



ORDEM DOS  
REVISORES OFICIAIS  
DE CONTAS

Integridade. Independência. Competência.

# Perguntas e respostas frequentes

Estatuto da OROC e Outras  
Matérias Relacionadas com o  
Exercício da Função



Data de publicação:  31	• Fevereiro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigos 88.º, 89.º, 48.º, 49.º, 91.º e 61.º do EOROC e ISQC 1
--	------------------	---	---

Questão: • Pode um ROC exercer funções de gestão numa sociedade comercial, de natureza familiar, sem percepção de qualquer remuneração?

Resposta:



### **Incompatibilidade**

- Nos termos do artigo 88.º do EOROC considera-se existir uma incompatibilidade geral de exercício de outra profissão ou função que possa implicar a diminuição da independência, prestígio ou dignidade da mesma ou que ofenda os princípios de ética e deontologia profissional.
- Nos termos do artigo 89.º, n.º 2 do EOROC, ao ROC que exerça funções de administração, gestão, direção ou gerência numa empresa ou entidade, está vedado o exercício de funções de revisão ou auditoria às contas na mesma empresa ou entidade e em qualquer sociedade que participe nela ou em que ela participe.
- Não se encontrando vedado o exercício de funções de administração, gestão, direção ou gerência, poderá exercer tais funções na sociedade familiar desde que não exerça simultaneamente nessa sociedade funções de revisão ou auditoria às contas.

### **Dedicação exclusiva**

- Ressalva-se que o exercício de outras funções, excluindo-se as previstas no artigo 48.º do EOROC, simultaneamente com o exercício das funções de ROC poderá implicar a perda do regime de dedicação exclusiva se o ROC se vincular através de contrato de trabalho ou outro vínculo que implique alguma forma de subordinação hierárquica (artigo 49.º n.º 2 do EOROC).
- Entende-se que o exercício de funções de administração, gestão, direção ou gerência de forma regular e contínua, recebendo como contrapartida uma remuneração significativa e dedicando ao seu exercício parte substancial do seu tempo (com um grau de comprometimento semelhante ao imposto pelo vínculo decorrente de contrato de trabalho) prejudicará o regime de dedicação exclusiva, ficando o ROC sujeito às limitações previstas no artigo 49.º, n.º 5 e 91.º, n.º 2 do EOROC.
- No caso, tratando-se do exercício da função de gerência em sociedade pequena e familiar e sem a percepção de qualquer contrapartida remuneratória, será de entender-se como prestada sem subordinação e consequentemente sem perda do regime de dedicação exclusiva.
- Apesar de no caso concreto não ser prejudicado o regime de dedicação exclusiva, não pode deixar de se salientar que o ROC deve exercer as suas funções com zelo e competência (artigo 61.º, n.º 1 do EOROC) e adotar uma conduta que não ponha em causa a qualidade do trabalho desenvolvido, nem o prestígio e bom nome da profissão (artigo 61.º, n.º 2 do EOROC), a que acresce a necessidade de cumprir o disposto na Norma Internacional de Controlo de Qualidade 1 (ISQC 1) que no ponto 26 impõe que só se aceitem trabalhos para os quais se tenha competência e as capacidades de tempo e recursos para os executar.



Data de publicação:  31	• Fevereiro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigos 41.º a 47.º, 48.º, 49.º e 91.º do EOROC • DL 260/2009, de 25 de setembro
Questão:	• Pode um ROC exercer funções de diretor técnico de empresa de trabalho temporário?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>Nos termos do artigo 49.º, n.º 1 do EOROC, os ROC têm que desempenhar as funções de interesse público previstas no artigo 41.º a 47.º do EOROC em regime de completa independência funcional e hierárquica, e numa das seguintes modalidades: a título individual, como sócio de uma SROC ou sob contrato de prestação de serviços celebrado com um ROC ou com uma SROC.</li><li>Constituem ainda funções dos ROC, fora das funções de interesse público, as elencadas no artigo 48.º do EOROC, cuja alínea c) consigna o seguinte: Consultoria e outros serviços no âmbito de matérias inerentes à sua formação e qualificação profissionais, designadamente avaliações, peritagens e arbitragens, estudos de reorganização e reestruturação de empresas e de outras entidades, análises financeiras, estudos de viabilidade económica e financeira, formação profissional, estudos e pareceres sobre matérias contabilísticas, revisão de declarações fiscais, elaboração de estudos, pareceres e demais apoio e consultoria em matérias fiscais e parafiscais e revisão de relatórios ambientais e de sustentabilidade, desde que realizadas com autonomia hierárquica e funcional.</li><li>O elenco de serviços a que a indicada alínea alude não é taxativo, como se retira da referência textual “designadamente”, mas permite delimitar o tipo de serviços que se enquadram na formação e qualificação profissional dos ROC, cumpridos que estejam os demais pressupostos exigidos: a autonomia hierárquica e funcional no seu exercício.</li><li>O licenciamento do exercício da atividade de empresa de trabalho temporário demanda a verificação de alguns requisitos cumulativos, dentre os quais, se impõe que a empresa disponha de uma estrutura organizativa adequada (cf. artigo 5.º, n.º 1, al. b) do regime jurídico e licenciamento das agências privadas de colocação e das empresas de trabalho temporário, aprovado pelo Decreto-Lei 260/2009, de 25 de setembro, na atual redação, doravante abreviadamente designado RJETT).</li><li>O n.º 4 do mesmo artigo do RJETT concretiza que se verifica o cumprimento do requisito da estrutura organizativa adequada quando existe um diretor técnico contratado pela empresa, com habilitações e experiência adequadas na área dos recursos humanos, que preste as suas funções diariamente na empresa ou estabelecimento. Acrescendo o n.º 5 do mesmo preceito, que se consideram habilitações e experiência adequadas: a conclusão com aproveitamento do ensino secundário ou equivalente; três anos de experiência em atividades desenvolvidas no âmbito do suporte administrativo e organizacional à gestão de recursos humanos ou dois anos de experiência profissional em funções de responsabilidade na área de gestão de recursos humanos ou um ano de experiência na área de gestão de recursos humanos, no caso de licenciados em áreas cujos planos curriculares integrem disciplinas relativas à gestão de recursos humanos.</li></ul>		



Q&A\_EOROC\_21/002

Questão  
(cont.):

- Pode um ROC exercer funções de diretor técnico de empresa de trabalho temporário?

Resposta  
(cont.):



- Assim, em conformidade com o preceituado no indicado artigo 5.º do RJETT, a função de diretor técnico tem que ser prestada mediante um contrato que exige comparência diária na empresa de trabalho temporário e que exige qualificações e experiência profissionais em área que não está inerente à formação e qualificação profissional específica do ROC, tendo, nomeadamente, como referência os módulos de matérias das provas escritas do exame de admissão a ROC, previstas no artigo 20.º do Regulamento de Exame e Inscrição (Regulamento n.º 12/2017, de 6 de janeiro).
- Acrescendo que a forma legalmente exigida para a prestação da indicada função, que implica celebração de um contrato e a comparência diária, não se compagina com a autonomia hierárquica e funcional que alínea c) do artigo 48.º do EOROC exige, na sua parte final.
- Em face do exposto, a função de diretor técnico de empresa de trabalho temporário não se pode considerar abarcada pela alínea c) do artigo 48.º do EOROC.
- O exercício das funções de interesse público pode ocorrer em regime de dedicação exclusiva, quando o ROC não esteja vinculado simultaneamente a outra empresa ou entidade, através de contrato de trabalho ou de outro vínculo que implique alguma forma de subordinação jurídica, fora do âmbito das mencionadas funções e também das elencadas no artigo 48.º do EOROC, (cf. artigo 49.º, n.º 3 e artigo 91.º, n.º 3 do EOROC).
- Consequentemente:
  - O exercício da função de diretor técnico tal como se encontra legalmente enquadrado pressupõe alguma subordinação jurídica, pelo que o seu exercício simultâneo com as funções de ROC, determina a perda da dedicação exclusiva e sujeita o ROC às limitações previstas no artigo 49.º, n.º 5 do EOROC: não poder contratar outro ROC sob contrato de prestação de serviços (integrando uma SROC, aplica-se à SROC), e às previstas no artigo 91.º n.º 2 do EOROC, que se traduzem no seguinte: não poder exercer funções de revisão ou auditoria às contas em entidades de interesse público; só exercer funções de revisão ou auditoria às contas, com carácter continuado, no máximo de dez empresas ou outras entidades e cujos indicadores não ultrapassem os quintuplos de dois dos limites previstos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais.



Data de  
publicação:



• Março 2021

Normativos  
aplicados:



• Artigos 48.º, 49.º e 91.º do EOROC

Questão:

- Pode um manager de auditoria de uma SROC, com contrato de trabalho como trabalhador independente, não enquadrável na alínea c) do n.º 1 do artigo 49.º, assumir simultaneamente a execução de trabalhos referentes a funções de interesse público a título individual ou como sócio de uma SROC que venha a constituir? Há alguma limitação no exercício destas funções?

Resposta:



- O EOROC prevê, no seu artigo 49.º n.º 1, como modalidades de exercício das funções contempladas no EOROC, apenas as seguintes: a) título individual; b) como sócio de SROC ou c) sob contrato com um ROC individual ou com uma SROC.
- O contrato de manager de auditoria com a SROC é como prestador de serviços e não como ROC, pelo que não se enquadra na alínea c) do n.º 1 do artigo 49.º.
- O artigo 91.º n.º 1 do EOROC estabelece que a atividade de ROC deve ser exercida em regime de dedicação exclusiva. Por sua vez, o artigo 91.º n.º 2 do EOROC estabelece os impedimentos a que se sujeitam os ROC que exerçam as funções de interesse público sem ser em regime de dedicação exclusiva.
- Nos termos do artigo 49.º, n.º 2 do EOROC considera-se que o ROC ou os sócios de SROC exercem as suas funções de interesse público, incluindo as previstas no artigo 48.º, em regime de dedicação exclusiva, quando não estiverem simultaneamente vinculados, através de contrato de trabalho ou de outro vínculo que implique subordinação hierárquica, fora do âmbito das referidas funções, a outra entidade.
- O artigo 91.º n.º 3, do EOROC prevê que os vínculos estabelecidos pelos ROC ou pelos sócios de SROC com vista ao exercício das funções previstas no artigo 48.º EOROC não prejudicam o exercício da atividade em regime de dedicação exclusiva.
- O artigo 49.º, n.º 3 do EOROC admite a possibilidade de o ROC exercer as funções contempladas no EOROC, em regime de não dedicação exclusiva, durante o período máximo de três anos a contar da data de celebração do primeiro contrato de prestação de serviços.
- À partida, o vínculo estabelecido como manager de auditoria com a SROC não se circunscreve a um contrato de trabalho, mas implica algum tipo de subordinação e conseqüentemente, se não se verificar o período de exceção descrito no parágrafo anterior, poderá obstar ao regime de dedicação exclusiva, com os inerentes condicionalismos.
- Assim, o manager de auditoria poderá paralelamente a essas funções exercer as funções de interesse público de ROC, a título individual (cf. artigo 49.º, n.º 1, al. a) do EOROC), ficando sujeito, eventualmente, às limitações estabelecidas no n.º 2 do artigo 91.º do EOROC.
- Adicionalmente, deverá confirmar se o contrato em vigor com a SROC tem alguma limitação adicional, nomeadamente, que condicione o exercício simultâneo de outras atividades profissionais, incluindo limitações à prestação de serviços concorrenciais.
- Por outro lado, existe a obrigação de comunicação quer à OROC quer à CMVM, que resulta do exercício da atividade de ROC, designadamente a comunicação de início de atividade para efeito de atualização do prémio de seguro de responsabilidade profissional.



Data de publicação:  31	• Março 2021	Normativos aplicados: 	• Artigos 413.º, 278.º e 420.º do CSC
Questão:	• Uma SROC está eleita como ROC de uma entidade que tem um conselho fiscal (CF). Tendo o presidente do conselho fiscal renunciado ao cargo durante o mandato, pode um outro sócio da SROC, que não o que representa a SROC como ROC da entidade, ser nomeado presidente do CF?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O modelo acima apresentado é o designado modelo de fiscalização latino reforçado, previsto no artigo 413.º, n.º 1, alínea b) do CSC.</li><li>• O artigo 278.º, n.º 1, al. a) do CSC, prevê que uma entidade pode adotar uma estrutura de administração e a fiscalização da composta por conselho de administração e conselho fiscal e, prevê ainda o n.º 3 do mesmo artigo, que <i>“é obrigatória, nos casos previstos na lei, a existência de um revisor oficial de contas que não seja membro do conselho fiscal”</i>.</li><li>• Neste sentido, também o artigo 413.º, n.º 1, al. b) do CSC estabelece que, quando a entidade adota a estrutura acima, a fiscalização da entidade compete a <i>“um conselho fiscal e a um revisor oficial de contas ou uma sociedade de revisores oficiais de contas que não seja membro daquele órgão”</i>.</li><li>• Tendo por base o artigo 420.º do CSC que nos fala das funções do conselho fiscal, estabelece o n.º 2 deste artigo que quando é adotada a modalidade referida na alínea b) do n.º 1 do artigo 413.º, que cabe ao conselho fiscal, entre outras funções:<ul style="list-style-type: none"><li>• <i>“a) Fiscalizar o processo de preparação e de divulgação de informação financeira;</i></li><li>• <i>b) Propor à assembleia geral a nomeação do revisor oficial de contas;</i></li><li>• <i>c) Fiscalizar a revisão de contas aos documentos de prestação de contas da sociedade;</i></li><li>• <i>d) Fiscalizar a independência do revisor oficial de contas, designadamente no tocante à prestação de serviços adicionais.”</i></li></ul></li><li>• A limitação de integração no Conselho Fiscal, quando aplicado o modelo de fiscalização latino reforçado, aplica-se à SROC bem como a qualquer dos seus sócios.</li><li>• Na situação em análise, estaria em causa a independência do conselho fiscal e do próprio auditor no exercício das suas funções.</li><li>• Assim, assumir a função de presidente do conselho fiscal, a título individual, de uma empresa na qual a SROC de que é sócia está nomeada como ROC, coloca em causa a independência do conselho fiscal e do próprio auditor.</li></ul>		



Data de publicação:  31	• Março 2021	Normativos aplicados: 	• Artigos 48.º, 49.º, 61.º, 89.º e 91.º do EOROC, artigo 262.º do CSC e ISQC 1
Questão:	• Pode um ROC ser membro de direção de uma IPSS ou associação sem fins lucrativos?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• É vedado a um ROC, o exercício simultâneo de funções de revisão/auditoria às contas e de funções de administração, gestão, direção ou gerência numa mesma empresa ou outra entidade ou sociedade nela participante ou por ela participada, nos termos do n.º 2 do seu artigo 89.º.</li><li>• O n.º 2 do artigo 49.º do EOROC considera que um ROC / sócio de SROC, está em dedicação exclusiva quando não esteja simultaneamente vinculado, através de contrato de trabalho ou de outro vínculo que implique alguma forma de subordinação hierárquica, fora do âmbito das suas funções, a outra empresa ou entidade.</li><li>• Por seu lado, o n.º 3 do artigo 91.º ressalva que os vínculos estabelecidos pelo ROC / sócio de SROC para o exercício das funções previstas no artigo 48.º, não prejudicam o exercício da profissão em regime de dedicação exclusiva.</li><li>• Importa ainda realçar que há que atender ao cumprimento dos requisitos éticos previstos no Código de Ética da Ordem dos ROC, especificamente qualquer situação que coloque em causa a independência do ROC, nomeadamente a independência da mente e na aparência, ou a diminuição do prestígio ou dignidade da mesma ou que ofenda os princípios de ética.</li><li>• No caso em apreço, está em causa o exercício de funções de direção que não se enquadram no elenco das outras funções dos ROC previstas no mencionado artigo 48.º, pelo que o mesmo não cai no âmbito da referida ressalva.</li><li>• Deste modo, não se encontrando aquela função abrangida pela exceção prevista na lei, importa analisar, na generalidade, se o seu exercício prejudica a dedicação exclusiva.</li><li>• De acordo com o EOROC, apenas um vínculo que implique alguma forma de subordinação hierárquica afasta a dedicação exclusiva. No entanto, também aqui, é necessária cautela na interpretação a fazer, sob pena de se cair no extremo oposto ao permitido pelo regime anterior.</li><li>• Numa interpretação literal dos mencionados preceitos permite afirmar que apenas os ROC que exerçam funções de administração, gestão, direção ou gerência, sob contrato de trabalho ou qualquer outro tipo de vínculo que implique subordinação hierárquica, deixam de beneficiar do regime de dedicação exclusiva, passando a estar impedidos de exercer funções de revisão ou de auditoria às contas em entidades de interesse público e de cumular o exercício de funções de revisão ou de auditoria às contas em mais de dez empresas ou outras entidades e em empresas ou entidades que, no seu conjunto, apresentem indicadores que ultrapassem os quintuplos de dois dos limites previstos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais.</li></ul>		



Q&A\_EOROC\_21/005

Questão  
(cont.):

- Pode um ROC ser membro de direção de uma IPSS ou associação sem fins lucrativos?

