

**Conselho de Normas de Ética
Internacional para Contabilistas®**

**Manual do Código Internacional de
Ética para Contabilistas
Profissionais**

**incluindo as
Normas Internacionais de Independência**

EDIÇÃO 2024

A *International Foundation for Ethics and Audit* (IFEA), o *International Ethics Standards Board for Accountants*® (IESBA®) e a *International Federation of Accountants*® (IFAC®) não se responsabilizam por perdas causadas a qualquer pessoa que atue ou deixe de agir com base no material desta publicação, seja essa perda causada por negligência ou de outra forma

O Código Internacional de Ética para Contabilistas Profissionais™ (incluindo as Normas Internacionais de Independência™), os Projetos de Exposição, os Documentos de Consulta e outras publicações do IESBA são publicadas e têm os direitos de autor detidos pela IFAC.

Os termos “International Ethics Standards Board for Accountants”, Código Internacional de Ética para Contabilistas Profissionais™ (incluindo as Normas Internacionais de Independência™), “não conformidade com leis e regulamentos”, “NOCLAR”, “IESBA” e o logótipo do IESBA são marcas registadas da IFAC, ou marcas registadas e marcas de serviço da IFAC nos EUA e noutros países. Os termos “International Foundation for Ethics and Audit” e “IFEA” são marcas registadas da IFE, ou marca registadas e marcas de serviço da IFEA nos EUA e noutros países.

Este Manual do Código Internacional de Ética para Contabilistas Profissionais do International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®) publicado pelo International Federation of Accountants (IFAC) em agosto de 2024 na língua inglesa, foi traduzido para a língua portuguesa pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) em julho de 2025, reproduzido com a autorização do IFAC. O processo de tradução destas normas sobre a qualidade foi apreciado pelo IFAC e a tradução foi efetuada de acordo com a *Policy Statement - Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants*. O IFAC não assume qualquer responsabilidade pela exatidão e integralidade da tradução ou por ações que daí possam resultar.

Copyright © Agosto de 2024 pela International Federation of Accountants (IFAC). Todos os direitos reservados.

Versão portuguesa do Manual do Código Internacional de Ética para Contabilistas Profissionais © julho de 2025 do International Federation of Accountants (IFAC). Todos os direitos reservados.

Para informações sobre direitos de autor, marcas registadas e permissões, visite a secção de permissões ou contacte permissions@ifac.org.



529 Fifth Avenue
New York, New York 10017 USA
www.ethicsboard.org
ISBN: 978-1-60815-598-9

MANUAL DO CÓDIGO INTERNACIONAL DE ÉTICA PARA CONTABILISTAS PROFISSIONAIS (INCLUINDO NORMAS INTERNACIONAIS DE INDEPENDÊNCIA)

EDIÇÃO 2024

Como Este Manual Está Organizado

O conteúdo deste Manual está organizado por secção da seguinte forma:

	Página
Sobre a Fundação Internacional para Ética e Auditoria	1
Sobre o Conselho Internacional de Normas de Ética para Contabilistas	1
O Papel da Federação Internacional de Contabilistas	2
Alterações Significativas na Edição de 2023	3
Guia do Código	4
Índice	9
Prefácio	12
Parte 1 - Cumprimento do Código, Princípios Fundamentais e Estrutura Conceptual	13
Parte 2 - Contabilistas Profissionais no Setor Empresarial	31
Parte 3 - Contabilistas Profissionais em Prática Pública	66
Normas Internacionais de Independência (Parte 4A e 4B)	108
Parte 4A - Independência para Trabalhos de Auditoria e de Revisão	108
Parte 4B - Independência para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam Trabalhos de Auditoria ou Revisão	212
Glossário, Incluindo Listas de Abreviaturas	249
Data de Entrada em Vigor	266
Alterações do Código	267
Alterações do Código - Data Entrada em Vigor	291

Direitos de Autor e Tradução

A IFAC publica os manuais, normas e outras publicações do IESBA e detém os direitos de autor.

A IFAC reconhece a importância de que preparadores e utilizadores de demonstrações financeiras, auditores e outros contabilistas profissionais, reguladores, organismos nacionais de normalização, membros da IFAC, advogados, académicos, estudantes e outros grupos interessados em países de língua não inglesa tenham acesso às normas na sua língua nativa. Por esse motivo, a IFAC incentiva e facilita a reprodução ou a tradução e reprodução das suas publicações.

A política da IFAC relativamente à tradução e reprodução das suas publicações protegidas por direitos de autor está descrita na *Política para a Tradução de Publicações da Federação Internacional de Contabilistas* e na *Política para a Reprodução de Publicações da Federação Internacional de Contabilistas*.

As partes interessadas que pretendam reproduzir ou traduzir e reproduzir este manual devem contactar permissions@ifac.org para obter os termos e condições aplicáveis.

SOBRE A FUNDAÇÃO INTERNACIONAL PARA ÉTICA E AUDITORIA

A Fundação Internacional para Ética e Auditoria (IFEA ou a Fundação) é uma organização sem fins lucrativos que apoia a definição de normas internacionais de alta qualidade em ética, auditoria e garantias de fiabilidade, no interesse público. A Fundação cumpre a sua missão através dos seus dois conselhos de normalização: o Conselho Internacional de Normas de Auditoria e Auditoria e o Conselho Internacional de Normas de Ética para Contabilistas.

A Fundação representa a implementação de uma recomendação essencial contemplada nas Recomendações do Grupo de Monitorização de julho de 2020, intituladas Reforçar o Sistema Internacional de Definição de Normas de Auditoria e Ética.

A missão da Fundação é apoiar o desenvolvimento de normas internacionais de alta qualidade em ética, auditoria e garantias de fiabilidade, através de:

- Garantir um processo de definição de normas independente, tecnicamente especializado e rigoroso para ética, auditoria e garantias de fiabilidade;
- Apoiar o interesse público ao longo de todo o processo de definição de normas em ética, auditoria e garantias de fiabilidade; e
- Através do IAASB e do IESBA, realizar investigação para apoiar o desenvolvimento, adoção e implementação de normas internacionais, bem como para educar e informar as partes interessadas.

Normas internacionais transparentes e de alta qualidade são pilares essenciais da arquitetura global de relato externo. A sua adoção e implementação melhoram a disponibilidade de informação financeira e não financeira de qualidade para as partes interessadas, incluindo investidores e o público, promovendo assim a confiança no relato e auditoria externa, bem como um maior crescimento económico.

Para mais informações, visite o site da Fundação: www.ethicsandaudit.org.

SOBRE O CONSELHO INTERNACIONAL DE NORMAS DE ÉTICA PARA CONTABILISTAS®

O Conselho Internacional de Normas de Ética para Contabilistas® (IESBA®) é um órgão independente de definição de normas a nível global. O IESBA serve o interesse público ao estabelecer normas internacionais de ética (incluindo independência) de alta qualidade, fundamentais para o comportamento ético nos negócios e nas organizações bem como para a confiança pública na informação financeira e não financeira, essencial para o correto funcionamento e a sustentabilidade das organizações, dos mercados financeiros e das economias em todo o mundo. As normas do IESBA estão contidas no Código Internacional de Ética para Contabilistas Profissionais (incluindo as Normas Internacionais de Independência) (o código).

O IESBA desenvolve e emite as suas normas de forma independente, seguindo um processo devidamente aprovado e o *Public Interest Framework*, sob a supervisão do *Public Interest Oversight Board*. As reuniões do Conselho são abertas ao público, e os materiais da agenda estão disponíveis no site do IESBA.

Para mais informações, visite: www.ethicsboard.org.

O PAPEL DA FEDERAÇÃO INTERNACIONAL DE CONTABILISTAS

A Federação Internacional de Contabilistas[®] (IFAC[®]) é uma organização global da profissão contábilística. A IFAC serve o interesse público ao colaborar com as suas organizações membros para garantir uma força de trabalho de contabilistas profissionais qualificada, conhecedora e ética em todo o mundo; ao contribuir para o desenvolvimento de organizações sustentáveis no setor privado e público; e ao apoiar mercados financeiros e economias internacionais robustas.

A IFAC conta com mais de 180 organizações profissionais de contabilidade em mais de 135 jurisdições, representando mais de 3 milhões de contabilistas profissionais que atuam na prática pública, na indústria, no governo e na educação.

Como parte do seu mandato de interesse público, a IFAC contribui para o desenvolvimento, adoção e implementação de normas internacionais de alta qualidade.

Para mais informações, visite o site da IFAC: www.ifac.org.

ALTERAÇÕES SIGNIFICATIVAS NA EDIÇÃO DE 2023 (O CÓDIGO)

Este manual substitui a edição de 2023 do *Manual do Código Internacional de Ética para Contabilistas Profissionais (incluindo as Normas Internacionais de Independência)* e incorpora as seguintes revisões, que entrarão em vigor em dezembro de 2024:

- A definição revista de entidade de interesse público (EIP) que, entre outros assuntos, especifica uma lista mais ampla de categorias obrigatórias de EIP, incluindo uma nova categoria “entidade cotada em bolsa” para substituir a categoria “entidade listada”.

A definição revista de EIP e as disposições associadas serão aplicáveis a auditorias de demonstrações financeiras para períodos iniciados em ou após 15 de dezembro de 2024. A adoção antecipada é permitida.

As alterações foram publicadas no site do IESBA em abril de 2022.

- Alterações às definições de “cliente de auditoria” e “cliente de auditoria de grupo” no Glossário, decorrentes das revisões aprovadas para as definições de entidade cotada em bolsa e entidade de interesse público.

As definições revistas de “cliente de auditoria” e “cliente de auditoria de grupo” serão aplicáveis a auditorias de demonstrações financeiras individuais e consolidadas para períodos iniciados em ou após 15 de dezembro de 2024.

- Disposições do Código relacionadas com tecnologia.

As revisões relacionadas com tecnologia nas Partes 1 a 3 entrarão em vigor a partir de 15 de dezembro de 2024.

As revisões na Parte 4A serão aplicáveis a auditorias e revisões de demonstrações financeiras para períodos iniciados em ou após 15 de dezembro de 2024. A adoção antecipada é permitida.

As alterações foram publicadas no site do IESBA em fevereiro de 2023.

Alterações Aprovadas que Ainda Não Estão em Vigor

A edição de 2024 do manual contém:

- Disposições do Código sobre planeamento fiscal e serviços relacionados.

A Secção 280 será aplicável a atividades de planeamento fiscal iniciadas após 20 de junho de 2025.

A Secção 380 e as alterações consequentes à Secção 321 serão aplicáveis a serviços de planeamento fiscal iniciados após 30 de junho de 2025.

Disposição Transitória: Para serviços ou atividades do planeamento fiscal iniciados antes da data de entrada em vigor mencionada, esses serviços ou atividades podem continuar e ser concluídos de acordo com as disposições atuais de Código.

A adoção antecipada é permitida.

As alterações foram publicadas no site do IESBA em abril de 2024.

Alterações do Código Emitidas Após Abril de 2024 e Minutas para Consulta Pública

Para informações sobre desenvolvimentos recentes, bem como para obter as normas finais emitidas após abril de 2024 ou minutas de exposição em aberto, visite o site do IESBA: www.ethicsboard.org.

GUIA DO CÓDIGO

(Este Guia é um auxílio não vinculado para a utilização do Código)

Finalidade do Código

1. O Código Internacional de Ética para Contabilistas Profissionais (incluindo as Normas Internacionais de Independência) (“o Código”) estabelece princípios fundamentais de ética para contabilistas profissionais, refletindo o reconhecimento da profissão quanto à sua responsabilidade no interesse público. Estes princípios definem o padrão de comportamento esperado de um contabilista profissional. Os princípios fundamentais são: Integridade, objetividade, competência profissional e diligência, confidencialidade, e comportamento profissional.
2. O Código fornece uma estrutura conceptual que os contabilistas profissionais devem aplicar para identificar, avaliar e lidar com ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. O Código estabelece requisitos e materiais de aplicação sobre vários temas, ajudando os contabilistas a aplicar o a essas questões.
3. No caso de auditorias, revisões e outros trabalhos de garantia de fiabilidade, o Código estabelece as *Normas Internacionais de Independência*, que são definidas através da aplicação da estrutura conceptual às ameaças à independência relacionadas com esses trabalhos.

Como o Código é Estruturado

4. O Código contém os seguintes elementos:
 - Parte 1 - Cumprimento do Código, Princípios Fundamentais e Estrutura Conceptual, que inclui os princípios fundamentais e a estrutura conceptual, aplicável a todos os contabilistas profissionais.
 - Parte 2 - Contabilistas Profissionais no Setor Empresarial, que estabelece material adicional aplicável a contabilistas profissionais que exercem atividades profissionais no setor empresarial. Estes contabilistas podem estar empregados, contratados ou envolvidos, em funções executivas ou não executivas, em áreas como:
 - Comércio, indústria ou serviços.
 - Setor público.
 - Educação.
 - Setor sem fins lucrativos.
 - Entidades reguladoras ou organismos profissionais.A Parte 2 também se aplica a indivíduos que são contabilistas profissionais em prática pública, quando realizam atividades profissionais no âmbito da sua relação com a firma, seja com prestador de serviços, empregado ou proprietário.
 - Parte 3 - Contabilistas Profissionais em Prática Pública, que apresenta material adicional aplicável a contabilistas que prestam serviços profissionais em prática pública.
 - Normas Internacionais de Independência, que estabelecem material adicional aplicável a contabilistas profissionais em prática pública ao prestarem serviços de auditoria, dividindo-se da seguinte forma:

- Parte 4A - *Independência para Trabalhos de Auditoria e Revisão*, aplicável ao desempenho de auditorias e revisões de demonstrações financeiras.
 - Parte 4B - *Independência para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que Não Sejam Auditoria ou Revisão*, aplicável na execução de trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam trabalhos de auditoria ou revisão.
 - O *Glossário*, que contém definições de termos (com explicações adicionais sempre que necessário) e descreve termos com um significado específico em certas partes do Código. Por exemplo, conforme indicado no Glossário, na Parte 4A, o termo “trabalho de auditoria” aplica-se igualmente a trabalhos de auditoria e de revisão. O Glossário também inclui listas de abreviaturas utilizadas no Código e noutras normas às quais o Código faz referência.
5. O Código é composto por secções que abordam temas específicos. Algumas secções incluem subsecções para tratar de aspetos específicos desses temas. Cada secção do Código está estruturada, sempre que apropriado, da seguinte forma:
- Introdução - Apresenta o tema tratado na secção e introduz os requisitos e material de aplicação no contexto da estrutura conceptual. O material introdutório contém informações relevantes para a compreensão e aplicação de cada parte e suas secções, incluindo explicações sobre termos utilizados.
 - Requisitos - Estabelecem obrigações gerais e específicas relacionadas com o tema abordado.
 - Material de Aplicação - Fornece contexto, explicações, sugestões de ações, aspetos a considerar, ilustrações e outras orientações para auxiliar no cumprimento dos requisitos.

