

B-4) Publicações pedagógicas (5 %) — manuais pedagógicos ou outras publicações de âmbito pedagógico, sobretudo internacionais. Na avaliação deste parâmetro deverão ser tidas em consideração o número, a diversidade, a originalidade e o impacto (tiragem) das publicações.

C — Extensão universitária (5 %)

Na avaliação da participação em tarefas de extensão universitária ter-se-á em consideração os seguintes itens:

a) Prestações de serviços no âmbito da valorização económica e social do conhecimento.

b) Outras actividades relevantes para a investigação, designadamente serviço à comunidade no âmbito da organização, serviço de cooperação e consultadoria a outras instituições.

c) Os programas de formação contínua, de intercâmbio de experiências, cursos e seminários destinados à divulgação de conhecimentos.

D — Serviço à Instituição (5 %)

Na avaliação da participação em órgãos universitários ter-se-á em consideração o seguinte item:

A realização de actividades resultantes da participação em órgãos de gestão universitária, promoção da instituição, comissões *ad hoc*, recrutamento de novos alunos e demais actividades para o regular funcionamento das instituições de ensino superior.

3 — Ordenação e metodologia de votação

Os candidatos são classificados na escala inteira de 0 a 100 em cada indicador de avaliação. A classificação final é a soma ponderada, por parâmetro, das classificações obtidas em todos os indicadores. Em caso de empate, atribui-se o dobro do valor à classificação obtida no parâmetro dominante no perfil em que é feita a candidatura. Caso persista o empate, procede-se à divisão da classificação obtida pelo número de anos após a conclusão do doutoramento. Sempre que esteja em causa um empate entre candidatos classificados em primeiro lugar, pode o júri decidir proceder ao desempate através de audição pública desses candidatos, nos termos do n.º 4.

4 — Audições Públicas

O júri delibera sobre a necessidade de proceder à realização de audições públicas dos candidatos admitidos, as quais, a realizarem-se, obedecem ao preceituado nos artigos 8.º, n.º 2 e 20 do Regulamento de Recrutamento, Selecção e Contratação do Pessoal Docente de Carreira do ISCTE-IUL.

VII. Constituição do Júri

O júri é presidido pelo Doutor António Sarmiento Gomes Mota, Professor Catedrático do ISCTE — Instituto Universitário de Lisboa (ISCTE-IUL) e constituído pelos seguintes professores, que no entendimento do Conselho Científico do ISCTE-IUL, pertencem à área disciplinar para que é aberto o concurso.

Vogais:

Doutora Mino Farhangmehr — Professora Catedrática da Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho;

Doutor Mário Lino Barata Raposo — Professor Catedrático da Universidade da Beira Interior;

Doutor Carlos Henrique Figueiredo e Melo de Brito — Professor Associado com Agregação, da Faculdade de Economia da Universidade do Porto;

Doutor José Carlos Martins Rodrigues de Pinho — Professor Associado da Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho

Doutor Paulo Miguel Rasquinho Ferreira Rita — Professor Catedrático do ISCTE-IUL;

Doutor José Pedro Catalão Dionísio — Professor Associado do ISCTE — IUL;

VIII. Das listas de candidatos admitidos e excluídos bem como das listas de classificação final e ordenação dos candidatos será dado conhecimento aos interessados mediante afixação na vitrina da Unidade de Recursos Humanos do ISCTE-IUL e notificação através de endereço electrónico.

O processo de concurso poderá ser consultado pelos candidatos na Unidade de Recursos Humanos, nos termos indicados na notificação referida no ponto anterior.

IX. Em cumprimento da alínea *h*) do artigo 9.º da Constituição, a Administração Pública, enquanto entidade empregadora, promove uma política de igualdade de oportunidades entre homens e mulheres no acesso ao emprego e na progressão profissional, providenciando escrupulosamente no sentido de evitar toda e qualquer forma de discriminação.

07 de Outubro de 2011. — O Reitor, *Luís Antero Reto*.

205213349

## ORDEM DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS

Regulamento n.º 551/2011

### Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

#### Preâmbulo

Pelos Decretos-Lei n.º 224/2008 e 225/2008, ambos de 20 de Novembro, foi transposta para a ordem jurídica nacional a Directiva n.º 2006/43/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de Maio, relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas.

Após uma longa maturação do que deverá ser o conteúdo das normas que devem dar corpo às disposições do Capítulo IV daquela Directiva (Deontologia Profissional, Independência, Objectividade, Confidencialidade e Sigilo Profissional), cumpre estabelecer ao abrigo da alínea *m*) do Artigo 5.º do Estatuto da Ordem do novo Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, que substitui o Código de Ética e Deontologia Profissional de 2001, e cujo texto está baseado no Código de Ética da IFAC — *International Federation of Accountants*.

Por necessidade de exposição assente naquele Código, de adopção internacional, foi usada, na própria estrutura e apresentação formal do novo Código de Ética, a forma de redacção do articulado usada no documento matricial, de modo a estabelecer as normas e, simultaneamente, fazer, de certa maneira e em muitos casos, a sua explicação, com uma assinalável vertente pedagógica.

Em termos sintéticos, ficam nos parágrafos seguintes deste preâmbulo algumas notas que traduzem o espírito que perpassa as disposições deste renovado Código.

Uma marca distintiva da actividade dos revisores oficiais de contas, neste Código designados por auditores, é a sua aceitação da responsabilidade para agir no interesse público competindo-lhe, por isso, ir muito para além da satisfação das necessidades de um cliente em particular.

No exercício das suas funções de interesse público, os auditores devem observar e cumprir o novo Código de Ética que define os princípios éticos fundamentais aplicáveis e apresenta uma estrutura conceptual para os implementar com o objectivo de:

- a) Identificar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais;
- b) Avaliar a importância das ameaças identificadas; e
- c) Aplicar as salvaguardas necessárias, para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.

As circunstâncias em que os auditores desenvolvem a sua actividade podem criar ameaças específicas ao cumprimento dos princípios éticos fundamentais. É impossível identificar todas as situações que podem criar tais ameaças e especificar as acções para as mitigar. Além disso, a natureza dos trabalhos pode diferir e, conseqüentemente, podem ser criadas diferentes ameaças que exigem a aplicação de diferentes salvaguardas. Assim, este Código estabelece uma estrutura conceptual que exige que o auditor identifique, avalie, e responda de forma adequada às ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. O auditor deve usar o julgamento profissional ao aplicar esta estrutura conceptual.

O auditor deve estabelecer os controlos e procedimentos de auditoria necessários que lhe permitam identificar qualquer ameaça significativa que possa afectar o desenvolvimento da sua prática profissional e, na medida do possível, planear as acções apropriadas para cada tipo de ameaça.

Quando o auditor determinar que não estão disponíveis salvaguardas apropriadas ou elas não podem ser aplicadas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável, deve eliminar a circunstância ou o relacionamento que cria as ameaças ou recusar o trabalho ou renunciar ao mandato.

## CAPÍTULO 1

### Âmbito de aplicação

1.1 O presente Código aplica-se a todos os profissionais que:

- a) Estejam inscritos na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (doravante também identificada apenas por “Ordem”) como revisores oficiais de contas, independentemente das funções que exerçam no âmbito do Estatuto da Ordem;
- b) Sejam colaboradores de revisores oficiais de contas ou de sociedades de revisores oficiais de contas, incluindo membros estagiários da Ordem, independentemente da relação contratual estabelecida, relativamente aos requisitos que lhes sejam aplicáveis;

c) Sejam sócios, não revisores oficiais de contas, titulares de partes de capital em sociedades de revisores oficiais de contas ou de participadas por estas.

1.2 A forma de exercício da actividade profissional (a título individual, como sócio de sociedade de revisores oficiais de contas ou sob contrato de prestação de serviços) bem como a natureza jurídica das sociedades, agrupamentos e parcerias estabelecidas e a detenção do seu capital não relevam para o integral cumprimento das normas deste Código aos que por ele estão abrangidos.

1.3 Para efeitos deste Código as designações “auditor” ou “auditores” referem-se a todos os revisores oficiais de contas e o termo “firma” refere-se quer a um revisor oficial de contas exercendo a profissão em nome individual, quer a uma sociedade de revisores oficiais de contas, quer ainda a uma rede, associação ou aliança destes profissionais.

## CAPÍTULO 2

### Princípios fundamentais

#### SECÇÃO 1

##### Introdução

2.1.1 Os auditores devem em todas as circunstâncias pautar a sua conduta pessoal e profissional pelos princípios consignados no presente Código adoptando uma conduta responsável que prestigie a profissão e os próprios.

2.1.2 As disposições constantes deste Código complementam e não contrariam quaisquer preceitos legais que constem do Estatuto da Ordem, dos Regulamentos estatutários da Ordem ou de outra legislação aplicável.

2.1.3 Os auditores devem cumprir os seguintes princípios fundamentais:

- a) Integridade, isto é, ser correcto e honesto em todos os relacionamentos profissionais e comerciais;
- b) Objectividade, isto é, não permitir ambiguidades, conflitos de interesses ou influência indevida de outrem que se sobreponham aos julgamentos profissionais;
- c) Competência e zelo profissional, isto é, manter conhecimentos e competências profissionais no nível exigido para assegurar que o cliente receba serviços profissionais de qualidade em resultado do desenvolvimento de práticas correntes, da legislação e das técnicas, e actuar com diligência e de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis;
- d) Confidencialidade, isto é, respeitar a confidencialidade da informação recolhida em resultado de relacionamentos profissionais e, consequentemente, não divulgar quaisquer informações a terceiros sem a devida autorização, salvo se existir um direito ou um dever legal ou profissional de divulgar, nem usar a informação para vantagem pessoal ou de terceiros;
- e) Comportamento profissional, isto é, cumprir as leis e regulamentos relevantes e evitar qualquer acção que desacredite a profissão.

2.1.4 Um auditor não se deve comprometer conscientemente em qualquer relacionamento comercial, ocupação ou actividade que diminua ou possa diminuir a integridade, a objectividade ou a boa reputação da profissão o que, naturalmente, seria incompatível com os princípios fundamentais.

2.1.5 Cada um destes princípios fundamentais está explicitado com mais pormenor nas secções 4 a 8 deste capítulo.

#### SECÇÃO 2

##### Estrutura conceptual

2.2.1 As circunstâncias em que os auditores actuam podem criar ameaças específicas ao cumprimento dos princípios fundamentais, mas é impossível definir todas as situações que criam essas ameaças e especificar a acção apropriada. Além disso, a natureza dos trabalhos pode diferir e, consequentemente, podem ser criadas diferentes ameaças que exigem a aplicação de diferentes salvaguardas. Por isso, este Código estabelece uma estrutura conceptual que exige que um auditor identifique, avalie e trate as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. A abordagem pela estrutura conceptual ajuda os auditores a cumprir os requisitos éticos deste Código e a satisfazer a sua responsabilidade de agir no interesse público.

2.2.2 Quando um auditor identificar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais e, com base numa avaliação dessas ameaças, verificar que não estão a um nível aceitável, deve avaliar se estão disponíveis salvaguardas apropriadas que possam ser aplicadas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável, exercendo, para tal, o seu juízo profissional.