Resposta  
(cont.):



- Assim, numa interpretação literal, tudo irá depender da natureza do vínculo estabelecido para o efeito do exercício daquelas funções, considerando-se o ROC em dedicação exclusiva se exercer tais funções, por hipótese, sob contrato de prestação de serviços.
- O legislador pretende que o ROC dedique à profissão toda a sua atividade profissional, evitando que estabeleça vínculos para o exercício de outras atividades profissionais, com outras empresas ou entidades. Importa, então, em cada caso concreto, analisar não só a natureza do vínculo estabelecido, mas também a natureza da atividade a desenvolver, ou seja, se está, ou não, em causa o exercício de outra atividade profissional.
- Assim, um ROC que exerça funções de direção de forma regular e contínua, recebendo como contrapartida uma remuneração significativa e dedicando ao seu exercício parte substancial do seu tempo, (com um grau de comprometimento semelhante ao imposto pelo vínculo decorrente de contrato de trabalho) prejudicará o regime de dedicação exclusiva, ficando sujeito às limitações previstas nos artigos 49.º, n.º 5 e 91.º, n.º 2 do EOROC.
- No caso acima, tratando-se do exercício da função de direção numa IPSS ou associação sem fins lucrativos e, eventualmente, sem a perceção de qualquer contrapartida remuneratória, será de entender-se como prestada sem subordinação hierárquica e conseqüentemente sem perda do regime de dedicação exclusiva.
- Salienciamos no entanto que o ROC deve exercer as suas funções com zelo e competência (artigo 61.º, n.º 1 do EOROC) e adotar uma conduta que não ponha em causa a qualidade do trabalho desenvolvido, nem o prestígio e bom nome da profissão (artigo 61.º, n.º 2 do EOROC), a que acresce a necessidade de cumprir o disposto na Norma Internacional de Controlo de Qualidade 1 (ISQC 1) que no ponto 26 impõe que só se aceitem trabalhos para os quais se tenha competência e as capacidades de tempo e recursos para os executar.



Data de publicação:  31	• Maio 2021	Normativos aplicados: 	• Artigos 48.º e 91.º do EOROC • Artigo 151.º do CSC
Questão:	• Pode um ROC, fiscal único (FU) de uma sociedade anónima, não EIP, renunciar ao mandato de FU em curso para iniciar o exercício de funções de liquidatário da mesma sociedade?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O artigo 48.º, al. d) do EOROC, consigna entre outras funções do ROC, fora das funções de interesse público, a atividade de liquidatário.</li><li>• O artigo 91.º, n.º 4 do EOROC, menciona que os ROC, que exerçam nos últimos 3 anos funções de revisão legal das contas estão impedidos de exercer na mesma entidade ou nela participante ou em que ela participe, funções de membros dos órgãos de administração ou gerência.</li><li>• O n.º 4 remete para o n.º 7, onde explica que a não aplicação do exposto acima, implica a nulidade da eleição ou designação do cargo e a punição com pena não inferior à multa.</li><li>• O cargo de liquidatário numa sociedade em liquidação poderá ser equiparado a um cargo de administração/gerência.</li><li>• O artigo 151.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC) menciona o seguinte:<ul style="list-style-type: none"><li>• “1 - Salvo cláusula do contrato de sociedade ou deliberação em contrário, os membros da administração da sociedade passam a ser liquidatários desta a partir do momento em que ela se considere dissolvida. (...)</li><li>• 4 - Não havendo nenhum liquidatário, pode o conselho fiscal, qualquer sócio ou credor da sociedade requerer a respetiva designação por via administrativa ao serviço de registo competente, prosseguindo a liquidação os termos previstos no presente Código.</li><li>• 5 - Uma pessoa coletiva não pode ser nomeada liquidatário, excetuadas as sociedades de advogados ou de revisores oficiais de contas. (...)”</li></ul></li><li>• Assim, em abstrato, um ROC pode exercer as funções de liquidatário. No entanto, no nosso entendimento não poderá ser nomeado para o referido cargo na entidade em que exerceu as funções de fiscal único, dado que o cargo poderá ser equiparado a um cargo de administração/gerência, pelo que não iria cumprir o disposto no artigo 91.º, n.º 4 do EOROC.</li></ul>		



Data de publicação:  31	• Maio 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 91.º do EOROC • Artigo 414.º-A do CSC
Questão:	<ul style="list-style-type: none"><li>• Existe algum limite relativamente ao número de conselhos fiscais a que um ROC pode pertencer, exercendo a profissão a título individual e em regime de não dedicação exclusiva?</li><li>• O facto de ser membro suplente também concorre para esse limite?</li></ul>		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O artigo 414.º-A do CSC, com a epígrafe <i>Incompatibilidades</i>, estabelece no seu n.º 1 al. h) que não podem ser eleitos ou designados membros do conselho fiscal (CF), fiscal único (FU) ou ROC aqueles que exerçam funções “...de fiscalização em cinco sociedades, excetuando as sociedades de advogados, as sociedades de revisores oficiais de contas e os revisores oficiais de contas, aplicando-se a estes o regime do artigo 76.º do Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de Novembro”.</li><li>• Ora apenas pelo previsto neste artigo do CSC, a limitação nele prevista das cinco sociedades não é aplicável às SROC e aos ROC que sejam designados para membros do CF.</li><li>• A estes aplica-se disposto no EOROC, em concreto e numa interpretação atualista da norma, o disposto no artigo 91.º do atual EOROC, que correspondente ao artigo 76.º do anterior EOROC.</li><li>• No atual EOROC, os impedimentos dos ROC que não exercem a sua atividade em regime de dedicação exclusiva, está previsto no artigo 91.º, n.º 2, que elenca taxativamente as seguintes limitações:<ul style="list-style-type: none"><li>• <i>“a) Exercer funções de revisão ou de auditoria às contas em entidades de interesse público;</i></li><li>• <i>b) Cumular o exercício de funções de revisão ou de auditoria às contas, por força de disposições legais, estatutárias ou contratuais, com carácter continuado:</i><ul style="list-style-type: none"><li>• <i>i) Em mais de 10 empresas ou entidades; e</i></li><li>• <i>ii) Em empresas ou entidades que, no seu conjunto, apresentem indicadores que ultrapassem os quintuplos de dois dos limites previstos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais”.</i></li></ul></li></ul></li><li>• Reforçamos o previsto nas alíneas i) e ii) acima, no sentido de que são condições cumulativas. Assim, o limite de 10 empresas previsto na alínea i) poderá não se aplicar se em concreto se verificar o limite previsto na ii), o qual pode ser ultrapassado com apenas 1 entidade ou outro número de entidades, inferior a 10.</li><li>• Assim, conclui-se que não há limite legal para a função de membro do CF, mas existem limites para o exercício das funções de revisão ou de auditoria às contas (as quais podem ser exercidas como membro do CF e nesse caso sujeitar-se-á aos mesmos limites), previstos no artigo 91.º, n.º 2 do EOROC, isto é, cumular essas funções no máximo de 10 entidades desde que os indicadores acumulados dessas entidades não ultrapassem os quintuplos de dois dos limites previstos no artigo 262.º do CSC.</li></ul>		



Data de publicação:  31	• Maio 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 49.º, 88.º, 89.º e 91.º do EOROC • Artigo 414.º-A do CSC
Questão:	<ul style="list-style-type: none"><li>• Pode um ROC, colaborador de uma SROC mas da qual não é sócio, exercer o cargo de vogal de Conselho de Administração de uma associação sem fins lucrativos, na qual não presta qualquer serviço?</li><li>• Se esse mesmo ROC for sócio da SROC, o entendimento será similar?</li></ul>		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O EOROC prevê, no seu artigo 49.º n.º 1, como modalidades de exercício das funções contempladas no EOROC, as seguintes: a) título individual; b) como sócio de SROC ou c) sob contrato com um ROC individual ou com uma SROC.</li><li>• O contrato a que alude esta alínea c), é um contrato de prestação de serviços que deve conter os elementos descritos no artigo 53.º, n.º 2 do EOROC e ser previamente registado na OROC, nos termos do artigo 49.º, n.º 4 do EOROC.</li><li>• O colaborador da SROC a que se alude acima é contratado nos termos da referida al. c) do n.º 1 do artigo 49.º do EOROC,</li><li>• Nos termos do artigo 88.º do EOROC, considera-se existir uma incompatibilidade geral para exercer outra profissão ou função que possa implicar a diminuição da independência, prestígio ou dignidade da mesma ou que ofenda os princípios de ética e deontologia profissional.</li><li>• Nos termos do disposto no artigo 89.º, n.º 2 do EOROC, ao ROC que exerça funções de administração, gestão, direção ou gerência numa empresa ou entidade, está vedado o exercício de funções de revisão ou auditoria às contas na mesma empresa ou entidade e em qualquer sociedade que participe nela ou em que ela participe, ou ainda, que tenha exercido tais funções nos últimos três anos, como exceção o artigo 91.º, n.º 4 do EOROC.</li><li>• Não se encontrando vedado o exercício de funções de administração, tais funções poderão ser exercidas na associação referida, devendo ser ponderado o seu exercício face ao princípio de independência. Encontra-se expressamente vedado exercer simultaneamente nessa associação, as funções de administração e funções de revisão ou auditoria às contas, nem se pode ter exercido funções de revisão nos três anos anteriores (cf. artigo 91.º, n.º 4 do EOROC).</li><li>• Ressalva-se que o exercício de outras funções, excluindo-se as previstas no artigo 48.º do EOROC, simultaneamente com o exercício das funções de ROC poderá implicar a perda do regime de dedicação exclusiva, se o ROC se vincular através de contrato de trabalho ou outro vínculo que implique alguma forma de subordinação hierárquica (artigo 49.º n.º 2 do EOROC).</li><li>• Entende-se que o exercício de funções de administração, de forma regular e contínua, recebendo como contrapartida uma remuneração significativa e dedicando ao seu exercício parte substancial do seu tempo, (com um grau de comprometimento semelhante ao imposto pelo vínculo decorrente de contrato de trabalho) prejudicará o regime de dedicação exclusiva, ficando o ROC sujeito às limitações previstas no artigo 49.º, n.º 5 e 91.º, n.º 2 do EOROC.</li></ul>		



Q&A\_EOROC\_21/008

Questão  
(cont.):

- Pode um ROC, colaborador de uma SROC mas da qual não é sócio, exercer o cargo de vogal de Conselho de Administração de uma associação sem fins lucrativos, na qual não presta qualquer serviço?
- Se esse mesmo ROC for sócio da SROC, o entendimento será similar?

Resposta  
(cont.):



- Consigna o artigo 92.º, n.º 2 do EOROC as seguintes limitações:
  - *“a) Exercer funções de revisão ou de auditoria às contas em entidades de interesse público;*
  - *b) Cumular o exercício de funções de revisão ou de auditoria às contas, por força de disposições legais, estatutárias ou contratuais, com carácter continuado:*
    - *i) Em mais de 10 empresas ou entidades; e*
    - *ii) Em empresas ou entidades que, no seu conjunto, apresentem indicadores que ultrapassem os quintuplos de dois dos limites previstos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais”.*
- Reforçamos o previsto nas alíneas i) e ii) acima, no sentido de que são condições cumulativas. Assim, o limite de 10 empresas previsto na alínea i) poderá não se aplicar se em concreto se verificar o limite previsto na ii), o qual pode ser ultrapassado com apenas 1 entidade ou outro número de entidades, inferior a 10.
- As incompatibilidades acima ressaltadas e as limitações elencadas para o exercício em dedicação não exclusiva são próprias dos ROC, independentemente da modalidade de exercício das respetivas funções, e por força do artigo 89.º, n.º 4 do EOROC, constituem incompatibilidades apenas quanto a esses ROC (colaborador ou sócio).
- Não obstante, o exercício de funções de administração por ROC colaborador ou por sócio ROC pode representar uma ameaça, sendo recomendável, face ao princípio de independência, que a SROC não cumule nesta entidade, ainda que mediante a intervenção de outro ROC (sócio ou colaborador), funções de revisão ou auditoria às contas.
- Assim, o colaborador ou o sócio da SROC poderá, em abstrato, exercer funções como vogal do Conselho de Administração de uma associação, facto que poderá determinar a perda da dedicação exclusiva e limitar o exercício da atividade de ROC, de acordo com o acima elencado e previsto no artigo 91.º, n.º 2 do EOROC.
- Acresce que o exercício de funções de membro do Conselho de Administração só é admissível se nos três anos anteriores e durante o período em que exercer tais funções, o ROC não tiver exercido funções de revisão ou auditoria às contas da associação.
- De todo modo, o exercício das indicadas funções de administração por sócio ROC ou colaborador ROC de SROC pode constituir uma ameaça para a SROC, sendo recomendável que a SROC não exerça paralelamente e através de outro ROC, funções de revisão e auditoria às contas da mencionada associação.