Como Utilizar o Código

Princípios Fundamentais, Independência e Estrutura Conceptual

6. O Código exige que os contabilistas profissionais cumpram os princípios fundamentais de ética. Além disso, exige que apliquem a estrutura conceptual para identificar, avaliar e lidar com ameaças ao cumprimento desses princípios. A aplicação da estrutura conceptual requer ter uma mentalidade inquisitiva, o exercício do julgamento profissional e a utilização do teste do terceiro razoável e informado.
7. A estrutura conceptual reconhece que condições, políticas e procedimentos estabelecidos pela profissão, legislação, regulamentação, firma ou organização empregadora podem influenciar a identificação de ameaças. Estes fatores podem ser relevantes para a avaliação do contabilista profissional sobre uma ameaça se encontrar a um nível aceitável. Se as ameaças não estiverem a um nível aceitável, a estrutura conceptual exige que o contabilista tome medidas para as enfrentar. A aplicação de salvaguardas é uma forma de reduzir ameaças a um nível aceitável. Salvaguardas são ações, individuais ou combinadas, que o contabilista adota para mitigar eficazmente as ameaças.
8. Além disso, o Código exige que os contabilistas profissionais sejam independentes ao realizar auditorias, revisões e outros trabalhos de garantia de fiabilidade. A estrutura conceptual aplica-se da mesma forma para identificar, avaliar e abordar ameaças à independência como para ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.
9. Para cumprir o Código, é necessário conhecer, compreender e aplicar:

- Todas as disposições relevantes de uma secção específica no contexto da Parte 1, juntamente com o material adicional estabelecido nas Secções 200, 300, 400 e 900, se aplicável.
- Todas as disposições relevantes de uma secção específica, por exemplo, aplicando as regras sob os subtítulos “Geral” e “Todos os Clientes de Auditoria”, juntamente com disposições específicas adicionais, incluindo aquelas sob os subtítulos “Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público” ou “Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público”.
- Todas as disposições relevantes estabelecidas numa determinada secção juntamente com quaisquer disposições adicionais estabelecidas em qualquer subsecção relevante.

Requisitos e Material de Aplicação

10. Os requisitos e o material de aplicação devem ser lidos e aplicados com o objetivo de cumprir os princípios fundamentais de ética, aplicar a estrutura conceptual e, no caso de auditorias, revisões e outros trabalhos de garantia de fiabilidade, garantir a independência.

Requisitos

11. Os requisitos são designados com a letra “R” e, na maioria dos casos, incluem a palavra “deve”. O uso de “deve” no Código impõe uma obrigação ao contabilista profissional ou à firma para cumprir a disposição específica onde a palavra foi utilizada.
12. Em algumas situações, o Código prevê exceções específicas a um requisito. Nesses casos, a disposição continua a ser designada com a letra “R”, mas utiliza o termo “pode” ou uma redação condicional.
13. Quando o termo “pode” é usado no Código, indica permissão para realizar uma determinada ação em certas circunstâncias, incluindo como exceção a um requisito. Não deve ser interpretado como mera possibilidade.
14. Quando o termo “poderá” usado no Código, indica a possibilidade de que um determinado assunto ocorra, um evento aconteça ou uma ação seja tomada. O termo não atribui um nível específico de possibilidade ou probabilidade quando utilizado em conjunto com uma ameaça, uma vez que a avaliação do nível de ameaça depende dos factos e circunstâncias de cada situação, evento ou ação em particular.

Material de Aplicação

15. Para além dos requisitos, o Código contém material de aplicação que fornece contexto relevante para uma correta compreensão do Código. Em particular, o material de aplicação tem como objetivo ajudar o contabilista profissional a compreender como aplicar a estrutura conceptual a um determinado conjunto de circunstâncias e a compreender e cumprir um requisito específico. Embora esse material de aplicação não imponha por si só um requisito, a sua consideração é necessária para a correta aplicação dos requisitos do Código, incluindo a aplicação da estrutura conceptual. O material de aplicação é designado pela letra “A”.
16. Quando o material de aplicação inclui listas de exemplos, estas não são exaustivas e servem apenas como referência.

Apêndice do Guia do Código

17. O Apêndice deste Guia fornece uma visão geral do Código.

VISÃO GERAL DO CÓDIGO

PARTE 1 CUMPRIMENTO DO CÓDIGO, PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS E ESTRUTURA CONCEPTUAL <i>(TODOS OS CONTABILISTAS PROFISSIONAIS - SECÇÃO 100 A 199)</i>	
PARTE 2 CONTABILISTAS PROFISSIONAIS NO SETOR EMPRESARIAL <i>(SECÇÃO 200 A 299)</i> (A PARTE 2 TAMBÉM APLICÁVEL A CONTABILISTAS PROFISSIONAIS INDIVIDUAIS EM PRÁTICA PÚBLICA QUANDO EXECUTAM ATIVIDADES PROFISSIONAIS NO ÂMBITO DA SUA RELAÇÃO COM A FIRMA)	PARTE 3 CONTABILISTAS PROFISSIONAIS EM PRÁTICA PÚBLICA <i>(SECÇÕES 300 A 399)</i> NORMAS INTERNACIONAIS DE INDEPENDÊNCIA PARTES 4A E 4B PARTE 4A - INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE AUDITORIA E REVISÃO <i>(SECÇÕES 400 A 899)</i> PARTE 4B - INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE QUE NÃO SEJAM AUDITORIAS OU REVISÕES <i>(SECÇÕES 900 A 999)</i>
GLOSSÁRIO <i>(TODOS OS CONTABILISTAS PROFISSIONAIS)</i>	

MANUAL DO CÓDIGO INTERNACIONAL DE ÉTICA PARA CONTABILISTAS PROFISSIONAIS (INCLUINDO NORMAS INTERNACIONAIS DE INDEPENDÊNCIA)

ÍNDICE

	Página
PREFÁCIO	12
PARTE 1 -CUMPRIMENTO DO CÓDIGO, PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS E QUADRO CONCEPTUAL	13
100 Cumprimento do Código	14
110 Os Princípios Fundamentais	16
111 – Integridade	17
112 – Objetividade	17
113 - Competência Profissional e Diligência	18
114 – Confidencialidade	18
115 - Comportamento Profissional	21
120 A Estrutura Conceptual	22
PARTE 2 -CONTABILISTAS PROFISSIONAIS NO SETOR EMPRESARIAL	31
200 Aplicação da Estrutura Conceptual - Contabilistas no Setor Empresarial	32
210 Conflitos de Interesse	37
220 Elaboração e Apresentação de Informações	40
230 Atuação com Competência Suficiente	45
240 Interesses Financeiros, Remuneração e Incentivos Ligados ao Relato Financeiro e à Tomada de Decisões	47
250 Incentivos, Incluindo Ofertas e Hospitalidade	49
260 Resposta à não Conformidade com Leis e Regulamentos	54
270 Pressão para o Incumprimento dos Princípios Fundamentais	62
PARTE 3 -CONTABILISTAS PROFISSIONAIS EM PRÁTICA PÚBLICA	66
300 Aplicação da Estrutura Conceptual - Contabilistas Profissionais em Prática Pública	67
310 Conflitos de Interesse	74
320 Nomeações Profissionais	79
321 Segundas Opiniões	84
325 Objetividade do Revisor da Qualidade do Trabalho e de Outros Revisores Apropriados	85

	Página
330 Honorários e outros tipos de Remuneração	87
340 Incentivos, incluindo Ofertas e Hospitalidade	89
350 Custódia de Ativos de Clientes	94
360 Resposta à Não Conformidade com Leis e Regulamentos	95
NORMAS INTERNACIONAIS DE INDEPENDÊNCIA (PARTES 4A E 4B)	108
PARTE 4A - INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE AUDITORIA E DE REVISÃO	108
400 Aplicação da Estrutura Conceptual à Independência para Trabalhos de Auditoria e Revisão	110
405 Auditorias de Grupo	127
410 Honorários	135
411 Políticas de Remuneração e Avaliação	147
420 Ofertas e Hospitalidade	148
430 Litígio Real ou Potencial	149
510 Interesses Financeiros	150
511 Empréstimo e Garantias	155
520 Relações Comerciais	157
521 Relações Familiares e Pessoais	159
522 Serviço Recente com um Cliente de Auditoria	162
523 Exercício de Funções como Diretor ou Administrador de um Cliente de Auditoria	163
524 Emprego com um Cliente de Auditoria	164
525 Atribuição Temporária de Pessoal	167
540 Associação Prolongada de Pessoal (Incluindo Rotação de Sócios) com um Cliente de Auditoria	168
600 Prestação de Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade a um Cliente de Auditoria	173
601 - Serviços de Contabilidade e Escrituração	182
602 - Serviços Administrativos	184
603 - Serviços de Avaliação	185
604 - Serviços Fiscais	187
605 - Serviços de Auditoria Interna	195
606 - Serviços de Sistemas de Tecnologia da Informação	198
607 - Serviços de Apoio a Litígios	200
608 - Serviços Jurídicos	202

	Página
609 - Serviços de Recrutamento	205
610 - Serviços Financeiros Empresariais	207
800 Relatórios sobre Demonstrações Financeiras para Finalidades Especiais que Incluem uma Restrição de Utilização e Distribuição (Trabalhos de Auditoria e Revisão)	209
PARTE 4B - INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE QUE NÃO SEJAM TRABALHOS DE AUDITORIA OU REVISÃO	212
900 Aplicação da Estrutura Conceptual à Independência para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam Trabalhos de Auditoria ou Revisão	213
905 Honorários	221
906 Ofertas e Hospitalidade	225
907 Litígio Real ou Potencial	226
910 Interesses Financeiros	227
911 Empréstimos e Garantias	230
920 Relações Comerciais	232
921 Relações Familiares e Pessoais	234
922 Serviço Recente com um Cliente de Garantia de Fiabilidade	237
923 Exercício de Funções como Diretor ou Administrador de um Cliente de Garantia de Fiabilidade	238
924 Emprego com um Cliente de Garantia de Fiabilidade	239
940 Associação Prolongada de Pessoal com um Cliente de Garantia de Fiabilidade	241
950 Prestação de Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade a Clientes de Garantia de Fiabilidade que não sejam Clientes de Trabalhos de Auditoria e Revisão	243
990 Relatórios que incluem uma Restrição de Utilização e Distribuição (Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam Trabalhos de Auditoria ou Revisão)	249
GLOSSÁRIO, INCLUINDO LISTAS DE ABREVIATURAS	251
DATA DE ENTRADA EM VIGOR	266

PREFÁCIO

O IESBA desenvolve e emite sob a sua própria autoridade de definição de normas, o Código Internacional de Ética para Contabilistas Profissionais (incluindo as Normas Internacionais de Independência) (“o Código”). O Código destina-se a ser utilizado por contabilistas profissionais em todo o mundo. O IESBA estabelece o Código para aplicação internacional, seguindo o devido processo.

A IFAC estabelece requisitos distintos para os seus organismos membros relativamente ao Código

**PARTE 1 - CUMPRIMENTO DO CÓDIGO, PRINCÍPIOS
FUNDAMENTAIS E ESTRUTURA CONCEPTUAL**

	Página
Secção 100 Cumprimento do Código	14
Secção 110 Princípios Fundamentais	16
Subsecção 111 Integridade	17
Subsecção 112 Objetividade	17
Subsecção 113 Competência Profissional e Diligência	18
Subsecção 114 Confidencialidade	18
Subsecção 115 Comportamento Profissional	21
Secção 120 A Estrutura Conceptual	22

PARTE 1 - CUMPRIMENTO DO CÓDIGO, PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS E ESTRUTURA CONCEPTUAL

SECÇÃO 100 CUMPRIMENTO DO CÓDIGO

Introdução

- 100.1 Uma característica distintiva da profissão de contabilista é a aceitação da responsabilidade de atuar no interesse público.
- 100.2 A confiança na profissão de contabilista é uma das razões pelas quais empresas, governos e outras organizações envolvem contabilistas profissionais. Os contabilistas compreendem e reconhecem que essa confiança se baseia nas competências e valores que aportam às atividades profissionais que realizam, incluindo:
- a) Aderência aos princípios éticos e normas profissionais;
 - b) Uso de perspicácia empresarial;
 - c) Aplicação de conhecimentos em matérias técnicas e outras; e
 - d) Exercício de julgamento profissional.
- A aplicação destas competências e valores permite aos contabilistas fornecer aconselhamento ou outros resultados que satisfaçam o propósito para o qual foram concebidos e nos quais os utilizadores previstos possam confiar.
- 100.3 O Código estabelece padrões de comportamento ético de elevada qualidade, esperados dos contabilistas profissionais, para adoção por organizações profissionais de contabilidade que sejam membros da Federação Internacional de Contabilistas (IFAC), ou para utilização por esses membros como base para os seus próprios códigos de ética. O Código também pode ser utilizado ou adotado por aqueles responsáveis a definir normas éticas para contabilistas profissionais em setores ou jurisdições específicas, bem como por empresas na elaboração das suas políticas de ética e independência.
- 100.4 O Código estabelece cinco princípios fundamentais a serem cumpridos por todos os contabilistas profissionais. Também inclui uma estrutura conceptual que define a abordagem a adotar para identificar, avaliar e solucionar ameaças ao cumprimento desses princípios fundamentais e, no caso de auditorias e outros trabalhos de garantia de fiabilidade, ameaças à independência. Além disso, o Código aplica os princípios fundamentais e a estrutura conceptual a uma variedade de factos e circunstâncias que os contabilistas podem enfrentar, tanto no setor empresarial como na prática pública.

Requisitos e Material de Aplicação

- 100.5 A1 Os requisitos do Código, designados com a letra “R”, impõem obrigações.
- 100.5 A2 O material de aplicação, designado com a letra “A”, fornece contexto, explicações, sugestões de ações ou questões a considerar, ilustrações e outras orientações relevantes para uma compreensão adequada do Código. Em particular, o material de aplicação destina-se a ajudar um contabilista profissional a compreender como aplicar a estrutura conceptual a um determinado conjunto de circunstâncias e a compreender e cumprir um requisito específico. Embora esse material de aplicação não imponha, por si só, um

O CÓDIGO

requisito, a sua consideração é necessária para a correta aplicação dos requisitos do Código, incluindo a aplicação da estrutura conceptual.

R100.6 Um contabilista profissional deve cumprir o Código.

100.6 A1 A observância dos princípios fundamentais e o cumprimento dos requisitos específicos do Código permitem que os contabilistas profissionais cumpram a sua responsabilidade de agir no interesse público.

100.6 A2 Cumprir o Código inclui ter a devida consideração pelo objetivo e pela intenção dos requisitos específicos.

100.6 A3 O cumprimento dos requisitos do Código não significa que os contabilistas profissionais tenham sempre cumprido a sua responsabilidade de agir no interesse público. Podem surgir circunstâncias invulgares ou excepcionais em que um contabilista acredita que o cumprimento de um ou mais requisitos do Código pode não estar no interesse público ou pode levar a um resultado desproporcionado. Nesses casos, o contabilista é incentivado a consultar um organismo apropriado, como uma entidade profissional ou reguladora.

100.6 A4 Ao atuar no interesse público, um contabilista profissional considera não apenas as preferências ou exigências de um cliente individual ou da organização empregadora, mas também os interesses de outras partes interessadas ao realizar atividades profissionais.

R100.7 Se houver circunstâncias em que leis ou regulamentos impeçam um contabilista profissional de cumprir certas partes do Código, essas leis e regulamentos prevalecem, e o contabilista deve cumprir todas as outras partes do Código.

100.7 A1 O princípio do comportamento profissional exige que um contabilista profissional cumpra as leis e regulamentos relevantes. Algumas jurisdições podem ter disposições que diferem ou vão além das estabelecidas no Código. Os contabilistas nessas jurisdições precisam estar cientes dessas diferenças e cumprir as disposições mais rigorosas, a menos que sejam proibidos por lei ou regulamento.

Incumprimentos do Código

R100.8 Os parágrafos R400.80 a R400.89 e R900.50 a R900.55 tratam dos incumprimentos das *Normas Internacionais de Independência*. Um contabilista profissional que identifique um incumprimento de qualquer outra disposição do Código deve avaliar a importância do incumprimento e o seu impacto na capacidade do contabilista de cumprir os princípios fundamentais. O contabilista deve também:

- a) Tomar todas as medidas disponíveis, o mais rapidamente possível, para lidar satisfatoriamente com as consequências do incumprimento; e
- b) Determinar se deve comunicar o incumprimento às partes relevantes.