2.2.3 O auditor deve avaliar quaisquer ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais quando souber ou haja expectativas razoáveis de que possa ou deva saber, de circunstâncias ou relacionamentos que possam comprometer o cumprimento dos princípios fundamentais.

2.2.4 O auditor deve ter em consideração quer factores qualitativos quer quantitativos ao avaliar a importância de uma ameaça. Quando aplicar a estrutura conceptual, pode deparar-se com situações em que essas ameaças não podem ser eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável, tanto porque a ameaça é demasiado significativa, como porque não estão disponíveis ou não podem ser aplicadas salvaguardas apropriadas. Nestas situações, o auditor deve recusar ou descontinuar o trabalho específico envolvido ou, quando necessário, renunciar ao mandato.

2.2.5 Se um auditor violar inadvertidamente alguma disposição deste Código, pode, dependendo da natureza, importância da matéria e grau de consciência, comprometer o cumprimento dos princípios fundamentais. Nestas circunstâncias, uma vez descoberto o incumprimento, este deve ser imediatamente corrigido e aplicadas as necessárias salvaguardas.

2.2.6 O auditor deve consultar a Ordem se se deparar com circunstâncias não usuais em que a aplicação de um requisito específico deste Código resultaria num desfecho desproporcionado ou que poderia afectar o interesse público.

#### SECÇÃO 3

##### Resolução de conflito ético

2.3.1 Pode ser exigido a um auditor que resolva um conflito em cumprimento dos princípios fundamentais.

2.3.2 Quando iniciar um processo formal ou informal de resolução de conflitos, os factores seguintes, quer isoladamente quer em conjunto, podem ser relevantes para esse processo:

- a) Factos relevantes;
- b) Aspectos éticos envolvidos;
- c) Princípios fundamentais relacionados com a matéria em questão;
- d) Procedimentos internos estabelecidos; e
- e) Medidas alternativas.

2.3.3 Tendo considerado os aspectos relevantes, o auditor deve determinar as acções apropriadas, ponderando as consequências de cada acção que seja possível adoptar. Se a matéria ficar por resolver, o auditor pode consultar outras pessoas apropriadas da firma para o ajudar na resolução.

2.3.4 Quando uma matéria envolver um conflito com uma entidade, ou um conflito dentro de uma entidade, o auditor deve avaliar se deve consultar os encarregados da governação da entidade, tais como o conselho geral e de supervisão, a comissão de auditoria, o conselho fiscal ou, se aplicável, o conselho de administração.

2.3.5 Se um conflito significativo não puder ser resolvido, o auditor pode considerar a obtenção de aconselhamento profissional da Ordem ou de consultores jurídicos. O auditor pode geralmente obter orientação sobre questões éticas sem quebrar os princípios fundamentais de confidencialidade se a matéria for discutida com a Ordem ou com um consultor jurídico sujeito a sigilo.

2.3.6 Se, depois de esgotadas todas as possibilidades relevantes, o conflito ético continuar por resolver, o auditor deve, sempre que possível, recusar ficar associado à matéria que cria o conflito. O auditor deve avaliar se, nas circunstâncias, é apropriado retirar-se da equipa de trabalho ou do trabalho específico, ou renunciar não só ao trabalho como, também, desvincular-se da firma.

#### SECÇÃO 4

##### Integridade

2.4.1 O princípio da integridade impõe a todos os auditores que sejam correctos e honestos e assumam uma conduta pessoal e profissional idónea e responsável, de acordo com os princípios e normas do presente Código e outros normativos aplicáveis, abstendo-se de qualquer conduta desprestigante para si próprio ou para a profissão.

2.4.2 Um auditor não deve conscientemente ficar associado a relatórios, declarações, comunicações ou outra informação quando acreditar que a informação:

- a) Contém uma afirmação falsa ou materialmente errónea;
- b) Contém informações ou declarações produzidas de forma descuidada; ou

c) Omite ou torna obscura informação necessária quando tal omissão ou falta de clareza são susceptíveis de induzir em erro.

2.4.3 Não há violação ao parágrafo anterior se o auditor emitir um relatório modificado a respeito de uma das matérias mencionadas nesse parágrafo.

## SECÇÃO 5

### Objectividade

2.5.1 O princípio da objectividade impõe a obrigação a todos os auditores de não comprometerem o seu julgamento profissional devido a preconceitos, conflitos de interesses ou à influência indevida de outrem.

2.5.2 Um auditor pode estar exposto a situações que possam diminuir a objectividade e não deve prestar um serviço profissional se uma circunstância ou relacionamento viesar ou influenciar indevidamente o seu julgamento profissional no que se refere a esse serviço.

2.5.3 Quando prestar qualquer serviço, o auditor deve determinar se existem ameaças ao cumprimento do princípio fundamental da objectividade resultantes de ter interesses em, ou relacionamento com, um cliente ou seus administradores, gerentes, funcionários ou trabalhadores (por exemplo, pode ser criada uma ameaça de familiaridade à objectividade resultante de um relacionamento familiar, comercial ou pessoal).

2.5.4 A existência de ameaças à objectividade quando se presta um serviço profissional depende das circunstâncias particulares e da natureza do trabalho que o auditor está a executar.

2.5.5 O auditor deve avaliar a importância das ameaças identificadas e aplicar salvaguardas, quando necessário, para as eliminar ou reduzir a um nível aceitável e, se tal não for possível, impõe-se ao auditor que recuse o trabalho ou renuncie ao mandato. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- a) Sair da equipa de trabalho;
- b) Aplicar procedimentos de supervisão;
- c) Terminar o relacionamento financeiro ou comercial que dá origem à ameaça;
- d) Discutir a questão com responsáveis hierarquicamente superiores;
- e) Discutir a questão com os encarregados da governação do cliente.

## SECÇÃO 6

### Competência e zelo profissional

2.6.1 O princípio da competência e zelo profissional impõe as seguintes obrigações aos auditores:

- a) Manter conhecimentos e competências profissionais no nível exigido para assegurar que os clientes recebam um serviço profissional competente; e
- b) Actuar com diligência de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis quando prestarem serviços profissionais.

2.6.2 Um serviço profissional competente exige o exercício de julgamento sólido na aplicação de conhecimentos e competências profissionais no desempenho de tal serviço. A competência profissional pode ser dividida em duas fases separadas:

- a) Obtenção de competência profissional; e
- b) Manutenção de competência profissional.

2.6.3 A manutenção da competência profissional exige um alerta contínuo e um conhecimento dos desenvolvimentos técnicos, profissionais e dos negócios relevantes. A formação profissional contínua habilita o auditor a desenvolver e manter as capacidades para trabalhar de forma competente dentro do ambiente profissional.

2.6.4 A diligência abrange a responsabilidade para agir de acordo com os requisitos de um trabalho de forma cuidada, completa e em tempo útil.

2.6.5 O auditor deve adoptar as medidas que assegurem que aqueles que trabalham sob a sua autoridade tenham formação e supervisão apropriadas.

2.6.6 Sempre que apropriado, o auditor deve fazer com que os clientes ou outros utentes dos seus serviços fiquem cientes das limitações inerentes a esses serviços profissionais.

## SECÇÃO 7

### Confidencialidade

2.7.1 O princípio da confidencialidade impõe a obrigação de o auditor se abster de:

a) Divulgar informação confidencial recolhida em resultado de relações profissionais, a não ser que esteja autorizado por escrito, pela entidade a que respeite a informação, ou que exista um direito ou um dever legal ou profissional de divulgar; e

b) Usar informação confidencial recolhida em resultado de relações profissionais para sua vantagem pessoal ou de terceiros.

2.7.2 O auditor deve manter a confidencialidade, incluindo num ambiente social, e estar alerta para a possibilidade de divulgação inadvertida, particularmente a um parceiro de negócio ou a um membro da sua família.

2.7.3 O auditor deve manter a confidencialidade da informação divulgada por um potencial cliente ou pela entidade a que preste os seus serviços.

2.7.4 O auditor deve adoptar todas as medidas razoáveis para assegurar que os profissionais sob o seu controlo e as pessoas a quem foi pedido aconselhamento ou ajuda respeitam o seu dever de confidencialidade.

2.7.5 O dever de confidencialidade mantém-se mesmo após a cessação de funções profissionais.

2.7.6 O dever de confidencialidade não se aplica quando se exija aos auditores que divulguem informação confidencial ou quando tal divulgação seja adequada em circunstâncias como as que a seguir se indicam:

- a) A divulgação é permitida por lei e é autorizada pelo cliente;
- b) A divulgação é exigida por lei, como, por exemplo, nos casos seguintes:

(i) Produção de documentos ou outra prova no decurso de acções legais, sem prejuízo de diligências prévias legalmente exigidas, quando aplicável; ou

(ii) Divulgação às autoridades competentes de infracções à lei que tenham sido identificadas; e

c) Existe um dever ou direito profissional de divulgar, quando não proibido por lei para:

(i) Dar cumprimento ao controlo de qualidade exercido pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas ou pelo Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria;

(ii) Dar resposta a um inquérito ou investigação da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas ou do Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria;

(iii) Proteger os interesses profissionais de um auditor em acções legais; ou

(iv) Cumprir normas técnicas e requisitos éticos.

## SECÇÃO 8

### Comportamento profissional

2.8.1 O princípio do comportamento profissional impõe a todos os auditores a obrigação de cumprir as leis e regulamentos relevantes e evitar qualquer acção que possa contribuir para o descrédito da profissão.

2.8.2 O auditor deve adoptar, em todas as circunstâncias, um comportamento profissional irrepreensível, devendo ser honesto, verdadeiro e nunca pôr em causa o bom nome da profissão.

2.8.3 O auditor deve tratar com respeito os seus clientes, os colegas, a Ordem e outras entidades, de forma a estabelecer com todos uma relação que, presumindo a sua boa fé, contribua para garantir o correcto exercício dos seus direitos e o cumprimento dos seus deveres.

## CAPÍTULO 3

### Ameaças e salvaguardas

## SECÇÃO 1

### Introdução

3.1.1 O cumprimento dos princípios fundamentais pode ser ameaçado por um conjunto alargado de circunstâncias e relacionamentos. A natureza e significado das ameaças podem ser de origem diversa, dependendo do facto de se tratar de uma prestação de serviços a um

cliente de auditoria e de o cliente de auditoria ser uma entidade de interesse público ou não, ou ainda da prestação de serviços a um cliente de garantia de fiabilidade que não seja um cliente de auditoria, ou a qualquer outro cliente.

3.1.2 Uma circunstância ou um relacionamento pode criar mais do que uma ameaça e uma ameaça pode afectar o cumprimento de mais do que um dos princípios fundamentais.