Q&A\_EOROC\_21/009

Data de publicação:  31	• Julho 2021	Normativos aplicados: 	• Artigos 49.º, 89.º e 91.º do EOROC • Artigo 262.º do CSC
Questão:	<ul style="list-style-type: none"><li>• Quais as implicações para o exercício da atividade se um Revisor Oficial de Contas for eleito para uma Assembleia Municipal, Assembleia de Freguesia ou para a Junta de Freguesia, no que respeita ao regime de dedicação exclusiva?</li><li>• Existe algum procedimento administrativo que devamos executar no caso de a eleição se efetivar?</li></ul>		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• Para um enquadramento geral, começamos por referir que é vedado ao Revisor Oficiais de Contas (ROC) o exercício simultâneo de funções de revisão/auditoria às contas e de funções de administração, gestão, direção ou gerência na mesma empresa ou outra entidade ou sociedade nela participante ou por ela participada, nos termos do n.º 2 do seu artigo 89.º.</li><li>• O n.º 2 do artigo 49.º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas considera que um ROC, ou o sócio de uma SROC, está em dedicação exclusiva quando não estejam simultaneamente vinculados, através de contrato de trabalho ou de outro vínculo que implique alguma forma de subordinação hierárquica, fora do âmbito das suas funções, a outra empresa ou entidade.</li><li>• Por seu lado, o n.º 3 do artigo 91.º ressalva que os vínculos estabelecidos pelos ROC, ou pelo sócio de uma SROC, para o exercício das funções previstas no artigo 48.º não prejudicam o exercício da profissão em regime de dedicação exclusiva.</li><li>• Importa ainda realçar que há que atender ao cumprimento dos requisitos éticos previstos no Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, nomeadamente qualquer situação que coloque em causa a independência do ROC, nomeadamente a independência da mente e na aparência, ou a diminuição do prestígio ou dignidade da mesma ou que ofenda os princípios de ética.</li><li>• No caso em apreço, foi questionado o exercício de funções de membro de uma assembleia de freguesia, de uma assembleia municipal ou de presidente de uma junta de freguesia, os quais não se enquadram no elenco das outras funções dos revisores oficiais de contas previstas no mencionado artigo 48.º, pelo que o mesmo não cai no âmbito da referida ressalva.</li><li>• Deste modo, não se encontrando aquela função abrangida pela exceção prevista na lei, importa analisar, na generalidade, se o seu exercício prejudica a dedicação exclusiva.</li><li>• De acordo com o EOROC, apenas um vínculo que implique alguma forma de subordinação hierárquica afasta a dedicação exclusiva. No entanto, também aqui, é necessária cautela na interpretação a fazer, sob pena de se cair no extremo oposto ao permitido pelo regime anterior.</li><li>• Numa interpretação literal dos mencionados preceitos permite afirmar que apenas os ROC que exerçam funções não previstas no EOROC, sob contrato de trabalho ou qualquer outro tipo de vínculo que implique subordinação hierárquica, deixam de beneficiar do regime de dedicação exclusiva, passando a estar impedidos de exercer funções de revisão ou de auditoria às contas em entidades de interesse público e de cumular o exercício de funções de revisão ou de auditoria às contas em mais de dez empresas ou outras entidades e em empresas ou entidades que, no seu conjunto, apresentem indicadores que ultrapassem os quintuplos de dois dos limites previstos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais.</li></ul>		



Questão  
(cont.):

- Quais as implicações para o exercício da atividade se um Revisor Oficial de Contas for eleito para uma Assembleia Municipal, Assembleia de Freguesia ou para a Junta de Freguesia, no que respeita ao regime de dedicação exclusiva?
- Existe algum procedimento administrativo que devamos executar no caso de a eleição se efetivar?

Resposta  
(cont.):



- Assim, numa interpretação literal, tudo irá depender da natureza do vínculo estabelecido para o efeito do exercício daquelas funções, considerando-se o ROC em dedicação exclusiva se exercer tais funções, por hipótese, sob contrato de prestação de serviços.
- O legislador pretende que o ROC dedique à profissão toda a sua atividade profissional, evitando que estabeleça vínculos para o exercício de outras atividades profissionais, com outras empresas ou entidades.
- Importa, então, em cada caso concreto, analisar não só a natureza do vínculo estabelecido, mas também a natureza da atividade a desenvolver, ou seja, se está, ou não, em causa o exercício de outra atividade profissional.
- Perante o que foi dito em cima, será forçoso concluir que um ROC que exerça as funções mencionadas de forma regular e contínua, recebendo como contrapartida uma remuneração significativa e dedicando ao seu exercício parte substancial do seu tempo, (com um grau de comprometimento semelhante ao imposto pelo vínculo decorrente de contrato de trabalho) prejudicará o regime de dedicação exclusiva, ficando o ROC sujeito às limitações previstas nos artigos 49.º, n.º 5 e 91.º, n.º 2 do EOROC.
- Por outro lado, tratando-se do exercício de tais funções, sem a perceção de qualquer contrapartida remuneratória (não se entendendo como tal as ajudas de custo, pagamento de despesas de deslocação ou senhas de presença, meramente compensatórias), de carácter esporádico ou não permanente, será de entender-se como prestadas sem perda do regime de dedicação exclusiva.
- Salientamos ainda que o ROC deve exercer as suas funções com zelo e competência (artigo 61.º, n.º 1 do EOROC) e adotar uma conduta que não ponha em causa a qualidade do trabalho desenvolvido, nem o prestígio e bom nome da profissão (artigo 61.º, n.º 2 do EOROC), a que acresce a necessidade de cumprir o disposto na Norma Internacional de Controlo de Qualidade (ISQC) que no ponto 26 impõe que só se aceitem trabalhos para os quais se tenha competência e as capacidades de tempo e recursos para os executar.



Data de  
publicação:



Julho 2021

Normativos  
aplicados:



- Artigos 42.º, 44.º e 45.º do EOROC
- Artigo 262.º do CSC

Questão:

- Qual a diferença entre uma revisão legal das contas e uma revisão voluntária às contas?
- Qual o enquadramento de um trabalho de revisão limitada e seus os possíveis impactos na independência do ROC quando este é igualmente o ROC da entidade?

Resposta:



### Diferença entre uma revisão legal das contas e uma revisão voluntária às contas

- O artigo 42.º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC), com a epígrafe *Auditoria às Contas*, esclarece que a revisão legal das contas é exercida “em cumprimento de disposição legal ou estatutária” e a revisão voluntária de contas é exercida “em cumprimento de vinculação contratual”.
- Adicionalmente, o artigo 44.º do EOROC prevê no seu n.º 4 que quando uma entidade está “sujeita à revisão legal das contas é obrigatória a certificação legal das contas, a emitir exclusivamente pelos revisores oficiais de contas que exerçam aquelas funções”. E o artigo 45.º n.º 9, estabelece que na “sequência do exercício da revisão voluntária é emitido relatório de auditoria”.
- Por outro lado, o Código das Sociedades Comerciais no seu artigo 262.º, n.º 1, estabelece que o “contrato de sociedade pode determinar que a sociedade tenha um conselho fiscal, que se rege pelo disposto a esse respeito para as sociedades anónimas”.
- Ressalvamos, no entanto, o estabelecido no n.º 2 deste mesmo artigo que obriga uma sociedade por quotas sem conselho fiscal a nomear um ROC para proceder à revisão legal, quando sejam ultrapassados, durante dois anos consecutivos, dois dos três limites nele previstos.
- O conselho fiscal previsto no n.º 1 do artigo 262.º, ao reger-se pelo disposto, a esse respeito, ao estabelecido para as sociedades anónimas, significa que atua como órgão de fiscalização e poderá assumir uma das modalidades previstas no artigo 278.º, n.º 1, do CSC.
- Já o ROC que tenha de ser nomeado para cumprir com o n.º 2 do artigo 262.º do CSC, irá efetuar a revisão legal das contas nele prevista, mas não atua como órgão de fiscalização.
- Assim, pelo disposto acima, podemos concluir:
  - Uma CLC deve ser emitida nas revisões legais de contas;
  - Um relatório de auditoria é emitido nas revisões voluntárias de contas;
  - Uma revisão legal das contas decorre do cumprimento de uma disposição legal ou estatutária, pelo que se aplica caso uma sociedade por quotas decida, nos seus estatutos, pela existência de um conselho fiscal ou que fique sujeita ao disposto no artigo 262.º, n.º 2 do CSC;
  - A CLC deve ser emitida pelo ROC ou SROC que, nessa sociedade, exerça a função de fiscalização (em conformidade com os estatutos da sociedade) ou que atue autonomamente, nomeadamente, para cumprimento do disposto no artigo 262.º, n.º 2 do CSC;



Questão  
(cont.):

- Qual a diferença entre uma revisão legal das contas e uma revisão voluntária às contas?
- Qual o enquadramento de um trabalho de revisão limitada e seus os possíveis impactos na independência do ROC quando este é igualmente o ROC da entidade?

Resposta  
(cont.):



- Uma sociedade por quotas que não queira prever nos seus estatutos a existência de órgão de fiscalização e que não se encontre sujeita ao disposto no artigo 262.º, n.º 2, pode contratar uma revisão voluntária das contas.

#### **Enquadramento de um trabalho de revisão limitada e seus os possíveis impactos na independência do ROC quando este é igualmente o ROC da entidade**

- Esta tipologia de trabalhos enquadra-se no artigo 42.º al. c) do EOROC, isto é, os “*serviços relacionados com os referidos nas alíneas anteriores, quando tenham uma finalidade ou um âmbito específicos ou limitados*”.
- Neste sentido, chamamos a atenção da colega para o disposto no texto da circular n.º 53/16, emitida em 6 de setembro de 2016, que publica o Guia de Aplicação Técnica n.º 2 (GAT 2).
- Assim, o ponto 1 do GAT 2 refere que os ROC podem proporcionar garantia de fiabilidade nos trabalhos que executam sobre informação financeira histórica de duas formas: garantia razoável de fiabilidade ou garantia limitada de fiabilidade.
- O ponto 3 refere que quer a revisão legal das contas quer a revisão voluntária das contas são trabalhos de garantia razoável de fiabilidade. Já uma revisão limitada, conforme referido no ponto 4, consubstancia um trabalho de garantia limitada de fiabilidade. E, nestes caso, o ROC deve seguir a ISRE 2400R ou ISRE 2410, conforme previsto no ponto 6 da referida circular. E é neste ponto que a colega encontra a clarificação que procura.
- Conforme aí referido, a ISRE 2400R é aplicável quando o ROC não faz a revisão legal das contas da entidade e é contratado apenas para efetuar a revisão limitada, e a ISRE 2410 deverá ser aplicada quando o ROC faz a revisão legal das contas da entidade e adicionalmente é contratado para realizar uma revisão limitada.
- Este enquadramento efetuado na circular está igualmente previsto na ISRE 2400R e na ISRE 2410. Sugerimos assim a leitura dos parágrafos 1 e 2 da ISRE 2400R e do parágrafo 3 da ISRE 2410.
- Queremos no entanto realçar, no âmbito desta resposta, não foi efetuado o enquadramento do dever de independência previsto no artigo 71.º do EROOC ou das incompatibilidades e impedimentos previstas nos artigos 88.º e seguintes.



Questão  
(cont.):

- Qual a diferença entre uma revisão legal das contas e uma revisão voluntária às contas?
- Qual o enquadramento de um trabalho de revisão limitada e seus possíveis impactos na independência do ROC quando este é igualmente o ROC da entidade?

Resposta  
(cont.):



**Pode uma sociedade por quotas, não obrigada a ter ROC, contratar uma Revisão Legal das Contas?**

- A revisão legal das contas decorre de uma disposição legal ou estatutária. No caso de uma sociedade por quotas, essa disposição legal decorre da aplicação do artigo 262.º, n.º 2 do CSC. Caso não seja esta a situação, a sociedade, se assim pretender, poderá prever nos seus estatutos a existência de um conselho fiscal ou fiscal único. Se não ocorrer qualquer das circunstâncias, poderá contratar-se uma revisão das contas, que nesse caso será, voluntária e não legal.

**Se sim, é obrigatória a alteração de estatutos, passando os mesmos a prever a existência de Órgão de Fiscalização? E neste caso, ocorrerá a respetiva nomeação e consequentemente caberá ao ROC nomeado a emissão da CLC?**

- Se a sociedade por quotas não estiver abrangida pelo n.º 2 do artigo 262.º, terão de ser os estatutos a prever a existência de um conselho fiscal ou fiscal único. Se os estatutos atuais não o preveem e houver interesse da sociedade na sua existência, os mesmos deverão ser alterados nesse sentido. Depois dessa alteração as demonstrações financeiras da entidade passam a estar sujeitas a uma revisão legal, devendo a respetiva CLC, emitida pelo ROC ou SROC nomeados para o efeito, fazer parte do relatório e contas a apresentar aos órgãos sociais para efeitos da sua aprovação.

**Se não, sendo uma Revisão Legal das Contas contratada é obrigatória a prestação de contas com CLC, ou a empresa pode optar por não incluir a CLC na prestação de contas?**

- A revisão legal das contas não pode ser contratada, terá que resultar da previsão de órgão de fiscalização nos estatutos ou de norma legal. Caso se contrate uma revisão das contas, esta será voluntária e dá lugar à emissão de um relatório de auditoria e não de uma CLC. Contrariamente à CLC, o relatório de auditoria não tem que integrar a prestação de contas.

**Pode uma SROC contratada para executar uma revisão limitada para os exercícios 2019 e 2020, posteriormente aceitar a nomeação para o cargo de ROC para o mandato iniciado em 2021, ou existe alguma incompatibilidade para essa aceitação?**

- Pode, não existe uma ameaça à independência do ROC quando é contratado para a realização de uma revisão limitada em simultâneo com a realização de uma revisão legal das contas.



Data de publicação:  31	• Julho 2021	Normativos aplicados: 	• Artigos 27.º-29.º, 33.º, 38.º, 51.º, 53.º e 70.º do Código Cooperativo • Artigos 41.º, 42.º, 45.º, 49.º, 53.º e 54.º do EOROC
Questão:	<ul style="list-style-type: none"><li>• Quando um ROC/SROC integrado em Cooperativa legalmente obrigada (n.º 3 desse artigo 28.º do Código Cooperativo) à CLC e cuja estrutura de direção e fiscalização seja composta por Conselho de Administração e Conselho Fiscal, qual a natureza/enquadramento das suas funções à luz do artigo 70.º desse mesmo Código?</li><li>• Existe alguma irregularidade em nomear uma SROC em vez de um ROC?</li></ul>		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• A questão levantada prende-se com a dúvida se, nesta situação, o ROC/ SROC:<ul style="list-style-type: none"><li>• É “contratado” - exercício de funções remunerado e enquadrado em contrato de prestação de serviços); ou</li><li>• É “órgão social” - exercício de funções, remunerado ou não – consoante os estatutos da cooperativa – e enquadrado em mandato eleitoral e, neste caso, como conciliar/evitar conflitos de competência entre o Conselho Fiscal e o ROC/SROC.</li></ul></li><li>• No pressuposto da factualidade vertida quanto ao modelo de fiscalização da cooperativa em causa, que resultará do disposto nos artigos 28.º, n.º 1, al. a), e n.º 3, artigo 51.º, n.º 1, al. c) e 70.º, n.º 1 do Código Cooperativo, aprovado pela Lei n.º 119/2015, de 31 de agosto, esclarecemos que em face do disposto nos artigos 29.º, n.º 7 e 70.º, n.º 3, que aludem, respetivamente ao facto da eleição do ROC ser simultânea à do órgão de fiscalização e com mandato da mesma duração e ao facto de a designação do ROC ser feita para o período de mandato dos restantes órgãos sociais, assume-se manifestamente que o ROC tem a qualidade de órgão social.</li><li>• No entanto, competindo-lhe, em específico, a revisão legal das contas e a emissão da certificação legal das contas, não é certo que a sua função possa ser ou não remunerada.</li><li>• A revisão legal das contas, que culmina com a emissão da certificação legal de contas (nos termos previstos no artigo 45.º, n.º 1 do EOROC constitui função de interesse público, como previsto conjugadamente nos artigos 41.º, n.º 1, al. a) e 42.º, al. a), ambos do EOROC, sujeita a vínculo contratual, que deve conter pelo menos a natureza, a duração e os honorários correspondentes (cf. artigo 53.º, n.º 1 e 2 do EOROC), pelo que deverá ser remunerada.</li><li>• Dentre as funções cometidas ao Conselho Fiscal no indicado modelo de fiscalização, previstas no artigo 53.º, do Código Cooperativo, que parecem ser parcialmente coincidentes com as cometidas ao ROC (nomeadamente as previstas nas alíneas c) e d) do artigo 53.º do indicado Código), consigna-se a forma de articulação entre o Conselho Fiscal e o ROC, concretizando-se na alínea e) do mesmo preceito legal que compete ao Conselho Fiscal Elaborar relatório sobre a ação fiscalizadora exercida durante o ano e emitir parecer sobre o relatório de gestão e documentos de prestação de contas, o plano de atividades e o orçamento para o ano seguinte, em face do parecer do ROC, nos casos do n.º 2 do artigo 70.º.</li></ul>		



Q&A\_EOROC\_21/011

Questão  
(cont.):

- Quando um ROC/SROC integrado em Cooperativa legalmente obrigada (n.º 3 desse artigo 28.º do Código Cooperativo) à CLC e cuja estrutura de direção e fiscalização seja composta por Conselho de Administração e Conselho Fiscal, qual a natureza/enquadramento das suas funções à luz do artigo 70.º desse mesmo Código?
- Existe alguma irregularidade em nomear uma SROC em vez de um ROC?

