
Manual do Revisor Oficial de Contas

Directriz de Revisão/Auditoria 843

Junho de 2002

Transformação de Sociedades

ÍNDICE	Parágrafos
INTRODUÇÃO	1-3
OBJECTIVO	4-5
DESTINATÁRIOS	6
PROCEDIMENTOS DE VERIFICAÇÃO	7-8
RESERVAS	9
CONDICIONAMENTOS DA TRANSFORMAÇÃO	10-11
RELATÓRIO	12
ENTRADA EM VIGOR	13
APÊNDICES	
Apêndice I - Modelo de relatório do revisor oficial de contas baseado em balanço certificado	
Apêndice II- Modelo de relatório do revisor oficial de contas baseado em balanço não certificado	

Directriz de Revisão/Auditoria 843

Junho de 2002

Transformação de Sociedades

INTRODUÇÃO

1. O art.º 132.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC) estabelece que:

"Artigo 132.º - Relatório e convocação

1. *A administração da sociedade organizará um relatório justificativo da transformação, o qual será acompanhado:*
 - a) *Do balanço da sociedade a transformar, que será ou o balanço do último exercício, devidamente aprovado, encerrado menos de seis meses antes da deliberação de transformação, ou um balanço elaborado especialmente para o efeito;*
 - b) *Do projecto do contrato pelo qual a sociedade passará a reger-se.*
2. *Se for apresentado o balanço do último exercício, a administração assegurará, no relatório, que a situação patrimonial da sociedade não sofreu modificações significativas ou indicará as que tiverem ocorrido.*
3. *Aplica-se, com as necessárias adaptações, o disposto nos artigos 99º e 101º, devendo os documentos estar à disposição dos sócios a partir da data de convocação da assembleia geral."*

2. Por sua vez, o art.º 131.º do CSC refere as situações que impedem que uma sociedade possa alterar o seu tipo jurídico:

"Artigo 131.º - Impedimentos à transformação

1. *Uma sociedade não pode transformar-se:*
 - a) *Se o capital não estiver integralmente liberado ou se não estiverem totalmente realizadas as entradas convencionadas no contrato;*
 - b) *Se o balanço da sociedade a transformar mostrar que o valor do seu património é inferior à soma do capital e reserva legal;*
 - c) *Se a ela se opuserem sócios titulares de direitos especiais que não possam ser mantidos depois da transformação;*
 - d) *Se, tratando-se de uma sociedade anónima, esta tiver emitido obrigações convertíveis em acções ainda não totalmente reembolsadas ou convertidas.*
2. *A oposição prevista na alínea c) do número anterior deve ser deduzida por escrito, no prazo fixado no artigo 137.º, n.º 1, pelos sócios titulares de direitos especiais.*
3. *Correspondendo direitos especiais a certas categorias de acções, a oposição poderá ser deduzida no dobro do prazo referido no número anterior."*
3. A elaboração do relatório justificativo da transformação é sempre da responsabilidade do órgão de gestão da sociedade a transformar, competindo ao revisor oficial de contas examinar esse relatório, verificar que não existe qualquer impedimento à operação e emitir relatório.

Manual do Revisor Oficial de Contas

OBJECTIVO

4. O objectivo da presente Directriz de Revisão/Auditoria (DRA) é o de estabelecer normas e proporcionar orientação quanto aos procedimentos a adoptar neste tipo de trabalho e à forma e conteúdo do relatório a emitir.
5. Para o efeito, toma-se em consideração a DRA 700 - Relatório de Revisão/Auditoria e a DRA 800 - O Relatório do Revisor/Auditor sobre Trabalhos com Finalidade Especial, na parte relativa à conformidade com requisitos contratuais ou legais.

DESTINATÁRIOS

6. O relatório a apresentar pelo revisor tem como destinatários os sócios/accionistas da sociedade a transformar e integra-se no processo de consulta de documentos constante do art.º 101.º do CSC.

PROCEDIMENTOS DE VERIFICAÇÃO

7. A intervenção do revisor no processo de transformação tem como finalidade última a protecção dos interesses dos sócios minoritários e dos credores da sociedade.
8. O trabalho do revisor incide sobre o relatório justificativo da transformação e seus anexos e consistirá essencialmente em:
 - a) Apreciar a certificação legal das contas, se as demonstrações financeiras tiverem sido examinadas, ou proceder ao exame simplificado do balanço anexo ao relatório, se não for esse o caso;
 - b) Rever o relatório e o projecto do novo contrato social para assegurar que nada contém que ponha em causa a finalidade referida no parágrafo anterior;
 - c) Verificar que o capital está integralmente liberado ou que estão totalmente realizadas as entradas convencionadas no actual contrato social;
 - d) Verificar que o "valor do património" não é inferior à soma do capital e reserva legal, tendo em conta os efeitos das eventuais reservas resultantes do seu trabalho ou expressas na certificação legal das contas;
 - e) Verificar que não foram emitidas obrigações convertíveis em acções que ainda não estejam totalmente reembolsadas ou convertidas (aplicável apenas no caso de se tratar de uma sociedade anónima);
 - f) Verificar se o contrato social confere a sócios direitos especiais que não possam ser mantidos depois da transformação; e
 - g) Emitir relatório.