3.1.3 As ameaças enquadram-se numa ou mais das seguintes categorias:

a) Ameaça de interesse pessoal — a ameaça de que um interesse financeiro ou qualquer outro interesse venha a influenciar de forma indevida o julgamento ou comportamento do auditor;

b) Ameaça de auto-revisão — a ameaça de que o auditor não avalie adequadamente os resultados de um julgamento ou de um serviço anteriormente efectuados por si próprio, pela firma em que se integra ou por entidades da rede, associação ou aliança a que pertence;

c) Ameaça de representação — a ameaça de que o auditor defenda a posição de um cliente, ao ponto de a sua objectividade poder vir a ficar comprometida;

d) Ameaça de familiaridade — a ameaça de que, devido a um relacionamento íntimo ou prolongado com um cliente ou pessoa com cargo de responsabilidade no cliente, o auditor seja demasiado condescendente em relação aos seus interesses, ou demasiado acrítico em relação ao seu trabalho; e

e) Ameaça de intimidação — a ameaça de que o auditor seja dissuadido de actuar objectivamente devido a pressões reais ou veladas, incluindo tentativas para exercer influência indevida sobre si.

3.1.4 No Anexo 1 deste Código são apresentados exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais classificadas de acordo com cada uma das categorias acima indicadas.

3.1.5 As salvaguardas são acções que podem eliminar ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável e enquadram-se geralmente em duas grandes categorias:

- a) Salvaguardas criadas pela profissão, legislação ou regulação; e
- b) Salvaguardas estabelecidas no contexto do trabalho.

3.1.6 O auditor deve exercer julgamento profissional para determinar qual é a melhor forma de tratar as ameaças que considere não estarem a um nível aceitável, quer aplicando salvaguardas para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável, quer recusando o trabalho ou renunciando ao mandato.

3.1.7 As salvaguardas no contexto do trabalho dependerão das circunstâncias concretas, podendo ser de carácter geral ou específico, consoante digam respeito à firma ou ao trabalho, respectivamente.

3.1.8 Dependendo da natureza do trabalho, o auditor pode também estar em condições de confiar em salvaguardas que o cliente tenha implementado. Porém, não é possível confiar exclusivamente em tais salvaguardas para reduzir as ameaças a um nível aceitável.

3.1.9 No Anexo 2 deste Código são apresentados exemplos de salvaguardas que, a existirem, poderão eliminar as ameaças identificadas ou reduzi-las a um nível aceitável.

## SECÇÃO 2

### Nomeação profissional

#### Aceitação do Cliente

3.2.1 Antes de aceitar um novo cliente, o auditor deve determinar se a aceitação criará quaisquer ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. Podem ser criadas ameaças potenciais à integridade ou ao comportamento profissional com base, por exemplo, em dúvidas associadas ao cliente (seus proprietários, gerência ou actividades).

3.2.2 As situações que, se conhecidas, podem ameaçar o cumprimento dos princípios fundamentais incluem, por exemplo, o envolvimento do cliente em actividades ilegais (tais como branqueamento de capitais), desonestidade ou práticas questionáveis de relato financeiro.

3.2.3 Quando não for possível reduzir as ameaças a um nível aceitável, o auditor deve recusar o relacionamento com o cliente.

3.2.4 Todos os relacionamentos com clientes devem ser objecto de contratos de prestação de serviços, reduzidos a escrito, que devem incluir, pelo menos, a natureza do serviço, a sua duração e os honorários correspondentes.

3.2.5 O auditor não pode aceitar cláusulas contratuais que explícita ou implicitamente possam envolver derrogação dos princípios e preceitos contidos na legislação e normas emanadas da Ordem ou que, por qualquer forma, procurem limitar ou condicionar a sua aplicação.

3.2.6 O auditor é livre de aceitar o cliente e de com ele contratar a prestação de serviços inerente às suas funções, excepto nos casos expressamente previstos na lei, por solicitação de competente autoridade judicial ou administrativa ou da Ordem, nos termos estatutários e regulamentares.

#### Aceitação do Trabalho

3.2.7 O princípio fundamental de competência e zelo profissional impõe a obrigação de o auditor prestar, apenas, os serviços que ele tenha competência para executar. Antes de aceitar um trabalho específico, o auditor deve determinar se a aceitação criará quaisquer ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais (por exemplo, é criada uma ameaça de interesse pessoal à competência e zelo profissional se a equipa de trabalho não possuir, ou não puder obter, as qualificações necessárias para realizar adequadamente o trabalho).

3.2.8 Quando o auditor pretenda confiar no conselho ou no trabalho de um perito, deve determinar se tal confiança está devidamente suportada. Os factores a considerar incluem: reputação, experiência, recursos disponíveis e normas profissionais e éticas aplicáveis. Esta informação pode ser obtida com base no conhecimento anterior do perito ou consultando terceiros, nomeadamente o respectivo organismo profissional.

#### Designação de Novo Auditor

3.2.9 O auditor a quem seja pedido para substituir outro auditor, deve determinar se existem quaisquer razões, profissionais ou outras, para não aceitar o trabalho, tais como circunstâncias que criem ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais que não possam ser eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável pela aplicação de salvaguardas.

3.2.10 O auditor deve avaliar a importância de quaisquer ameaças. Dependendo da natureza do trabalho, isso pode exigir comunicação directa com o auditor substituído para avaliar os factos e circunstâncias respeitantes à alteração proposta, de forma que aquele possa decidir se seria apropriado aceitar o trabalho. Por exemplo, as razões aparentes para a alteração na nomeação podem não reflectir totalmente os factos e indiciar desacordos com o auditor substituído que podem influenciar a decisão quanto à aceitação, ou não, do trabalho.

3.2.11 Sempre que ocorra um processo de substituição, por termo de mandato ou cessação antecipada de mandato:

a) O auditor substituto deverá contactar, por escrito, o auditor substituído, solicitando-lhe informações sobre a existência de motivos de ordem profissional que aquele entenda dever comunicar-lhe. O auditor substituto deverá proceder de forma a dispor de prova razoável de que a sua comunicação ao auditor substituído é recebida por este em tempo oportuno;

b) O auditor substituído deve responder no prazo de 8 dias úteis;

c) O auditor substituto deverá comunicar o facto à Ordem no prazo legalmente estabelecido.

3.2.12 Sempre que o processo de substituição ocorra antes do termo do mandato, o auditor substituto não poderá entregar a declaração de aceitação de funções antes de obter resposta à informação solicitada ou de haver decorrido o prazo de 8 dias úteis, a contar da data da expedição da referida comunicação.

3.2.13 O auditor não deve aceitar prestar serviços de auditoria a um cliente quando a recusa de outro colega para idênticas funções se fundamentou em motivo justificado de natureza profissional.

3.2.14 Em caso de substituição de um auditor efectivo por um suplente, quer por impedimento temporário, quer por cessação de funções, deve:

a) O auditor efectivo comunicar a substituição, por escrito, ao suplente, independentemente de idêntica comunicação aos competentes órgãos sociais;

b) O auditor suplente comunicar à Ordem o início do exercício de funções;

c) O auditor efectivo dar ao suplente toda a colaboração indispensável ao bom desempenho das suas funções.

3.2.15 Não é permitido ao auditor efectivo dividir as responsabilidades com o auditor suplente, nem combinar com este ou com um terceiro qualquer forma de repartição de honorários.

3.2.16 Não é permitida a subcontratação, expressa ou tácita, de qualquer das tarefas abrangidas no âmbito das competências exclusivas dos auditores que possa, sob qualquer modo, constituir derrogação ou condicionante dos princípios fundamentais.

3.2.17 No caso, porém, de ser permitida a subcontratação, as partes ficam obrigadas a celebrar contrato escrito, especificando, pelo menos, a natureza e o âmbito do serviço a subcontratar, a responsabilidade a assumir, o exercício da supervisão pelo subcontratante, a duração e os honorários correspondentes.

3.2.18 Verificando-se diferendo entre auditores, devem os mesmos fazer funcionar, em primeira mão, a via conciliatória e, não se revelando esta eficaz, requerer a arbitragem à Ordem.

### SECÇÃO 3

#### Conflitos de interesses

3.3.1 O auditor deve adoptar medidas razoáveis que permitam identificar as circunstâncias que possam dar lugar a um conflito de interesses. Tais circunstâncias podem criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. Por exemplo, pode ser criada uma ameaça à objectividade e à confidencialidade quando um auditor presta serviços a clientes cujos interesses estão em conflito ou quando os clientes estão em litígio entre si em relação à matéria ou transacção objecto do trabalho do auditor.

3.3.2 Antes de aceitar ou continuar um relacionamento profissional com um cliente ou um trabalho específico, o auditor deve avaliar a importância de quaisquer ameaças criadas por interesses ou relacionamentos com o cliente ou um terceiro.

3.3.3 Dependendo das circunstâncias que dão origem ao conflito, é geralmente necessária a aplicação de uma das seguintes salvaguardas:

a) Notificar o cliente do interesse ou actividades da firma que possam representar um conflito de interesses, e obter o seu consentimento para actuar em tais circunstâncias; ou

b) Notificar todas as entidades relevantes conhecidas de que o auditor está a actuar para outras entidades a respeito de uma matéria em que os seus respectivos interesses estão em conflito e obter o seu consentimento para assim actuar; ou

c) Notificar o cliente de que o auditor não trabalha em exclusivo para um só cliente na prestação dos serviços propostos e obter o seu consentimento para assim actuar.

3.3.4 Quando um conflito de interesses criar uma ameaça a um ou mais dos princípios fundamentais, incluindo a objectividade, a confidencialidade ou o comportamento profissional, que não possa ser eliminada ou reduzida a um nível aceitável através da aplicação de salvaguardas, o auditor não deve aceitar o trabalho ou deve sair de um ou mais trabalhos em conflito.

3.3.5 Quando o auditor solicitar o consentimento de um cliente para trabalhar para uma outra entidade (que pode ser ou não um outro cliente existente) a respeito de uma matéria em que os respectivos interesses estão em conflito e esse consentimento for recusado, então não deve continuar a trabalhar para uma das entidades na matéria que dá origem ao conflito de interesses.

3.3.6 Existe um conflito de interesses sempre que um auditor exerça funções de interesse público, no âmbito do Artigo 41.º do Estatuto da Ordem, e, simultaneamente, mantenha vínculo laboral com organismos ou entidades públicas em que exerça funções de inspecção, fiscalização tributária ou de supervisão pública. Consequentemente, uma vez que não é possível aplicar salvaguardas que eliminem as ameaças ao conflito de interesses, ou as reduzam a um nível aceitável, o auditor deve suspender junto da Ordem o exercício das funções de interesse público.

### SECÇÃO 4

#### Honorários e outras formas de remuneração

3.4.1 O auditor deve propor honorários que considera apropriados aos serviços profissionais a prestar tendo em consideração, em especial, os critérios de razoabilidade previstos no n.º 1 do artigo 60.º do Estatuto da Ordem. O facto de um auditor propor ou praticar honorários inferiores aos praticados ou propostos por outro não é, por si só, uma falta de ética. Porém, podem existir ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais resultantes do nível de honorários propostos ou praticados. Por exemplo, é criada uma ameaça de interesse pessoal à competência e zelo profissional se os honorários praticados forem excessivamente baixos ao ponto de constituírem uma fonte de pressão para a não execução do trabalho de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis.