Resposta  
(cont.):



- Por outro lado, o artigo 27.º do Código Cooperativo elenca como órgãos das cooperativas: a assembleia geral; o órgão de administração e os órgãos de fiscalização.
- Os estatutos podem ainda consagrar outros órgãos, bem como dar poderes à assembleia geral ou ao órgão de administração, para constituírem comissões especiais, de duração limitada, destinadas ao desempenho de tarefas determinadas.
- O artigo 28.º, n.º 3 do Código Cooperativo, como acima se ressalva, determina nas cooperativas sujeitas a revisão e certificação legal das contas, a existência de ROC que não seja membro do Conselho Fiscal.
- Por sua vez, o artigo 29.º do mesmo Código prevê que os titulares dos órgãos sociais são eleitos em assembleia geral de entre os cooperadores, salvo o disposto nos números 7 e 8 do mesmo artigo. Sendo que o n.º 7 do artigo 29.º refere que o ROC é eleito pela assembleia geral, em simultâneo com o órgão de fiscalização, com um mandato da mesma duração, portanto sem ter que se sujeitar à prévia condição de cooperador.
- O artigo 33.º, n.º 1 do Código Cooperativo prevê que *“A assembleia geral é o órgão supremo da cooperativa, sendo as suas deliberações, tomadas nos termos legais e estatutários, obrigatórias para os restantes órgãos da cooperativa e para todos os seus membros”*.
- Nos termos do artigo 38.º do Código Cooperativo, é da competência exclusiva da assembleia geral, entre outras, eleger e destituir os titulares dos órgãos da cooperativa, incluindo o ROC [cf. alínea a)] e fixar a remuneração dos titulares dos órgãos sociais da cooperativa, quando os estatutos o não impedirem” [cf. alínea l)]. Na eventualidade de destituição do ROC é necessário obedecer aos requisitos previstos no artigo 54.º, n.º 1 do EOROC
- Para efeitos do EOROC, as funções exclusivas da profissão de ROC podem ser exercidas individualmente ou no âmbito duma sociedade de revisores oficiais de contas (cf. artigo 49.º, n.º 1 do EOROC) , pelo que não se vislumbra em face do exposto qualquer irregularidade na eleição.
- Assim o ROC que não pertence ao Conselho Fiscal tem a qualidade de órgão social, nos termos do Código Cooperativo, e tem que ser remunerado nos termos do EOROC, definindo o Código Cooperativo a articulação de competência deste com as do Conselho Fiscal.
- A eleição de uma SROC para a função de ROC não nos oferece quaisquer comentários face ao previsto no artigo 49.º do EOROC.



Q&A\_EOROC\_21/012

Data de publicação:  31/09	• Setembro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 404.º do CSC, artigo 54.º do EOROC • Artigo 82.º do CIRE
Questão:	<ul style="list-style-type: none"><li>• Uma sociedade por quotas apresentou-se à Insolvência e a respetiva declaração de insolvência foi proferida. A empresa não ter preparou as contas de 2020 na ótica da liquidação, e o ROC emitiu uma CLC em 2020 com uma opinião adversa.</li><li>• Pode o ROC cessar funções de imediato, ou se terá que aguardar pelo encerramento da liquidação da empresa?</li></ul>		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• A renúncia, nos termos que se encontra prevista para a administração das sociedades (cf. artigo 404.º do Código das Sociedades Comerciais) é um ato unilateral, que à partida deve ser fundamentado. Não o sendo, ou não sendo a justificação atendível, pode o renunciante incorrer no pagamento de uma indemnização pelos prejuízos causados à empresa.</li><li>• Em exceção à indicada regra o artigo 82.º, n.º 1 do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE), previa até à versão da Lei n.º 16/20122 e 66-B/2012, que os titulares dos órgãos sociais podiam renunciar de imediato, após a declaração de insolvência.</li><li>• Na atual redação, o artigo 82.º, n.º 2 do CIRE prevê-se que os titulares dos órgãos sociais podem renunciar ao cargo logo que procedam ao depósito das contas anuais com referência à data da decisão de liquidação. Assim, se as contas relativas à data da decisão de liquidação já se encontrarem depositadas, o ROC poderá renunciar às funções, se tal ainda não tiver ocorrido, nos termos do indicado artigo, deverá manter-se em funções.</li><li>• Ressalva-se ainda que o EOROC apenas prevê uma segurança para o ROC. O seu artigo 54.º prevê a inamovibilidade do ROC antes de terminado mandato ou na falta deste, ou de disposição contratual, antes de decorrido um período de 4 anos, salvo com o seu expreso acordo. Mas nada prevê quanto à possibilidade de o revisor renunciar a um contrato que se encontra em vigor, que como acima se referiu, deverá ser fundamentada.</li><li>• O Código de Ética da OROC (“Código de ética”), no seu preâmbulo, prevê que um auditor deve renunciar ao mandato quando as salvaguardas apropriadas não estão disponíveis ou não podem ser aplicadas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável. O ponto 4.10.4 do Código de ética prevê que “[p]ode 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”. De acordo com este ponto, o auditor poderia renunciar ao seu mandato caso as salvaguardas apropriadas não estiverem disponíveis ou não possam ser aplicadas para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.</li><li>• Assim, se as contas anuais, por referência à data da liquidação, tiveram sido prestadas, de acordo com o regime previsto no artigo 82.º, n.º 2 do CIRE, o ROC poderá renunciar às funções, caso contrário deverá manter-se em funções.</li></ul>		



Data de publicação:  31	• Setembro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 61.º e 76.º do EOROC • Lei 83/2017, de 18 de agosto e Código de Ética
Questão:	<ul style="list-style-type: none"><li>• Qual o prazo de arquivo da informação de suporte ao trabalho de auditoria, considerando empresas “normais”, EIP e projetos comunitários?</li><li>• É possível divulgar no site da SROC a carteira de clientes ou apenas os ramos de atividade onde intervimos?</li></ul>		
Resposta: 	<p><b>Prazo de arquivo da informação de auditoria</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• O Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) estabelece, no seu artigo 76.º, n.º 1, que os ROC/SROC devem conservar a informação constante das alíneas a) e b) desse mesmo artigo, “<i>por um período mínimo de cinco anos</i>”. No entanto, deve também ser observado o estabelecido no n.º 2 do mesmo artigo, para as situações particulares em que este prazo poderá ter de ser aumentado.</li><li>• Por outro lado, estando os ROC/SROC sujeitos aos requisitos da Lei de combate ao branqueamento de capitais e ao financiamento do terrorismo (BCFT), estabelece a Lei n.º 83/2017, de 18 de agosto, no seu artigo 51.º, que “<i>as entidades obrigadas conservam, por um período de sete anos após o momento em que a identificação do cliente se processou ou, no caso das relações de negócio, após o termo das mesmas</i>”, a informação nele constante.</li><li>• Assim, deverá ser definida uma política interna para a conservação das pastas de auditoria que seja clara, detalhando todo o tipo de informação que deve ser conservada e qual o prazo de conservação da mesma, a qual deverá ser comunicada a todos os elementos da equipa.</li><li>• Este prazo não poderá ser inferior a 5 anos para toda a documentação relacionada com o próprio trabalho de auditoria, que envolve que os dossiers permanentes e correntes do trabalho de auditoria, nem inferior a 7 anos para a documentação relacionada com as responsabilidades do auditor no que respeita ao BCFT, nomeadamente que suportem o cumprimento do dever de identificação e de diligência previstos na respetiva Lei.</li></ul> <p><b>Publicidade no site</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Sobre este tema, começamos por referir que em primeiro lugar deverão ser consultados os clientes e obter destes a respetiva aprovação para que a sua empresa venha publicitada no site.</li><li>• Relativamente ao previsto no EOROC, o n.º 2 do artigo 61.º prescreve que os ROC/SROC “<i>devem exercer a sua atividade profissional com independência, responsabilidade, competência e urbanidade, em conformidade com a lei e os regulamentos aplicáveis, as normas de auditoria em vigor e as regras sobre informação, publicidade e segredo profissional, respeitando, entre outros, os seus clientes, os colegas e a Ordem, adotando uma conduta que não ponha em causa a qualidade do trabalho desenvolvido nem o prestígio e o bom nome da profissão</i>”.</li><li>• O Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (Código de Ética), dedica a Secção 5 do Capítulo 3 a este tema da “<i>Publicidade de Serviços Profissionais</i>”, começando por referir o ponto 3.5.1 que o “<i>auditor pode divulgar a sua atividade profissional de forma objetiva e verdadeira desde que respeite os seus deveres deontológicos, de segredo profissional ou confidencialidade e das normas legais sobre publicidade e concorrência</i>”.</li></ul>		



Q&A\_EOROC\_21/013

Questão  
(cont.):

- Qual o prazo de arquivo da informação de suporte ao trabalho de auditoria, considerando empresas “normais”, EIP e projetos comunitários?
- É possível divulgar no site da SROC a carteira de clientes ou apenas os ramos de atividade onde intervimos?

Resposta  
(cont.):



- O Código de Ética reforça o disposto no referido ponto, prevendo que o ROC **não deve colocar a reputação da profissão em causa** quando publicita os seus serviços profissionais, devendo ser **honesto e verdadeiro, não podendo exagerar na apresentação dos serviços** que tem competência para oferecer, das qualificações que possui, ou da experiência adquirida **ou fazer referências depreciativas ou comparações não substanciadas**, em relação ao trabalho de outros (ponto 3.5.3 do Código de Ética).
- No que respeita aos deveres deontológicos, deve ser ponderado o **dever de respeito pelos colegas**, consignado no ponto 2.8.3 do Código de Ética, já que se pretende abordar entidades, em geral, sujeitas a revisão legal das contas, as quais têm obrigatoriamente que ter um ROC, devendo garantir a constante atualização do site para que não exista a probabilidade de referenciarem um cliente que já conta com a colaboração de outro colega. É igualmente fundamental que o site divulgue informação objetiva e verdadeira, sem exageros e conotações depreciativas ou comparativas com outros colegas.
- Chamamos ainda a atenção para o disposto no n.º 5 do artigo 61.º do EOROC, o qual refere a informação que deve ser disponibilizada aos clientes no site da empresa.
- Assim, qualquer referência/publicitação de nomes de clientes no site da empresa deve ser precedida da devida autorização do respetivo cliente para que o nome da sua empresa seja publicitado no site do ROC/SROC.
- Adicionalmente, e não estando explicitamente vedada a publicidade aos serviços prestados pelos auditores, quer no Código de Ética quer no EOROC, essa publicidade não deve colocar em causa a reputação da profissão, deve ser honesta e verdadeira, não deve exagerar na apresentação dos serviços nem enaltecer as competência que oferecem ou as qualificações que possuem, ou a experiência adquirida, nem deve fazer referências depreciativas ou comparações não substanciadas.



Data de publicação:  31	• Outubro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 50.º e 71.º do EOROC
Questão:	• Um ROC, sócio de uma SROC, pode ser designado como representante da SROC para um cliente que é detido por uma pessoa familiar (irmão) de um outro sócio dessa mesma SROC?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O artigo 50.º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) estabelece no seu n.º 1 que a designação de um ROC/SROC <i>“para o exercício da revisão legal das contas de qualquer entidade cabe à respetiva assembleia geral ou a quem, nos termos das disposições legais aplicáveis, tiver sido atribuída competência para o efeito, desde que fique assegurada a independência do revisor oficial de contas ou da sociedade de revisores oficiais de contas relativamente aos membros executivos do órgão de administração da entidade auditada”</i>.</li><li>• Por outro lado, o artigo 71.º do EOROC, prevê no seu n.º 2 que os ROC/SROC devem tomar <i>“todas as medidas adequadas para garantir que, no exercício das suas funções, a sua independência não é afetada por conflitos de interesses existentes ou potenciais nem por relações comerciais ou outras relações diretas ou indiretas que os envolvam e, se aplicável, que envolvam a sua rede, os seus gestores, auditores, empregados, qualquer outra pessoa singular cujos serviços estejam à disposição ou sob o controlo do revisor oficial de contas ou da sociedades de revisores oficiais de contas ou qualquer pessoa ligada direta ou indiretamente ao revisor oficial de contas ou às sociedades de revisores oficiais de contas por uma relação de domínio”</i>.</li><li>• Adicionalmente, o n.º 3 do mesmo artigo refere que os ROC/SROC <i>“não podem realizar uma revisão legal ou voluntária de contas caso exista uma ameaça de auto-revisão, interesse próprio, representação, familiaridade ou intimidação criada por relações financeiras, pessoais, comerciais, de trabalho ou outras entre o revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas, a sua rede ou qualquer pessoa singular em posição de influenciar o resultado da revisão legal das contas, e a entidade auditada, em resultado da qual um terceiro pudesse concluir, de modo objetivo, razoável e informado, e tendo em conta as medidas de salvaguarda aplicadas, que a independência do revisor oficial de contas ou da sociedade de revisores oficiais de contas está comprometida”</i>.</li><li>• Assim, é nosso entendimento que ROC, sócio de uma SROC, não pode ser designado como representante da SROC para um cliente que é detido por uma pessoa familiar (irmão) de um outro sócio dessa mesma SROC.</li></ul>		



Data de publicação:  31	• Outubro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 54.º do EOROC • Artigo 419.º do CSC
Questão:	• Quais às consequências se uma empresa efetuar a denúncia do contrato de auditoria assinado com o seu ROC a meio do mandato em curso?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC), no seu artigo 54.º, prevê a inamovibilidade do ROC antes de terminado mandato ou na falta deste, ou de disposição contratual, antes de decorrido um período de 4 anos, salvo com o seu expresse acordo, manifestado por escrito, ou verificada justa causa arguível nos termos previstos no Código das Sociedades Comerciais (CSC).</li><li>• O artigo 419.º do CSC refere no seu n.º 1 que a “<i>assembleia geral pode destituir, desde que ocorra justa causa, os membros do conselho fiscal, o revisor oficial de contas ou o fiscal único que não tenham sido nomeados judicialmente</i>”. Não o sendo, ou não sendo a justificação atendível, pode o renunciante incorrer no pagamento de uma indemnização pelos prejuízos causados, sem que a indemnização possa exceder o montante das remunerações que presumivelmente receberia até ao final do mandato.</li><li>• Assim, é nosso entendimento que o ROC é inamovível nos termos do artigo 54.º do EOROC, a menos que exista justa causa destituição.</li><li>• Na ausência de justa causa, poderá o ROC ser ressarcido dos honorários não recebidos previstos no contrato e até ao final do seu mandato.</li></ul>		



