
Manual do Revisor Oficial de Contas

Directriz de Revisão/Auditoria 850

GESTÃO DE EMBALAGENS E RESÍDUOS DE EMBALAGENS

Março de 2004

ÍNDICE	Parágrafos
INTRODUÇÃO	1 - 10
OBJECTIVO	11 - 13
PROCEDIMENTOS DE VERIFICAÇÃO	14 - 16
MATERIALIDADE	17
CONCLUSÃO DO TRABALHO	18 - 20
RELATÓRIO	21
CONSEQUÊNCIAS NA REVISÃO LEGAL DAS CONTAS	22 - 27
ENTRADA EM VIGOR	28
Apêndice I: Modelo de Certificação pelo Revisor Oficial de Contas da Declaração Anual das Embalagens Colocadas no Mercado Nacional	
Apêndice II: Modelo de Declaração do Órgão de Gestão	
Anexo: Eventuais Impactos na Formação da opinião na Certificação Legal das Contas no contexto da DRA 700	

DIRECTRIZ DE REVISÃO/AUDITORIA 850

Março de 2004

GESTÃO DE EMBALAGENS E RESÍDUOS DE EMBALAGENS

INTRODUÇÃO

1. A Directiva 94/62/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 20 de Dezembro de 1994, tem por objecto a harmonização das disposições nacionais respeitantes à gestão de embalagens e resíduos de embalagens. Para o efeito, a referida Directiva prevê medidas que visam, como primeira prioridade, prevenir a produção de resíduos de embalagens e prevê, igualmente, como princípios fundamentais, a reutilização das embalagens, a reciclagem e outras formas de valorização dos resíduos de embalagens e, por conseguinte, a redução da eliminação final desses resíduos.
2. A referida Directiva reafirma a necessidade de os operadores económicos se consciencializarem de que, de acordo com o princípio do poluidor-pagador, devem assumir a responsabilidade pela gestão das embalagens e resíduos de embalagens dos produtos que colocam no mercado e fixa metas de valorização e reciclagem para os Estados-Membros. Fica ao critério dos Estados-Membros a escolha dos modelos de gestão aplicáveis às embalagens e resíduos de embalagens.
3. A transposição dessa Directiva para o ordenamento jurídico português deu origem à seguinte legislação nacional:
 - Decreto-Lei n.º 239/97, de 9 de Setembro (estabelece as regras a que fica sujeita a gestão de resíduos, nomeadamente a sua recolha, transporte, armazenagem, tratamento, valorização e eliminação, por forma a não constituir perigo ou causar prejuízo para a saúde humana ou para o ambiente);
 - Decreto-Lei n.º 366-A/97, de 20 de Dezembro (estabelece os princípios e as normas aplicáveis às embalagens e resíduos de embalagens);
 - Portaria n.º 29-B/98, de 15 de Janeiro (estabelece as regras de funcionamento de sistemas de consignação);
 - Decreto-Lei n.º 162/2000, de 27 de Julho (altera o DL 366-A/97).
4. Esta legislação tem por objecto as embalagens de todos os produtos colocados no mercado nacional, quer sejam utilizadas ou produzidas, aos níveis doméstico, industrial, agrícola ou comercial (incluindo escritórios, lojas e serviços), independentemente do material utilizado, quer sejam os resíduos dessas embalagens.
5. A legislação trata os resíduos de embalagens urbanos e os resíduos de embalagens não urbanos. Consideram-se resíduos não urbanos os produzidos em quantidade superior a 1100 litros diários por uma unidade industrial.
6. Para dar cumprimento às suas obrigações, os operadores económicos que coloquem embalagens no mercado terão de agir consoante o tipo de embalagem.
7. No caso de embalagens reutilizáveis os operadores económicos têm que aplicar um sistema de consignação que permita recuperar e reutilizar as respectivas embalagens depois de usadas pelos consumidores, não podendo aquelas serem introduzidas nos circuitos municipais de recolha de resíduos.

