.
14. Ao descrever as situações referidas no ponto anterior, e/ou eventualmente outras, o revisor/auditor deve referir os procedimentos adoptados pela entidade, os seus efeitos negativos e as acções correctivas que propõe, bem como comentar a eventual implementação de recomendações feitas anteriormente. Quando as circunstâncias o justificarem, as situações poderão ser descritas em relatório separado, dirigido aos mesmos destinatários.

Manual do Revisor Oficial de Contas

Deve finalmente ser expressa pelo revisor/auditor, neste relatório, a sua apreciação da conformidade da informação financeira constante do relatório do órgão de gestão com as demonstrações financeiras do exercício.

ENTRADA EM VIGOR

15. A presente DRA aplica-se aos relatórios emitidos em ou após 7 de Fevereiro de 2003.

Apêndice - Exemplo Ilustrativo de Relatório Anual sobre a Fiscalização Efectuada

Este Apêndice, que não faz parte da DRA 790 nem pretende ser exaustivo relativamente a todas as situações previstas na mesma, tem apenas como objectivo ilustrar a sua aplicação, não devendo portanto ser adoptado como um modelo.

Exmos. Accionistas
e/ou Exmo. Conselho de Administração
da Empresa ABC, SA

Exmos. Senhores.

1. O presente relatório é emitido nos termos do n.º 2 do art.º 451.º do Código das Sociedades Comerciais e da alínea a) do n.º 1 do art.º 52.º do Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de Novembro.
2. Procedemos à revisão legal das contas dessa Empresa relativas ao exercício findo em 31 de Dezembro de 20X1, de acordo com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria aprovadas pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas e com a extensão considerada necessária nas circunstâncias. Em resultado do exame efectuado emitimos a respectiva certificação legal das contas com data de 23 de Janeiro de 20X2.
3. O nosso trabalho incluiu, entre outros aspectos, o seguinte:
 - (1) Reuniões com o Conselho de Administração e outros responsáveis e leitura das actas respectivas, tendo solicitado e obtido os esclarecimentos que considerámos necessários.
 - (2) Apreciação da adequação e consistência das políticas contabilísticas adoptadas pela Empresa e que se encontram divulgadas no Anexo.
 - (3) Verificação da conformidade das demonstrações financeiras com os registos contabilísticos que lhes servem de suporte.
 - (4) Análise do sistema de controlo interno, com vista ao planeamento do âmbito e extensão dos procedimentos de revisão/auditoria, que incidiu especialmente nas áreas de compras, recepção e contas a pagar, vendas, expedição e contas a receber, imobilizações e gastos com pessoal, tendo sido efectuados os testes de controlo apropriados.
 - (5) Realização dos testes substantivos seguintes, que considerámos adequados em função da materialidade dos valores envolvidos:
 - a) Inspecção física dos principais elementos do imobilizado corpóreo, confirmação directa da titularidade de bens sujeitos a registo e dos eventuais ónus ou encargos incidentes sobre tais bens.
 - b) Observação das operações de inventariação física de existências, incluindo a apreciação das normas internas aplicáveis à sua execução, testes das contagens efectuadas e da respectiva valorização, cálculo e compilação.