Data de publicação:  31/12	• Dezembro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 45.º e 73.º do EOROC, ISA 210 • Decreto-Lei n.º 290-D/99
Questão:	• Podem as cartas de compromisso ser recebidas por via digital? Ou é necessário ser em papel original assinado pelos clientes?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O Artigo 45.º, n.ºs 6, 7 e 8 do EOROC (Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro) determina a aplicação das normas internacionais de auditoria (ISA), as quais preveem como requisito formal a carta de compromisso.</li><li>• Nos termos da (ISA 210, §3), o objetivo do auditor é o de aceitar ou continuar um trabalho de auditoria apenas quando tenha sido acordada a base em que este deve ser executado, através da:<ul style="list-style-type: none"><li>(a) Verificação de que estão presentes pré-condições para uma auditoria; e</li><li>(b) Confirmação de que há um entendimento comum sobre os termos do trabalho de auditoria entre o auditor e o órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados de governação. Assim, o auditor deve acordar os termos do trabalho de auditoria com o órgão de gestão/encarregados de governação, através de uma carta de compromisso de auditoria ou outra forma apropriada de acordo escrito.</li></ul></li><li>• Nos artigos 73.º e seguintes do EOROC (Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro), é estabelecido as condições para a revisão legal das contas, a organização interna dos ROC/SROC, a organização do trabalho, o prazo de conservação de documentos e outras condições para a realização de uma auditoria.</li><li>• De acordo com o regime jurídico dos documentos eletrónicos e da assinatura digital, estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 290-D/99, de 2 de agosto, alterado posteriormente pelos Decretos-Lei n.ºs 62/2003, de 3 de abril, 165/2004, de 7 de junho e 88/2009, de 9 de abril, este último procedeu à republicação do Decreto-Lei n.º 290-D/99, a assinatura eletrónica que equivale à assinatura autógrafa de documentos com forma escrita sobre suporte de papel é a assinatura eletrónica qualificada, aposta num documento eletrónico (cf. Artigo 7.º do referido Decreto-Lei). Entende-se por assinatura eletrónica qualificada a assinatura digital ou outra modalidade de assinatura eletrónica avançada que satisfaça exigências de segurança idênticas às da assinatura digital (mediante a utilização de um sistema criptográfico, com recuso a uma chave pública para verificar se a assinatura foi criada mediante o uso da correspondente chave privada e se o documento foi alterado após a aposição da assinatura), baseadas num certificado qualificado e criadas através de um dispositivo seguro de criação de assinatura (cf. Artigo 2.º, al. g) do indicado Decreto-Lei).</li><li>• O mesmo regime se estatui no Regulamento (UE) n.º 910/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de julho, aplicável desde 1 de julho de 2016, cujo Artigo 25.º n.º 2 preceitua que a assinatura eletrónica qualificada tem um efeito legal equivalente ao de uma assinatura manuscrita.</li></ul>		



Q&A\_EOROC\_21/016

Questão  
(cont.):

- Podem as cartas de compromisso ser recebidas por via digital? Ou é necessário ser em papel original assinado pelos clientes?

Resposta  
(cont.):



- Acrescendo a tudo o referido, ressalvamos ainda que o Decreto-Lei n.º 12-A /2020, de 6 de abril, aditou ao Decreto-Lei n.º 10-A /2020, de 13 de março (que estabeleceu medidas excecionais e temporárias relativas à situação epidemiológica do novo Coronavírus - COVID 19), o Artigo 16.º-A, que inclusivamente confere temporariamente às cópias digitalizadas e fotocópias de atos e contratos a força probatória dos respetivos originais, podendo no entanto a contraparte exigir os originais.
- Relativamente ao tipo papel enviado, parece-nos razoável que o papel deve ser o papel timbrado do ROC/SROC ou em papel branco, e não no papel do cliente; dado que o ROC/SROC é que envia a carta de compromisso ao cliente.
- Assim, o O EOROC não veda a possibilidade de os ROC/SROC recorrerem à assinatura eletrónica qualificada, cujo valor, no enquadramento jurídico nacional e comunitário, é equivalente ao da assinatura manuscrita, podendo assim, ser uma alternativa a esse tipo de assinatura de documentos profissionais dos ROC/SROC ou de clientes.



Data de publicação:  31	• Outubro 2021	Normativos aplicados: 	• Decreto-Lei n.º 495/88
Questão:	• Uma SGPS foi constituída sem ter nomeado um ROC. Sendo posteriormente designado um ROC, a empresa tem que sujeitar os anos anteriores a certificação uma vez que se encontrava obrigada a ter ROC desde o início?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• Decreto-Lei n.º 495/88, de 30 de dezembro, estabelece no seu artigo 10.º, n.º 2, que as SGPS devem “designar e manter um revisor oficial de contas ou uma sociedade de revisores oficiais de contas, desde o início de atividade, exceto se tal designação já lhes for exigida nos termos de outras disposições legais”.</li><li>• Reforçamos ainda que o n.º 3 do mesmo artigo prevê que o revisor oficial de contas, ou da sociedade de revisores oficiais de contas, deve “comunicar à Inspeção-Geral de Finanças, logo que delas tomem conhecimento, as infrações ao disposto no presente diploma que sejam imputadas à respetiva SGPS”.</li><li>• Por outro lado, o artigo 13.º do mesmo diploma, estabelece (entre outras sanções) que a violação do disposto no n.º 2 do artigo 10.º “constitui contraordenação punível com coima”.</li><li>• Assim, a empresa em análise tem que sujeitar os anos anteriores a certificação uma vez que se encontrava obrigada a ter ROC desde o início, devendo ser nomeado um ROC/SROC para efetuar a revisão legal das contas da sociedade para os anos em falta.</li></ul>		



Data de publicação:  31	• Novembro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 59.º do EOROC • Artigo 27.º da LQIP
Questão:	• Quando o mandato do atual Fiscal Único numa entidade pública cessa no decurso da prestação de contas, mantém-se o mesmo no exercício das suas funções, ao abrigo do n.º 3 do Art.º 27.º da LQIP, até à efetiva substituição ou declaração ministerial de designação de funções do novo Fiscal Único?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• De acordo com o artigo 27.º da Lei-Quadro dos Institutos Públicos, Lei n.º 3/2004, de 15 de janeiro, com a versão atualizada pelo DL n.º 96/2015, de 29 de maio:</li><li>• O fiscal único é designado por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da tutela;</li><li>• O mandato tem a duração de cinco anos e é renovável uma única vez mediante despacho dos membros do Governo;</li><li>• No caso de cessação do mandato, o fiscal único mantém-se no exercício de funções <u>até à efetiva substituição ou à declaração ministerial de cessação de funções</u>;</li><li>• A remuneração do fiscal único é fixada no despacho de designação.</li><li>• Relativamente aos honorários o artigo 59.º, n.º3 do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) alerta que não é possível: dividir honorários, honorários em espécie, contingentes, ou variáveis em função dos resultados e os mesmos não podem pôr em causa a independência do ROC.</li><li>• A Circular 60/12 da OROC, de 11 de julho, é relativa à substituição de ROC nas funções de revisão legal das contas. A situação descrita acima está prevista nos parágrafos 6 e seguintes da referida circular, a qual esclarece o seguinte.</li><li>• <i>“6. Caso a substituição do Revisor ocorra <u>antes da apresentação, pelo órgão de gestão, das contas de um determinado exercício, a responsabilidade pela emissão da respetiva certificação legal das contas, bem como do parecer do órgão de fiscalização, se aplicável, compete ao ROC que se encontrar em funções à data em que foram disponibilizadas as referidas contas pelo órgão de gestão.</u> Com efeito, só o ROC que estiver em funções, integrando ou não o órgão de fiscalização, consoante o modelo de organização aplicável, estará em condições de cumprir esta obrigação legal. Estabelece-se, assim, uma analogia com o disposto no n.º 4 do art.º 65.º do Código das Sociedades Comerciais, relativamente ao órgão de gestão”</i> (sublinhado nosso).</li><li>• Assim, é nosso entendimento que o Fiscal Único se deve manter em funções até à designação de um novo Fiscal Único ou declaração ministerial de cessão de funções</li></ul>		



Data de publicação:  31	• Novembro 2021	Normativos aplicados: 	• Código de Ética da OROC • Artigo 53.º do EOROC
Questão:	• É possível incluir no contrato de prestação de serviços uma cláusula que preveja honorários para consultoria fiscal.		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (Código de Ética), no Capítulo 4 com a epígrafe “Independência”, especificamente na sua Secção 9, faz referência à prestação de outros serviços a clientes de auditoria. A execução de determinados serviços de consultoria fiscal cria ameaças de auto-revisão e de representação. Neste sentido, remetemos o colega para a leitura das secções 4.9.14 a 4.9.22 do Código de Ética.</li><li>• Assim, o ROC terá de assegurar se as ameaças que sejam criadas pela prestação de tais serviços são eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável pela aplicação de salvaguardas.</li><li>• Reforçamos ainda que, no caso das Entidades de Interesse Público (EIP), a prestação de serviços distintos de auditoria é mesmo proibida, conforme o artigo 5.º do Regulamento (UE) 537/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014.</li><li>• Por último, chamamos a sua atenção para o GAT 4 que inclui alguns modelos de contratos de prestação de serviços. Este GAT tem por objetivo orientar os colegas no cumprimento da obrigação prevista no artigo 53.º do Estatuto dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) no que respeita ao vínculo contratual, nomeadamente na elaboração de um contrato de prestação de serviços reduzido a escrito.</li><li>• Os outros serviços (que não funções de interesse público), pela sua especificidade e pela necessidade de detalhar claramente as responsabilidades do ROC/SROC e as responsabilidades da entidade cliente, garantindo assegurar o cumprimento das salvaguardas identificadas para eliminar ou reduzir as ameaças latentes, não estão previstos nos modelos dos contratos constantes do GAT 4.</li><li>• Assim, respondendo à questão se é possível incluir no contrato de prestação de serviços uma cláusula que preveja honorários para consultoria fiscal, é nosso entendimento que este serviço deve ser objeto de um contrato separado.</li></ul>		



Data de publicação:  31	• Dezembro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigos 48.º, 49.º, 91.º e 128.º do EOROC
Questão:	• Pode um ROC, trabalhador dependente numa SROC, exercer em simultâneo a atividade de ROC como trabalhador independente?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O EOROC prevê, no seu artigo 49.º n.º 1, como modalidades de exercício das funções contempladas no EOROC, apenas as seguintes: a) título individual; b) como sócio de SROC ou c) sob contrato com um ROC individual ou com uma SROC.</li><li>• Neste contexto não se encontrando em nenhuma das situações referidas na alínea b) ou c), será o ROC para todos os efeitos enquadrado na alínea a).</li><li>• O artigo 91.º n.º 1 do EOROC estabelece que a atividade de ROC deve ser exercida em regime de dedicação exclusiva.</li><li>• Por sua vez, o artigo 91.º n.º 2 do EOROC estabelece os impedimentos a que se sujeitam os ROC que exerçam as funções de interesse público sem ser em regime de dedicação exclusiva.</li><li>• Nos termos do artigo 49.º, n.º 2 do EOROC considera-se que o ROC ou os sócios de SROC exercem as suas funções de interesse público, incluindo as previstas no artigo 48.º, em regime de dedicação exclusiva, <b>quando não estiverem simultaneamente vinculados, através de contrato de trabalho ou de outro vínculo que implique subordinação hierárquica</b>, fora do âmbito das referidas funções, a outra entidade.</li><li>• Na situação em apreço, o vínculo profissional do ROC à SROC não é efetuado nos termos da alínea b) ou da alínea c) pelo que, para todos os efeitos junto da OROC, é um ROC a título individual.</li><li>• Com efeito, os únicos responsáveis pela orientação e execução direta das funções de interesse público, contempladas no EOROC, devem ser revisores oficiais de contas (por um lado) ou sociedades de revisores oficiais de contas (por via de sócios ou contratados nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 49.º).</li><li>• Atente-se que se o vínculo fosse nos termos da alínea b) teria o ROC de consagrar à sociedade toda a atividade profissional de ROC nos termos da alínea c) do artigo 133 e exercê-la em nome da sociedade.</li><li>• Se o vínculo fosse nos termos da alínea c) o ROC teria um prazo máximo de 3 anos para exercer em dedicação exclusiva (cf. n.º 4 do artigo 49.º) e tal impede que possa subscrever sozinho as CLC, em que possa ser o responsável designado para orientação e execução dos trabalhos, devendo ser sempre subscrita igualmente por um sócio da SROC (ou ROC), conforme previsto na alínea 3 do artigo 128.º.</li><li>• Assim, para todos os efeitos jurídicos, é um ROC que poderá desempenhar as funções nos termos da alínea a) do artigo 48.º dos EOROC.</li></ul>		



Q&A\_EOROC\_21/020

Questão  
(cont.):

- Pode um ROC, trabalhador dependente numa SROC, exercer em simultâneo a atividade de ROC como trabalhador independente?

Resposta  
(cont.):



- Estando vinculado por contrato a uma SROC, tal impede que possa ser considerado como estando em dedicação exclusiva para os efeitos de atuação, querendo, como ROC, prestar (e assumir) os serviços de interesse público, nos termos da alínea a) do artigo 48.º (isto é, para serviços que não sejam prestados pela SROC).
- Assim, não estando o ROC em nenhuma das situações previstas na alínea b) ou alínea c) do artigo 48.º do EOROC, mas estando vinculado com contrato de trabalho com uma entidade (neste caso uma SROC), com caráter continuado e com uma remuneração relevante, poderá exercer as funções de interesse público de ROC, a título individual (cf. artigo 49.º, n.º 1, al. a) do EOROC), em dedicação não exclusiva, ficando sujeito, às limitações estabelecidas no n.º 2 do artigo 91.º do EOROC.
- Adicionalmente, deverá confirmar se o contrato em vigor com a SROC tem alguma limitação adicional, nomeadamente, que condicione o exercício simultâneo de outras atividades profissionais, incluindo limitações à prestação de serviços concorrenciais.