100.8 A1 As partes relevantes a quem tal incumprimento pode ser comunicado incluem aqueles que possam ter sido afetados por ele, um organismo profissional ou regulador, ou uma autoridade de supervisão.

SECÇÃO 110

OS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS

Geral

110.1 A1 Existem cinco princípios fundamentais de ética para contabilistas profissionais:

- a) Integridade - ser direto e honesto em todas as relações profissionais e comerciais.
- b) Objetividade - exercer julgamento profissional ou empresarial sem ser comprometido por:
 - (i) Parcialidade;
 - (ii) Conflito de interesse; ou
 - (iii) Influência indevida de, ou dependência excessiva de indivíduos, organizações, tecnologia ou outros fatores.
- c) Competência Profissional e Diligência - para:
 - (i) Alcançar e manter o conhecimento e a competência profissional ao nível necessário para garantir que um cliente ou organização empregadora receba um serviço profissional competente, baseado em normas técnicas e profissionais atuais e na legislação aplicável; e
 - (ii) Agir com diligência e em conformidade com as normas técnicas e profissionais aplicáveis.
- d) Confidencialidade - respeitar a confidencialidade das informações adquiridas em decorrência de relações profissionais e comerciais.
- e) Comportamento Profissional - para:
 - (i) Cumprir as leis e regulamentos aplicáveis;
 - (ii) Agir de forma coerente com a responsabilidade da profissão de atuar no interesse público em todas as atividades profissionais e relações comerciais; e
 - (iii) Evitar qualquer conduta que o contabilista profissional saiba ou deva saber que possa desacreditar a profissão.

R110.2 Um contabilista profissional deve cumprir cada um dos seus princípios fundamentais.

110.2 A1 Os princípios fundamentais de ética estabelecem o padrão de comportamento esperado de um contabilista profissional. A estrutura conceptual estabelece a abordagem que um contabilista deve aplicar para cumprir esses princípios fundamentais. As subsecções 111 a 115 apresentam requisitos e material de aplicação relacionados com cada um dos princípios fundamentais.

110.2 A2 Um contabilista profissional pode enfrentar uma situação em que o cumprimento de um princípio fundamental entra em conflito com o cumprimento de um ou mais outros princípios. Nessa situação, o contabilista pode considerar consultar, de forma anónima, se necessário, as seguintes entidades:

- Outros dentro da firma ou da organização empregadora.
- Responsáveis pela governação.
- Uma entidade profissional.

- Um organismo regulador
- Consultores jurídicos.

No entanto, essa consulta não isenta o contabilista da responsabilidade de exercer julgamento profissional para resolver o conflito ou, se necessário, e salvo se proibido por lei ou regulamento, dissociar-se da questão que originou o conflito.

- 110.2 A3 O contabilista profissional é incentivado a documentar a essência da questão, os detalhes de quaisquer discussões, as decisões tomadas e a justificação dessas decisões.

SUBSECÇÃO 111 - INTEGRIDADE

- R111.1** Um contabilista profissional deve cumprir o princípio da integridade, que exige que o contabilista seja direto e honesto em todas as relações profissionais e comerciais.

- 111.1 A1 A integridade envolve justiça, veracidade e ter força de carácter para agir de forma apropriada, mesmo quando enfrenta pressão para agir de outra forma ou quando tal ação pode resultar em potenciais consequências adversas a nível pessoal ou organizacional.

- 111.1 A2 Agir de forma apropriada implica:

- (a) Manter a sua posição quando confrontado com dilemas e situações difíceis; ou
- (b) Questionar outros sempre que as circunstâncias o justifiquem, de uma forma adequada ao contexto.

- R111.2** Um contabilista profissional não deve, conscientemente, estar associado a relatórios, declarações, comunicações ou outras informações quando acreditar que a informação:

- (a) Contiver uma declaração materialmente falsa ou enganosa;
- (b) Contiver declarações ou informações fornecidas de forma imprudente; ou
- (c) Omitir ou ocultar informações obrigatórias, caso tal omissão ou ocultação seja enganosa.

- 111.2 A1 Se um contabilista profissional emitir um relatório modificado relativamente a tal relatório, declaração, comunicação ou outra informação, o contabilista não estará em incumprimento do parágrafo R111.2.

- R111.3** Quando um contabilista profissional tomar conhecimento de ter sido associado a informações descritas no parágrafo R111.2, deverá tomar medidas para se dissociar dessas informações.

SUBSECÇÃO 112 - OBJETIVIDADE

- R112.1** Um contabilista profissional deve cumprir o princípio da objetividade, o que exige que exerça julgamento profissional ou empresarial sem ser comprometido por:

- (a) Parcialidade;
- (b) Conflito de interesses; ou
- (c) Influência indevida de, ou dependência excessiva de indivíduos, organizações, tecnologia ou outros fatores.

- R112.2** Um contabilista profissional não deve realizar uma atividade profissional se uma circunstância ou relação influenciar indevidamente o seu julgamento profissional em relação a essa atividade.

SUBSECÇÃO 113 - COMPETÊNCIA PROFISSIONAL E DILIGÊNCIA

R113.1 Um contabilista profissional deve cumprir o princípio da competência profissional e da diligência, o que exige que:

- (a) Alcance e mantenha conhecimentos e competências profissionais ao nível exigido para garantir que um cliente ou organização empregadora receba um serviço profissional competente, com base nas normas técnicas e profissionais atuais e na legislação relevante; e
- (b) Atue com diligência e em conformidade com as normas técnicas e profissionais aplicáveis.

113.1 A1 Servir clientes e organizações empregadoras com competência profissional envolve o exercício de um julgamento sólido na aplicação do conhecimento e das competências profissionais.

113.1 A2 O conhecimento e as competências necessárias para uma atividade profissional variam conforme a natureza da atividade desempenhada. Por exemplo, além da aplicação de qualquer conhecimento técnico relevante para a atividade profissional, competências interpessoais, de comunicação e organizacionais facilitam a interação do contabilista profissional com entidades e indivíduos com quem interage.

113.1 A3 Manter a competência profissional exige que um contabilista profissional tenha consciência e compreensão contínua das evoluções técnicas, profissionais, empresariais e tecnológicas relevantes para as atividades profissionais que realiza. O desenvolvimento profissional contínuo permite que o contabilista desenvolva e mantenha as capacidades necessárias para atuar com competência no ambiente profissional.

113.1 A4 A diligência engloba a responsabilidade de atuar de acordo com os requisitos de uma tarefa, de forma cuidadosa, minuciosa e dentro do prazo estabelecido.

R113.2 Em conformidade com o princípio da competência profissional e da diligência, um contabilista profissional deve tomar medidas razoáveis para garantir que aqueles que trabalham sob sua autoridade em capacidade profissional recebam a formação e supervisão adequadas.

R113.3 Quando apropriado, um contabilista profissional deve informar os clientes, a organização empregadora ou outros utilizadores das suas atividades profissionais sobre as limitações inerentes a essas atividades e explicar as implicações dessas limitações.

SUBSECÇÃO 114 - CONFIDENCIALIDADE

R114.1 Um contabilista profissional deve cumprir o princípio da confidencialidade, o que exige que respeite a confidencialidade das informações adquiridas no decorrer das relações profissionais e comerciais. O contabilista deve:

- (a) Estar atento à possibilidade de divulgação inadvertida, inclusive em um ambiente social, especialmente para um associado comercial próximo ou um membro imediato ou próximo da família;
- (b) Manter a confidencialidade das informações dentro da firma ou organização empregadora;
- (c) Manter a confidencialidade das informações divulgadas por um cliente ou organização empregadora em potencial; e

- (d) Tomar medidas razoáveis para garantir que os funcionários sob seu controle, bem como indivíduos de quem obtém conselhos e assistência, cumpram com o dever de confidencialidade do contabilista.

114.1 A1 Manter a confidencialidade das informações adquiridas no decorrer das relações profissionais e comerciais envolve o contabilista profissional adotar medidas adequadas para proteger essas informações durante sua recolha, uso, transferência, armazenamento ou retenção, divulgação e destruição legal.

R114.2 Sujeito ao parágrafo R114.3, um contabilista profissional não deve:

- (a) Divulgar informações confidenciais adquiridas no decorrer de relações profissionais e comerciais;
- (b) Utilizar informações confidenciais adquiridas no decorrer de relações profissionais e comerciais para benefício próprio, da firma, da organização empregadora ou de terceiros;
- (c) Utilizar ou divulgar qualquer informação confidencial, seja adquirida ou recebida no decorrer de uma relação profissional ou comercial, mesmo após o término dessa relação; e
- (d) Utilizar ou divulgar informações sujeitas ao dever de confidencialidade, mesmo que essas informações tenham se tornado publicamente disponíveis, seja de maneira lícita ou ilícita.

R114.3 Como exceção ao parágrafo R114.2, um contabilista profissional pode divulgar ou usar informações confidenciais quando:

- (a) Houver um dever ou direito legal ou profissional de fazê-lo; ou
- (b) Isso for autorizado pelo cliente ou por qualquer pessoa com autoridade para permitir a divulgação ou o uso das informações confidenciais, e isso não foi proibido por lei ou regulamentação.

114.3 A1 A confidencialidade serve o interesse público porque facilita o livre fluxo de informações do cliente ou da organização empregadora do contabilista profissional para o contabilista, sabendo que as informações não serão divulgadas a terceiros. No entanto, as seguintes são circunstâncias em que os contabilistas profissionais podem ser obrigados ou ter o dever ou direito de divulgar informações confidenciais:

- (a) A divulgação é exigida por lei ou regulamento, por exemplo:
 - (i) Apresentação de documentos ou outras provas no decorrer de processos legais; ou
 - (ii) Divulgação às autoridades públicas competentes de infrações à lei que venham a ser descobertas.
- (b) Existe um dever ou direito profissional de divulgar ou utilizar informações, quando não proibido por lei ou regulamento:
 - (i) Para cumprir a revisão de qualidade de um órgão profissional;
 - (ii) Para responder a uma investigação ou inquérito por parte de um órgão profissional ou regulador
 - (iii) Para proteger os interesses profissionais de um contabilista profissional em processos legais; ou

(iv) Para cumprir normas técnicas e profissionais, incluindo requisitos éticos.

114.3 A2 Ao decidir se deve divulgar ou utilizar informações confidenciais, os fatores a considerar, dependendo das circunstâncias, incluem:

- Se os interesses de qualquer parte, incluindo terceiros cujos interesses possam ser afetados, poderiam ser prejudicados caso o cliente ou a organização empregadora autorizem a divulgação ou o uso das informações pelo contabilista profissional.
- Se todas as informações relevantes são conhecidas e fundamentadas, na medida do possível. Fatores que afetam a decisão de divulgar ou utilizar as informações incluem:
 - Fatos não comprovados.
 - Informações incompletas.
 - Conclusões não fundamentadas.
- O meio proposto para comunicar as informações.
- Se as partes a quem as informações serão fornecidas ou que terão acesso a elas são destinatários apropriados.
- Qualquer lei ou regulamento aplicável (incluindo aqueles que regem a privacidade) na jurisdição onde a divulgação pode ocorrer e, se diferente, na jurisdição onde a informação confidencial se originou.

114.3 A3 As circunstâncias em que uma firma ou organização empregadora solicita autorização para usar ou divulgar informação confidencial incluem situações em que a informação será utilizada para fins de formação, no desenvolvimento de produtos ou tecnologia, em investigação ou como material de referência para dados comparativos do setor ou outros estudos. Tal autorização pode ter uma aplicação geral (por exemplo, no uso da informação para formação interna ou iniciativas de aprimoramento da qualidade). Ao obter a autorização do indivíduo ou entidade que forneceu tal informação para uso em circunstâncias específicas, considerações relevantes a serem comunicadas (preferencialmente por escrito) podem incluir:

- A natureza da informação a ser usada ou divulgada.
- O propósito para o qual a informação será usada ou divulgada (por exemplo, desenvolvimento de tecnologia, pesquisa ou dados de referência ou estudos).
- O indivíduo ou entidade que realizará a atividade para a qual a informação será usada ou divulgada.
- Se a identidade do indivíduo ou entidade que forneceu essa informação, ou de quaisquer indivíduos ou entidades a que essa informação se refere, será identificável a partir do resultado da atividade para a qual a informação será usada ou divulgada.

R114.4 Um contabilista profissional deve continuar a cumprir com o princípio de confidencialidade mesmo após o fim do relacionamento entre contabilista ou cliente ou organização empregadora. Ao mudar de emprego ou adquirir um novo cliente, o contabilista tem o direito de usar a experiência prévia, mas não deve utilizar ou divulgar nenhuma informação confidencial adquirida ou recebida no decorrer de um relacionamento profissional ou comercial.

SUBSECÇÃO 115- COMPORTAMENTO PROFISSIONAL

R115.1 Um contabilista profissional deve cumprir o princípio de comportamento profissional, o que exige que o contabilista:

- (a) Cumpra com as leis e regulamentações aplicáveis;
- (b) Comporte-se de maneira consistente com a responsabilidade da profissão de atuar no interesse público em todas as atividades profissionais e relações comerciais; e
- (c) Evite qualquer conduta que o contabilista saiba, ou deva saber que possa desacreditar a profissão.

Um contabilista profissional não deve, de forma consciente, envolver-se em qualquer negócio, ocupação ou atividade que prejudique ou possa prejudicar a integridade, a objetividade ou a boa reputação da profissão, e que, como resultado, seja incompatível com os princípios fundamentais.

115.1 A1 A conduta que possa desacreditar a profissão inclui qualquer comportamento que um terceiro razoável e bem informado provavelmente concluiria que afeta negativamente a boa reputação da profissão.

R115.2 Ao realizar atividades de publicidade ou promoção, um contabilista profissional não deve desacreditar a profissão. O contabilista deve ser honesto e verdadeiro e não deve fazer:

- (a) Alegações exageradas sobre os serviços oferecidos ou sobre suas qualificações ou experiência; ou
- (b) Referências depreciativas ou comparações não fundamentadas ao trabalho de outros.

115.2 A2 Se um contabilista profissional tiver dúvidas sobre a adequação de uma forma de publicidade ou promoção, é recomendável que consulte o órgão profissional relevante.

SECÇÃO 120

A ESTRUTURA CONCEPTUAL

Introdução

- 120.1 As circunstâncias em que os contabilistas profissionais operam podem criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. A secção 120 estabelece requisitos e material de aplicação, incluindo uma estrutura conceptual, para auxiliar os contabilistas no cumprimento dos princípios fundamentais e no cumprimento da sua responsabilidade de atuar no interesse público. Esses requisitos e material de aplicação abrangem uma ampla gama de fatos e circunstâncias, incluindo diversas atividades profissionais, interesses e relacionamentos que possam criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. Além disso, desencorajam os contabilistas de concluírem que uma situação é permitida apenas porque não é especificamente proibida pelo Código.
- 120.2 A estrutura conceptual especifica uma abordagem para que um contabilista profissional:
- (a) Identifique ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais;
 - (b) Avalie as ameaças identificadas; e
 - (c) Enfrente as ameaças, eliminando-as ou reduzindo-as a um nível aceitável.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R120.3** O contabilista profissional deve aplicar a estrutura conceptual para identificar, avaliar e enfrentar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais estabelecidos na Secção 110.
- 120.3 A1 Requisitos adicionais e material de aplicação relevantes para a aplicação da estrutura conceptual estão estabelecidos em:
- (a) Parte 2- *Contabilistas Profissionais no Sector Empresarial*;
 - (b) Parte 3- *Contabilistas Profissionais em Prática Pública*; e
 - (c) *Normas Internacionais de Independência*, conforme segue:
 - (i) Parte 4A- *Independência para Trabalhos de Auditoria e Revisão*; e
 - (ii) Parte 4B- *Independência para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam Trabalhos de Auditoria ou Revisão*
- R120.4** Ao lidar com uma questão ética, o contabilista profissional deve considerar o contexto em que a questão surgiu ou pode surgir. Quando um contabilista profissional em prática pública realiza atividades profissionais em função do seu vínculo com a firma, seja como contratado, empregado ou proprietário, ele deve cumprir as disposições da Parte 2 aplicáveis a essas circunstâncias.
- R120.5** Ao aplicar a estrutura conceptual, o contabilista profissional deve:
- (a) Ter uma mentalidade inquisitiva;
 - (b) Exercer julgamento profissional; e

- (c) Aplicar o teste do terceiro razoável e informado, conforme descrito no parágrafo 120.5 A9

Ter uma Mentalidade Inquisitiva

120.5 A1 Ter uma mentalidade inquisitiva é um pré-requisito para obter uma compreensão adequada dos fatos e circunstâncias conhecidos, necessários para a correta aplicação da estrutura conceptual. Ter uma mentalidade inquisitiva envolve:

- (a) Considerar a fonte, relevância e suficiência das informações obtidas, levando em conta a natureza, o âmbito e os resultados da atividade profissional realizada; e
- (b) Estar aberto e alerta para a necessidade de investigação adicional ou outras ações.