Manual do Revisor Oficial de Contas

8. No que respeita às embalagens não reutilizáveis os operadores económicos podem optar por um de dois sistemas de gestão:
 - a) A adesão a um Sistema Integrado de Gestão de Embalagens e Resíduos de Embalagens (SIGRE); ou
 - b) A criação de um sistema de gestão próprio, encarregando-se, neste caso, o operador económico da sua recolha e encaminhamento para reciclagem ou outro tipo de aproveitamento económico.
9. A solução da alínea a) é viabilizada presentemente pela Sociedade Ponto Verde (SPV). A solução da alínea b) obriga à aprovação do sistema próprio do operador económico pela entidade competente - Instituto dos Resíduos.
10. A SPV exige, nos contratos celebrados com os operadores económicos sujeitos a revisão legal, que a Declaração Anual das Embalagens colocadas no Mercado Nacional seja certificada pelo revisor da empresa.

OBJECTIVO

11. O objectivo da presente DRA é o de estabelecer normas e proporcionar orientação quanto aos:
 - a) Procedimentos a adoptar e modelo de relatório a emitir no âmbito da Certificação referida no parágrafo 10 acima; e
 - b) Aspectos a considerar relativamente a consequências na revisão legal das contas.
12. Para os efeitos referidos no parágrafo 11, a DRA pretende dar resposta apenas às embalagens e resíduos de embalagens urbanos, encontrando-se fora do seu âmbito os resíduos não urbanos.
13. Na preparação desta DRA tomou-se em consideração a DRA 700 - Relatório de Revisão/Auditoria e a DRA 800 - Relatório do Revisor/Auditor sobre Trabalhos com Finalidade Especial, na parte relativa à conformidade com requisitos contratuais ou legais.

PROCEDIMENTOS DE VERIFICAÇÃO

14. Os procedimentos de verificação a executar devem ser os conducentes a um trabalho que proporcione uma segurança moderada e permita exprimir uma opinião de forma negativa.
15. O revisor deve compreender e avaliar o sistema de informação da empresa relativo à gestão de embalagens e resíduos de embalagens e assegurar-se de que:
 - a) A empresa segue as regras previstas no Manual do Embalador/Importador editado pela SPV;
 - b) A empresa implementou um processo de recolha e tratamento dos dados que garanta o cumprimento das obrigações contratualmente exigidas;
 - c) O processo permite a realização de testes conducentes à certificação dos dados a declarar à SPV; e
 - d) O processo conduz à obtenção de elementos contabilísticos e estatísticos que permitam identificar e quantificar os tipos, pesos e movimentos das diversas embalagens relativas a cada um dos produtos colocados no mercado nacional, por venda ou oferta, e resíduos de embalagem decorrentes de devoluções ou destruídos por excederem o prazo de validade.
16. Tendo em vista a emissão da Certificação da Declaração, o revisor deve, depois de compreender e avaliar o sistema de informação da empresa relativo à gestão de embalagens e resíduos de

Manual do Revisor Oficial de Contas

embalagens, desenvolver testes por amostragem que lhe permitam:

- a) Verificar a adequação dos documentos que suportam os registos de tal sistema;
- b) Comprovar a informação quantitativa e qualitativa produzida pelo sistema de informação da empresa, incluindo as estimativas baseadas em análises efectuadas pelos serviços da mesma;
- c) Verificar os cálculos efectuados para apurar os valores a pagar com base na informação de suporte e da tabela de preços disponibilizada pela SPV; e
- d) Verificar a plenitude da informação apresentada na Declaração.

MATERIALIDADE

17. No entendimento da SPV, são considerados materiais desvios iguais ou superiores a 5% do valor a pagar à SPV.

CONCLUSÃO DO TRABALHO

18. No decurso do seu trabalho, podem surgir ao revisor situações materiais nos termos definidos no ponto 17 respeitantes a limitações de âmbito ou desacordos, no tocante aos elementos constantes na Declaração Anual. Nestas circunstâncias, competirá aos revisores debater o assunto com o órgão de gestão no sentido de ser alterada a Declaração. Caso não seja resolvida a situação e dado que não são admitidas declarações contendo limitações de âmbito ou desacordos, o revisor deve escusar-se a emitir a Certificação, podendo justificar por escrito as razões da sua escusa.
19. Caso o revisor verifique estar em condições de certificar a referida Declaração, nos termos referidos no parágrafo 18, deve emitir o respectivo relatório que a acompanha (Vide Apêndice).
20. Nos termos da DRA 580 - Declaração do Órgão de Gestão, o revisor deve solicitar ao órgão de gestão que subscreva uma declaração confirmando e responsabilizando-se pelas informações que prestou no decurso do exame. Para o efeito apresenta-se no Apêndice II, um modelo de Declaração do Órgão de Gestão. De acordo com a referida DRA, a falta de assinatura por uma ou por ambas as pessoas a quem cabe a obrigação de assinar a declaração, ou a omissão nesta de confirmações solicitadas na minuta elaborada pelo revisor, constitui uma limitação do âmbito do exame, a qual, consoante a importância e alcance da confirmação em falta, poderá dar lugar a uma escusa de emissão da Certificação