Data de publicação:  31	• Dezembro 2021	Normativos aplicados: 	• Artigo 415.º do CSC • Artigo 50.º e 89.º do EOROC
Questão:	• Um ROC encontra-se em processo de entrada para uma SROC (em aprovação pela OROC). Pretende efetuar uma Declaração Aceitação de uma nomeação. Quem poderá aceitar a função enquanto FU Suplente?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• A designação de Fiscal Único (FU), está prevista no artigo 415.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC).</li><li>• A designação de Revisor Oficial de Contas (ROC) ou de Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC), está prevista no art.º 50.º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC), sendo necessário o registo na conservatória e a sua aceitação expressa e por escrito. O art.º 89.º, n.º 6 do referido diploma menciona que a designação como suplente de sócios de SROC não constitui incompatibilidade da mesma sociedade.</li><li>• As competências e deveres do FU estão plasmadas nos art.º 420.º e 425.º do CSC, art.º 52.º a 87.º do EOROC e no capítulo 2, secção 8 do Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Quando é nomeado um FU é obrigatório nomear um suplente. Contudo no EOROC não está prevista essa indicação. Mas o termo continua previsto no 3.2.14 e 3.2.15. do Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas e nos art.º 414 e 415 do CSC.</li><li>• A circular 11/05, parágrafo 6, de 28 de fevereiro da OROC, menciona que pode ser designado um sócio de SROC, a título individual, como suplente na revisão legal das contas, mas não no âmbito de Conselho Fiscal ou de FU, onde será sempre a SROC representada por um sócio.</li><li>• Relativamente à situação transitória de criação da SROC e a designação do FU, considerando o disposto na alínea c) do artigo 133.º dos EOROC, aquando da constituição da SROC, deverá ser feita a atualização da informação na conservatória do registo comercial. Para o efeito deverá solicitar uma certidão nos serviços da OROC.</li><li>• Assim, não vemos impedimento para nomeação do ROC e de um suplente a título individual, devendo atualizar essa informação na conservatória do registo comercial após a criação da SROC, quando passa a ser a SROC a ser a designada como FU efetivo, representada pela ROC que passou a ser sócio.</li></ul>		



Data de  
publicação:



• Fevereiro 2022

Normativos  
aplicados:



• Artigo 262.º do CSC

Questão:

- Os órgãos sociais de uma sociedade S.A. deliberaram, em novembro de 2021, a transformação da sociedade em Lda. O registo comercial da transformação ocorreu em janeiro de 2022, conforme resulta da correspondente certidão permanente. Como sociedade Lda., a entidade não cumpre com os limites previstos no artigo 262.º do CSC para estar sujeita a revisão legal das contas. Neste sentido, deve esta entidade, em referência a 31/12/2021 estar sujeita à revisão legal das contas?

Resposta:



- A resposta a esta questão irá depender da conclusão sobre se, em 31 de dezembro de 2021, a sociedade anónima já se considera transformada em sociedade por quotas.
- Neste sentido, apesar da deliberação da transformação em sociedade por quotas ter ocorrido em novembro de 2021, apenas em janeiro de 2022 ocorreu o registo. E será esta a data a partir da qual a entidade se considera transformada (tal como evidenciado na certidão permanente da entidade).
- Assim, a 31 de dezembro de 2021 a entidade ainda é uma sociedade anónima e deve prestar contas como tal e estará sujeita a revisão legal das contas.



Data de publicação: 	• Fevereiro 2022	Normativos aplicados: 	• Artigo 81.º do EOROC • Artigo 3.º do RJSA
Questão:	• No âmbito das recentes alterações ocorridas ao RJSA e ao EOROC, e especificamente com a alteração da definição de EIP prevista no artigo 3.º do RJSA, mantém-se o dever de informação previsto no artigo 81.º do EOROC quando um ROC /SROC efetua uma auditoria em referência a 31 de dezembro de 2021 de uma entidade classificada como EIP nessa data e que deixa de o ser a partir de 1 de janeiro de 2022?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• Com a publicação da Lei n.º 99-A/2021 de 31 de dezembro, o artigo 81.º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC), aprovado pela Lei nº 140/2015, de 7 de setembro, não foi alterado pela Lei n.º 99-A/2021 de 31 de dezembro.</li><li>• Já o artigo 3.º do Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria (RJSA), aprovado pela Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro, foi alterado pela Lei nº 99-A/2021 de 31 de dezembro.</li><li>• O artigo 22.º da Lei nº 99-A/2021 de 31 de dezembro, com a epígrafe “<i>Entrada em vigor</i>”, esclarece no seu n.º 1 que “[a] presente lei entra em vigor no trigésimo dia seguinte ao da sua publicação”. E o n.º 2 do mesmo artigo esclarece que “[a] redação dada pela presente lei ao artigo 3.º do Regime Jurídico de Supervisão de Auditoria, aprovado pela Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro, entra em vigor no dia 1 de janeiro de 2022”.</li><li>• Neste sentido, a alteração da definição de uma Entidade de Interesse Público (EIP), vertida no RJSA, entra em vigor em 1 de janeiro de 2022. Assim, qualquer entidade que por força desta nova definição deixe de ser considerada EIP, só deixa de o ser a partir dessa data.</li><li>• O ROC que for emitir uma CLC sobre uma entidade que, em 31 de dezembro de 2021, seja uma EIP, ainda irá emitir a sua CLC em referência a uma EIP. E todas as obrigações daí decorrentes se irão manter em referência a essa data.</li><li>• Assim, e concluindo sobre se um ROC / SROC tem de continuar a cumprir com os deveres de informação previstos no artigo 81.º do EOROC, em referência ao fecho do exercício económico de 2021, relativamente a uma entidade que a 31 de dezembro de 2021 era considerada EIP e que a partir de 1 de janeiro de 2022 deixa de o ser, é nosso entendimento que sim enquanto não for emitida a Certificação Legal das Contas respeitantes ao exercício findo em 31 de Dezembro de 2021.</li><li>• Importa igualmente ter em consideração que, não obstante a desqualificação de uma entidade enquanto entidade de interesse público, prevalecem deveres específicos de informação equivalente ao artigo 81º do EOROC nos diplomas sectoriais como sejam o Código dos Valores Mobiliários (artigo 304-C), o Regime Geral de Instituições de Crédito e Sociedade Financeiros (artigo 121º), o Regime Jurídico de Acesso e Exercício da Actividade Seguradora e Resseguradora (artigo 56º) e o Regime Jurídico das SGPS (artigo 10º).</li></ul>		



Data de publicação:  31/2	• Fevereiro 2022	Normativos aplicados: 	• Artigos 53.º, 55.º e 62.º do EOROC
Questão:	• É obrigatória a elaboração de um novo contrato de prestação de serviços aquando da renovação de mandatos (artigo 53.º do EOROC)? É obrigatória a comunicação pelo ROC/ SROC do início e cessação dos contratos de prestação de serviços à OROC, e obrigatória a comunicação à CMVM da cessação de um contrato por parte da entidade com quem o ROC tenha assinado contrato (artigo 55.º do EOROC)? Deve uma SROC elaborar o relatório de transparência, mesmo que na data da publicação já não tenha na sua carteira de clientes EIP (artigo 62.º do EOROC)?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) aprovado pela Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro e o Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria (RJSA), aprovado pela Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro foram ambos sujeitos a alterações decorrentes da publicação da Lei n.º 99-A/2021, de 31 de dezembro. Nesse sentido, começamos por fazer um enquadramento dessas alterações no que respeita às dúvidas apresentadas na questão acima.</li><li>• <b>Questão 1</b></li><li>• De acordo com a atual redação do artigo 53.º do EOROC, foi instituída a obrigação de celebração de contrato escrito antes de iniciar a sua auditoria.</li><li>• O n.º 3 do referido artigo, na sua atual redação, veio clarificar que “[n]o caso da auditoria às contas, o contrato é celebrado, <u>pelo menos</u>, aquando da designação inicial do revisor oficial de contas, da renovação do mandato e sempre que uma alteração das circunstâncias justifique a alteração dos termos do trabalho” (sublinhado nosso).</li><li>• A lei refere três momentos em que deva ser celebrado contrato: “aquando da designação”, “[aquando] da renovação de mandato” e sempre que “alteração das circunstâncias justifique a alteração dos termos do trabalho”.</li><li>• É nosso entendimento que a nomeação do ROC / SROC para um novo mandato é dos momentos que deve originar um novo contrato de prestação de serviços.</li><li>• <b>Questão 2</b></li><li>• O artigo 55.º do EOROC com a epígrafe “Obrigações acessórias” estabelece <u>obrigações para as entidades</u> que celebrem com revisores oficiais de contas contratos de prestação de serviços relativos ao exercício de funções de interesse público. No entanto, no seu n.º 2, estabelece igualmente uma obrigação de comunicação para os ROC / SROC.</li><li>• O artigo 57.º do EOROC com a epígrafe “Deveres de comunicação”, estabelece <u>obrigações para os ROC / SROC</u> que celebrem contratos de prestação de serviços relativos ao exercício de funções de interesse público.</li><li>• Assim, chamamos a atenção para o seguinte.<ul style="list-style-type: none"><li>• <u>Sobre o início de um contrato</u></li><li>• O n.º 1 do artigo 55.º do EOROC estabelece a obrigação de uma entidade, que celebre com um ROC / SROC um contrato de prestação de serviços relativos ao exercício de funções de interesse público, de comunicar à OROC o início do contrato (30 dias após a celebração do mesmo).</li></ul></li></ul>		



Questão  
(cont.):

- É obrigatória a elaboração de um novo contrato de prestação de serviços aquando da renovação de mandatos (artigo 53.º do EOROC)? É obrigatória a comunicação pelo ROC/ SROC do início e cessação dos contratos de prestação de serviços à OROC, e obrigatória a comunicação à CMVM da cessação de um contrato por parte da entidade com quem o ROC tenha assinado contrato (artigo 55.º do EOROC)? Deve uma SROC elaborar o relatório de transparência, mesmo que na data da publicação já não tenha na sua carteira de clientes EIP (artigo 62.º do EOROC)?

Resposta  
(cont.):



- O artigo 57.º do EOROC estabelece obrigação semelhante para os ROC / SROC.
  - Cessação de um contrato
  - O n.º 2 do artigo 55.º do EOROC estabelece a obrigação de comunicação da resolução de um contrato, à OROC e à CMVM, pela entidade à qual o ROC /SROC preste serviços relativos ao exercício de funções de interesse público. Este n.º 2 é também extensivo aos ROC / SROC que têm igualmente o dever de comunicar à OROC e à CMVM a resolução do contrato por parte da entidade a quem presta os serviços relativos ao exercício de funções de interesse público.
  - O artigo 57.º do EOROC estabelece obrigação de os ROC / SROC comunicarem a OROC, mas não à CMVM, todas as remanescentes cessações de contratos, já que o artigo 55.º se refere apenas à resolução de contratos por parte das entidades a quem prestam de serviços relativos ao exercício de funções de interesse público.
  - Assim, é nosso entendimento que quer o início quer a cessão de um contrato de prestação de serviços relativo ao exercício de funções de interesse público deve ser comunicado à OROC (pelo ROC / SROC). Já a resolução, por parte de uma entidade, de um contrato celebrado com um ROC /SROC relativo ao exercício de funções de interesse público deve ser comunicado por ambos quer à OROC quer à CMVM.
- **Questão 3**
- O artigo 62.º do EOROC estabelece que os ROC que realizem revisão legal de contas de entidades de interesse público (EIP), previstas no artigo 3.º do RJSA, devem publicar o relatório anual de transparência previsto na legislação da União Europeia, incluindo os elementos adicionais que venham a ser fixados pela CMVM em regulamento.
- É nosso entendimento que o relatório de transparência se refere ao exercício financeiro precedente, pelo que deve incluir todas as entidades que eram consideradas EIP em 31 de dezembro de 2021.



Data de publicação:  31	• Março 2022	Normativos aplicados: 	• Artigos 119.º do EOROC
Questão:	• Como devem ser tratados os contratos de prestação de serviços a que um ROC esteja vinculado, como ROC individual, no momento da sua entrada para sócio de uma SROC?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• Esta questão deve ser vista à luz do que prevê o Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) sobre como tratar os contratos em vigor à data da entrada de um ROC para uma SROC.</li><li>• <b>Contratos de prestação de serviços a que o ROC está vinculado quando entrada como sócio de uma SROC</b><ul style="list-style-type: none"><li>• Prevê o artigo 119.º, n.º 3 do EOROC que “[o]s revisores oficiais de contas que, no momento de entrada como sócios de uma sociedade de revisores oficiais de contas, estiverem vinculados a atos ou contratos para a prestação de serviços enquanto revisores oficiais de contas <u>são por ela substituídos nos direitos e obrigações deles emergentes</u>” (sublinhado nosso).</li><li>• Assim, a partir do momento em que passa a ser sócio de uma SROC, qualquer documento que o ROC assine nessa qualidade deve ser assinado em representação da SROC a que pertence.</li><li>• Dado que, conforme previsto no EOROC, a SROC substitui o ROC em todos os direitos e obrigações relativos a atos ou contratos a que o ROC esteja vinculado, não existe uma necessidade imediata de efetuar a alteração dos contratos em vigor, bastando para o efeito informar que passará a desempenhar as funções em representação da SROC, nos termos do artigo 119º dos Estatutos da OROC.</li><li>• Esta situação aplica-se igualmente à faturação, que passa a ser feita em nome da SROC.</li></ul></li></ul>		



Data de publicação:  31	• Abril 2022	Normativos aplicados: 	• Artigos 119.º do EOROC
Questão:	• Como devem ser tratados os contratos de prestação de serviços a que um ROC esteja vinculado, como ROC individual, no momento da sua entrada para sócio de uma SROC?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• Esta questão deve ser vista à luz do que prevê o Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) sobre como tratar os contratos em vigor à data da entrada de um ROC para uma SROC.</li><li>• <b>Contratos de prestação de serviços a que o ROC está vinculado quando entrada como sócio de uma SROC</b><ul style="list-style-type: none"><li>• Prevê o artigo 119.º, n.º 3 do EOROC que “[o]s revisores oficiais de contas que, no momento de entrada como sócios de uma sociedade de revisores oficiais de contas, estiverem vinculados a atos ou contratos para a prestação de serviços enquanto revisores oficiais de contas <u>são por ela substituídos nos direitos e obrigações deles emergentes</u>” (sublinhado nosso).</li><li>• Assim, a partir do momento em que passa a ser sócio de uma SROC, qualquer documento que o ROC assine nessa qualidade deve ser assinado em representação da SROC a que pertence.</li><li>• Dado que, conforme previsto no EOROC, a SROC substitui o ROC em todos os direitos e obrigações relativos a atos ou contratos a que o ROC esteja vinculado, não existe uma necessidade imediata de efetuar a alteração dos contratos em vigor, bastando para o efeito informar que passará a desempenhar as funções em representação da SROC, nos termos do artigo 119º dos Estatutos da OROC.</li><li>• Esta situação aplica-se igualmente à faturação, que passa a ser feita em nome da SROC.</li></ul></li></ul>		