3.4.2 A existência e significado de quaisquer ameaças criadas dependerão de circunstâncias tais como o nível dos honorários praticados e os serviços a que respeitem. O auditor deve avaliar a importância de qualquer ameaça e aplicar as salvaguardas necessárias para a eliminar ou reduzir a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

a) Alertar o cliente para as condições de execução do trabalho e, em particular, para as condições de facturação e de pagamento dos honorários e para a natureza e âmbito dos serviços contratados;

b) Designar pessoal qualificado e definir uma duração de tempo apropriada para o trabalho.

3.4.3 Não é permitido a um auditor:

a) receber honorários em espécie, bem como honorários contingentes ou variáveis dependentes dos resultados do seu trabalho, no exercício de funções de interesse público;

b) Receber de terceiros, ou de colegas, honorários ou comissões por ter indicado ou referenciado um cliente;

c) Pagar a terceiros ou a colegas honorários ou comissões pela angariação de um cliente.

### SECÇÃO 5

#### Publicidade de serviços profissionais

3.5.1 Um auditor pode divulgar a sua actividade profissional de forma objectiva e verdadeira desde que respeite os seus deveres deontológicos, de segredo profissional ou confidencialidade e das normas legais sobre publicidade e concorrência.

3.5.2 Quando um auditor procura obter novos trabalhos através de anúncios ou de outras formas de publicidade, pode existir uma ameaça ao cumprimento dos princípios fundamentais. Por exemplo, é criada uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio do comportamento profissional se forem publicitados serviços, resultados conseguidos ou produtos, de uma forma que seja inconsistente com esse princípio.

3.5.3 O auditor não deve colocar a reputação da profissão em causa quando publicita serviços profissionais. O auditor deve ser honesto e verdadeiro e não deve:

a) Exagerar na apresentação dos serviços que tem competência para oferecer, das qualificações que possui, ou da experiência adquirida; ou

b) Fazer referências depreciativas ou comparações não substanciadas em relação ao trabalho de outros.

3.5.4 Se um auditor tiver dúvidas sobre se é apropriada uma determinada forma de publicitar, anunciar ou comercializar serviços profissionais, deve aconselhar-se com a Ordem.

### SECÇÃO 6

#### Ofertas

3.6.1 Uma oferta de um cliente a um auditor ou a um membro íntimo da sua família, pode criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. Por exemplo, pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal ou de familiaridade em relação à objectividade se for aceite uma oferta de um cliente. A possibilidade de as ofertas provenientes de um cliente poderem ser tornadas públicas constitui uma ameaça adicional de intimidação em relação à objectividade.

3.6.2 A existência e significado de tais ameaças dependerão da natureza, do valor e da intenção da oferta. Quando for efectuada uma oferta que um terceiro razoável e informado, ponderando todos os factos e circunstâncias específicos, considerasse trivial e inconsequente (individualmente ou em conjunto com outras ofertas), um auditor pode concluir que a oferta é feita no decurso normal dos negócios sem a intenção específica de influenciar a tomada de decisões ou de obter informação. Nestes casos, o auditor pode geralmente concluir que qualquer ameaça ao cumprimento dos princípios fundamentais está num nível aceitável.

3.6.3 O auditor deve avaliar a importância de quaisquer ameaças e aplicar as salvaguardas necessárias para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável. Quando as ameaças não puderem ser eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável através da aplicação de salvaguardas, o auditor não deve aceitar tais ofertas.

3.6.4 — Se uma firma ou um membro da equipa de trabalho aceitar ofertas, excepto se o valor for irrelevante e inconsequente, as ameaças criadas serão tão significativas que nenhuma salvaguarda poderão reduzi-las a um nível aceitável. Consequentemente, uma firma ou membro da equipa de trabalho não deve aceitar tais ofertas.

## CAPÍTULO 4

### Independência

#### SECÇÃO 1

##### Introdução

4.1.1 Nos trabalhos de auditoria, revisão e outros trabalhos de garantia de fiabilidade é no interesse público, e por isso, exigido por este Código,

que os membros das equipas de trabalho, as firmas e as firmas da rede, associação ou aliança sejam independentes dos clientes.

4.1.2 Os requisitos de independência deste Capítulo aplicam-se aos profissionais definidos no parágrafo 1.1 deste Código, e às funções de interesse público tal como definidas nos Artigos 40.º e 41.º do Estatuto da Ordem.

4.1.3 A independência compreende:

#### **Independência da Mente**

O estado mental que permite a elaboração de uma opinião sem ser afectado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo por este meio que um profissional actue com integridade e tenha objectividade e ceticismo profissional.

#### **Independência na Aparência**

O evitar factos e circunstâncias tão significativos que um terceiro razoável e informado, ponderando todos os factos e circunstâncias específicos, seria levado a concluir que a integridade, a objectividade ou o ceticismo profissional de uma firma, ou de um membro da equipa, tenham sido comprometidos.

4.1.4 As secções seguintes descrevem as circunstâncias e relacionamentos específicos que criam ou podem criar ameaças à independência e complementam as disposições sobre a mesma matéria previstas nos Artigos 68.ºA, 75.º, 78.º e 79.º do Estatuto da Ordem. Estes parágrafos descrevem as ameaças potenciais e os tipos de salvaguardas que podem ser apropriadas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável mas não descrevem todas as circunstâncias e relacionamentos que criam ou podem criar uma ameaça à independência. A firma e os membros das equipas de trabalho devem avaliar as implicações de circunstâncias e relacionamentos similares, mas diferentes, e determinar se podem ser aplicadas as salvaguardas necessárias para eliminar as ameaças à independência ou reduzi-las a um nível aceitável.

## **SECÇÃO 2**

### **Interesses financeiros**

4.2.1 Deter um interesse financeiro num cliente pode criar uma ameaça de interesse pessoal. A existência e significado de qualquer ameaça criada dependem:

- a) Da função da pessoa que detém o interesse financeiro,
- b) Do facto de o interesse financeiro ser directo ou indirecto, e
- c) Da materialidade do interesse financeiro.

4.2.2 Se um membro da equipa de trabalho, um membro íntimo da sua família ou a firma, tivessem um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto significativo no cliente, ou numa entidade que controla o cliente, a ameaça de interesse pessoal criada seria tão significativa que nenhuma salvaguarda reduziria a ameaça a um nível aceitável. Por isso, nenhum membro da equipa de trabalho, membro íntimo da sua família ou a firma deve ter um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto significativo no cliente ou numa entidade que controle o cliente.

4.2.3 Quando um membro da equipa de trabalho sabe que um membro íntimo da sua família tem um interesse financeiro directo ou um interesse financeiro indirecto significativo no cliente, é criada uma ameaça de interesse pessoal. A importância da ameaça dependerá de circunstâncias tais como a natureza do relacionamento entre o membro da equipa de trabalho e o membro íntimo da sua família e a materialidade do interesse financeiro para esse membro da família.

4.2.4 A importância da ameaça deve ser avaliada e aplicadas as salvaguardas necessárias para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- (a) O membro íntimo da família alienar, assim que puder, o interesse financeiro; ou
- (b) Retirar o profissional da equipa de trabalho.

## **SECÇÃO 3**

### **Empréstimos e garantias**

4.3.1 Um empréstimo, ou uma garantia de um empréstimo, concedido a um membro da equipa, a um membro íntimo da sua família ou à firma, por um cliente quer seja ele um banco, uma instituição similar ou qualquer outro, pode criar uma ameaça à independência. Se o empréstimo ou garantia não for feito segundo procedimentos, termos e condições normais dos empréstimos, poderá ser criada uma ameaça de interesse pessoal tão significativa que nenhuma salvaguarda reduzirão a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, nem esse membro da equipa

de trabalho, nem um membro íntimo da sua família, nem a firma devem aceitar tal empréstimo ou garantia.

4.3.2 Um empréstimo, ou uma garantia de um empréstimo, concedido a um membro da equipa ou a um membro íntimo da sua família, por um cliente que seja um banco ou uma instituição similar não cria uma ameaça à independência, se o empréstimo ou garantia for feito segundo procedimentos, termos e condições normalmente praticados. Exemplos de tais empréstimos incluem hipotecas para habitação, descobertos bancários, empréstimos para automóvel e saldos de cartões de crédito.

4.3.3 Se uma firma ou um membro da equipa de trabalho ou um membro íntimo da sua família tiver depósitos ou uma conta de investimentos num cliente que é um banco, um corretor ou uma instituição similar, não é criada uma ameaça à independência se o depósito ou a conta for detida segundo termos comerciais normais.

## **SECÇÃO 4**

### **Relacionamentos empresariais**

4.4.1 Um relacionamento empresarial próximo entre uma firma, um membro da equipa de trabalho ou um membro íntimo da sua família e o cliente ou a sua gerência, emergente de uma relação comercial ou interesse financeiro comum, pode criar ameaças de interesse pessoal ou de intimidação. Exemplos de tais relacionamentos incluem:

- a) Ter um interesse financeiro num empreendimento, seja com o cliente, seja com um proprietário, um administrador ou gerente, um quadro superior ou outro indivíduo que execute actividades de gestão para esse cliente;
- b) Acordos para combinar um ou mais serviços ou produtos da firma com um ou mais serviços ou produtos do cliente e comercializar o conjunto com referência a ambas as partes;
- c) Acordos de distribuição ou comercialização segundo os quais a firma distribui ou comercializa os produtos ou serviços do cliente, ou este distribui ou comercializa os produtos ou serviços da firma.

A menos que qualquer interesse financeiro não seja significativo e o relacionamento empresarial seja insignificante para a firma e para o cliente ou a sua gerência, a ameaça criada é tão significativa que nenhuma salvaguarda poderão reduzir a ameaça a um nível aceitável. Por isso, tal relacionamento não deve ser iniciado, deve ser reduzido a um nível insignificante ou simplesmente cessado. Tratando-se de um membro da equipa de trabalho deve proceder-se à sua substituição.

4.4.2 A compra de bens e serviços a um cliente pela firma, ou por um membro da equipa de trabalho ou por um membro íntimo da sua família, não cria geralmente uma ameaça à independência se a transacção for feita no decurso normal da actividade e nas condições correntes de mercado.

## **SECÇÃO 5**

### **Relações familiares e pessoais**

4.5.1 As relações familiares e pessoais entre um membro da equipa de trabalho e um director ou quadro superior ou determinados trabalhadores (dependendo da sua função) do cliente podem criar ameaças de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação. A existência e importância de quaisquer ameaças dependerão de uma variedade de circunstâncias, incluindo as responsabilidades na equipa de trabalho, a função do membro da família ou de outro indivíduo no cliente e a intimidade da relação.

4.5.2 Se um membro íntimo da família de um membro da equipa de trabalho for:

- a) Um administrador, gerente ou quadro superior do cliente; ou
- b) Um trabalhador numa posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras do cliente sobre as quais a firma vai expressar uma opinião, ou tiver estado em tal posição durante qualquer período coberto pelo trabalho ou pelas demonstrações financeiras, as ameaças à independência só podem ser reduzidas a um nível aceitável retirando o profissional da equipa de trabalho. A intimidade da relação é tal que nenhuma outras salvaguardas podem reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, nenhum profissional que tenha tal relação deve ser um membro da equipa de trabalho.