RELATÓRIO

21. A Certificação da Declaração Anual deve conter:

- a) Título;
- b) Parágrafo introdutório indicando a denominação da sociedade, as disposições contratuais a cumprir e o total do valor a pagar constantes da Declaração Anual objecto de Certificação;
- c) Parágrafo sobre responsabilidades, no qual deve constar que é da responsabilidade do órgão de gestão a preparação da Declaração e que é da responsabilidade do revisor examiná-la e emitir a certificação exigida pelo contrato com a SPV;
- d) Parágrafo do âmbito, no qual 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 conformidade da informação contida na Declaração com os requisitos estabelecidos no contrato com a SPV;

Manual do Revisor Oficial de Contas

- e) Parágrafo do parecer;
- f) Data do relatório;
- g) Assinatura do revisor;
- h) Nome e n.º de ROC, se não constar do timbre.

CONSEQUÊNCIAS NA REVISÃO LEGAL DAS CONTAS

- 22. No âmbito do processo de revisão legal das contas o revisor deverá verificar se a empresa se encontra abrangida pela legislação referida no parágrafo 3.
- 23. No caso afirmativo deve o revisor assegurar-se que:
 - a) A empresa tem conhecimento da legislação e das respectivas sanções em caso de incumprimento; e
 - b) A empresa adopta um dos sistemas de gestão de embalagens e resíduos de embalagens conforme legalmente exigido.
- 24. Se a empresa desconhece a legislação ou não a está a adoptar, deve o revisor alertar para as consequências do incumprimento.
- 25. Estando a empresa abrangida pelas obrigações decorrentes da gestão das embalagens reutilizáveis, deve o revisor assegurar-se que a mesma criou um sistema de consignação e que este funciona nos termos exigidos pela legislação aplicável.
- 26. Estando a empresa abrangida pelas obrigações decorrentes da gestão das embalagens não reutilizáveis e tendo adoptado um sistema de gestão de embalagens e resíduos de embalagens próprio, deve o revisor assegurar-se que esse sistema foi aprovado pela entidade competente (actualmente o Instituto dos Resíduos) e está a ser cumprido.
- 27. No decurso da execução dos procedimentos com vista à Certificação Legal das Contas (CLC), podem surgir situações decorrentes da legislação aplicável à gestão de embalagens e resíduos de embalagens que conduzam a relatórios qualificados. O Anexo proporciona uma visão global das diversas situações que podem ocorrer e eventuais consequências na CLC.

ENTRADA EM VIGOR

- 28. A presente DRA aplica-se aos relatórios emitidos em ou após 15 de Abril de 2004.

Manual do Revisor Oficial de Contas

Apêndice I - Modelo de Certificação pelo Revisor Oficial de Contas da Declaração Anual das Embalagens Colocadas no Mercado Nacional

Certificação pelo Revisor Oficial de Contas da Declaração Anual das Embalagens Colocadas no Mercado Nacional

Introdução

1. Procedemos à revisão da Declaração Anual das Embalagens Colocadas no Mercado (Declaração), da _____ (a) referente ao exercício findo em _____ (b), a qual evidencia um total global a total a pagar com IVA incluído de _____ (c), nos termos previstos no número _____ da cláusula _____ do contrato celebrado entre a empresa e a Sociedade Ponto Verde.

Responsabilidades

2. É da responsabilidade de _____ (d) a preparação da Declaração em conformidade com os requisitos estabelecidos no contrato bem como a manutenção de um sistema de informação e de controlo interno apropriado.
3. A nossa responsabilidade consiste em emitir uma certificação, profissional e independente, baseada na nossa revisão da Declaração.