Manual do Revisor Oficial de Contas

- c) Confirmação directa e por escrito junto de terceiros (bancos, clientes, fornecedores e outros) dos saldos de contas, responsabilidades e garantias prestadas ou obtidas, análise e teste das reconciliações subsequentes preparadas pela Empresa; nos casos em que não foi obtida resposta, efectuámos os procedimentos alternativos que considerámos necessários.
 - d) Verificação da titularidade de títulos negociáveis em carteira e das respectivas cotações na data do fecho do exercício, e apreciação da variação de tais cotações até à data da certificação.
 - e) Análise e teste das reconciliações bancárias preparadas pela Empresa.
 - f) Solicitação directa a advogados e outras entidades de informações sobre cobranças em curso, litígios ou acções judiciais pendentes e reclamações e impugnações fiscais, bem como honorários em dívida.
 - g) Análise das situações justificativas da constituição de provisões para redução de activos, para passivos ou responsabilidades contingentes ou para outros riscos.
 - h) Verificação da situação fiscal e da adequada contabilização dos impostos, bem como da situação relativa à Segurança Social.
 - i) Verificação da situação relativa aos benefícios de reforma, pré-reforma e "stock options".
 - j) Análise e teste dos vários elementos de custos, proveitos, perdas e ganhos registados no exercício, com particular atenção ao seu balanceamento, diferimento e acréscimo.
 - k) Análise das operações e saldos com as entidades relacionadas.
 - l) Apreciação da política de seguros do imobilizado e do pessoal, incluindo a actualização dos capitais seguros.
- (6) Solicitação da Declaração do órgão de gestão, a qual não foi obtida do actual Conselho de Administração com a alegação de que não pode assumir responsabilidade pela contabilização de transacções anteriores a 30 de Setembro de 20X1, data de referência da transmissão para a sociedade XYZ, Limitada, da titularidade de 55% das acções da Empresa. Em face desta recusa, procedemos a testes substantivos adicionais relativamente às operações e saldos naquela data com a sociedade DEF, Limitada, anterior titular das referidas acções, pelo que não consideramos de qualquer modo afectado ou limitado o âmbito do nosso exame.
4. Em consequência do trabalho efectuado, entendemos dever relatar os seguintes aspectos que, por não terem materialidade, não foram incluídos na nossa certificação legal das contas:
- (1) A Empresa não vem praticando uma adequada política de especialização de exercícios no tocante a seguros e comissões a intermediários, estimando-se todavia que o efeito conjunto sobre os resultados do exercício não deverá ultrapassar os 2 500 Euros.
 - (2) Embora a respectiva contabilização seja adequada, o Anexo não refere que a quantia de 350 000 Euros em dívida à Segurança Social, constante do passivo a médio e longo prazo, foi objecto de um acordo em condições favoráveis para a Empresa, com redução a metade da taxa de juro e pagamento diferido de tais juros.
5. Para além dos aspectos referidos no Ponto 4, entendemos ainda dever relatar, dada a sua relevância e significado, os aspectos de controlo interno, de contabilidade e/ou de informação de gestão em uso ou outros, seguintes:

Manual do Revisor Oficial de Contas

- (1) Não estão estabelecidos procedimentos destinados a garantir que os bens de imobilizado foram efectivamente recepcionados antes de se proceder ao seu pagamento ao fornecedor, o que poderá ter como consequência a existência de activos reflectidos no balanço que não são reais (neste caso, sem existência física). Recomendamos que sejam instituídos procedimentos de controlo interno adequados nesta área.
 - (2) O projecto em curso de abertura de novas delegações não se encontra apoiado por um adequado estudo de mercado e de análise do investimento envolvido, o que poderá pôr em causa o sucesso do projecto nos termos pretendidos. Recomendamos que a situação seja analisada e se proceda ao referido estudo e análise ou, se for o caso, se fundamentem as razões da sua não realização.
 - (3) Não foi ainda revogada a procuração conferida pelo anterior Conselho de Administração ao Sr. F, sócio da sociedade DEF, Limitada. Dado o teor da procuração, poderão ocorrer factos sem o conhecimento do presente Conselho de Administração e que não seja sua intenção autorizar pelo que recomendamos que se proceda à revogação da referida procuração.
6. Finalmente, cumpre-nos informar que apreciamos o relatório do Conselho de Administração, o qual satisfaz os requisitos legais, excepto quanto à evolução previsível dos negócios sociais, a qual não se encontra abordada no mesmo e que verificámos a conformidade da informação financeira nele constante com as demonstrações financeiras do exercício.

Lisboa, 23 de Janeiro de 20X2

(Assinatura)

Notas de Fim

1 (Janela-flutuante - Nota)

Também aplicável às sociedades por quotas por força do n.º 6 do art.º 262.º do CSC