4.5.3 São criadas ameaças à independência quando:

- a) Um membro íntimo da família de um membro da equipa de trabalho for um trabalhador numa posição de exercer influência significativa sobre a posição financeira, desempenho financeiro e fluxos de caixa do cliente;
- b) Um membro íntimo da família de um membro da equipa de trabalho for um administrador ou gerente ou um quadro superior do cliente e

auditoria ou um trabalhador numa posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião;

c) Um membro da equipa de trabalho tiver uma relação íntima com um administrador ou gerente ou com um quadro superior que esteja numa posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião.

4.5.4 Podem ainda ser criadas ameaças de interesse pessoal, de familiaridade ou de intimidação através de uma relação pessoal ou familiar entre um sócio ou trabalhador da firma que não seja um membro da equipa de trabalho e um administrador ou gerente ou quadro superior do cliente ou um trabalhador numa posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras, sobre as quais a firma vai expressar uma opinião.

4.5.5 Nas circunstâncias descritas nos parágrafos 4.5.3 e 4.5.4 deve ser avaliada a importância das ameaças e aplicadas as salvaguardas necessárias para as eliminar ou reduzir a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- a) Retirar o profissional da equipa de trabalho; ou
- b) Estruturar as responsabilidades da equipa de trabalho de forma que o profissional não trate de matérias da responsabilidade de um membro íntimo da sua família.

## SECÇÃO 6

### Quadro de um cliente em que foi auditor

4.6.1 Podem ser criadas ameaças de familiaridade ou intimidação se um administrador, gerente, quadro superior do cliente ou um empregado numa posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras do cliente sobre as quais a firma vai expressar uma opinião, tiver sido membro da equipa de trabalho ou sócio da firma.

4.6.2 Se um ex-membro da equipa de trabalho ou sócio da firma tiver sido contratado pelo cliente e assumido uma tal posição e se é mantida uma forte ligação entre a firma e esse profissional, a ameaça poderia ser tão significativa que nenhuma salvaguarda reduziria a ameaça a um nível aceitável. Por isso, considera-se estar comprometida a independência se um ex-membro da equipa de trabalho ou um sócio assume no cliente funções de administrador, gerente ou quadro superior, ou adquire uma posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras do cliente sobre as quais a firma vai expressar uma opinião.

4.6.3 Se um ex-sócio da firma tiver sido contratado por uma entidade numa tal posição e a entidade se tornar, subsequentemente, cliente da firma, deve ser avaliada a importância de qualquer ameaça à independência e aplicadas as salvaguardas necessárias para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável.

4.6.4 É criada uma ameaça de interesse pessoal quando um membro da equipa participa no trabalho, embora sabendo que vai trabalhar, ou pode vir a trabalhar, no futuro próximo para o cliente. As políticas e procedimentos da firma devem exigir que os membros de uma equipa de trabalho a notifiquem quando iniciem negociações com o cliente com vista ao estabelecimento de um contrato de trabalho ou contrato de prestação de serviços.

4.6.5 É criada uma ameaça de intimidação quando um ex-sócio ou ex-administrador da firma for contratado por um cliente que seja uma entidade de interesse público para exercer as seguintes funções:

- a) Administrador, gerente ou quadro superior da entidade; ou
- b) Responsável que detenha influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos da entidade ou das suas demonstrações financeiras.

Nestas circunstâncias, considera-se que a independência pode estar comprometida a menos que tenham passado três anos desde que foi sócio ou administrador da firma.

## SECÇÃO 7

### Auditor que foi quadro de um cliente

4.7.1 Podem ser criadas ameaças de interesse pessoal, auto-revisão ou familiaridade se um membro da equipa de trabalho tiver sido administrador, gerente, quadro superior ou trabalhador do cliente. Esse seria o caso se, por exemplo, um membro da equipa de trabalho tivesse de avaliar elementos das demonstrações financeiras relativamente às

quais tivesse preparado os registos contabilísticos enquanto estava ao serviço do cliente.

4.7.2 Se um membro da equipa de trabalho tiver sido administrador, gerente, quadro superior do cliente ou trabalhador numa posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras do cliente sobre as quais a firma vai expressar uma opinião, a ameaça criada pode ser tão significativa que nenhuma salvaguarda poderá reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, tal profissional não deve integrar a equipa de trabalho.

## SECÇÃO 8

### Associação prolongada de profissionais com cargos de maior responsabilidade (incluindo rotação de sócios) com um cliente de auditoria

#### Disposições Gerais

4.8.1 A intervenção dos mesmos profissionais com cargos de maior responsabilidade, num trabalho de auditoria durante um longo período de tempo, dá origem a ameaças de familiaridade e interesse pessoal. A importância das ameaças depende de circunstâncias, tais como:

- a) A duração do período de intervenção do profissional como membro da equipa de trabalho;
- b) A função do profissional na equipa de trabalho;
- c) A estrutura da firma;
- d) A natureza do trabalho de auditoria;
- e) A eventual mudança da equipa de gestão do cliente; e
- f) A eventual mudança da natureza ou complexidade dos assuntos de contabilidade e de relato do cliente.

4.8.2 Deve ser avaliada a importância das ameaças e aplicadas as salvaguardas necessárias para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- a) Rotação dos profissionais com cargos de maior responsabilidade na equipa de trabalho;
- b) Designação de um auditor que não tenha integrado a equipa de trabalho para rever o trabalho dos profissionais com cargos de maior responsabilidade; ou
- c) Controlos regulares da qualidade do trabalho efectuados por profissionais com experiência relevante e que não tenham tido envolvimento profissional no trabalho.

#### Entidades de Interesse Público

4.8.3 Nas entidades de interesse público o período máximo de exercício de funções de auditoria pelo sócio responsável pela orientação e execução da auditoria é de sete anos a contar da data da sua designação, podendo vir a ser novamente designado depois de decorrido um período mínimo de dois anos.

4.8.4 Durante o período de dois anos estabelecido no parágrafo anterior, o referido sócio não deve participar na auditoria da entidade, fazer controlo de qualidade do trabalho, prestar aconselhamento à equipa de trabalho ou ao cliente, relativamente a questões técnicas, transacções, acontecimentos específicos do sector ou envolver-se em algo que directamente influencie o desfecho do trabalho.

4.8.5 A associação prolongada de outros sócios a um cliente que seja uma entidade de interesse público cria ameaças de familiaridade e de interesse pessoal. A importância das ameaças dependerá de circunstâncias tais como:

- a) A duração do período em que tal sócio esteve associado ao cliente de auditoria;
- b) A função do sócio na equipa de trabalho; e
- c) A natureza, frequência e extensão das interligações do sócio com a gerência ou os encarregados da governação do cliente.

Deve ser avaliada a importância das ameaças e aplicadas as salvaguardas necessárias para eliminar tais ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- a) Rotação do sócio na equipa de trabalho ou cessação do relacionamento com o cliente; ou
- b) Controlos regulares da qualidade do trabalho efectuados por profissionais independentes internos ou externos.

4.8.6 Se um cliente se tornar entidade de interesse público, a duração do período já decorrido no exercício de funções como sócio principal deve ser tomada em conta na determinação do período de rotação.

4.8.7 Se uma firma tiver apenas algumas pessoas com o conhecimento e a experiência necessários para servirem como sócio principal

na auditoria de uma entidade de interesse público, a rotação dos sócios poderá não constituir uma salvaguarda adequada.

## SECÇÃO 9

### Prestação de outros serviços a clientes de auditoria

#### Disposições Gerais

4.9.1 Tradicionalmente as firmas prestam aos seus clientes de auditoria uma variedade de outros serviços para os quais se consideram devidamente habilitadas. A prestação de alguns desses serviços pode, contudo, criar ameaças à independência da firma ou dos membros da equipa de trabalho. As ameaças criadas são na maioria das vezes ameaças de auto-revisão, interesse pessoal e representação.

4.9.2 Antes de a firma aceitar prestar um qualquer serviço a um cliente de auditoria, deve ser feita uma avaliação sobre se a prestação de tal serviço criará uma ameaça à independência. Ao avaliar a importância de qualquer ameaça criada por um dado serviço, deve ser tomada em consideração qualquer ameaça que a equipa de trabalho tenha razões para crer que será criada ao prestar esse outro serviço. Se for criada uma ameaça que não possa ser reduzida a um nível aceitável pela aplicação de salvaguardas, esse serviço não deve ser prestado.

4.9.3 Uma firma pode prestar outros serviços às seguintes entidades relacionadas com o cliente de auditoria que de outra forma seriam proibidos segundo esta secção:

a) Uma entidade, que não seja um cliente de auditoria, que tenha controlo directo ou indirecto sobre o cliente de auditoria;

b) Uma entidade, que não seja um cliente de auditoria, com um interesse financeiro directo no cliente se essa entidade tiver influência significativa sobre o cliente e o interesse no cliente for material para tal entidade; ou

c) Uma entidade, que não seja um cliente de auditoria, que esteja sob controlo comum com o cliente de auditoria, se for razoável concluir que:

a) Os serviços não criam uma ameaça de auto-revisão porque os resultados dos serviços não ficarão sujeitos a procedimentos de auditoria; e

b) Quaisquer ameaças que sejam criadas pela prestação de tais serviços são eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável pela aplicação de salvaguardas.

Preparação de Registos Contabilísticos e Demonstrações Financeiras

4.9.4 A prestação de serviços de contabilidade a um cliente de auditoria, tal como a preparação de registos contabilísticos ou demonstrações financeiras, cria uma ameaça de auto-revisão quando a firma audita subsequentemente as demonstrações financeiras.

4.9.5 O processo de auditoria, contudo, necessita de diálogo entre a firma e o cliente, que pode envolver:

a) A aplicação de normas e políticas contabilísticas ou de requisitos de divulgação em demonstrações financeiras;

b) A adequação do controlo financeiro e contabilístico e os métodos usados na determinação dos activos e passivos apresentados; ou

c) Propostas de ajustamento ou de reclassificação de contas.

Estas actividades consideram-se ser uma parte normal do processo de auditoria e não criam, geralmente, ameaças à independência.

4.9.6 É expressamente proibida a prestação simultânea ao mesmo cliente de serviços de auditoria e de quaisquer serviços de contabilidade, incluindo serviços de processamento de salários, ou de preparação das demonstrações financeiras sobre as quais o auditor vai expressar uma opinião, ainda que tais serviços sejam prestados, directa ou indirectamente, por entidades que integrem a rede, associação ou aliança.

4.9.7 Nas entidades que não sejam de interesse público, podem ser prestados, mas apenas a título excepcional, temporário e de forma devidamente fundamentada, assistência ou aconselhamento técnicos ao cliente em matérias contabilísticas, quando for impraticável encontrar uma alternativa adequada e desde que sejam aplicadas salvaguardas adequadas para eliminar quaisquer ameaças.

#### Avaliações

4.9.8 Uma avaliação compreende a adopção de pressupostos referentes a desenvolvimentos futuros, a aplicação de metodologias e técnicas apropriadas, e a combinação de ambas para calcular um determinado valor, ou intervalo de valores, relativamente a um activo, passivo ou relativamente a um negócio como um todo.