RESERVAS

9. No decurso do seu trabalho, podem surgir ao revisor situações que, a não serem resolvidas, correspondam a desacordos ou a limitações, no tocante ao balanço anexo ao relatório justificativo da transformação. Competirá ao revisor apreciar o efeito de tais reservas sobre os impedimentos previstos no n.º 1 do art.º 131.º do CSC e, caso o entenda, debater o assunto com o órgão de gestão, no sentido de ser ultrapassado o impedimento à transformação. Caso não seja resolvida a situação, o revisor deve escusar-se a emitir o seu relatório, podendo justificar por escrito as razões da sua escusa.

CONDICIONAMENTOS DA TRANSFORMAÇÃO

10. Quando se verifique que a transformação depende de certas condições prévias, designadamente a exigência de um número mínimo de sócios e/ou de um mínimo de capital, e/ou a cobertura da relação capital e reservas legais/capital próprio, o relatório do revisor deve, em parágrafo anterior ao do parecer, descrever tais condições e, no parágrafo do parecer, condicionar este à prévia satisfação dessas condições.
11. Quando existam sócios com direitos especiais que se possam opor à transformação, deve o revisor divulgar tal facto em parágrafo anterior ao do parecer e ressaltar neste último a eventual oposição.

RELATÓRIO

12. O relatório do revisor sobre o exame do relatório justificativo da transformação deve conter:

- a) Título;
- b) Destinatário;
- c) Parágrafos introdutórios com referência à disposição legal a cumprir, indicando a nova denominação da sociedade e identificando os documentos que lhe foram apresentados;
- d) Parágrafo sobre responsabilidades, no qual deve constar que é da responsabilidade do órgão de gestão a elaboração do relatório justificativo da transformação e que é da responsabilidade do revisor examinar o relatório e emitir o parecer exigido pelo Código das Sociedades Comerciais;
- e) Parágrafos do âmbito, no primeiro dos quais se descreve a natureza do trabalho realizado de acordo com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, com o objectivo de verificar a inexistência dos impedimentos legais previstos no CSC que devem ser identificados.

Num segundo parágrafo, e quando a transformação se baseie em balanço não certificado, deve referir que procedeu ao exame simplificado do mesmo.

No último parágrafo, o revisor deve declarar que o trabalho que efectuou proporciona uma base aceitável para a emissão do relatório;

- f) Parágrafos descrevendo as condições prévias à transformação e/ou referindo a existência de sócios que se podem opor à transformação (se aplicável);
- g) Parágrafo do parecer, o qual deverá atender ao facto de ter sido necessário, ou não, efectuar um exame simplificado do balanço e, se existirem condicionamentos da transformação, adaptar este parágrafo em conformidade.
- h) Data do relatório;
- i) Assinatura do revisor; e
- j) Nome e n.º de ROC, se não constar do timbre.

ENTRADA EM VIGOR

13. A presente DRA aplica-se aos relatórios emitidos em ou após 1 de Setembro de 2002.

Manual do Revisor Oficial de Contas

Apêndice I - Modelo de relatório do revisor oficial de contas baseado em balanço certificado

Relatório do Revisor Oficial de Contas

Aos

Sócios/Accionistas

de _____ (a)

Introdução

1. Fomos designados pelo órgão de gestão de _____ (a) para proceder ao exame do relatório justificativo da transformação desta sociedade em _____ (b) a fim de dar cumprimento ao n.º 3 do art.º 132.º do Código das Sociedades Comerciais.
2. Foi-nos apresentado o referido relatório, datado de __/__/__, e os respectivos anexos, que compreendem o balanço aprovado (ou especialmente organizado) (que evidencia um total de capital próprio de _____ euros, incluindo _____ euros de capital e de reservas legais) da sociedade referido a __/__/__, que foi objecto de certificação legal das contas, e o projecto do novo contrato social.

Responsabilidades

3. É da responsabilidade do órgão de gestão a elaboração do relatório justificativo da transformação previsto no art.º 132.º do Código das Sociedades Comerciais. A nossa responsabilidade consiste em examinar o referido relatório e emitir o parecer exigido naquele Código.

Âmbito

4. O nosso trabalho foi efectuado de acordo com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria (DRA) da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, designadamente a DRA 843 -Transformação de Sociedades, as quais exigem que o mesmo seja planeado e executado com o objectivo de verificar que não existe algum dos seguintes impedimentos:
 - a) o capital não estar integralmente liberado ou não estarem totalmente realizadas as entradas convencionadas no contrato;
 - b) o balanço da sociedade a transformar mostrar que o valor do seu património é inferior à soma do capital e reserva legal;
 - c) haver oposição de sócios titulares de direitos especiais que não possam ser mantidos depois da transformação;
 - d) ter a sociedade emitido obrigações convertíveis em acções ainda não totalmente reembolsadas ou convertidas (incluir esta alínea só no caso de se tratar de uma sociedade anónima).
5. Entendemos que o trabalho efectuado proporciona uma base aceitável para a emissão do nosso relatório.