120.5 A2 Ao considerar a fonte, relevância e suficiência das informações obtidas, o contabilista profissional pode avaliar, entre outros aspetos, se:

- Surge nova informação ou houve mudanças nos factos e circunstâncias.
- A informação ou a sua fonte pode estar influenciada por parcialidade ou interesse pessoal.
- Há motivo para suspeitar que informações potencialmente relevantes estão ausentes dos factos e circunstâncias conhecidas pelo contabilista.
- Existe inconsistência entre os factos conhecidos e as expectativas do profissional.
- As informações fornecem uma base razoável para chegar a uma conclusão.
- Pode haver outras conclusões razoáveis que poderiam ser alcançadas a partir das informações obtidas.

120.5 A3 O parágrafo R120.5 exige que todos os contabilistas profissionais tenham uma mentalidade inquisitiva ao identificar, avaliar e abordar ameaças aos princípios fundamentais. Este requisito para aplicar a estrutura conceptual aplica-se a todos os contabilistas, independentemente da atividade profissional realizada. Sob os padrões de auditoria, revisão e outras garantias de fiabilidade, incluindo os emitidos pelo IAASB, os contabilistas também são obrigados a exercer ceticismo profissional, o que inclui uma avaliação crítica das provas.

Exercício de Julgamento Profissional

120.4 A4 O julgamento profissional envolve a aplicação de formação relevante, conhecimento profissional, competência e experiência adequados aos factos e circunstâncias, tendo em conta a natureza e o âmbito das atividades profissionais específicas, assim como os interesses e relações envolvidas.

120.5 A5 O julgamento profissional é necessário quando o contabilista aplica a estrutura conceptual para tomar decisões informadas sobre as opções de ação disponíveis e para determinar se essas decisões são apropriadas nas circunstâncias. Ao fazer essa determinação, o contabilista pode considerar questões como se:

- A experiência do contabilista e conhecimento são suficientes para chegar a uma conclusão.
- Há a necessidade de consultar outros com experiência ou conhecimento relevante.

- O próprio preconceito ou parcialidade do contabilista pode estar a afetar o exercício do seu julgamento profissional.
- 120.5 A6 As circunstâncias em que os contabilistas profissionais realizam as suas atividades e os fatores envolvidos variam consideravelmente em termos de alcance e complexidade. O julgamento profissional exercido pelos contabilistas pode precisar de considerar a complexidade resultante do efeito composto da interação entre, e das mudanças em elementos dos factos e circunstâncias que são incertos, bem como variáveis e pressupostos que são interconectados ou interdependentes.
- 120.5 A7 Gerir a complexidade envolve:
- Tornar a firma ou organização empregadora e, se aplicável, as partes interessadas relevantes cientes das incertezas ou dificuldades inerentes que surgem dos factos e circunstâncias. (Ref: Parágrafo R113.3)
 - Estar alerta para qualquer desenvolvimento ou mudança nos factos e circunstâncias e avaliar se estes podem afetar qualquer julgamento que o contabilista tenha feito. (Ref: Parágrafos R120.5 a 120.5 A3, e R120.9 a 120.9 A2)
- 120.5 A8 Gerir a complexidade pode também envolver:
- Analisar e investigar, conforme relevante, quaisquer elementos incertos, as variáveis e suposições e como estão interligados ou são interdependentes.
 - Usar tecnologia para analisar dados relevantes e informar o julgamento do contabilista.
 - Consultar outros, incluindo especialistas, para garantir um desafio adequado e uma contribuição adicional como parte do processo de avaliação.

Terceiro Razoável e Informado

- 120.5 A9 O teste do terceiro razoável e informada é uma consideração do contabilista profissional sobre se as mesmas conclusões seriam provavelmente alcançadas por outra parte. Essa consideração é feita a partir da perspectiva de um terceiro razoável e informado, que pesa todos os factos e circunstâncias relevantes que o contabilista conhece, quando as conclusões são feitas. O terceiro razoável e informado não precisa de ser um contabilista, mas deve possuir o conhecimento e a experiência relevantes para compreender e avaliar, de forma imparcial, a adequação das conclusões do contabilista.

Identificação de Ameaças

- R120.6** O contabilista profissional deve identificar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.
- 120.6 A1 Uma compreensão dos factos e circunstâncias, incluindo quaisquer atividades profissionais, interesses e relações que possam comprometer o cumprimento dos princípios fundamentais, é um pré-requisito para que o contabilista profissional identifique ameaças a esse cumprimento. A existência de certas condições, políticas e procedimentos estabelecidos pela profissão, legislação, regulamentação, pela firma ou pela organização empregadora, que possam melhorar a conduta ética do contabilista, também pode ajudar a identificar ameaças ao cumprimento dos princípios

fundamentais. O parágrafo 120.8 A2 inclui exemplos gerais dessas condições, políticas e procedimentos que também são fatores relevantes para avaliar o nível das ameaças.

- 120.6 A2 As ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais podem ser criadas por uma ampla variedade de factos e circunstâncias. Não é possível definir todas as situações que gerem ameaças. Além disso, a natureza dos trabalhos e das atribuições pode variar e, conseqüentemente, diferentes tipos de ameaças podem surgir.
- 120.6 A3 As ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais enquadram-se numa ou mais das seguintes categorias:
- (a) Ameaça de interesse pessoal - a ameaça de que um interesse financeiro ou outro tipo de interesse influencie indevidamente o julgamento ou comportamento do contabilista profissional;
 - (b) Ameaça de autorrevisão - o risco de que o contabilista profissional não avalie adequadamente os resultados de um julgamento anterior ou de uma atividade realizada por si ou por outra pessoa dentro da sua firma ou organização empregadora, dos quais dependa para formar um julgamento ao desempenhar uma atividade atual;
 - (c) Ameaça de representação - o risco de que um contabilista profissional promova a posição de um cliente ou da organização empregadora a um ponto que comprometa a sua objetividade;
 - (d) Ameaça de familiaridade - o risco de que, devido a uma relação prolongada ou próxima com um cliente ou organização empregadora, um contabilista profissional se torne demasiado solidário para com os seus interesses ou demasiado condescendente com o seu trabalho; e
 - (e) Ameaça de intimidação - o risco de que um contabilista profissional seja dissuadido de atuar com objetividade devido a pressões reais ou percebidas, incluindo tentativas de exercer influência indevida sobre ele.
- 120.6 A4 Uma circunstância pode criar mais do que uma ameaça, e uma ameaça pode afetar o cumprimento de mais do que um princípio fundamental.

Avaliação de Ameaças

R120.7 Quando o contabilista profissional identifica uma ameaça ao cumprimento dos princípios fundamentais, deve avaliar se essa ameaça se encontra a um nível aceitável.

Nível Aceitável

R120.7 A1 Um nível aceitável é um nível em que um contabilista profissional, utilizando o teste de “terceiro razoável e informado, provavelmente concluiria que o contabilista está em conformidade com os princípios fundamentais.

Fatores Relevantes na Avaliação do Nível das Ameaças

- 120.8 A1 A consideração de fatores qualitativos, bem como quantitativos, é relevante na avaliação das ameaças por parte do contabilista profissional, assim como o efeito combinado de múltiplas ameaças, se aplicável.
- 120.8 A2 A existência de condições, políticas e procedimentos descritivos no parágrafo 120.6 A1 também pode ser fator relevante na avaliação do nível de ameaças à conformidade com os princípios fundamentais. Exemplos dessas condições, políticas e procedimentos incluem:

O CÓDIGO

- Requisitos de governança corporativa.
- Requisitos educacionais, de formação e de experiência para a profissão.
- Sistema eficazes de reclamação que permitem ao contabilista profissional e ao público em geral chamar a atenção para comportamentos antiéticos.
- Um dever explicitamente declarado de relatar incumprimento dos requisitos éticos.
- Monitorização profissional ou regulamentar e procedimentos disciplinares.

Consideração de Nova Informação ou Mudanças nos Factos e Circunstâncias

R120.9 Se o contabilista profissional tomar conhecimento de novas informações ou mudanças nos factos e circunstâncias que possam impactar se uma ameaça foi eliminada ou reduzida a um nível aceitável, o contabilista deverá reavaliar e abordar essa ameaça de forma apropriada.

120.9 A1 Manter-se alerta ao longo da atividade profissional auxilia o contabilista profissional a determinar se novas informações surgiram ou mudanças nos factos e circunstâncias ocorreram que:

- (a) Impactam o nível de uma ameaça; ou
- (b) Afetam as conclusões do contabilista sobre se as salvaguardas aplicadas continuam a ser apropriadas para abordar as ameaças identificadas.

120.9 A2 Se novas informações resultarem na identificação de uma nova ameaça, o contabilista profissional deverá avaliar e, conforme apropriado, abordar essa ameaça. (Ref: Parágrafos R120.7 e R120.10)

Abordagem das Ameaças

R120.10 Se o contabilista profissional determinar que as ameaças identificadas ao cumprimento dos princípios fundamentais não estão em um nível aceitável, deverá abordar essas ameaças eliminando-as ou reduzindo-as a um nível aceitável. O contabilista deverá fazê-lo por meio de:

- (a) Eliminação das circunstâncias, incluindo interesses ou relações, que estejam a criar as ameaças;
- (b) Aplicação de salvaguardas, quando disponíveis e passíveis de serem aplicadas, para reduzir as ameaças a um nível aceitável; ou
- (c) Recusa ou cessação da atividade profissional específica.

Ações para Eliminar Ameaças

120.10 A1 Dependendo dos factos e circunstâncias, uma ameaça pode ser abordada eliminando a circunstância que a criou. No entanto, existem situações em que as ameaças só podem ser resolvidas recusando ou terminando a atividade profissional específica. Isto acontece porque as circunstâncias que originaram as ameaças não podem ser eliminadas e as salvaguardas não são passíveis de aplicação para reduzir a ameaça a um nível aceitável.

Salvaguardas

120.10 A2 As salvaguardas são ações, individualmente ou em combinação, que o contabilista profissional adota para reduzir eficazmente as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais a um nível aceitável.

Consideração dos Julgamentos Significativos Tomados e Conclusões Globais Alcançadas

R120.11 O contabilista profissional deve formar uma conclusão global sobre se as ações que adota, ou pretende adotar, para abordar as ameaças criadas irão eliminá-las ou reduzi-las a um nível aceitável. Ao formar esta conclusão global, o contabilista deve:

- (a) Rever quaisquer julgamentos significativos tomados ou conclusões alcançadas; e
- (b) Utilizar o teste do terceiro razoável e informado.

Outras Considerações na Aplicação da Estrutura Conceptual

Parcialidade

120.12 A1 A parcialidade, consciente ou inconsciente, afeta o exercício do julgamento profissional ao identificar, avaliar e abordar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.

120.12 A2 Exemplos de potenciais enviesamentos a ter em conta no exercício do julgamento profissional incluem:

- Parcialidade de ancoragem, que é a tendência para usar uma informação inicial como referência (ou “âncora”), em relação à qual se avalia inadequadamente a informação subsequente.
- Parcialidade de automatização, que tem tendência para confiar excessivamente nos resultados gerados por sistemas automatizados, mesmo quando o raciocínio humano ou informações contraditórias levantam dúvidas quanto à fiabilidade ou adequação desses resultados.
- Parcialidade de disponibilidade, que tem tendência para atribuir maior peso a acontecimentos ou experiências que surgem imediatamente à mente ou estão facilmente acessíveis, em detrimento de outros menos evidentes.
- Parcialidade de confirmação, que tem tendência para valorizar mais informação que confirma crenças pré-existentes do que aquela que as contradiz ou põe em causa.
- Pensamento de grupo, que é a tendência de um grupo de pessoas desencorajar a criatividade e responsabilidade individuais, levando a decisões tomadas sem raciocínio crítico ou consideração de alternativas.
- Parcialidade de excesso de confiança, que tem tendência para sobrestimar a própria capacidade de avaliar riscos ou tomar decisões e julgamentos acertados.
- Parcialidade de representatividade, que tem tendência para basear julgamentos numa perceção construída a partir de padrões de experiências, acontecimentos ou crenças que se assumem serem representativos.
- Perceção seletiva, que tem tendência para que as expectativas de uma pessoa influenciem a forma como essa pessoa interpreta uma determinada situação ou indivíduo.

120.12 A3 Ações que podem mitigar o efeito da parcialidade incluem:

- Solicitar aconselhamento a especialistas para obter informações adicionais.
- Consultar outros para garantir um desafio apropriado como parte do processo de avaliação.

O CÓDIGO

- Receber formação relacionada com a identificação de parcialidade como parte do desenvolvimento profissional.

Cultura Organizacional

120.13 A1 A aplicação eficaz da estrutura conceptual por um contabilista profissional é aprimorada quando a importância dos valores éticos, que estão alinhados com os princípios fundamentais e outras disposições estabelecidas no Código, é promovida através da cultura interna da organização do contabilista.

120.13 A2 A promoção de uma cultura ética dentro de uma organização é mais eficaz quando:

- (a) Os líderes e aqueles em cargos de gestão promovem a importância dos valores éticos da organização e se responsabilizam por demonstrá-los, assim como os outros;
- (b) Existem programas apropriados de educação e formação, processos de gestão e critérios de avaliação de desempenho e recompensa que promovem uma cultura ética;
- (c) Existem políticas e procedimentos eficazes para incentivar e proteger aqueles que reportam comportamentos ilegais ou antiéticos, incluindo os denunciantes; e
- (d) A organização adere os valores éticos nas suas interações com terceiros.

120.13 A3 É expectável que os contabilistas profissionais:

- (a) Incentivem e promovam uma cultura baseada em ética na sua organização, tendo em conta a sua posição e senioridade; e
- (b) Demonstrem comportamento ético nas interações com indivíduos com os quais, e entidades com as quais, os contabilistas, a firma ou a organização empregadora tenham uma relação profissional ou de negócios.

Considerações para Auditorias, Revisões, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados

Cultura da Firma

120.14 A1 A ISQM 1 define requisitos e material de aplicação relacionados com a cultura da firma no contexto das responsabilidades de uma firma para desenhar, implementar e operar um sistema de gestão da qualidade para auditorias ou revisões de demonstrações financeiras, ou outros trabalhos de garantia de fiabilidade ou serviços relacionados.