4.9.9 A prestação de serviços de avaliação a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de auto-revisão. A existência e importância de qualquer ameaça dependerão de circunstâncias, tais como:

a) Se a avaliação terá um efeito material nas demonstrações financeiras;

b) A extensão do envolvimento do cliente na determinação e aprovação da metodologia da avaliação e em outras matérias significativas de julgamento;

c) A disponibilidade de metodologias estabelecidas e orientações profissionais;

d) O grau de subjectividade inerente ao item objecto de avaliação;

e) A fiabilidade e extensão dos dados subjacentes;

f) O grau de dependência de acontecimentos futuros, que possa criar volatilidade significativa sobre as quantias envolvidas;

g) A extensão e clareza das divulgações nas demonstrações financeiras.

4.9.10 Deve ser avaliada a importância de qualquer ameaça criada e aplicadas salvaguardas quando necessário para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

a) Fazer intervir um profissional que não esteve envolvido na avaliação para rever a auditoria ou o trabalho de avaliação executado; ou

b) Providenciar no sentido de que os profissionais que prestam tais serviços não participem no trabalho de auditoria.

4.9.11 Algumas avaliações não envolvem um grau significativo de subjectividade. É o que provavelmente se verifica quando os pressupostos subjacentes são estabelecidos por lei ou regulamento, ou são geralmente aceites e quando as técnicas e metodologias a usar se baseiam em normas geralmente aceites ou prescritas por lei ou regulamento. Nestas circunstâncias, é provável que os resultados de uma avaliação feita por duas ou mais partes não sejam materialmente diferentes.

4.9.12 Se o serviço de avaliação tiver um efeito material nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião e a avaliação envolver um grau significativo de subjectividade, nenhuma salvaguarda podem reduzir a ameaça de auto-revisão a um nível aceitável. Consequentemente, a firma não deve prestar tal serviço de avaliação a um cliente de auditoria.

4.9.13 Ao auditor de entidades de interesse público é proibida a prestação simultânea ao mesmo cliente de serviços de auditoria e de avaliação de activos ou de responsabilidades financeiras que representem montantes materialmente relevantes no contexto das demonstrações financeiras sobre as quais o auditor vai expressar uma opinião e em que a avaliação envolva um elevado grau de subjectividade.

### Consultoria fiscal — Preparação de declarações fiscais e cálculo de impostos

4.9.14 A execução de determinados serviços de consultoria fiscal cria ameaças de auto-revisão e de representação. A existência e a importância de quaisquer ameaças dependerão de circunstâncias, tais como:

a) O sistema através do qual as autoridades fiscais apuram e administram o imposto em questão e o papel da firma nesse processo;

b) A complexidade do regime fiscal e o grau de julgamento necessário para o aplicar;

c) As características particulares do trabalho; e

d) O nível de experiência fiscal dos trabalhadores do cliente.

4.9.15 Os serviços de preparação de declarações fiscais consistem em ajudar os clientes nas suas obrigações fiscais de relato ao preparar e completar informação necessária, incluindo o apuramento da quantia de imposto devida (usualmente em formatos normalizados), para ser submetida às autoridades fiscais aplicáveis. Tais serviços incluem também a prestação de aconselhamento sobre o tratamento na declaração fiscal de transacções passadas e a preparação de resposta em nome do cliente de auditoria relativamente a informação e análise adicional (incluindo a prestação de esclarecimentos e apoio técnico quanto à abordagem seguida). Os serviços de preparação das declarações fiscais baseiam-se geralmente em informação histórica e envolvem principalmente análise e apresentação de tal informação histórica segundo a lei fiscal existente. Consequentemente, a prestação de tais serviços não cria geralmente uma ameaça à independência se a gerência assumir a responsabilidade pelas declarações, incluindo quaisquer julgamentos efectuados.

4.9.16 A preparação de cálculos de impostos correntes e impostos diferidos, passivos ou activos, para um cliente de auditoria com a finalidade de preparar lançamentos contabilísticos que serão subsequentemente auditados pela firma cria uma ameaça de auto-revisão, devendo ser aplicadas salvaguardas para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Nas entidades de interesse público, um auditor não pode preparar cálculos de impostos correntes e diferidos, passivos ou activos, com a finalidade de preparar lançamentos contabilísticos que tenham um efeito materialmente relevante nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião.



**Consultoria fiscal — Planeamento fiscal e outros serviços**

4.9.17 Os serviços de planeamento fiscal ou outros serviços de consultoria fiscal compreendem uma vasta gama de serviços, tais como aconselhar o cliente na forma de estruturar os seus negócios de modo a que do ponto de vista fiscal seja mais eficiente ou aconselhar sobre a aplicação de uma nova lei ou regulamento.

4.9.18 Pode ser criada uma ameaça de auto-revisão se o aconselhamento afectar matérias com reflexo directo nas demonstrações financeiras. A existência e importância de qualquer ameaça dependerão de circunstâncias tais como:

- a) O grau de subjectividade envolvido na definição do tratamento apropriado de determinadas questões fiscais;
- b) O impacto que as soluções aconselhadas terão nas demonstrações financeiras;
- c) Se a eficácia das opções fiscais aconselhadas dependem do tratamento contabilístico ou da apresentação nas demonstrações financeiras e se existe dúvida quanto à adequação do tratamento contabilístico ou apresentação segundo o referencial de relato financeiro relevante;
- d) O nível de experiência fiscal dos empregados do cliente;
- e) A medida em que um parecer fiscal é suportado por lei, regulamentos fiscais, jurisprudência ou prática estabelecida; e
- f) Se o tratamento fiscal é suportado por parecer vinculativo emitido pela Administração fiscal antes da preparação das demonstrações financeiras.

Por exemplo, prestar serviços de planeamento fiscal e outros serviços de consultoria fiscal em que o tratamento fiscal proposto é claramente suportado pela autoridade fiscal ou por práticas estabelecidas, ou tem base na lei fiscal que é provável que prevaleça, não cria geralmente uma ameaça à independência.

4.9.19 Quando a eficácia do tratamento fiscal proposto depende de uma opção contabilística ou de uma determinada apresentação nas demonstrações financeiras e:

- a) A equipa de trabalho tem dúvidas razoáveis quanto à adequação do respectivo tratamento contabilístico ou apresentação segundo o referencial de relato financeiro relevante; ou
- b) O desfecho ou consequências do tratamento fiscal adoptado terá um efeito material nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião, a ameaça de auto-revisão é tão significativa que nenhuma salvaguarda podem reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, uma firma não deve prestar tal aconselhamento fiscal a um cliente de auditoria.

**Consultoria fiscal — Assistência na resolução de conflitos de natureza fiscal**

4.9.20 Pode ser criada uma ameaça de representação ou de auto-revisão quando a firma representa um cliente de auditoria na resolução de um conflito fiscal logo que as autoridades fiscais tenham notificado o cliente de que rejeitaram os seus argumentos numa dada questão e a autoridade fiscal ou o cliente intenta uma acção formal, por exemplo, perante um tribunal. A existência e a importância de qualquer ameaça dependerão de circunstâncias, tais como:

- a) Ter sido prestado pela firma o aconselhamento que é o objecto do conflito fiscal;
- b) A extensão até à qual o desfecho do conflito terá um efeito material nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião;
- c) A extensão até à qual a matéria é suportada por lei, regulamento fiscal, jurisprudência ou prática estabelecida;
- d) A condução das acções em público; e
- e) O papel que a gerência desempenha na resolução do conflito.

Deve ser avaliada a importância de qualquer ameaça criada e aplicadas salvaguardas quando necessário para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- a) Fazer intervir profissionais que não sejam membros da equipa de trabalho para executar o serviço;
- b) Fazer intervir um profissional para rever o trabalho de auditoria ou o resultado do serviço de consultoria fiscal; ou
- c) Obter um esclarecimento prévio ou aconselhamento das autoridades fiscais.

4.9.21 Quando os serviços de consultoria fiscal envolvam a actuação como representante de um cliente de auditoria perante um tribunal na resolução de uma matéria fiscal e as quantias envolvidas sejam materialmente relevantes para as demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião, a ameaça de representação criada é tão significativa que nenhuma salvaguardas podem eliminar a ameaça

ou reduzi-la a um nível aceitável. Por isso, a firma não deve executar este tipo de serviço para um cliente de auditoria.

4.9.22 A firma não está, porém, impedida de ter uma função como consultor permanente do cliente de auditoria (por exemplo, para dar resposta a pedidos específicos de informação, prestar contas factuais ou testemunhar acerca do trabalho executado ou ajudar o cliente a analisar as questões fiscais) em relação à matéria que está a ser discutida perante um tribunal.

**Auditoria interna**

4.9.23 O âmbito e os objectivos das actividades de auditoria interna variam largamente e dependem da dimensão e estrutura da entidade e dos requisitos da gerência e dos encarregados da governação. As actividades de auditoria interna podem incluir:

- a) Monitorização do controlo interno — rever controlos, monitorizar o seu funcionamento e recomendar melhorias aos mesmos;
- b) Exame da informação financeira e operacional — rever os meios usados para identificar, mensurar, classificar e relatar informação financeira e operacional, e indagação específica de itens individuais incluindo testes detalhados de transacções, saldos e procedimentos;
- c) Revisão da economia, eficiência e eficácia das actividades operacionais incluindo as actividades não financeiras de uma entidade; e
- d) Revisão do cumprimento de leis, regulamentos e outros requisitos externos, e das políticas e directivas da gerência e de outros requisitos internos.

4.9.24 A prestação de serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria cria uma ameaça de auto-revisão à independência se a firma usar o trabalho de auditoria interna no decurso de uma auditoria externa subsequente. A execução de uma parte significativa das actividades de auditoria interna do cliente aumenta a possibilidade de os profissionais da firma que presta esses serviços assumirem responsabilidades de gestão. Se os profissionais da firma assumirem responsabilidades de gestão quando prestam serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria, a ameaça criada será tão significativa que nenhuma salvaguardas podem reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, os profissionais de uma firma não devem assumir responsabilidades de gestão quando prestarem serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria.

4.9.25 Exemplos de serviços de auditoria interna que envolvem a assumpção de responsabilidades de gestão incluem:

- a) Determinar políticas de auditoria interna ou a direcção estratégica das actividades de auditoria interna;
- b) Dirigir e ter a responsabilidade pelas acções dos trabalhadores da auditoria interna da entidade;
- c) Decidir quais as recomendações resultantes das actividades de auditoria interna que devem ser implementadas;
- d) Relatar os resultados das actividades de auditoria interna aos encarregados da governação em nome da gerência;
- e) Executar procedimentos que fazem parte do controlo interno, tal como rever e aprovar alterações aos privilégios de acesso dos trabalhadores;
- f) Assumir a responsabilidade pela concepção, implementação e manutenção do controlo interno; e
- g) Executar serviços de auditoria interna em que a firma é responsável por determinar o âmbito do trabalho de auditoria interna e pode ter a responsabilidade por uma ou mais das matérias referidas nas alíneas anteriores.