Âmbito

4. A revisão a que procedemos foi efectuada de acordo com as Normas Técnicas e Directrizes de Revisão/Auditoria da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, com o objectivo de verificar a conformidade da informação contida na Declaração com os requisitos estabelecidos no contrato e a informação que serviu de suporte à sua preparação. Para tanto a referida revisão incluiu:
 - a) A compreensão e avaliação do sistema de informação da empresa relativo à gestão de embalagens e resíduos de embalagens, e
 - b) O desenvolvimento de testes por amostragem que lhe permitam:
 - (i) Verificar a adequação dos documentos que suportam os registos de tal sistema;
 - (ii) Comprovar a informação utilizada, quer a produzida pelo sistema de informação da empresa, quer a que resulte de estimativas baseadas em análises efectuadas pelos serviços da mesma;
 - (iii) Verificar os cálculos efectuados para apurar os valores a pagar com base na informação quantitativa de suporte e da tabela de preços disponibilizada pela Sociedade Ponto Verde; e
 - (iv) Verificar a plenitude da informação apresentada na Declaração.

Parecer

5. Com base no trabalho efectuado, não tomámos conhecimento de quaisquer factos ou situações que nos façam crer que a Declaração Anual das Embalagens Colocadas no Mercado Nacional, apresentada pela empresa _____ (a), para o exercício findo em _____ (b), não esteja em conformidade com os requisitos estabelecidos no contrato e a informação que serviu de suporte à sua preparação não esteja adequada tendo em conta a materialidade definida pela Sociedade Ponto Verde.

..... (Data)

Manual do Revisor Oficial de Contas

..... (Assinatura)

..... (Nome e n.º de ROC)

LEGENDAS

- (a) Denominação da empresa
- (b) Data do fim do exercício coberto pela Declaração
- (c) Apurado conforme quadro 3 da Declaração Anual
- (d) Identificar o órgão de gestão

Manual do Revisor Oficial de Contas

Apêndice II - Modelo de Declaração do Órgão de Gestão

DECLARAÇÃO DO ÓRGÃO DE GESTÃO (em papel timbrado da Empresa)

Exmos. Senhores

Exmos. Senhores,

A presente declaração é emitida, a vosso pedido, no âmbito do vosso exame à Declaração Anual referente às embalagens colocadas no mercado nacional entre ____ de _____ de 2____ e ____ de _____ de 2____.

Reconhecemos que é da nossa responsabilidade a preparação da referida Declaração Anual e que esta apresenta de forma correcta e apropriada, com base no contrato celebrado com a Sociedade Ponto Verde - Sociedade Gestora de Resíduos de Embalagens, S.A., as embalagens colocadas no mercado nacional, bem como a adopção de um sistema de controlo interno apropriado, que permita cumprir as exigências legais e contratuais.

Confirmamos, tanto quanto é nosso dever conhecer e nossa convicção, que:

- * A Declaração Anual não contém erros ou omissões materialmente relevantes.
- * Pusemos à vossa disposição todos os registos e respectivos suportes documentais e outros, que serviram de base à preparação da referida declaração anual. Estes elementos incluem todos os produtos e operações que são de considerar no âmbito do sistema Ponto Verde.
- * A empresa cumpriu as obrigações derivadas do contrato, e respectivos aditamentos, celebrado com a Sociedade Ponto Verde - Sociedade Gestora de Resíduos de Embalagens, S.A. em ____ de _____ de 199 ____, e demais legislação aplicável em vigor.
- * O peso atribuído a cada tipo de embalagem ou componente corresponde ao peso das mesmas em situações de acondicionamento normal.
- * Os valores indicados na declaração anual foram calculados na base dos valores unitários contratuais.
- * Não se verificaram quaisquer situações desde a data de ____ de Dezembro de 2____ até à presente data que possam influenciar significativamente a conformidade da Declaração Anual.

Com os nossos melhores cumprimentos,

De V. Exas.

Atentamente

A Administração

O _____ (O responsável técnico pela
preparação da Declaração Anual)

Lisboa, ____ de _____ de 2____

ANEXO

Eventuais Impactos na Formação da opinião na Certificação Legal das Contas no contexto da DRA 700

No quadro abaixo consta, a título meramente ilustrativo, um diagrama que resume de forma simplificada, não abrangendo todas as situações contempladas na DRA 850, o modo como o revisor/auditor poderá formar a sua opinião no contexto da DRA 700.