Independência

120.15 A1 Os contabilistas profissionais em prática pública são obrigados, pelas *Normas Internacionais de Independência*, a ser independentes ao realizar auditorias, revisões ou outros trabalhos de garantia de fiabilidade. A independência está ligada aos princípios fundamentais de objetividade e integridade. Ela compreende:

- (a) Independência da mente - o estado mental que permite a expressão de uma conclusão sem ser afetado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo assim que um indivíduo atue com integridade e exerça objetividade e ceticismo profissional.
- (b) Independência na aparência - evitar factos e circunstâncias tão significativos que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria que a integridade,

objetividade ou ceticismo profissional de uma firma ou de um membro da equipa de auditoria ou garantia de fiabilidade foi comprometido.

- 120.15 A2 *As Normas Internacionais de Independência* definem requisitos e material de aplicação sobre como aplicar a estrutura conceptual para manter a independência ao realizar auditorias, revisões ou outros trabalhos de garantia de fiabilidade. Os contabilistas profissionais e as firmas são obrigadas a cumprir esses padrões para serem independentes ao realizar tais trabalhos. A estrutura conceptual para identificar, avaliar e abordar ameaças à conformidade como os princípios fundamentais aplica-se da mesma forma aos requisitos de independência. As categorias de ameaças à conformidade com os princípios fundamentais descritas no parágrafo 120.06 A3 são também categorias de ameaças à conformidade com os requisitos de independência.
- 120.15 A3 As condições, políticas e procedimentos descritos nos parágrafos 120.6 A1 e 120.8 A2, que podem ajudar na identificação e avaliação de ameaças à conformidade com os princípios fundamentais, também podem ser fatores relevantes para identificar e avaliar ameaças à independência. No contexto de auditorias, revisões e outros trabalhos de garantia de fiabilidade, um sistema de gestão da qualidade projetado, implementado e operado por uma firma de acordo com os padrões de gestão da qualidade emitidos pelo IAASB é um exemplo de tais condições, políticas e procedimentos.

Ceticismo Profissional

- 120.16 A1 De acordo com as normas de auditoria, revisão e outros trabalhos de garantia de fiabilidade, incluindo aqueles emitidos pelo IAASB, os contabilistas profissionais em prática pública são obrigados a exercer ceticismo profissional ao planear e realizar auditorias, revisões e outros trabalhos de garantia de fiabilidade. O ceticismo profissional e os princípios fundamentais descritos na Secção 110 são conceitos inter-relacionados.
- 120.16 A2 Numa auditoria de demonstrações financeiras, o cumprimento dos princípios fundamentais, de modo individual e coletivo, apoia o exercício do ceticismo profissional, conforme ilustrado pelos seguintes exemplos:
- *Integridade* exige que o contabilista profissional seja direto e honesto. Por exemplo, o contabilista cumpre o princípio da integridade ao:
 - Ser direto e honesto ao levantar preocupações sobre uma posição adotada por um cliente.
 - Realizar investigações sobre informações inconsistentes e procurar mais provas de auditoria para resolver preocupações sobre declarações que possam ser materialmente falsas ou enganosas, a fim de tomar decisões informadas sobre o curso de ação apropriado nas circunstâncias.
 - Ter a força de carácter para agir de forma adequada, mesmo quando for confrontado com pressões para agir de outra forma ou quando isso gerar consequências pessoais ou organizacionais adversas. Agir adequadamente envolve:
 - (a) Manter a posição diante de dilemas e situações difíceis; ou
 - (b) Desafiar outros sempre que as circunstâncias exigirem, de uma maneira apropriada para a situação.

O CÓDIGO

Ao fazer isso, o contabilista demonstra a avaliação crítica das provas de auditoria, que contribui para o exercício do ceticismo profissional.

- *Objetividade* exige que o contabilista profissional exerça julgamento profissional ou empresarial sem ser comprometido por:
 - (a) Parcialidade;
 - (b) Conflito de interesse; ou
 - (c) Influência indevida ou dependência excessiva de indivíduos, organizações, tecnologia ou outros fatores.

Por exemplo, o contabilista cumpre o princípio da objetividade ao:

- (a) Reconhecer circunstâncias ou relações, como familiaridade com o cliente, que possam comprometer o julgamento profissional ou empresarial do contabilista;
- (b) Considerar o impacto dessas circunstâncias e relações sobre o julgamento do contabilista ao avaliar a suficiência e adequação das provas de auditoria relacionadas com um assunto material para as demonstrações financeiras do cliente.

Ao fazê-lo, o contabilista atua de uma forma que contribui para o exercício do ceticismo profissional.

- *Competência profissional e o zelo* devido exigem que o contabilista profissional possua o conhecimento e a competência técnica ao nível necessário para assegurar a prestação de um serviço profissional competente e que atua com diligência em conformidade com as normas, leis e regulamentos aplicáveis. Por exemplo, o contabilista cumpre o princípio da competência profissional e do zelo devido ao:
 - (a) Aplicar conhecimentos relevantes ao setor de atividade e às operações do cliente, de forma a identificar adequadamente os riscos de distorção material;
 - (b) Conceber e executar procedimentos de auditoria apropriados; e
 - (c) Aplicar o conhecimento relevante ao avaliar de forma crítica se as provas de auditoria obtidas são suficientes e apropriadas nas circunstâncias.

Ao agir dessa forma, o contabilista demonstra uma conduta que reforça o exercício do ceticismo profissional.

PARTE 2 - CONTABILISTAS PROFISSIONAIS NO SETOR EMPRESARIAL

	Página
Secção 200 Aplicação da Estrutura Conceptual - Contabilistas no Setor Empresarial	32
Secção 210 Conflitos de Interesse	37
Secção 220 Elaboração e Apresentação de Informação	40
Secção 230 Atuação com Competência Suficiente	45
Secção 240 Interesses Financeiros, Remuneração e Incentivos Ligados ao Relato Financeiro e à Tomada de Decisões	47
Secção 250 Incentivos, Incluindo Ofertas e Hospitalidade	49
Secção 260 Resposta à Não Conformidade com Leis e Regulamentos	54
Secção 270 Pressão para o Incumprimento dos Princípios Fundamentais	62

PARTE 2 - CONTABILISTAS PROFISSIONAIS NO SETOR EMPRESARIAL

SECÇÃO 200

APLICAÇÃO DA ESTRUTURA CONCEPTUAL - CONTABILISTAS NO SETOR EMPRESARIAL

Introdução

- 200.1 Esta parte do Código estabelece requisitos e material de aplicação para contabilistas no sector empresarial aquando da aplicação da estrutura conceptual definida na Secção 120. Não descreve todos os factos e circunstâncias, incluindo atividades profissionais, interesses e relações, que possam ser enfrentados por contabilistas no setor empresarial e que criem ou possam criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. Assim, a estrutura conceptual exige que os contabilistas no setor empresarial estejam atentos a tais factos e circunstâncias.
- 200.2 Investidores, credores, entidades empregadoras e outros setores da comunidade empresarial, bem como governos e o público em geral, podem confiar no trabalho dos contabilistas no sector empresarial. Os contabilistas no sector empresarial podem ser, individual ou conjuntamente, responsáveis pela elaboração e apresentação de informação financeira e outra, na qual tanto as entidades empregadoras como terceiros possam confiar. Podem também ser responsáveis por assegurar uma gestão financeira eficaz e por prestar aconselhamento competente sobre uma variedade de matérias relacionadas com os negócios.
- 200.3 Um contabilista no sector empresarial pode ser um empregado, prestador de serviços, sócio, administrador (executivo ou não executivo), proprietário-gerente ou voluntário de uma organização empregadora. A forma jurídica da relação do contabilista com a organização empregadora não afeta as responsabilidades éticas atribuídas ao contabilista.
- 200.4 Nesta parte, o termo “contabilista profissional” refere-se a:
- (a) Um contabilista no sector empresarial; e
 - (b) Um indivíduo que seja um contabilista profissional em prática pública quando exerce atividades profissionais decorrentes da sua relação com a firma, seja como prestador de serviços, empregado ou proprietário. Mais informações sobre quando a Parte 2 é aplicável a contabilistas em prática profissional encontram-se nos parágrafos R120.4, R300.5 e 300.5 A1.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R200.5** Um contabilista profissional deve cumprir com os princípios fundamentais estabelecidos na Secção 110 e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e lidar com ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.
- 200.5 A1 Um contabilista profissional tem a responsabilidade de promover os objetivos legítimos da organização empregadora. O Código não pretende impedir os contabilistas de

cumprirem essa responsabilidade, mas aborda circunstâncias em que o cumprimento dos princípios fundamentais possa estar comprometido.

- 200.5 A2 Os contabilistas profissionais podem promover a posição da organização empregadora ao apoiarem os seus objetivos e metas legítimos, desde que quaisquer declarações feitas não sejam falsas nem enganadoras. Tais ações normalmente não criariam uma ameaça de representação.
- 200.5 A3 Quanto mais elevada for a posição de um contabilista profissional, maior será a sua capacidade e oportunidade de aceder à informação, bem como de influenciar políticas, decisões e ações de outros envolvidos com a organização empregadora. Na medida em que tenham essa capacidade, tendo em conta a sua posição e grau de responsabilidade na organização, espera-se que os contabilistas incentivem e promovam uma cultura baseada na ética dentro da organização e que demonstrem comportamento ético nas interações com pessoas e entidades com as quais o contabilista ou a organização empregadora tenham uma relação profissional ou comercial, de acordo com o parágrafo 120.13 A3. Exemplos de ações que podem ser tomadas incluem a introdução, implementação e supervisão de:
- Programas de formação e educação em ética.
 - Processos de gestão e critérios de avaliação de desempenho e recompensa que promovam uma cultura ética.
 - Políticas de ética e de denúncia de irregularidades.
 - Políticas e procedimentos concebidos para prevenir o incumprimento de leis e regulamentos.

Identificação de Ameaças

- 200.6 A1 Ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais podem ser criadas por uma ampla variedade de factos e circunstâncias. As categorias de ameaça estão descritas no parágrafo 120.6 A3. Seguem-se exemplos de factos e circunstâncias dentro de cada uma dessas categorias que podem criar ameaças para um contabilista ao desempenhar atividade profissional:
- (a) Ameaças de Interesse Pessoal
- Um contabilista profissional que detém um interesse financeiro na organização empregadora ou recebe desta um empréstimo ou garantia.
 - Um contabilista profissional que participa em esquemas de remuneração por incentivos oferecidos pela organização empregadora.
 - Um contabilista profissional com acesso a ativos da empresa para uso pessoal.
 - Um contabilista profissional que recebe uma oferta de presente ou tratamento especial de um fornecedor da organização empregadora.
- (b) Ameaças de Autorrevisão
- Um contabilista profissional que determina o tratamento contabilístico apropriado para uma combinação de negócios depois de ter realizado o estudo de viabilidade que sustentou a decisão de aquisição.

O CÓDIGO

(c) Ameaças de Representação

- Um contabilista profissional com oportunidade de manipular informação num prospeto para obter financiamento em condições favoráveis.

(d) Ameaças de Familiaridade

- Um contabilista profissional responsável pelo relato financeiro da organização empregadora quando um membro da família imediata ou próxima, empregado da mesma organização, toma decisões que afetam esse relato financeiro.
- Um contabilista profissional com uma relação prolongada com indivíduos que influenciam decisões empresariais.

(e) Ameaças de Intimidação

- Um contabilista profissional, ou um membro da família imediata ou próxima, que enfrente a ameaça de despedimento ou substituição devido a um desacordo sobre:
 - A aplicação de um princípio contabilístico.
 - A forma como a informação financeira deve ser relatada.
- Um indivíduo que tenta influenciar o processo de tomada de decisão do contabilista, por exemplo no que diz respeito à adjudicação de contratos ou à aplicação de um princípio contabilístico.

Identificação de Ameaças Associadas à Utilização da Tecnologia

200.6 A2 Seguem-se exemplos de factos e circunstâncias relacionados com a utilização da tecnologia que podem criar ameaças para um contabilista aquando do desempenho de uma atividade profissional:

- Ameaças de Interesse Pessoal
 - Os dados disponíveis podem não ser suficientes para a utilização eficaz da tecnologia.
 - A tecnologia pode não ser apropriada para o fim a que se destina.
 - O contabilista pode não dispor de informações e conhecimentos suficientes, ou acesso a um perito com entendimento adequado, para utilizar e explicar a tecnologia e a sua adequação ao fim pretendido

(Ref.: Parágrafo 230.2)

- Ameaças de Autorrevisão
 - A tecnologia foi concebida ou desenvolvida com recurso ao conhecimento, experiência ou julgamento profissional do contabilista ou da organização empregadora.

Avaliação de Ameaças

200.7 A1 As condições, políticas e procedimentos descritos nos parágrafos 120.6 A1 e 120.8 A2 podem influenciar a avaliação de se uma ameaça ao cumprimento dos princípios fundamentais se encontra a um nível aceitável.

O CÓDIGO

- 200.7 A2 A avaliação, por parte do contabilista profissional, do nível de uma ameaça também é influenciada pela natureza e âmbito da atividade profissional.
- 200.7 A3 A avaliação do nível de uma ameaça pelo contabilista profissional pode ser influenciada pelo ambiente de trabalho na organização empregadora e pelo seu ambiente operacional. Por exemplo:
- Liderança que enfatize a importância do comportamento ético e a expectativa de que os colaboradores atuem de forma ética.
 - Políticas e procedimentos que capacitem e encorajem os colaboradores a comunicar questões éticas que os preocupem aos níveis superiores de gestão, sem receio de retaliação.
 - Políticas e procedimentos para implementar e monitorizar a qualidade do desempenho dos colaboradores.
 - Sistemas de supervisão corporativa ou outras estruturas de supervisão e controlos internos robustos.
 - Procedimentos de recrutamento que enfatizem a importância da contratação pessoal competente e de elevado nível.
 - Comunicação atempada das políticas e procedimentos, incluindo quaisquer alterações, a todos os colaboradores, bem como formação e educação adequadas sobre essas políticas e procedimentos.
 - Políticas de ética e de código de conduta.
- 200.7 A4 A avaliação, por parte do contabilista, do nível de uma ameaça associada à utilização de tecnologia também pode ser influenciada pelo ambiente de trabalho na organização empregadora e pelo seu ambiente operacional. Por exemplo:
- Nível de supervisão corporativa e de controlos internos sobre a tecnologia.
 - Avaliações da qualidade e funcionalidade da tecnologia realizadas por terceiros.
 - Formação regularmente disponibilizada a todos os colaboradores relevantes, de forma que adquiram e mantenham a competência profissional necessária para compreender, utilizar e explicar adequadamente a tecnologia e a sua adequação ao fim que se destina.
- 200.7 A5 Os contabilistas profissionais podem considerar a obtenção do aconselhamento jurídico sempre que considerem que comportamentos ou ações antiéticas de outras pessoas ocorreram ou continuarão a ocorrer dentro da organização empregadora.

Abordagem de Ameaças

- 200.8 A1 As Secções 210 a 270 descrevem determinadas ameaças que podem surgir durante a realização de atividades profissionais e incluem exemplos de ações que podem ser tomadas para abordar tais ameaças.
- 200.8 A2 Em situações extremas, se as circunstâncias que criaram as ameaças não puderem ser eliminadas e não existirem salvaguardas disponíveis ou que possam ser aplicadas para reduzir a ameaça a um nível aceitável, pode ser apropriado que o contabilista profissional se demita da organização empregadora.