4.9.26 Para evitar assumir responsabilidades de gestão, a firma apenas deve prestar serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria se tiver condições de assegurar que:

- a) O cliente designa um recurso apropriado e competente, preferivelmente ao mais alto nível, para ser responsável pelas actividades de auditoria interna e assumir e reconhecer a responsabilidade pela concepção, implementação e manutenção do controlo interno;
- b) A gerência ou os encarregados da governação revêm, avaliam e aprovam o âmbito, risco e frequência dos serviços de auditoria interna;
- c) A gerência avalia a adequação dos serviços de auditoria interna e as conclusões resultantes do seu desempenho;
- d) A gerência avalia e determina quais as recomendações a implementar resultantes dos serviços de auditoria interna e gere o processo de implementação; e
- e) A gerência relata aos encarregados da governação as conclusões e recomendações significativas resultantes dos serviços de auditoria interna.

4.9.27 Quando uma firma aceita prestar serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria, e os resultados desses serviços são usados na

condução da auditoria externa, é criada uma ameaça de auto-revisão, devido à possibilidade de a equipa de trabalho usar os resultados dos serviços de auditoria interna sem os avaliar apropriadamente ou exercer o mesmo nível de cepticismo profissional que exerceria se a auditoria interna tivesse sido realizada por profissionais que não fossem membros da firma. A importância da ameaça dependerá de circunstâncias tais como:

- a) A materialidade das quantias respectivas das demonstrações financeiras;
- b) O risco de distorção das asserções relacionadas com essas quantias das demonstrações financeiras;
- c) O grau de confiança a ser depositado no serviço de auditoria interna.

Deve ser avaliada a importância da ameaça e aplicadas salvaguardas conforme necessário para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Um exemplo de tal salvaguarda é fazer intervir profissionais que não sejam membros da equipa de trabalho para executar o serviço de auditoria interna.

4.9.28 No caso de um cliente de auditoria ser uma entidade de interesse público, o auditor não deve prestar serviços de auditoria interna que se relacionem com:

- a) Uma parte significativa dos controlos internos sobre o relato financeiro;
- b) Sistemas contabilísticos que geram informação que é, separadamente ou em agregado, significativa para os registos contabilísticos ou demonstrações financeiras do cliente sobre as quais a firma vai expressar uma opinião; ou
- c) Quantias ou divulgações que são, separadamente ou em agregado, materialmente relevantes para as demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião.

#### Sistemas de tecnologias de informação

4.9.29 Os serviços relacionados com os sistemas de tecnologias de informação (TI) incluem a concepção ou implementação de sistemas de hardware e de software. Os sistemas podem agregar dados de origem, fazer parte do controlo interno sobre o relato financeiro ou gerar informação que afecte os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras, ou os sistemas podem não estar relacionados com os registos contabilísticos do cliente de auditoria, com o controlo interno sobre o relato financeiro ou com as demonstrações financeiras.

4.9.30 Aos auditores de entidades de interesse público é proibida a prestação simultânea ao mesmo cliente de serviços de auditoria e de concepção e implementação de sistemas de tecnologia de informação no domínio contabilístico, salvo se estas entidades assumirem a responsabilidade pelo sistema global de controlo interno ou o serviço for prestado de acordo com as especificações por elas definidas. Relativamente aos auditores das restantes entidades a prestação de serviços de TI pode criar uma ameaça de auto-revisão dependendo da natureza dos serviços e dos sistemas de TI, devendo ser aplicadas salvaguardas para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável.

4.9.31 Considera-se que os serviços de sistemas de TI seguidamente indicados não criam uma ameaça à independência desde que os profissionais que colaboram com a firma não assumam responsabilidades de gestão:

- a) Concepção ou implementação de sistemas de TI que não estejam relacionados com o controlo interno sobre o relato financeiro;
- b) Concepção ou implementação de sistemas de TI que não gerem informação que constitua uma parte significativa dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras;
- c) Implementação de contabilidade “off-the-shelf” ou “software” de relato de informação financeira, que não tenha sido desenvolvido pela firma, se os ajustamentos necessários para satisfazer as necessidades do cliente não forem significativos; e
- d) Avaliação e formulação de recomendações com respeito a um sistema concebido, implementado ou operado por um outro fornecedor de serviço ou pelo cliente.

#### Apoio a litígios

4.9.32 Aos auditores de entidades de interesse público é proibida a prestação simultânea ao mesmo cliente de serviços de auditoria e de serviços de representação no âmbito da resolução de litígios. Relativamente aos auditores das restantes entidades os serviços de apoio a litígios podem incluir actividades tais como agir como perito, calcular prejuízos estimados ou outras quantias que se possam tornar receptíveis ou pagáveis em consequência de litígio ou de outro conflito legal, e assistência na gestão e pesquisa de documentos. Estes serviços podem criar uma ameaça de auto-revisão ou de representação.

4.9.33 Se a firma prestar um serviço de apoio a litígios a um cliente de auditoria e o serviço envolver a estimativa de prejuízos ou outras quantias que afectem as demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião, devem ser seguidas as disposições sobre serviços de avaliação incluídas nos parágrafos 4.9.8 a 4.9.13. No caso de outros serviços de apoio a litígios, deve ser avaliada a importância de qualquer ameaça e aplicadas salvaguardas quando necessário para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável.

#### Recrutamento de pessoal

4.9.34 Aos auditores de entidades de interesse público é proibida a prestação simultânea ao mesmo cliente de serviços de auditoria e de selecção e recrutamento de quadros superiores daquelas entidades. Relativamente aos auditores das restantes entidades a prestação de serviços de recrutamento a um cliente de auditoria pode criar ameaças de auto-revisão, familiaridade ou intimidação. A existência e importância de qualquer ameaça dependerão de factores, tais como:

- a) A natureza da assistência pedida; e
- b) A função da pessoa a ser recrutada.

Deve ser avaliada a importância de qualquer ameaça criada e aplicadas salvaguardas quando necessário para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Em todos os casos, a firma não deve assumir responsabilidades de gestão, em que se incluem as negociações em nome do cliente e a decisão de contratar, as quais devem ser deixadas para o cliente.

4.9.35 A firma pode geralmente prestar serviços tais como a revisão de qualificações profissionais de um conjunto de candidatos e prestar aconselhamento na sua adequação para a função. Além disso, a firma pode entrevistar candidatos e prestar aconselhamento sobre a competência de um candidato para funções de contabilidade financeira, administrativas ou de controlo.

#### Consultoria em Finanças empresariais

4.9.36 Prestar serviços de consultoria em finanças empresariais tais como:

- a) Ajudar um cliente de auditoria a desenvolver estratégias empresariais;
- b) Prestar aconselhamento sobre transacções de venda;
- c) Ajudar em transacções para obtenção de financiamentos; e
- d) Prestar aconselhamento em reestruturação, pode criar ameaças de representação e auto-revisão.

4.9.37 Prestar um serviço de consultoria em finanças empresariais, por exemplo aconselhamento na estruturação de uma transacção que vá afectar directamente quantias que serão relatadas nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma vai expressar uma opinião pode criar uma ameaça de auto-revisão. A existência e importância de qualquer ameaça dependerão de circunstâncias, tais como:

- a) O grau de subjectividade envolvido na determinação do tratamento apropriado do desfecho ou das consequências do aconselhamento em finanças empresariais nas demonstrações financeiras;
- b) A extensão até à qual o desfecho do aconselhamento em finanças empresariais vai afectar directamente quantias registadas nas demonstrações financeiras e a extensão até à qual as quantias são materiais para as demonstrações financeiras; e
- c) A eficácia do aconselhamento em finanças empresariais depender de um dado tratamento contabilístico ou apresentação nas demonstrações financeiras e existir dúvida quanto à adequação do respectivo tratamento contabilístico ou apresentação segundo o referencial de relato financeiro relevante.

4.9.38 Deve ser avaliada a importância de qualquer ameaça e aplicadas salvaguardas quando necessário para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- a) Usar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para executar o serviço; ou
- b) Fazer intervir um profissional que não tenha estado envolvido na prestação de serviços de consultoria em finanças empresariais para prestar aconselhamento à equipa de auditoria.

4.9.39 Se a eficácia do aconselhamento em finanças empresariais depender de um dado tratamento contabilístico ou apresentação nas demonstrações financeiras e:

- a) A equipa de trabalho tiver dúvida razoável quanto à adequação do respectivo tratamento contabilístico ou apresentação segundo o referencial de relato financeiro relevante; e
- b) O desfecho ou as consequências do aconselhamento em finanças empresariais tiver um efeito material nas demonstrações financeiras sobre

as quais a firma vai expressar uma opinião, a ameaça de auto-revisão será tão significativa que nenhuma salvaguarda poderá reduzir a ameaça a um nível aceitável, caso em que não deverá ser prestado o aconselhamento em finanças empresariais.

4.9.40 A prestação de serviços de consultoria em finanças empresariais que envolvam a promoção, a negociação ou a subscrição de acções de um cliente de auditoria cria uma ameaça de representação ou auto-revisão tão significativa que nenhuma salvaguarda poderá reduzir a ameaça a um nível aceitável. Consequentemente, uma firma não deve prestar tais serviços a um cliente de auditoria.

## SECÇÃO 10

### Honorários

4.10.1 Quando o total de honorários de um cliente de auditoria represente uma grande proporção dos honorários totais da firma, a dependência desse cliente e a preocupação com a sua possível perda criam uma ameaça de interesse pessoal ou de intimidação. A importância da ameaça dependerá de circunstâncias, tais como:

- A estrutura operacional da firma;
- O historial, a dimensão e a solidez da firma; e
- A importância do cliente para a firma qualitativa ou quantitativamente.

Deve ser avaliada a importância da ameaça e aplicadas as salvaguardas necessárias para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- Reduzir a dependência do cliente;
- Promover revisões de controlo de qualidade externas; ou
- Consultar um terceiro, tal como um organismo regulador profissional ou um auditor, sobre os principais julgamentos de auditoria.

4.10.2 É também criada uma ameaça de auto-revisão ou de intimidação quando os honorários de um cliente de auditoria representem uma grande proporção do rédito dos clientes de um sócio individual ou uma grande proporção do rédito de um escritório da firma. A importância da ameaça dependerá de circunstâncias tais como:

- A importância qualitativa ou quantitativa do cliente para o sócio ou escritório; e
- A extensão até à qual a remuneração do sócio, ou dos sócios no escritório, é dependente dos honorários gerados nesse cliente.

Deve ser avaliada a importância da ameaça e aplicadas as salvaguardas necessárias para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- Reduzir a dependência do cliente de auditoria;
- Fazer intervir um auditor para rever o trabalho ou de outra forma aconselhar-se conforme necessário; ou
- Promover revisões regulares de controlo de qualidade do trabalho internas ou externas.

4.10.3 A facturação ou cobrança de honorários por um auditor, pela firma ou pela rede, associação ou aliança que integra, em consequência da prestação de serviços profissionais a uma entidade de interesse público ou grupo empresarial que integre pelo menos uma entidade de interesse público, não pode exceder 15 % do valor da respectiva facturação anual, sob pena de se reconhecer que existe uma séria ameaça à sua independência.