Condicionamentos da Transformação (se aplicável)

6. (Descrição das condições prévias)

Manual do Revisor Oficial de Contas

7. (Referência à existência de sócios titulares de direitos especiais que não possam ser mantidos depois da transformação)

Parecer

8. Com base no trabalho efectuado (c), somos de parecer que o relatório justificativo da transformação acima referido não merece qualquer reparo e que não existem impedimentos legais à transformação (d), podendo ser aprovado pela Assembleia Geral da sociedade.

..... (Data)

..... (Assinatura)

..... (Nome e n.º de ROC)

LEGENDAS

- (a) Denominação da sociedade a transformar.
- (b) Indicar a nova denominação da sociedade.
- (c) Caso existam condições prévias à transformação, acrescentar uma expressão do tipo " e sendo satisfeitas as condições referidas no parágrafo 6 acima".
- (d) No caso de se verificar que existem sócios com direitos especiais que não possam ser mantidos após a transformação, acrescentar: "salvo se a esta se vierem a opor os sócios que são titulares de direitos especiais referidos no parágrafo 7 acima".

Apêndice II - Modelo de relatório do revisor oficial de contas baseado em balanço não certificado

Relatório do Revisor Oficial de Contas

Aos

Sócios/Accionistas

de _____ (a)

Introdução

1. Fomos designados pelo órgão de gestão de _____ (a) para proceder ao exame do relatório justificativo da transformação desta sociedade em _____ (b) a fim de dar cumprimento ao n.º 3 do art.º 132.º do Código das Sociedades Comerciais.
2. Foi-nos apresentado o referido relatório, datado de __/__/__, e os respectivos anexos, que compreendem o balanço aprovado (ou especialmente organizado) (que evidencia um total de capital próprio de _____ euros, incluindo _____ euros de capital e de reservas legais) da sociedade referido a __/__/__, que não foi objecto de certificação legal das contas, e o projecto do novo contrato social.

Responsabilidades

3. É da responsabilidade do órgão de gestão a elaboração do relatório justificativo da transformação previsto no art.º 132.º do Código das Sociedades Comerciais. A nossa responsabilidade consiste em examinar o referido relatório e emitir o parecer exigido naquele Código.

Âmbito

4. O nosso trabalho foi efectuado de acordo com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria (DRA) da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, designadamente a DRA 843 - Transformação de Sociedades, as quais exigem que o mesmo seja planeado e executado com o objectivo de verificar que não existe algum dos seguintes impedimentos constantes do n.º 1 do art.º 131.º do Código das Sociedades Comerciais:
 - a) o capital não estar integralmente liberado ou não estarem totalmente realizadas as entradas convencionadas no contrato;
 - b) o balanço da sociedade a transformar mostrar que o valor do seu património é inferior à soma do capital e reserva legal;
 - c) haver oposição de sócios titulares de direitos especiais que não possam ser mantidos depois da transformação;
 - d) ter a sociedade emitido obrigações convertíveis em acções ainda não totalmente reembolsadas ou convertidas (incluir esta alínea só no caso de se tratar de uma sociedade anónima).
5. Para tanto, e relativamente ao referido balanço, o nosso trabalho consistiu em indagações e procedimentos analíticos e em testes substantivos às transacções não usuais de grande significado e àquelas sobre as quais tenham sido obtidas informações contraditórias (se aplicável).

Manual do Revisor Oficial de Contas

6. Entendemos que o trabalho efectuado proporciona uma base aceitável para a emissão do nosso relatório.

Condicionamentos da Transformação (se aplicável)

7. (Descrição das condições prévias)
8. (Referência à existência de sócios titulares de direitos especiais que não possam ser mantidos depois da transformação)

Parecer

9. Com base no trabalho efectuado (c), não temos conhecimento de quaisquer situações que afectem de forma significativa a posição financeira evidenciada no balanço. Nestas condições, somos de parecer que o relatório justificativo da transformação acima referido não merece qualquer reparo e que não existem impedimentos legais à transformação (d), podendo ser aprovado pela Assembleia Geral da sociedade.

..... (Data)

..... (Assinatura)

..... (Nome e n.º de ROC)

LEGENDAS

- a) Denominação da sociedade a transformar.
- b) Indicar a nova denominação da sociedade.
- c) Caso existam condições prévias à transformação, acrescentar uma expressão do tipo " e sendo satisfeitas as condições referidas no parágrafo 7 acima".
- d) No caso de se verificar que existem sócios com direitos especiais que não possam ser mantidos após a transformação, acrescentar: "salvo se a esta se vierem a opor os sócios que são titulares de direitos especiais referidos no parágrafo 8 acima".