Comunicação com os Responsáveis pela Governação

- R200.9** Ao comunicar com os encarregados da governação, em conformidade com o Código, o contabilista profissional deve determinar qual ou quais os indivíduos apropriados dentro da estrutura de governação da organização empregadora com quem comunicar. Se o contabilista profissional comunicar com um subgrupo dos encarregados da governação, deve determinar se é também necessário comunicar com todos os encarregados da governação, de forma a garantir que estão devidamente informados.
- 200.9 A1 Ao determinar com quem comunicar, o contabilista profissional pode considerar:
- (a) A natureza e a importância das circunstâncias; e
 - (b) O assunto a comunicar.
- 200.9 A2 Exemplos de um subgrupo dos encarregados da governação incluem um comité de auditoria ou um membro individual dos encarregados da governação.
- R200.10** Se o contabilista profissional comunicar com indivíduos que têm responsabilidades de gestão, bem como responsabilidades de governação, o contabilista deve assegurar-se de que a comunicação com esses indivíduos informa adequadamente todos aqueles com funções de governação com quem, de outro modo, comunicaria.
- 200.10 A1 Em algumas circunstâncias, todos os encarregados da governação estão envolvidos na gestão da organização empregadora, por exemplo, uma pequena empresa onde um único proprietário gere a organização e não existe mais ninguém com funções de governação. Nestes casos, se os assuntos forem comunicados aos indivíduos com responsabilidades de gestão, e esses indivíduos também tiveram responsabilidades de governação, o contabilista profissional satisfaz o requisito de comunicar com os responsáveis pela governação.

SECÇÃO 210

CONFLITOS DE INTERESSE

Introdução

- 210.1 Os contabilistas profissionais são obrigados a cumprir os princípios fundamentais e a aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 210 para identificar, avaliar e tratar as ameaças.
- 210.2 Um conflito de interesse cria ameaças ao cumprimento do princípio da objetividade e pode criar ameaças ao cumprimento dos outros princípios fundamentais. Tais ameaças podem surgir quando:
- (a) Um contabilista profissional realiza uma atividade profissional relacionada com um determinado assunto para duas ou mais partes cujos interesses relativamente a esse assunto estão em conflito; ou
 - (b) O interesse de um contabilista profissional relativamente a um determinado assunto e os interesses de uma parte para a qual o contabilista realiza uma atividade profissional relacionada com esse assunto estão em conflito.
- Uma parte pode incluir uma organização empregadora, um fornecedor, um cliente, um acionista ou outra parte.
- 210.3 Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual a conflitos de interesse.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R210.4** Um contabilista profissional não deve permitir que um conflito de interesse comprometa o seu julgamento profissional ou empresarial.
- 210.4 A1 Exemplos de circunstâncias que podem criar um conflito de interesse incluem:
- Exercer funções de gestão ou governação em duas organizações empregadoras e adquirir informações confidenciais de uma organização que possam ser utilizadas pelo contabilista profissional em benefício ou prejuízo da outra organização.
 - Realizar uma atividade profissional para ambas as partes de uma sociedade, em que ambas contratam o contabilista para as ajudar a dissolver a sociedade.
 - Preparar informações financeiras para determinados membros da gestão da organização empregadora do contabilista que estão a tentar efetuar uma aquisição pela gestão.
 - Ser responsável pela seleção de um fornecedor para a organização empregadora quando um membro da família imediata do contabilista possa beneficiar financeiramente da transação.
 - Exercer funções de governação numa entidade empregadora que está a aprovar determinados investimentos para a empresa, sendo que um desses investimentos irá aumentar o valor da carteira de investimentos do contabilista ou de um membro da sua família imediata.

Identificação de Conflitos

- R210.5** Um contabilista profissional deve tomar medidas razoáveis para identificar circunstâncias que possam criar um conflito de interesse e, portanto, uma ameaça ao

cumprimento de um ou mais dos princípios fundamentais. Essas medidas devem incluir a identificação de:

- (a) A natureza dos interesses e relacionamentos relevantes entre as partes envolvidas; e
- (b) A atividade e suas implicações para as partes relevantes.

R210.6 Um contabilista profissional deve permanecer atento a mudanças ao longo do tempo na natureza das atividades, interesses e relacionamentos que possam criar um conflito de interesse ao realizar uma atividade profissional.

Ameaças Criadas por Conflitos de Interesse

210.7 A1 Em geral, quanto mais direta for a ligação entre a atividade profissional e o assunto no qual os interesses das partes entram em conflito, maior é a probabilidade de que o nível da ameaça não seja aceitável.

210.7 A2 Um exemplo de ação que pode eliminar ameaças criadas por conflitos de interesse é a retirada do processo de tomada de decisão relacionado ao assunto que deu origem ao conflito de interesse.

210.7 A3 Exemplos de ações que podem servir como salvaguardas para lidar com ameaças criadas por conflitos de interesse incluem:

- Reestruturar ou segregar certas responsabilidades e deveres;
- Obter supervisão apropriada, por exemplo, atuar sob a supervisão de um diretor executivo ou não executivo.

Divulgação e Consentimento

Geral

210.8 A1 Geralmente, é necessário:

- (a) Divulgar a natureza do conflito de interesse e como quaisquer ameaças criadas foram abordadas com partes relevantes, incluindo os níveis apropriados dentro da organização empregadora afetados por um conflito; e
- (b) Obter consentimento das partes relevantes para que o contabilista profissional realize a atividade profissional quando salvaguardas forem aplicadas para tratar da ameaça.

210.8 A2 O consentimento pode ser implícito pela conduta de uma parte em circunstâncias nas quais o contabilista profissional tenha provas suficientes para concluir que as partes conhecem as circunstâncias desde o início e aceitaram o conflito de interesse ao não levantarem objeções quanto à sua existência.

210.8 A3 Se tal divulgação ou consentimento não for escrito, recomenda-se que o contabilista profissional documente:

- (a) A natureza das circunstâncias que deram origem ao conflito de interesse;
- (b) As salvaguardas aplicadas para tratar das ameaças, quando aplicável; e
- (c) O consentimento obtido.

Outras Considerações

- 210.9 A1 Ao lidar com um conflito de interesse, recomenda-se que o contabilista profissional procure orientações dentro da organização empregadora ou de terceiros, como um órgão profissional, consultor jurídico ou outro contabilista. Ao fazer tais divulgações ou compartilhar informações dentro da organização empregadora e ao procurar orientações de terceiros, aplica-se o princípio da confidencialidade.

SECÇÃO 220

ELABORAÇÃO E APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÃO

Introdução

- 220.1 Contabilistas profissionais são obrigados a cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar de ameaças.
- 220.2 A elaboração ou apresentação de informação pode criar ameaças de interesse pessoal, intimidação ou outras ameaças ao cumprimento de um ou mais dos princípios fundamentais. Esta secção estabelece requisitos e material de aplicação relevantes à aplicação da estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 220.3 A1 Os contabilistas profissionais, em todos os níveis dentro de uma organização empregadora, estão envolvidos na elaboração ou apresentação de informação, tanto para utilização interna como externa.

- 220.3 A2 As partes interessadas a quem, ou para quem, essa informação é elaborada ou apresentada incluem:

- A gestão e os encarregados da governação
- Investidores, financiadores ou outros credores.
- Entidades reguladoras.

Essa informação pode ajudar as partes interessadas a compreender e avaliar aspetos da situação da organização empregadora e a tomar decisões sobre a mesma. Pode incluir informação financeira e não financeira que seja divulgada publicamente ou usada para fins internos.

Exemplos incluem:

- Relatórios operacionais e de desempenho;
- Análises de apoio à decisão;
- Orçamentos e previsões;
- Informação fornecida aos auditores internos e externos;
- Análises de risco;
- Demonstrações financeiras de propósito geral e específico;
- Declarações fiscais;
- Relatórios submetidos a entidades reguladoras para fins legais e de conformidade.

- 220.3 A3 Para efeitos desta secção, elaborar ou apresentar informação inclui o registo, manutenção e aprovação da informação.

- R220.4** Ao elaborar ou apresentar informação, o contabilista profissional deverá:

- (a) Elaborar ou apresentar a informação de acordo com um referencial de relato relevante, quando aplicável;
- (b) Elaborar ou apresentar a informação de uma forma que não tenha intenção de enganar nem de influenciar de forma indevida os resultados contratuais ou regulatórios;
- (c) Exercer o julgamento profissional para:
 - (i) Representar os factos de forma precisa e completa em todos os aspetos materiais;
 - (ii) Descrever claramente a verdadeira natureza das transações ou atividades empresariais;
 - (iii) Classificar e registar a informação de forma atempada e correta;
- (d) Não omitir nada com a intenção de tornar a informação enganosa ou de influenciar de forma indevida os resultados contratuais ou regulatórios;
- (e) Evitar influências indevidas, ou dependência indevida de indivíduos, organizações ou tecnologia; e
- (f) Estar ciente dos riscos de parcialidade,

220.4 A1 Um exemplo de influenciar indevidamente um resultado contratual ou regulatório é utilizar uma estimativa irrealista com a intenção de evitar o incumprimento de um requisito contratual, como um pacto de dívida, ou de um requisito regulatório, como um requisito de capital para uma instituição financeira.

Uso da Discrição na Elaboração ou Apresentação de Informação

R220.5 A elaboração ou apresentação de informação pode exigir o exercício de discrição no momento de tomar decisões profissionais. O contabilista profissional não deverá exercer tal discrição com intenção de enganar os outros ou de influenciar de forma indevida os resultados contratuais ou regulatórios.

220.5 A1 Exemplos de formas pelas quais a discrição pode ser mal utilizada para alcançar resultados inadequados incluem:

- Determinar estimativas, por exemplo, determinar estimativas de justo valor com o objetivo de deturpar o lucro ou prejuízo.
- Selecionar ou alterar uma política ou método contabilístico entre duas ou mais alternativas permitidas ao abrigo do referencial de relato financeiro aplicável, por exemplo, selecionar uma política para contabilização de contratos de longo prazo com o intuito de deturpar o lucro ou prejuízo.
- Determinar a estruturação das transações, por exemplo, estruturar operações de financiamento de forma a deturpar ativos e passivos ou a classificação dos fluxos de caixa.
- Selecionar divulgações, por exemplo, omitir ou ocultar informação relativa a riscos financeiros ou operacionais com o objetivo de enganar.

R220.6 Ao desempenhar atividades profissionais, especialmente aquelas que não exigem conformidade com um referencial de relato relevante, o contabilista profissional deve exercer julgamento profissional para identificar e considerar:

- (a) O propósito para o qual a informação será utilizada;

(b) O contexto no qual será apresentada; e

(c) O público a quem se destina.

220.6 A1 Por exemplo, ao preparar ou apresentar relatórios pró-forma, orçamentos ou previsões, a inclusão de estimativas, aproximações e pressupostos relevantes, quando apropriado, permitirá que os utilizadores dessa informação formem os seus próprios julgamentos.

220.6 A2 O contabilista profissional também pode considerar esclarecer o público-alvo, o contexto e o propósito da informação a ser apresentada.

Utilização do Trabalho de Terceiros

R220.7 Um contabilista profissional que pretenda utilizar o trabalho de terceiros, sejam internos ou externos à organização empregadora, ou de outras organizações, deverá exercer julgamento profissional para determinar os passos apropriados a tomar, se aplicável, a fim de cumprir as responsabilidades estabelecidas no parágrafo R220.4.

220.7 A1 Fatores a considerar quando um contabilista profissional pretende utilizar o trabalho de terceiros incluem:

- A reputação e experiência, bem como os recursos disponíveis da outra pessoa ou organização.
- Se a outra pessoa está sujeita a normas profissionais e éticas aplicáveis.

Essa informação pode ser obtida através de associações prévias com essa pessoa ou organização, ou consultando terceiros sobre a mesma.

Utilização dos Resultados da Tecnologia

R220.8 Um contabilista profissional que pretenda utilizar os resultados produzidos por tecnologia, quer esta tenha sido desenvolvida ou fornecida por terceiros, deve exercer julgamento profissional para determinar os passos apropriados a tomar, se aplicável, de forma a cumprir as responsabilidades estabelecidas no parágrafo R220.4

220.8 A1 Fatores a considerar quando um contabilista profissional pretende utilizar os resultados da tecnologia incluem:

- A natureza da atividade a ser realizada pela tecnologia.
- A utilização esperada ou o grau de confiança que será depositado nos resultados produzidos pela tecnologia.
- Se o contabilista tem a capacidade, ou acesso a um perito com capacidade, para compreender, utilizar e explicar a tecnologia e a sua adequação para o fim pretendido.
- Se a tecnologia utilizada foi devidamente testada e avaliada para o propósito pretendido.
- Experiência prévia com a tecnologia e se a utilização para finalidades especiais é geralmente aceite.
- A supervisão da organização empregadora relativamente ao desenho, desenvolvimento, implementação, operação, manutenção, monitorização, atualização ou melhoria da tecnologia.

- Os controlos relacionados com a utilização da tecnologia, incluindo os procedimentos de autorização de acesso de utilizadores à tecnologia e a supervisão dessa utilização.
- A adequação dos dados introduzidos na tecnologia, incluindo dados e decisões relacionadas, bem como decisões tomadas por indivíduos no decurso da utilização da tecnologia.

Abordar Informação que É ou Pode ser Enganosa

R220.9 Quando o contabilista profissional tiver conhecimento ou razões para acreditar que a informação com a qual está associado é enganosa, deve tomar as ações apropriadas para tentar resolver a situação.

220.9 A1 Ações que podem ser apropriadas incluem:

- Discutir as preocupações de que a informação é enganosa com o superior hierárquico do contabilista profissional e/ou com o(s) nível(eis) apropriado(s) da gestão dentro da organização empregadora ou com os encarregados da governação, e solicitar a essas pessoas que tomem medidas adequadas para resolver a situação. Essas medidas podem incluir:
 - Obter a informação corrigida.
 - Se a informação já tiver sido divulgada aos utilizadores pretendidos, informá-los da informação correta.
- Consultar as políticas e procedimentos da organização empregadora (por exemplo, uma política de ética ou de denúncia de irregularidades) sobre como tratar internamente estas situações.

220.9 A2 O contabilista profissional pode concluir que a organização empregadora não tomou medidas adequadas. Se continuar a ter razões para acreditar que a informação é enganosa, as seguintes ações adicionais podem ser apropriadas, desde que o contabilista mantenha atenção ao princípio da confidencialidade:

- Consultar:
 - Um organismo profissional relevante.
 - O auditor interno ou externo da organização empregadora.
 - Um advogado.
- Determinar se existe alguma obrigação de comunicar com:
 - Terceiros, incluindo os utilizadores da informação.
 - Autoridades reguladores e de supervisão.

R220.10 Se, após esgotar todas as opções viáveis, o contabilista profissional concluir que não foram tomadas medidas apropriadas e continuar a ter razões para acreditar que a informação é enganosa, deverá recusar associar-se ou continuar associado a essa informação.

220.10 A1 Nessas circunstâncias, pode ser apropriado que o contabilista profissional apresente a sua demissão da organização empregadora.

Documentação

220.11 A1 O contabilista profissional é encorajado a documentar:

- Os factos.
- Os princípios contabilísticos ou outras normas profissionais relevantes envolvidas.
- As comunicações e as partes com quem os assuntos foram discutidos.
- As ações consideradas.
- A forma como o contabilista procurou resolver o(s) assunto(s).

Outras Considerações

220.12 A1 Quando as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais relacionadas com a preparação ou apresentação da informação decorrem de interesses financeiros, incluindo remuneração e incentivos associados à informação financeira e à tomada de decisões, aplicam-se os requisitos e material de aplicação da Secção 240.

220.12 A2 Quando a informação enganosa possa envolver não conformidade com leis e regulamentos, aplicam-se os requisitos e material de aplicação da Secção 260.

220.12 A3 Quando as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais relacionadas com a preparação ou apresentação da informação decorrem de pressões, aplicam-se os requisitos e material de aplicação da Secção 270.

220.12 A4 Quando o contabilista profissional estiver a considerar usar o trabalho de outros ou o resultado de tecnologias, uma consideração importante é se o contabilista se encontra numa posição, dentro da organização empregadora, que lhe permita obter informação relevante sobre os fatores necessários para determinar se tal utilização é apropriada.