4.10.4 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal se os honorários devidos por um cliente de auditoria ficarem por pagar durante um longo período, especialmente se uma parte significativa não for paga antes da emissão do relatório de auditoria do ano seguinte. É expectável que a firma exija o pagamento dos honorários devidos antes da emissão do referido relatório. Se os honorários continuarem por pagar após ter sido emitido o relatório, devem ser avaliadas a existência e a importância de qualquer ameaça e aplicadas as salvaguardas necessárias para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável.

## SECÇÃO 11

### Litígios reais ou potenciais

4.11.1 Quando existam litígios entre a firma ou um membro da equipa de trabalho e o cliente de auditoria, ou parecer provável que existam, são criadas ameaças de interesse pessoal e de intimidação. O relacionamento entre o órgão de gestão do cliente e os membros da equipa

de trabalho tem de ser caracterizado por total franqueza e divulgação completa de todos os aspectos das operações de negócio de um cliente. Quando a firma e o órgão de gestão de um cliente estejam colocados em posições contrárias por causa de litígios, reais ou potenciais, que afectem a vontade do órgão de gestão em fazer divulgações completas, são criadas ameaças de interesse pessoal e intimidação. A importância das ameaças dependerá de circunstâncias tais como:

- A materialidade do litígio; e
- O eventual relacionamento do litígio com um trabalho de auditoria anterior.

4.11.2 Deve ser avaliada a importância das ameaças e aplicadas as salvaguardas necessárias para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável. Exemplos de tais salvaguardas incluem:

- Se o litígio envolve um membro da equipa de trabalho, retirar esse profissional da equipa de trabalho; ou
- Fazer intervir um profissional para rever o trabalho executado.

Se essas salvaguardas não reduzirem as ameaças a um nível aceitável, o auditor deve recusar o trabalho ou renunciar ao mandato.

## CAPÍTULO 5

### Documentação

5.1 — O auditor deve documentar as conclusões relacionadas com o cumprimento das disposições contidas neste Código para proporcionar evidência dos julgamentos que fez relativamente a cada assunto, designadamente:

- Quando se exigem salvaguardas para reduzir uma ameaça a um nível aceitável, o auditor deve documentar a natureza da ameaça e as salvaguardas aplicadas para reduzir a ameaça a um nível aceitável; e
- Quando a ameaça exige uma análise profunda para determinar se eram necessárias salvaguardas e o auditor conclui que não eram porque a ameaça já está a um nível aceitável, deve documentar a natureza da ameaça e as bases para a conclusão.

5.2 — A documentação a que se refere o parágrafo anterior inclui, por exemplo, a natureza e importância do assunto e um resumo das consultas efectuadas e os indivíduos envolvidos que deram origem às conclusões extraídas e julgamentos efectuados nas circunstâncias.

5.3 A documentação anteriormente prevista é aplicável o disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 62.º - B do Estatuto da Ordem.

## CAPÍTULO 6

### Disposições finais

6.1 Este Código de Ética entra em vigor em 1 de Janeiro de 2012 e substitui o Código de Ética e Deontologia Profissional aprovado em Assembleia Geral Extraordinária de 22 de Novembro de 2001.

6.2 O significado de todos os termos e expressões usados neste Código é, em caso de dúvida, o mesmo que lhes é atribuído pelo Código de Ética emitido pelo IESBA — International Ethics Standards Board for Accountants da IFAC — International Federation of Accountants, desde que não contrarie o estabelecido no Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

6.3 A omissão e a interpretação de todos os factos e circunstâncias relativas à ética, previstos neste Código, serão resolvidos pelo órgão competente da Ordem.

Aprovado em Assembleia Geral extraordinária de 29 de Setembro de 2011, com o parecer favorável do Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria, emitido em 20 de Setembro de 2011.

### ANEXO 1

#### Exemplos de circunstâncias que podem criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais

##### Ameaças de interesse pessoal

Um membro da equipa de trabalho de garantia de fiabilidade que tenha um interesse financeiro directo no cliente

Uma firma que tenha excessiva dependência dos honorários de um cliente sobre o total dos honorários

Um membro da equipa de trabalho de garantia de fiabilidade que tenha relações comerciais com o cliente

Uma firma que esteja preocupada com a possibilidade de perder um cliente importante

Um membro da equipa de trabalho que inicie negociações com o cliente com vista ao estabelecimento de um contrato de trabalho ou contrato de prestação de serviços

Uma firma que faça um acordo de honorários contingentes relativo a um trabalho de garantia de fiabilidade

Um auditor que descubra um erro significativo ao avaliar os resultados de um trabalho anterior executado por um membro da firma desse profissional

#### **Ameaças de auto-revisão**

Uma firma que emita um relatório de garantia de fiabilidade sobre a eficácia da operacionalidade de sistemas de gestão após conceber ou implementar tais sistemas

Uma firma que tenha preparado os dados originais usados para gerar registos que são objecto do trabalho de garantia de fiabilidade

Um membro da equipa de trabalho de garantia de fiabilidade que tenha sido recentemente director ou quadro do cliente

Um membro da equipa de garantia de fiabilidade que tenha sido recentemente recrutado pelo cliente, podendo exercer influência significativa sobre o assunto em causa do trabalho

A firma que execute um trabalho para um cliente de garantia de fiabilidade que directamente afecte o objecto do trabalho de garantia de fiabilidade

#### **Ameaças de representação**

A firma que faça a promoção de instrumentos de capital num cliente de auditoria

Um auditor que actue como representante de um cliente de auditoria em litígios ou disputas com terceiros

#### **Ameaças de familiaridade**

Um membro da equipa de trabalho de garantia de fiabilidade que tenha um membro íntimo da família como director ou quadro do cliente

Um membro da equipa de trabalho de garantia de fiabilidade que tenha um membro íntimo da família como trabalhador do cliente e que está numa posição de exercer influência significativa sobre os assuntos abrangidos pelo trabalho

Um director ou quadro do cliente ou um trabalhador numa posição de exercer influência significativa sobre o assunto em causa no trabalho que tenha sido recentemente o sócio responsável pelo trabalho

Um auditor que aceite presentes ou tratamento preferencial de um cliente, salvo se o valor for insignificante ou inconsequente

Pessoal com cargos de responsabilidade que tenha uma longa associação com o cliente de garantia de fiabilidade

#### **Ameaças de intimidação**

Uma firma que seja ameaçada de demissão pelo cliente

Um cliente de auditoria que refira que não contratará com a firma um trabalho que não é de garantia de fiabilidade se a firma continuar a discordar do tratamento contabilístico que o cliente utilizou em determinada transacção

Uma firma que seja ameaçada de litígio pelo cliente

Uma firma que seja pressionada a reduzir de forma não apropriada a extensão do trabalho a executar a fim de reduzir honorários

Um auditor que se sinta pressionado para aceitar o julgamento de um trabalhador do cliente porque esse trabalhador tem mais conhecimentos no assunto em questão

Um auditor que seja informado por um sócio da firma que uma promoção planeada não ocorrerá a não ser que ele aceite um tratamento contabilístico não apropriado do cliente de auditoria

Falta de pagamento de honorários ao auditor substituído sem razão justificada

#### **ANEXO 2**

#### **Exemplos de salvaguardas que podem eliminar ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável**

##### **Salvaguardas criadas pela profissão, legislação ou regulação**

Requisitos de formação académica e experiência profissional para inscrição na lista dos Revisores Oficiais de Contas

Requisitos de formação profissional contínua

Regulamentos de governação das sociedades

Normas e regulamentos profissionais

Procedimentos de monitorização do exercício da actividade profissional estabelecidos pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

Supervisão e controlo dos relatórios, declarações, comunicações ou informações produzidos

Procedimentos de natureza disciplinar da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

Supervisão pública da actividade de auditoria (exercida pelo Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria — CNSA)

#### **Salvaguardas estabelecidas no contexto do trabalho — gerais**

Liderança da firma que dê a maior importância ao cumprimento dos princípios fundamentais

Liderança da firma que estabeleça a expectativa de que os membros de uma equipa de trabalho de garantia de fiabilidade agirão no interesse público

Políticas e procedimentos para implementar e monitorizar o controlo de qualidade nos trabalhos

Políticas documentadas respeitantes à necessidade de identificar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais, avaliar a importância destas ameaças e aplicar salvaguardas para eliminar ou reduzir as ameaças a um nível aceitável ou, quando não estiverem disponíveis salvaguardas apropriadas ou não possam ser aplicadas, recusar o trabalho ou renunciar ao mandato

Políticas e procedimentos internos documentados que exijam o cumprimento dos princípios fundamentais

Políticas e procedimentos que possibilitem a identificação de interesses ou de relacionamentos entre a firma ou membros das equipas de trabalho e os clientes

Políticas e procedimentos para monitorizar e, se necessário, gerir a dependência dos honorários recebidos de um único cliente

Políticas e procedimentos para proibir os profissionais que não sejam membros de uma equipa de trabalho de influenciarem de forma não apropriada o desfecho desse trabalho

Comunicação oportuna das políticas e procedimentos de uma firma, incluindo quaisquer alterações às mesmas, a todos os sócios e pessoal técnico profissional, e treino e formação apropriados sobre tais políticas e procedimentos

Designação de um membro com cargo de responsabilidade para ser o responsável pela supervisão do adequado funcionamento do sistema de controlo de qualidade da firma

Informar sócios e outros profissionais afectos a clientes de garantia de fiabilidade, e a entidades relacionadas com estes clientes, de que é necessária independência

Um mecanismo disciplinar para promover o cumprimento dos princípios fundamentais

Políticas e procedimentos publicados para encorajar e dar poder ao pessoal para comunicar aos níveis superiores dentro da firma qualquer aspecto relativo ao cumprimento dos princípios fundamentais que os preocupe

#### **Salvaguardas estabelecidas no contexto do trabalho — específicas**

Fazer intervir um auditor que não esteve envolvido no trabalho de não garantia de fiabilidade para rever o trabalho de não garantia de fiabilidade executado ou de outra forma aconselhar conforme necessário

Fazer intervir um auditor que não foi membro da equipa de garantia de fiabilidade para rever o trabalho de garantia de fiabilidade executado ou de outra forma aconselhar conforme necessário

Consultar um terceiro independente, um outro auditor ou a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

Discutir aspectos éticos com os encarregados da governação do cliente

Divulgar aos encarregados da governação do cliente a natureza dos serviços prestados e a extensão dos honorários debitados

Envolver uma outra firma para executar ou voltar a executar parte do trabalho

Garantir a rotação dos profissionais com funções de maior responsabilidade na equipa de trabalho de garantia de fiabilidade

#### **Salvaguardas criadas nos sistemas e procedimentos do cliente**

O cliente exige que pessoas que não sejam a gerência ratifiquem ou aprovem a nomeação de uma firma para executar um trabalho

O cliente tem trabalhadores competentes com experiência e antiguidade para tomar decisões de gestão

O cliente implementou procedimentos internos que asseguram escolhas objectivas na atribuição de trabalhos de não garantia de fiabilidade

O cliente tem uma estrutura de governação empresarial que proporciona supervisão e comunicações apropriadas relativamente aos serviços da firma

29 de Setembro de 2011. — O Presidente do Conselho Directivo, *António Gonçalves Monteiro*.