Data de publicação:  31	• Maio 2022	Normativos aplicados: 	• Artigo 50.º, 75.º e 128.º do EOROC
Questão:	• É obrigatória a identificação do sócio representante da SROC na ata de nomeação pela assembleia geral e na carta de aceitação de funções?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• O n.º 4 do artigo 50.º dos EOROC prevê que “[a] designação de revisor oficial de contas ou de sociedade de revisores oficiais de contas para o exercício da revisão legal das contas de qualquer entidade e o seu registo na competente conservatória de registo só produz efeitos após a aceitação expressa, por escrito, daquela função pelo revisor oficial de contas ou pela sociedade de revisores oficiais de contas designados”.</li><li>• Por outro lado, o n.º 5 do mesmo artigo prevê que “[a] aceitação prevista no número anterior ocorre no prazo máximo de 30 dias a contar da data da comunicação da designação do revisor oficial de contas”.</li><li>• Prevê o n.º 1 do artigo 128.º dos EOROC que “[n]as relações com terceiros, as certificações, relatórios e outros documentos de uma sociedade de revisores oficiais de contas, no exercício de funções de interesse público, são assinados em nome e em representação da sociedade por um sócio revisor oficial de contas que seja administrador ou gerente ou que tenha poderes bastantes para o ato”.</li><li>• O n.º 2 do mesmo artigo acrescenta que se entende que “a designação pela sociedade de revisores oficiais de contas de um sócio revisor oficial de contas, como seu representante para o exercício de determinada função de interesse público, lhe confere poderes bastantes para a assinatura dos documentos emitidos no âmbito do exercício dessas funções”.</li><li>• Em termos de organização do trabalho, atente-se também ao disposto no nº 1 do artigo 75.º do EOROC, o qual refere que “[p]ara efeitos de revisão legal ou voluntária de contas, a sociedade de revisores oficiais de contas designa pelo menos um sócio revisor oficial de contas principal, escolhido de acordo com critérios de garantia da qualidade da mesma, de independência e de competência, e dota-o de recursos suficientes e de pessoal com a competência e as capacidades necessárias para desempenhar adequadamente as suas funções”.</li><li>• Assim, é nosso entendimento que é obrigatória a designação, em ata de assembleia geral, da SROC, sendo esta representada por um ROC, assim como será designado um suplente, quando aplicável.</li><li>• A carta de aceitação de funções, decorrente dessa designação, deve ser assinada pelo ROC em representação da SROC. A alteração do representante não carece de aprovação em Assembleia-Geral, devendo ser comunicada por escrito ao cliente e deverá ser atualizado o registo na respetiva conservatória.</li></ul>		



Q&A\_EOROC\_22/007

Data de publicação:  31	• Maio 2022	Normativos aplicados: 	• Artigos 41.º, 48.º, 117.º e 120.º do EOROC
Questão:	• É permitido a uma SROC a participação societária em empresas cujo objeto é diferente daquele que rege as SROC (p.ex. imobiliário, construção, arrendamento) salvaguardadas as questões de independência e incompatibilidades?		
Resposta: 	<p><b>Participações de capital de uma SROC</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• O artigo 117.º do EOROC estabelece que “[a]s sociedades de revisores oficiais de contas têm por objeto o desempenho das funções indicadas na subsecção i da secção i do capítulo iii do título i e, acessoriamente, as contempladas no Artigo 48.º”, isto é:<ul style="list-style-type: none"><li>• As funções de interesse público previstas no artigo 41.º e seguintes;</li><li>• As outras funções previstas no artigo 48.º.</li></ul></li><li>• Por outro lado, o artigo 120.º, n.º 1 também do EOROC prevê que “[a]s sociedades de revisores oficiais de contas podem ser sócias de outras sociedades de revisores oficiais de contas”.</li><li>• O n.º 4 do mesmo artigo acrescenta que “[a]s sociedades de revisores oficiais de contas podem ainda participar em sociedades de direito nacional que tenham por <u>objeto exclusivo a prestação dos serviços a que se refere a alínea c) do Artigo 48.º</u>”, Isto é, “[c]onsultoria e outros serviços no âmbito de matérias inerentes à sua formação e qualificação profissionais, designadamente avaliações, peritagens e arbitragens, estudos de reorganização e reestruturação de empresas e de outras entidades, análises financeiras, estudos de viabilidade económica e financeira, formação profissional, estudos e pareceres sobre matérias contabilísticas, revisão de declarações fiscais, elaboração de estudos, pareceres e demais apoio e consultoria em matérias fiscais e parafiscais e revisão de relatórios ambientais e de sustentabilidade, desde que realizadas com autonomia hierárquica e funcional”.</li><li>• Assim, a participação de uma SROC em outras empresas que tenham como objeto social, por exemplo, o imobiliário, a construção civil, o arrendamento, não está prevista no EOROC. O EOROC apenas prevê participações em outras SROC ou em sociedades que prestem os serviços referidos na alínea c) do Artigo 48.º.</li></ul>		



Data de publicação:  31/12	• 2022	Normativos aplicados: 	• Artigo 413.º do CSC
Questão:	• Apreciação de questão respeitante ao modelo de fiscalização reforçada		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• A reforma introduzida no Código das Sociedades Comerciais pelo Decreto-Lei n.º 76-A/2006, de 29/03, alterou profundamente o artigo 413.º, prevendo a par de uma estrutura de fiscalização normal para as sociedades anónimas, composta por fiscal único (ROC/SROC) ou Conselho Fiscal, uma fiscalização reforçada, composta por Conselho Fiscal e um ROC/SROC que não seja membro daquele órgão, obrigatória para as grandes sociedades anónimas.</li><li>• As sociedades anónimas podem, em princípio, escolher livremente o modelo de administração e fiscalização que considerem mais adequado, de entre um elenco taxativo de modelos, não sendo admitida a adoção de estruturas que não se encontrem consagradas no artigo 278.º do Código das Sociedades Comerciais.</li><li>• Quando uma sociedade anónima adote a estrutura de administração e de fiscalização prevista na alínea a) do n.º 1 do mencionado artigo 278.º, a fiscalização compete a um fiscal único (ROC/SROC) ou a um conselho fiscal; ou a um conselho fiscal e a ROC/SROC que não seja membro daquele órgão, sendo que a adoção deste último modelo de fiscalização – modelo de fiscalização reforçada – é obrigatório em relação às sociedades cotadas e às sociedades que, não sendo totalmente dominadas por outra sociedade que adote este modelo, verificados que sejam determinados índices quantitativos de grandeza fundados nos valores do balanço, no montante das vendas líquidas e outros proveitos e, no número de trabalhadores empregados em média, nos termos do disposto no artigo 413.º do Código das Sociedades Comerciais.</li><li>• Estes índices quantitativos foram alterados pela Lei n.º 148/2015, de 9/9, que aprovou o Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria, passando aquele modelo de fiscalização reforçada, que antes apenas era aplicável em empresas de grande dimensão ou admitidas à negociação em mercado regulamentado, a ser também obrigatório para empresas de menor dimensão, mas que o legislador considerou ainda assim relevante para justificar a adoção do modelo de fiscalização reforçada.</li><li>• Este modelo de fiscalização clássica, complexo ou reforçada assenta numa dupla instância de fiscalização, ou seja, na existência de dois órgãos autónomos de fiscalização.</li><li>• Pretendeu-se com esta estrutura, evoluir para um modelo de dupla fiscalização, atenta a especial importância que reveste este tipo de sociedades, quer seja pela sua complexidade, dimensão e a intensidade dos riscos que a sua atividade gera no mercado. Procurou-se um reforço da imparcialidade, independência e isenção no exercício das funções de fiscalização de forma a garantir uma maior qualidade e fiabilidade das demonstrações financeiras elaboradas pelas sociedades cotadas e outras sociedades de relevante dimensão, e, conseqüentemente, gerar uma maior confiança no seio dos acionistas e demais destinatários da informação financeira.</li></ul>		



Questão  
(cont.):

- Apreciação de questão respeitante ao modelo de fiscalização reforçada

Resposta  
(cont.):



- Posto isto, se bem que os critérios quantitativos não são geradores de dúvidas de maior por serem objetivos, o mesmo não acontece quanto ao critério negativo atinente à existência de uma relação de domínio total por sociedade que adote o modelo de fiscalização reforçada, nomeadamente a questão de saber se uma sociedade dominante de estatuto pessoal estrangeiro releva para efeitos da aplicação deste preceito.
- Poderá considerar-se, para efeitos de exclusão da obrigatoriedade de adoção da estrutura de fiscalização reforçada, o domínio da sociedade por outra sociedade que adote este modelo mas cuja sede se localiza no estrangeiro?
- Esta questão torna-se ainda mais pertinente, face ao alargamento do âmbito do nº 2 do artigo 413.º, pela diminuição dos índices quantitativos operada pela revisão de 2015, que conduziram a um aumento do âmbito de incidência daquele preceito.
- É, assim, chamado à colação o conceito de sociedade totalmente dominante. Ora, as relações que entre si estabelecem as sociedades, entre elas as relações de domínio, encontram-se reguladas no título VI do Código das Sociedades Comerciais, nos seus artigos 481.º e seguintes.
- O artigo 481.º que estabelece o âmbito de aplicação daquele título, consagra como regra geral que o regime do Código das Sociedades Comerciais sobre sociedades coligadas aplica-se quando as diversas sociedades intervenientes tenham, todas elas, sede em Portugal, com conseqüente exclusão das relações de coligação internacionais.
- À primeira vista, numa interpretação literal e sistemática, seríamos levados a concluir que estabelecendo aquele preceito um âmbito espacial de aplicação restrito a sociedades com sede em território nacional, a localização da sede da sociedade totalmente dominante fora do território nacional impediria de relevar tal relação de domínio para efeitos da aplicação do regime do artigo 413.º, n.º 2
- No entanto, a doutrina tem vindo a debater esta questão que está longe de ser pacífica.
- Há quem critique a solução adotada pelo Código das Sociedades Comerciais, nomeadamente, por originar discriminações, quer entre grupos nacionais e grupos estrangeiros, quer entre as filiais portuguesas entre si (que têm um tratamento diferenciado dependendo da sede da respetiva sociedade-mãe). Afirma-se estar em causa uma ofensa aos princípios da igualdade de tratamento, da livre concorrência, da não discriminação em função da nacionalidade e da liberdade de estabelecimento
- Por outro lado, alega-se, ainda, que o regime previsto no artigo 481.º, n.º 2, do Código das Sociedades Comerciais, favorece a fuga de investimento para o estrangeiro e de desincentivo à fixação de sociedades no nosso país.



Questão  
(cont.):

- Apreciação de questão respeitante ao modelo de fiscalização reforçada

Resposta  
(cont.):



- Nesse contexto, é invocado, também, artigo 21.º do Código dos Valores Mobiliários, que trata das relações de grupo independentemente de as respetivas sedes se encontrarem em Portugal ou no estrangeiro, e que poderá ser demonstrativo de que a solução do Código das Sociedades Comerciais não é a mais correta.
- Com base nestas críticas, há quem defenda uma interpretação restritiva deste preceito. Não obstante, uma interpretação restritiva do preceito não se mostra consentânea com as regras de interpretação das leis constantes do artigo 9.º do Código Civil, mormente do seu número 3, segundo o qual, na fixação do sentido e alcance da lei, há que presumir que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos mais adequados, já que o legislador previu expressamente um conjunto de exceções e serão apenas essas a considerar na aplicação da lei.
- Este é o regime aplicável aos grupos de sociedades que se encontra atualmente em vigor, pelo que aquelas críticas deverão ser ponderadas de jure constituindo, eventualmente, consagrando-se soluções distintas.
- Acresce que são várias as normas que, ao longo do Código das Sociedades Comerciais, remetem para os conceitos de relação de domínio e relação de grupo, caso do preceito em apreço, o artigo 413.º, n.º 2. Ora, remetendo essas normas para esses conceitos enquanto pressupostos de facto da sua aplicação, coloca-se a questão de saber se na verificação do preenchimento dos mesmos deve atender-se aos requisitos de aplicação do Título VI e, nomeadamente, ao âmbito pessoal e espacial de aplicação do regime aí previsto, aplicando-se somente na medida em que as sociedades que, em concreto, se encontrem em relação de domínio ou de grupo sejam sociedades por quotas, sociedades anónimas ou sociedades em comandita por ações e tenham sede em Portugal.
- Cabe-nos, agora, analisar o âmbito de aplicação espacial das normas que fazem apelo ao conceito de relação de domínio ou de grupo, procurando esclarecer se o facto de o Título VI do Código das Sociedades Comerciais se aplicar, em regra, apenas a sociedades com sede em Portugal determina que as normas que remetem para o conceito de relação de domínio ou de grupo se apliquem exclusivamente às relações intersocietárias internas.
- Dispõe o artigo 481.º, que, como referimos, define o âmbito de aplicação do regime das sociedades coligadas, nos seus n.os 1 e 2, que «O presente título aplica-se (...)», apenas às relações de grupo constituídas por contrato de subordinação ou por domínio total entre sociedades com sede em Portugal, impedindo que à relação entre uma sociedade com sede no estrangeiro que efetivamente controle uma sociedade com sede em Portugal possam aplicar-se as regras constantes daquele título.



Questão  
(cont.):

- Apreciação de questão respeitante ao modelo de fiscalização reforçada

Resposta  
(cont.):



- Contudo, parte da doutrina defende que deverá fazer-se uma interpretação literal da expressão «disposições do presente Título» contida no n.º 2 do mencionado artigo 481.º, aplicando-se as normas do Título VI apenas às sociedades com sede em Portugal, não implicando que a remissão de uma norma para o conceito de relação de domínio ou de grupo pressuponha, necessariamente, que as sociedades em causa tenham de ter a sua sede em Portugal.
- Ora, não podemos concordar com este entendimento, porquanto ao percorrer as disposições que ao longo do Código das Sociedades Comerciais remetem para os conceitos de relação de grupo e relação de domínio, enquanto pressupostos de facto da sua aplicação, verifica-se que em alguns casos o legislador refere expressamente a inclusão de sociedades com sede no estrangeiro.
- Como mandam boas regras da interpretação, na fixação do sentido e alcance da lei, há que presumir que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos mais adequados (cfr. artigo 9.º, n.º 3, do Código Civil). Assim, se o legislador expressamente consagrou em determinadas disposições a irrelevância da sede de uma das sociedades da relação de domínio ou de grupo para efeitos de aplicação do respetivo regime, há que presumir que nos casos em que não o fez pretendeu deliberadamente excluir tais sociedades do seu âmbito, concluindo-se que as referências a relação de domínio ou de grupo incluídas noutras disposições do Código das Sociedades Comerciais estarão sujeitas aos limites impostos pelo artigo 481.º, n.º 2.
- Pelo exposto, no que toca ao artigo 413.º, n.º 2, do Código das Sociedades Comerciais, não consagrando expressamente a irrelevância da localização da sede das sociedades em relação de domínio, forçoso será concluir que o facto de a sociedade totalmente dominante ter sede no estrangeiro não releva para efeitos da dispensa de adoção da estrutura de fiscalização reforçada.
- Ainda que assim não se entenda, e seguindo a orientação da doutrina que defende a distinção entre a restrição operada pelo artigo 481.º, n.º 2, no que toca à aplicação do regime que consta do Título VI do Código das Sociedades Comerciais, e os conceitos utilizados por várias disposições daquele diploma para regular diferentes aspetos da vida das sociedades, a conclusão alcançada seria a mesma. Senão vejamos.