SECÇÃO 230

ATUAÇÃO COM COMPETÊNCIA SUFICIENTE

Introdução

- 230.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e lidar com ameaças.
- 230.2 Atuar sem competência suficiente cria uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio da competência profissional e do zelo profissional. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevantes à aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R230.3** O contabilista profissional não deve intencionalmente induzir em erro a organização empregadora quanto ao nível de competência ou experiência que possui.
- 230.3 A1 O princípio da competência profissional e zelo profissional exige que o contabilista profissional apenas assuma tarefas significativas para as quais tenha, ou possa adquirir, formação ou experiência suficientes.
- 230.3 A2 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio da competência profissional e zelo profissional se o contabilista profissional tiver:
- Tempo insuficiente para executar ou concluir as suas funções relevantes.
 - Informação incompleta, restrita ou inadequada para realizar essas funções.
 - Experiência, formação e/ou educação insuficientes.
 - Recursos inadequados para a execução das tarefas.
- 230.3 A3 Os fatores relevantes na avaliação do nível de ameaça incluem:
- O grau em que o contabilista profissional está a trabalhar em conjunto com outros.
 - A posição hierárquica do contabilista dentro da organização.
 - O nível de supervisão e revisão aplicado ao trabalho.
- 230.3 A4 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para lidar com essa ameaça de interesse pessoal incluem:
- Obter assistência ou formação de alguém com os conhecimentos especializados necessários.
 - Assegurar que existe tempo adequado disponível para executar as funções relevantes.
- R230.4** Se uma ameaça ao cumprimento do princípio da competência profissional e do zelo profissional não puder ser eliminada ou reduzida a um nível aceitável, o contabilista profissional deve avaliar se deve recusar executar as funções em questão. Se o contabilista concluir que a recusa é apropriada, deve comunicar os motivos.

Outras Considerações

- 230.5 A1 Os requisitos e material de aplicação constantes da Secção 270 aplicam-se quando um contabilista profissional sofre pressão para atuar de forma que possa violar o princípio da competência profissional e do zelo profissional.

SECÇÃO 240

INTERESSES FINANCEIROS, REMUNERAÇÃO E INCENTIVOS LIGADOS AO RELATO FINANCEIRO E À TOMADA DE DECISÕES

Introdução

- 240.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças.
- 240.2 Ter um interesse financeiro, ou ter conhecimento de um interesse financeiro detido por um membro da família imediata ou próxima, pode criar uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento dos princípios da objetividade ou da confidencialidade. Esta secção estabelece os requisitos específicos e o material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R240.3** Um contabilista profissional não deve manipular informação nem utilizar informação confidencial para ganho pessoal ou ganho financeiro de terceiros.
- 240.3 A1 Os contabilistas profissionais podem deter interesses financeiros, ou ter conhecimento de interesses financeiros de membros da família imediata ou próxima que, em determinadas circunstâncias, podem criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. Interesses financeiros incluem aqueles que resultam de esquemas de remuneração ou incentivos ligados à informação financeira e à tomada de decisões.
- 240.3 A2 Exemplos de circunstâncias que podem criar uma ameaça de interesse pessoal incluem situações em que o contabilista profissional ou um membro da família imediata ou próxima:
- Tem motivação e oportunidade para manipular informação sensível ao mercado, com vista ao ganho financeiro.
 - Detém um interesse financeiro direto ou indireto na organização empregadora, e o valor desse interesse pode ser afetado diretamente por decisões tomadas pelo contabilista.
 - É elegível para um bónus com base nos lucros, e o valor desse bónus pode ser diretamente influenciado pelas decisões tomadas pelo contabilista.
 - Detém, direta ou indiretamente, direitos diferidos de atribuição de ações ou opções sobre ações da organização empregadora, cujo valor pode ser afetado por decisões tomadas pelo contabilista.
 - Participa em esquemas de remuneração que fornecem incentivos para alcançar objetivos ou para apoiar esforços destinados a maximizar o valor das ações da organização empregadora. Um exemplo de tal esquema pode ser a participação em planos de incentivos que estão ligados ao cumprimento de determinadas condições de desempenho.
- 240.3 A3 Fatores relevantes na avaliação do nível de ameaça incluem:

- A significância do interesse financeiro. O que constitui um interesse financeiro significativo dependerá das circunstâncias pessoais e da materialidade do interesse financeiro para o indivíduo.
- A existência de políticas e procedimentos para que um comité independente da gestão determine o nível ou a forma de remuneração da gestão de topo.
- De acordo com as políticas internas, a divulgação às pessoas responsáveis pela governação de:
 - Todos os interesses relevantes.
 - Quaisquer planos para exercer direitos ou realizar operações com ações relevantes.
- Procedimentos de auditoria interna e externa especificamente desenhados para abordar questões relacionadas com os interesses financeiros.

240.3 A4 As ameaças criadas por esquemas de compensação ou incentivos podem ser agravadas por pressões explícitas ou implícitas exercidas por superiores hierárquicos ou colegas. Ver também a Secção 270, *Pressões para o Incumprimento dos Princípios Fundamentais*.

SECÇÃO 250

INCENTIVOS, INCLUINDO OFERTAS E HOSPITALIDADE

Introdução

- 250.1 Os contabilistas profissionais são obrigados a cumprir os princípios fundamentais e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças.
- 250.2 Oferecer ou aceitar incentivos pode criar uma ameaça de interesse pessoal, de familiaridade ou de intimidação ao cumprimento dos princípios fundamentais, em particular os princípios da integridade, objetividade e comportamento profissional.
- 250.3 Esta secção estabelece os requisitos e material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual no que diz respeito à oferta e aceitação de incentivos, no exercício de atividades profissionais que não constituam incumprimento de leis e regulamentos. Esta secção também exige que o contabilista profissional cumpra as leis e regulamentos aplicáveis ao oferecer ou aceitar incentivos.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 250.4 A1 Um incentivo é um objeto, situação ou ação usada como meio de influenciar o comportamento de outra pessoa, embora nem sempre com a intenção de a influenciar de forma indevida. As ofertas podem variar desde atos menores de hospitalidade entre colegas de negócios até atos que resultam em incumprimento de leis e regulamentos. Uma oferta pode assumir várias formas, tais como:
- Presentes.
 - Hospitalidade.
 - Entretenimento.
 - Donativos políticos ou de caridade.
 - Apelos à amizade e lealdade.
 - Oportunidades de emprego ou comerciais.
 - Tratamento preferencial, direitos ou privilégios.

Incentivos Proibidos por Leis e Regulamentos

- R250.5** Em muitas jurisdições, existem leis e regulamentos, como os relacionados como suborno e corrupção, que proíbem a oferta ou aceitação de incentivos em determinadas circunstâncias. O contabilista profissional deve obter um conhecimento adequado dessas leis e regulamentos e cumpri-los quando se deparar com tais situações.

Incentivos Não Proibidos por Leis e Regulamentos

- 250.6 A1 A oferta ou aceitação de incentivos que não seja proibida por leis e regulamento pode ainda assim criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.

Incentivos com Intenção de Influenciar Indevidamente o Comportamento

- R250.7** O contabilista profissional não deve oferecer, nem encorajar outros a oferecer, qualquer incentivo que seja feito, ou que um terceiro razoável e informado provavelmente

concluiria que foi feito, com a intenção de influenciar indevidamente o comportamento do recetor ou de outra pessoa.

R250.8 O contabilista profissional não deve aceitar, nem encorajar outros a aceitar, qualquer incentivo que o contabilista conclua ter sido feito, ou que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria que foi feito, com a intenção de influenciar indevidamente o comportamento do recetor ou de outra pessoa.

250.9 A1 Um incentivo é considerado como tendo a intenção de influenciar indevidamente o comportamento de alguém se fizer com que essa pessoa aja de forma não ética. Essa influência indevida pode ser dirigida tanto ao recetor como a uma terceira pessoa com alguma relação com o recetor. Os princípios fundamentais são uma referência apropriada para o contabilista profissional ao considerar o que constitui comportamento não ético, tanto para si próprio como, por analogia, para outras pessoas.

250.9 A2 Há um incumprimento do princípio fundamental da integridade quando o contabilista oferece ou aceita, ou incentiva outros a oferecer ou aceitar, um incentivo com a intenção de influenciar indevidamente o comportamento de alguém.

250.9 A3 A determinação de se existe uma intenção real ou perçecionada de influenciar indevidamente o comportamento requer o uso do julgamento profissional. Fatores relevantes a considerar podem incluir:

- A natureza, frequência, valor e efeito cumulativo do incentivo.
- O momento em que o incentivo é oferecido, em relação com qualquer ação ou decisão que possa ser influenciada.
- Se o incentivo é uma prática habitual ou cultura nas circunstâncias, por exemplo, oferecer uma prenda numa festa religiosa ou num casamento.
- Se o incentivo é uma parte acessória de uma atividade profissional, por exemplo, oferecer ou aceitar um almoço no âmbito de uma reunião de negócios.
- Se o incentivo se destina a um único recetor ou se está disponível para um grupo mais alargado. Esse grupo pode ser interno ou externo à organização empregadora, como outros clientes ou fornecedores.
- As funções e cargos das pessoas que oferecem ou recebem o incentivo.
- Se o contabilista profissional sabe ou tem razões para acreditar que aceitar o incentivo violaria as políticas e procedimentos da organização empregadora da contratante.
- O grau de transparência com que o incentivo é oferecido.
- Se o incentivo foi exigido ou solicitado pelo recetor.
- O comportamento anterior conhecido ou reputação de quem oferece o incentivo.

Considerações de Ações Adicionais

250.10 A1 Se o contabilista profissional tiver conhecimento de que foi oferecido um incentivo com a intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento, podem ainda existir ameaças ao comportamento dos princípios fundamentais, mesmo que os requisitos dos parágrafos R250.7 e R250.8 tenham sido cumpridos.

250.10 A2 Exemplos de ações que podem funcionar como salvaguardas para mitigar tais ameaças incluem:

- Informar a gestão de topo ou os encarregados da governação da organização empregadora do contabilista profissional ou da entidade que ofereceu o incentivo.
- Alterar ou terminar a relação comercial com a entidade que ofereceu o incentivo.

Incentivos sem Intenção de Influenciar Indevidamente o Comportamento

250.11 A1 Os requisitos e o material de aplicação estabelecidos na estrutura conceptual aplicam-se quando o contabilista profissional conclui que não existe intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento do recetor ou de outra pessoa.

250.11 A2 Se esse incentivo for trivial e insignificante, quaisquer ameaças criadas estarão a um nível aceitável.

250.11 A3 Exemplos de circunstâncias em que oferecer ou aceitar um incentivo pode criar ameaças, mesmo que o contabilista profissional tenha concluído que não existe intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento, incluem:

- Ameaças de Interesse Pessoal
 - Um contabilista profissional recebe uma proposta de emprego em tempo parcial de um fornecedor.
- Ameaças de Familiaridade
 - Um contabilista profissional leva regularmente um cliente ou fornecedor a eventos desportivos.
- Ameaças de Intimidação
 - Um contabilista profissional aceita um convite de hospitalidade, cuja natureza poderia ser considerada inadequada se fosse tornada pública.

250.11 A4 Os fatores relevantes para avaliar o nível dessas ameaças criadas por oferecer ou aceitar um incentivo incluem os mesmos fatores descritos no parágrafo 250.9 A3, usados para determinar se existe intenção de influenciar indevidamente.

250.11 A5 Exemplos de ações que podem eliminar as ameaças criadas por oferecer ou aceitar tais incentivos incluem:

- Recusar ou não oferecer o incentivo
- Transferir a responsabilidade por qualquer decisão comercial relacionada com a outra parte para outra pessoa, da qual o contabilista profissional não tenha razão para acreditar que possa ser influenciada ou percebida como tal.

250.11 A6 Exemplos de ações que podem servir de salvaguardas para lidar com ameaças criadas por oferecer ou aceitar um incentivo incluem:

- Ser transparente com a gestão de topo ou com os encarregados da governação da organização empregadora do contabilista profissional, ou da contraparte, sobre o oferecimento ou aceitação de um incentivo.
- Registar o incentivo num registo mantido pela organização empregadora do contabilista profissional ou pela contraparte.

- Solicitar que um revisor apropriado, que não esteja envolvido diretamente na atividade profissional em causa, reveja qualquer trabalho executado ou decisões tomadas pelo contabilista em relação ao indivíduo ou organização de onde recebeu o incentivo.
- Doar o incentivo a uma instituição de caridade após o seu recebimento e divulgar adequadamente essa doação, por exemplo, aos encarregados da governação ou ao próprio indivíduo que ofereceu o incentivo.
- Reembolsar o custo do incentivo recebido, como, por exemplo, hospitalidade.
- Devolver o incentivo, como uma oferta ou prenda, logo que possível após a sua aceitação inicial.

Membros da Família Imediata ou Próxima

R250.12 O contabilista profissional deve manter-se atento a potenciais ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais, criadas pela oferta de um incentivo:

- (a) Por um membro da família imediata ou próxima do contabilista a uma contraparte com quem o contabilista tenha uma relação profissional; ou
- (b) A um membro da família imediata ou próxima do contabilista por uma contraparte com quem o contabilista tenha uma relação profissional.

R250.13 Sempre que o contabilista profissional tiver conhecimento de que foi oferecido um incentivo a, ou por, um membro da família imediata ou próxima e conclua que existe intenção de influenciar indevidamente o comportamento do contabilista ou da contraparte, ou se considerar que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria que tal intenção existe, o contabilista deverá aconselhar o membro da família a não oferecer nem aceitar o incentivo.

250.13 A1 Os fatores referidos no parágrafo 250.9 A3 são relevantes para determinar se existe intenção real ou percecionada de influenciar indevidamente o comportamento do contabilista profissional ou da contraparte. Outro fator relevante é a natureza ou proximidade da relação, nomeadamente entre:

- (a) O contabilista e o membro da família imediata ou próxima;
- (b) O membro da família imediata ou próxima e a contraparte; e
- (c) O contabilista e a contraparte.

Por exemplo, a oferta de emprego, fora do processo normal de recrutamento, ao cônjuge do contabilista por parte de uma contraparte com quem o contabilista esteja a negociar um contrato significativo, pode indicar uma intenção indevida.

250.12 A2 O material de aplicação descrito no parágrafo 250.10 A2 também é relevante para lidar com ameaças que possam ser criadas quando existe intenção real ou percecionada de influenciar indevidamente o comportamento do contabilista profissional ou da contraparte mesmo que o membro da família imediata ou próxima tenha seguido o conselho dado de acordo com o parágrafo R250.13.

Aplicação da Estrutura Conceptual

250.14 A1 Quando o contabilista profissional toma conhecimento de um incentivo oferecido nas circunstâncias referidas no parágrafo R250.12, podem surgir ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais se:

- (a) O membro da família imediata ou próxima oferecer ou aceitar o incentivo contrariando o conselho do contabilista nos termos do parágrafo R250.13; ou
- (b) O contabilista não tiver razões para acreditar que existe intenção real ou percecionada de influenciar indevidamente o comportamento do próprio contabilista ou da contraparte.

250.14 A2 O material de aplicação descrito nos parágrafos 250.11 A1 a 250.11 A6 é relevante para efeitos de identificação, avaliação e mitigação dessas ameaças. Os fatores relevantes para a avaliação do nível das ameaças nestas circunstâncias incluem igualmente a natureza ou proximidade das relações referidas no parágrafo 250.13 A1.