Questão  
(cont.):

- Apreciação de questão respeitante ao modelo de fiscalização reforçada

Resposta  
(cont.):



- Segundo esta corrente doutrinária, o regime específico dos grupos de sociedades constante do Título VI do Código é distinto da questão da interpretação dos conceitos de relação de domínio e relação de grupo utilizados por outras normas ao longo do Código. «Entendemos que aí, e na medida em que tais referências operem como conceitos operativos e pressupostos de facto de que dependa a aplicação de uma norma, sem que contudo se regule diretamente a relação intersocietária, não se poderão aplicar acriticamente as restrições fixadas no Título VI do CSC, devendo, antes, uma interpretação casuística, averiguando-se em cada caso qual a ratio da norma, de modo a aferir o sentido a retirar da mesma.» (cfr. A Relação de Domínio ou de Grupo como Pressuposto de Facto para a Aplicação das Normas do Código das Sociedades Comerciais – O Âmbito Espacial em Particular, in Actualidad Jurídica Uría Menéndez/30-2011, pág. 61)
- No mesmo artigo, conclui-se que «Duas tendências parecem resultar da breve análise que conduzimos na Secção 3 supra: sempre que o recurso à noção de «relações de domínio ou de grupo» tenha como objetivo assegurar a eficácia da ratio das normas, impedindo que as mesmas sejam defraudadas mediante a interposição de sociedades, parece ser de defender que a sede da sociedade é irrelevante; por outro lado, quando o apelo àqueles conceitos tem como fim precípua a tutela das sociedades-filhas, respetivos sócios minoritários, credores e demais interessados, estando, pois, em causa as mesmas finalidades consagradas pelo Título VI do CSC (nomeadamente, quando está em causa a assunção de responsabilidade patrimonial), então —e sob pena de indubitável incoerência—, deverá o seu campo de aplicação considerar-se limitado aos casos em que as sociedades em relação de domínio ou de grupo tenham a sua sede em Portugal, e, portanto, estejam sujeitas ao disposto no Título VI.»
- Ora, sabendo-se que a ratio da consagração de uma estrutura de fiscalização reforçada no artigo 413.º, n.º 2, assenta na necessidade de reforçar a imparcialidade, independência e isenção no exercício das funções de fiscalização nestas sociedades, de forma a garantir uma maior qualidade e fiabilidade das demonstrações financeiras elaboradas pelas sociedades cotadas e demais sociedades de relevante dimensão e, conseqüentemente, gerar uma maior confiança no seio dos acionistas e demais destinatários da informação financeira.
- E que não é possível garantir que os modelos de fiscalização adotados pelas sociedades dominantes com sede no estrangeiro e respetiva legislação aplicável sejam de tal forma idênticos aos previstos na lei nacional que assegurem o cumprimento do objetivo da lei.



Questão  
(cont.):

- Apreciação de questão respeitante ao modelo de fiscalização reforçada

Resposta  
(cont.):



- E não se podendo perder de vista que não estão em causa apenas sociedades com sede em Estados Membros da EU, em que as regras tendem a ser mais semelhantes, mas toda e qualquer sociedade com relação de domínio cuja sede se localize fora do território nacional, tornando quase impossível a fixação de critérios objetivos para apuramento da verificação dos pressupostos do artigo 413.º, n.º 2. O que desde logo deita por terra quaisquer argumentos de violação do princípio europeu da liberdade de estabelecimento.
- Dúvidas não podem restar que o seu campo de aplicação deverá considerar-se limitado aos casos em que as sociedades em relação de domínio tenham a sua sede em Portugal, aplicando-se-lhes o disposto no Título VI.
- 34. E não se alegue que tal solução acarretaria a violação do princípio constitucional da igualdade, já que este tem como pressuposto tratar de forma igual aquilo que é igual, e, claramente, não estamos perante realidades idênticas.
- Por fim, sempre se dirá que atendendo ao elemento teleológico do preceito em análise, será preferível por mais prudente a adoção de uma interpretação mais consentânea com a sua ratio, ou seja, uma interpretação que garanta um reforço efetivo da fiscalização daquelas sociedades, que será sempre a de considerar apenas as sociedades dominantes com sede no território nacional para efeitos de dispensa da obrigatoriedade de adoção do modelo de fiscalização reforçada.
- Qualquer interpretação distinta da que defendemos não assegura o efetivo reforço da fiscalização das sociedades em causa, face às distintas legislações a que as sociedades com sede fora do território nacional se encontram sujeitas, gerando desconiança no seio dos destinatários da informação financeira, exatamente o contrário do que se pretende com o regime consagrado no n.º 2 do artigo 413.º
- Pelo exposto e em conclusão, somos de parecer que a relação de domínio total por sociedade com sede no estrangeiro não releva para efeitos de dispensa da adoção do modelo de fiscalização reforçada previsto no n.º 2 do artigo 413.º do Código das Sociedades Comerciais.



Data de publicação:  31	• 11-07-2023	Normativos aplicados: 	• Artigo 71.º do EOROC e artigo 5º do Regulamento n.º 537/2014 do Cons. e do PE
Questão:	• Os serviços distintos de auditoria, designadamente os serviços de consultoria fiscal cuja retribuição seja variável em função dos resultados do trabalho efetuado, que tenham sido contratados e integralmente prestados pelo revisor oficial de contas à entidade interesse público, antes da respetiva nomeação como revisor oficial de contas (em diante “ROC”), podem ser faturados na vigência do mandato de ROC?		
Resposta: 	<ul style="list-style-type: none"><li>• Importa dar nota que os serviços objeto da presente consulta se prendem exclusivamente com serviços anteriormente prestados relativos à aplicação do enquadramento tributário que vier a ser aceite pela Autoridade Tributária e Aduaneira ou outras entidades governamentais (em diante “EG”) ou pelos Tribunais, a ser confirmado em período posterior (muitas vezes com um prazo bastante dilatado), mas que não envolve qualquer prestação de serviços subsequente à data em que findou os trabalhos inerentes.</li></ul> <p><b><u>Enquadramento legal</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Em termos de enquadramento geral, importa fazer menção ao facto de o EOROC, após as alterações de que foi objeto através da Lei n.º 99-A/2021, de 31 de Dezembro, além do artigo 71º, deixou de conter qualquer norma expressa relativamente aos serviços proibidos aplicáveis a auditorias de entidades de interesse público (“EIP”), aplicando-se diretamente o Regulamento n.º 537/2014 do Conselho e do Parlamento Europeu, de 16 de Abril (“Regulamento”), na ordem jurídica nacional.</li><li>• Nos termos do referido Regulamento, não subsistem quaisquer dúvidas que, de acordo com a alínea a) do n.º 1 do seu artigo 5.º, os serviços de assessoria fiscal prestados pelo ROC que realize a revisão legal de contas de uma entidade de interesse público constituem serviços proibidos, (i.e., serviços que o ROC não pode prestar à entidade auditada) durante o período abrangido pela certificação legal de contas.</li><li>• Porém, a questão em apreço prende-se com os serviços de assessoria fiscal que foram integralmente prestados <u>em momento anterior à nomeação do ROC</u> como auditor da entidade de interesse público, tendo sido determinado que apenas a respetiva faturação dependeria de um evento futuro, designadamente o deferimento do entendimento por parte das EG/jurisdicionais. Ou seja, todos os serviços desta natureza foram prestados em momento anterior à sua nomeação como auditor da entidade de interesse público, <u>tendo os mesmos cessado antes daquele momento, não sendo prestado qualquer outro serviço subsequente.</u></li></ul> <p><b><u>Apreciação</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Em primeira instância, ressalve-se, que situação concretas requerem uma análise específica e apropriada que depende das características em causa, ainda que enquadradas num entendimento genérico. A presente apreciação deve ser considerada como entendimento genérico quanto à aplicação da lei nacional e europeia.</li></ul>		



Questão  
(cont.):

- Os serviços distintos de auditoria, designadamente os serviços de consultoria fiscal cuja retribuição seja variável em função dos resultados do trabalho efetuado, que tenham sido contratados e integralmente prestados pelo revisor oficial de contas à entidade interesse público, antes da respetiva nomeação como revisor oficial de contas (em diante “ROC”), podem ser faturados na vigência do mandato de ROC?

Resposta  
(cont.):



- Com efeito, responsabilidade pela avaliação da situação em concreto cabe, primeiramente e conforme decorre da lei, quer societária, quer do regime jurídico de auditoria, a outros agentes. Por um lado, ao próprio revisor oficial de contas (ROC) ou sociedade de revisores oficiais de contas (SROC). Por outro lado, ao órgão de fiscalização a quem compete, nomeadamente, verificar e acompanhar a independência do ROC/SROC, nos termos legais.
- Na avaliação pelo auditor e órgão de fiscalização (se aplicável), devem os mesmos ter em consideração a materialidade e o efeito indireto, de forma separada ou agregada, nas demonstrações financeiras auditadas.
- Por princípio, um prestador de serviços deve ser remunerado pelos serviços prestados. Contudo, sem prejuízo da apreciação genérica, esta requererá a consideração das circunstâncias relativas e especificadas de cada caso em concreto.

Por exemplo:

- Se a prestação pelo revisor oficial de contas de serviços de assessoria fiscal é, efetivamente, anterior à sua nomeação como auditor de uma EIP/NEIP, sob pena de poder ser considerado um serviço proibido;
- Se a determinação do valor a pagar pelos serviços de assessoria fiscal prestados, bem como o prazo de liquidação desse valor, é anterior à nomeação do ROC/SROC como auditor de uma EIP/NEIP e à sua aceitação. Caso contrário, poderá colocar-se a questão de existir uma eventual dependência financeira daqueles honorários. Nessas circunstâncias, importa assegurar que está em causa um valor e prazo certos, definidos anteriormente à nomeação na qualidade de revisor oficial de contas de uma EIP/NEIP.
- Se os serviços em questão não têm um efeito direto, de forma separada ou agregada, nas demonstrações financeiras auditadas (cf. dispõe o artigo 5.º, n.º 3 do Regulamento (UE) n.º 537/2014); ou, de acordo com o Código do IESBA, se os serviços de assessoria fiscal em questão têm um efeito direto, mas que é imaterial para as demonstrações financeiras (individuais e consolidadas) da entidade auditada.
- Se os honorários contingentes do serviço prestado são relevantes para a entidade em apreço (i.e., a estimativa que a entidade tem de fazer sobre o eventual pagamento dos honorários devidos será escrutinada pelo auditor [cf. ponto 3.4.3 a) do Código de Ética da OROC]).



Questão  
(cont.):

- Os serviços distintos de auditoria, designadamente os serviços de consultoria fiscal cuja retribuição seja variável em função dos resultados do trabalho efetuado, que tenham sido contratados e integralmente prestados pelo revisor oficial de contas à entidade interesse público, antes da respetiva nomeação como revisor oficial de contas (em diante “ROC”), podem ser faturados na vigência do mandato de ROC?

Resposta  
(cont.):



- Em abstrato e sempre que possam existir dúvidas, deve o auditor por prudência considerar que se verifica uma ameaça à sua independência, aplicando tempestivamente medidas mitigadoras das ameaças à independência identificadas que permitam reduzir as ameaças decorrentes dos serviços anteriormente prestados e reduzindo a probabilidade de um terceiro razoavelmente informado concluir, de modo objetivo, que a independência do auditor está comprometida.
- Em qualquer caso, o auditor fica proibido de prestar serviços fiscais que envolvam assessoria na resolução de disputas fiscais para um cliente de auditoria se: (i) os serviços envolverem uma componente de assessoria jurídica ao cliente de auditoria na resolução de um conflito perante, por exemplo, um Tribunal ou a Autoridade Tributária e Aduaneira; e (ii) os valores em causa forem relevantes para as demonstrações financeiras sobre as quais o auditor expressará a sua opinião (ponto R604.11 do Código do IESBA).
- A proibição de prestação de certos serviços distintos de auditoria tem como escopo assegurar a independência do auditor. Como tal, a violação dessas regras configura uma violação dos deveres de independência dos auditores.
- É, portanto, sob um paradigma de desenvolto deveres legais impositivos, indexados à situação concreta, de condutas ativas ou omissivas várias, que deve ser considerado a apetência dos riscos de "auto -revisão" e de interesse pessoal para constituírem, pela sua verificação, ameaças à independência dos revisores oficiais de contas, credíveis na ofensa desse princípio basilar que tem de nortear a sua atuação.



Data de publicação:  31	• 11-07-2023	Normativos aplicados: 	• Artigo 71.º, do EOROC e artigo 5º do Regulamento n.º 537/2014 do Cons. e do PE
Questão:	• Em que medida os serviços prestados pelo ROC no âmbito da obtenção / aproveitamento de incentivos financeiros públicos constituem serviços proibidos, à luz do referido artigo 5.º do Regulamento n.º 537/2014 do Cons. e do PE, aplicável a Entidades de Interesse Público?		

Resposta:



### **Enquadramento legal**

- Em termos de enquadramento geral, importa fazer menção ao facto de o EOROC, após as alterações de que foi objeto através da Lei n.º 99-A/2021, de 31 de Dezembro, além do artigo 71º, deixou de conter qualquer norma expressa relativamente aos serviços proibidos aplicáveis a auditorias de entidades de interesse público (“EIP”), aplicando-se diretamente o Regulamento n.º 537/2014 do Conselho e do Parlamento Europeu, de 16 de Abril (“Regulamento”), na ordem jurídica nacional.
- Nos termos do referido Regulamento, não subsistem quaisquer dúvidas que, de acordo com a alínea a) do n.º 1 do seu artigo 5.º, os serviços de assessoria fiscal prestados pelo ROC que realize a revisão legal de contas de uma entidade de interesse público constituem serviços proibidos, (i.e., serviços que o ROC não pode prestar à entidade auditada) durante o período abrangido pela certificação legal de contas.
- Ora, de uma análise inicial do disposto no artigo 5.º do Regulamento poderia concluir-se que o ROC estaria proibido de prestar aqueles serviços, designadamente por se poder entender que os mesmos se enquadram na subalínea iv) da alínea a) do n.º 1 daquele artigo, a qual, lembre-se, dispõe que constituem serviços proibidos os “Serviços de assessoria fiscal relativos: (...) à identificação de subsídios públicos e incentivos fiscais, exceto se o apoio do revisor oficial de contas ou da sociedade de revisores oficiais de contas relativamente a esses serviços for exigido por lei” (sublinhado nosso).
- Ora, os serviços relativamente aos quais se coloca a questão são os que estão associados à obtenção/aproveitamento de incentivos financeiros (e não fiscais), como sejam por exemplo o apoio a candidaturas no âmbito dos fundos públicos disponibilizados pelo Plano de Recuperação e Resiliência (“PRR”).
- O European Contact Group nas FAQs que emitiu relativamente a este assunto ([https://www.europeancontactgroup.eu/wp-content/uploads/2022/04/ECG-FAQs-2021-update\\_final\\_clean-2.pdf](https://www.europeancontactgroup.eu/wp-content/uploads/2022/04/ECG-FAQs-2021-update_final_clean-2.pdf)) que aponta para esta distinção e, por conseguinte, não ficando abrangido pela proibição prevista na alínea supra referenciada do Regulamento.

### **Apreciação**

- Os serviços distintos de auditoria relacionados com assessoria fiscal que o ROC/SROC que realize a revisão legal de contas de uma EIP/NEIP não pode prestar, abrangem uma diversidade de situações concretas, cada uma com as suas especificidades.



Questão  
(cont.):

- Em que medida os serviços prestados pelo ROC no âmbito da obtenção / aproveitamento de incentivos financeiros públicos constituem serviços proibidos, à luz do referido artigo 5.º do Regulamento n.º 537/2014 do Cons. e do PE, aplicável a Entidades de Interesse Público?

Resposta  
(cont.):



- No que respeita aos incentivos fiscais, importa compreender que esses incentivos podem, em alguns casos, traduzir-se em incentivos financeiros. São inúmeros os subsídios e incentivos existentes, cada um com as suas especificidades que devem ser avaliadas, in casu, pelo auditor e pelo órgão de fiscalização (se aplicável) da respetiva entidade.
- Com efeito, cabe ao auditor ter em consideração a materialidade e o efeito direto, de forma agregada ou separada, nas demonstrações financeiras auditadas, mas também avaliar de que forma os stakeholders percecionam a prestação de serviços distintos de auditoria como uma influência negativa na independência na aparência. Nessa medida, caso conclua que no caso concreto, existir ameaças à sua independência, mesmo que residuais, o auditor deve incluir medidas mitigadoras.