Outras Considerações

250.15 A1 Se um contabilista profissional receber um incentivo por parte da organização empregadora, relacionada com interesses financeiros, remuneração ou incentivos ligados ao desempenho, então aplicam-se os requisitos e material de aplicação estabelecidos na Secção 240.

250.12 A2 Se um contabilista profissional se deparar com ou tiver conhecimento de incentivo que possam resultar em não conformidade ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos por parte de outros indivíduos que trabalhem para ou sob a direção da organização empregadora, aplicam-se os requisitos e material de aplicação estabelecidos na Secção 260.

250.12 A3 Se um contabilista profissional enfrentar pressão para oferecer ou aceitar incentivos que possam criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais, aplicam-se os requisitos e material de aplicação estabelecidos na Secção 270.

SECÇÃO 260

RESPOSTA À NÃO CONFORMIDADE COM LEIS E REGULAMENTOS

Introdução

- 260.1 Os contabilistas são obrigados a cumprir os princípios fundamentais e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças.
- 260.2 Uma ameaça de interesse pessoal ou ameaça de intimidação ao cumprimento dos princípios de integridade e comportamento profissional é criada quando um contabilista profissional toma conhecimento de não conformidade ou suspeita de não conformidade com leis e regulamentos.
- 260.3 Um contabilista profissional pode deparar-se com, ou ser informado sobre, não conformidade ou suspeita de não conformidade no decorrer do exercício das suas atividades profissionais. Esta secção orienta o contabilista na avaliação das implicações da situação e dos possíveis cursos de ação ao responder a casos de não conformidade ou suspeita de não conformidade com:
- (a) Leis e regulamentos geralmente reconhecidos como tendo um efeito direto na determinação de montantes e divulgações materiais nas demonstrações financeiras da organização empregadora; e
 - (b) Outras leis e regulamentos que não têm um efeito direto na determinação dos montantes e divulgações nas demonstrações financeiras da organização empregadora, mas cujo cumprimento pode ser fundamental para os aspetos operacionais do negócio da organização empregadora, para a sua capacidade de continuar a sua atividade ou para evitar sanções materiais.

Objetivos do Contabilista Profissional em Relação ao Não Cumprimento de Leis e Regulamentos

- 260.4 Uma característica distintiva da profissão de contabilista é a aceitação da responsabilidade de atuar no interesse público. Ao responder a situações de não cumprimento ou suspeita de não cumprimento, os objetivos do contabilista profissional são:
- (a) Cumprir os princípios de integridade e comportamento profissional;
 - (b) Ao alertar a gestão ou, quando apropriado, os encarregados da governação da organização empregadora, procurar:
 - (i) Permitir que estes retifiquem, remediem ou mitiguem as consequências do não cumprimento identificado ou suspeito; ou
 - (ii) Dissuadir o não cumprimento, caso este ainda não tenha ocorrido; e
 - (c) Tomar as medidas adicionais que sejam apropriadas no interesse público.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 260.5 A1 A não conformidade com leis e regulamentos (“não conformidade”) compreende atos de omissão ou comissão, intencionais ou não intencionais, que são contrários às leis ou regulamentos em vigor, cometidos pelas seguintes partes:

- (a) A organização empregadora do contabilista profissional;
- (b) Os encarregados da governação da organização empregadora;
- (c) A gestão da organização empregadora; ou
- (d) Outros indivíduos que trabalhem para ou sob a direção da organização empregadora.

260.5 A2 Exemplos de leis e regulamentos abrangidos por esta secção incluem os que tratam de:

- Fraude, corrupção e suborno.
- Branqueamento de capitais, financiamento do terrorismo e produtos do crime.
- Mercados e negociações de valores mobiliários.
- Produtos e serviços bancários e financeiros.
- Proteção de dados.
- Responsabilidades e pagamentos fiscais e de pensões.
- Proteção ambiental.
- Saúde e segurança públicas.

260.5 A3 O não cumprimento pode resultar em coimas, processos judiciais ou outras consequências para a organização empregadora, podendo afetar materialmente as suas demonstrações financeiras. Importa salientar que tal não conformidade pode ter implicações mais amplas no interesse público, em termos de possíveis danos substanciais para investidores, credores, colaboradores ou para o público em geral. Para efeitos desta secção, considera-se que há não conformidade causadora de danos substanciais quando esta resulta em consequências adversas graves para qualquer uma dessas partes, em termos financeiros ou não financeiros. Exemplos incluem a prática de uma fraude que resulte em perdas financeiras significativas para investidores e infrações a leis e regulamentos ambientais que coloquem em risco a saúde ou segurança dos colaboradores ou do público.

R260.6 Em algumas jurisdições, existem disposições legais ou regulamentares que regem a forma como os contabilistas profissionais devem tratar situações de não conformidade ou suspeita de não conformidade. Estas disposições legais ou regulamentares podem diferir ou ir além das disposições desta secção. Ao deparar-se com tal não conformidade ou suspeita de não conformidade, o contabilista deve obter um entendimento dessas disposições legais ou regulamentares e cumpri-las, incluindo:

- (a) Qualquer exigência de comunicar o assunto a uma autoridade competente; e
- (b) Qualquer proibição de alterar a parte relevante.

260.6 A1 Pode existir uma proibição de alterar a parte relevante, por exemplo, ao abrigo de legislação sobre branqueamento de capitais.

260.7 A1 Esta secção aplica-se independentemente da natureza da organização empregadora, incluindo se é ou não uma entidade de interesse público.

260.7 A2 Um contabilista profissional que se depare com assuntos que sejam manifestamente insignificantes não está obrigado a cumprir esta secção. Se um assunto é manifestamente insignificante deve ser julgado com base na sua natureza e impacto,

financeiro ou outro, na organização empregadora, nas partes interessadas e no público em geral.

260.7 A3 Esta secção não aborda:

- (a) Má conduta pessoal não relacionada com as atividades comerciais da organização empregadora; e
- (b) Não conformidade por partes que não sejam as especificadas no parágrafo 260.5 A1.

O contabilista profissional pode, no entanto, considerar útil a orientação desta secção para refletir sobre como reagir nestas situações.

Responsabilidades da Gestão da Organização Empregadora e dos Encarregados da Governação

260.8 A1 A gestão da organização empregadora, sob a supervisão dos encarregados da governação, é responsável por assegurar que as atividades empresariais da organização empregadora são conduzidas em conformidade com as leis e regulamentos. A gestão e os encarregados da governação são também responsáveis por identificar e resolver qualquer não conformidade por parte de:

- (a) A organização empregadora;
- (b) Um membro dos encarregados da governação da organização empregadora;
- (c) Um membro da gestão; ou
- (d) Outros indivíduos que trabalhem para ou sob a direção da organização empregadora.

Responsabilidades de Todos os Contabilistas Profissionais

R260.9 Se existirem protocolos e procedimentos na organização empregadora do contabilista profissional para tratar situações de não conformidade ou suspeita de não conformidade, o contabilista deve considerá-los ao determinar como responder a essa não conformidade.

260.9 A1 Muitas organizações empregadoras têm protocolos e procedimentos estabelecidos sobre como comunicar internamente situações de não conformidade ou suspeita de não conformidade. Estes protocolos e procedimentos incluem, por exemplo, uma política de ética ou um mecanismo interno de denúncia. Tais protocolos e procedimentos podem permitir que os assuntos sejam reportados anonimamente através de canais designados.

R260.10 Quando um contabilista profissional tiver conhecimento de um assunto abrangido por esta secção, os passos que tomar para cumprir com esta secção devem ser realizados de forma atempada. Para o efeito, o contabilista deve ter em conta a natureza do assunto e o potencial prejuízo para os interesses da organização empregadora, investidores, credores, empregados ou o público em geral.

Responsabilidades dos Contabilistas Profissionais Seniores na Área Empresarial

260.11 A1 Contabilistas profissionais seniores na área empresarial (“contabilistas profissionais seniores”) são administradores, dirigentes ou empregados seniores com capacidade para exercer influência significativa e tomar decisões relativamente à aquisição, gestão e controlo dos recursos humanos, financeiros, tecnológicos, físicos e intangíveis da

organização empregadora. Existe uma maior expectativa de que estes indivíduos tomem as medidas apropriadas no interesse público para responder a situações de não conformidade ou suspeita de não conformidade do que outros contabilistas profissionais na organização empregadora. Isto deve-se aos papéis, posições e esferas de influência dos contabilistas profissionais seniores dentro da organização empregadora.

Obtenção de Compreensão da Situação

R260.12 Se, no decurso do exercício de atividades profissionais, um contabilista profissional sénior tomar conhecimento de informações relativas a uma não conformidade ou suspeita de não conformidade, o contabilista deve obter uma compreensão da situação. Esta compreensão deve incluir:

- (a) A natureza da não conformidade ou suspeita de não conformidade e as circunstâncias em que ocorreu ou poderá ocorrer;
- (b) A aplicação das leis e regulamentos relevantes às circunstâncias; e
- (c) Uma avaliação das potenciais consequências para a organização empregadora, investidores, credores, empregados ou o público em geral.

260.12 A1 Espera-se que um contabilista profissional sénior aplique os seus conhecimentos e competências e exerça julgamento profissional. No entanto, não se espera que o contabilista tenha um nível de compreensão das leis e regulamentos superior ao exigido para o seu papel na organização empregadora. Determinar se um ato constitui uma não conformidade é, em última instância, uma questão a ser decidida por um tribunal ou outro órgão adjudicativo competente.

260.12 A2 Dependendo da natureza e da relevância da situação, o contabilista profissional sénior pode determinar, ou tomar as medidas apropriadas para que se determine, que o assunto seja investigado internamente. O contabilista pode também consultar, de forma confidencial, outras pessoas dentro da organização empregadora, uma ordem profissional ou um consultor jurídico.

Abordagem da Situação

R260.13 Se o contabilista profissional sénior identificar ou suspeitar que ocorreu ou pode ocorrer uma não conformidade, o contabilista deve, sujeito ao disposto no parágrafo R260.9, discutir o assunto com o seu superior hierárquico direto, se existir. Se esse superior parecer estar envolvido no assunto, o contabilista deve discutir a situação com o nível hierárquico imediatamente superior dentro da organização empregadora.

260.13 A1 O objetivo da discussão é permitir que se determine a forma de abordar a situação.

R260.14 O contabilista profissional sénior deve também tomar as medidas adequadas para:

- (a) Assegurar que a situação seja comunicada aos encarregados da governação;
- (b) Cumprir com as leis e regulamentos aplicáveis, incluindo disposições legais ou regulamentares relativas à comunicação de não conformidade ou suspeita de não conformidade a uma autoridade competente;
- (c) Assegurar que as consequências de não conformidade ou suspeita de não conformidade sejam corrigidas, remediadas ou atenuadas;
- (d) Reduzir o risco de reincidência; e

- (e) Procurar dissuadir a prática de não conformidade, caso esta ainda não tenha ocorrido.

260.14 A1 O objetivo de comunicar a situação aos encarregados da governação é obter o seu acordo quanto às ações apropriadas a tomar para responder à situação e permitir que cumpram as suas responsabilidades.

260.14 A2 Algumas leis e regulamentos podem estipular um prazo dentro do qual as comunicações de não conformidade ou suspeita de não conformidade devem ser feitas a uma autoridade competente.

R260.15 Para além de responder à situação de acordo com as disposições desta secção, o contabilista profissional sénior deve determinar se é necessário divulgar a situação ao auditor externo da organização empregadora, caso exista.

260.15 A1 Tal divulgação seria feita no cumprimento do dever ou obrigação legal do contabilista profissional sénior de fornecer todas as informações necessárias para permitir ao auditor realizar a auditoria.

Determinar se são Necessárias Medidas Adicionais

R260.16 O contabilista profissional sénior deve analisar a adequação da resposta dos seus superiores hierárquicos, se existirem, e dos encarregados da governação.

260.16 A1 Fatores relevantes a considerar na avaliação da adequação da resposta dos superiores hierárquicos do contabilista profissional sénior, se existirem, e dos encarregados da governação incluem se:

- A resposta foi atempada.
- Tomaram ou autorizaram medidas apropriadas para procurar retificar, remediar ou mitigar as consequências da não conformidade, ou para evitar a não conformidade, caso esta ainda não tenha ocorrido.
- A situação foi comunicada a uma autoridade competente, quando apropriado, e, nesse caso, se essa comunicação parece adequada.

R260.17 Tendo em conta a resposta dos superiores hierárquicos do profissional sénior da contabilidade, se existirem, e dos encarregados da governação, o contabilista deverá determinar se são necessárias ações adicionais no interesse público.

260.17 A1 A determinação da necessidade de ações adicionais, bem como a sua natureza e extensão, dependerá de vários fatores, incluindo:

- O enquadramento legal e regulamentar;
- A urgência da situação;
- A abrangência da questão em toda a organização empregadora;
- Se o profissional sénior da contabilidade continua a ter confiança na integridade dos seus superiores e dos responsáveis pela governação;
- Se é provável que a não conformidade ou suspeita de não conformidade volte a ocorrer;
- Se existem provas credíveis de danos reais ou potenciais substanciais para os interesses da organização empregadora, investidores, credores, trabalhadores ou o público em geral.

260.17 A2 Exemplos de circunstâncias que podem levar o profissional sénior da contabilidade a deixar de ter confiança na integridade dos seus superiores hierárquicos e dos encarregados da governação incluem situações em que:

- O profissional suspeita ou tem provas do seu envolvimento, ou intenção de envolvimento, em qualquer não conformidade;
- Contrariamente aos requisitos legais ou regulamentares, não comunicaram, nem autorizam a comunicação, da situação a uma autoridade competente dentro de um prazo razoável.

R260.18 O profissional sénior da contabilidade deve exercer julgamento profissional ao determinar a necessidade, a natureza e a extensão de ações adicionais. Ao tomar essa decisão, o profissional deve ter em conta se um terceiro razoável e informado seria suscetível de concluir que o profissional agiu de forma adequada no interesse público.

260.18 A1 As ações adicionais que o profissional sénior da contabilidade poderá tomar incluem:

- Informar a gestão de entidade-mãe sobre a situação, caso a organização empregadora faça parte de um grupo.
- Divulgar a situação a uma autoridade competente, mesmo quando não exista uma exigência legal ou regulamentar para tal.
- Demitir-se da organização empregadora.

260.18 A2 Demitir-se da organização empregadora não substitui outras ações que possam ser necessárias para atingir os objetivos do profissional sénior da contabilidade ao abrigo desta secção. Contudo, em algumas jurisdições, podem existir limitações quanto às ações adicionais disponíveis para o profissional. Nesses casos, a demissão pode ser a única opção viável.

Obtenção de Aconselhamento

260.19 A1 Como a avaliação da situação pode envolver análises e julgamentos complexos, o profissional sénior da contabilidade pode considerar:

- Consultar internamente.
- Obter aconselhamento jurídico para compreender as opções disponíveis e as implicações profissionais ou legais de adotar determinada linha de ação.
- Consultar, de forma confidencial, uma entidade reguladora ou organismo profissional.

Determinar se Deve Divulgar a Situação a uma Autoridade Competente

260.20 A1 A divulgação da situação a uma autoridade competente é vedada se tal divulgação for contrária à legislação ou regulamentação. Caso contrário, o objetivo da divulgação é permitir que a autoridade competente investigue a situação e tome medidas no interesse público.

260.20 A2 A decisão de efetuar tal divulgação depende, em particular, da natureza e extensão do dano real ou potencial que possa ser causado a investidores, credores, colaboradores ou ao público em geral. Por exemplo, o profissional sénior da contabilidade pode considerar adequada a divulgação da situação a uma autoridade competente se:

O CÓDIGO

- A organização empregadora estiver envolvida em subornos (por exemplo, a funcionários governamentais locais ou estrangeiros para obtenção de contratos).
- A organização empregadora for regulada e a situação for suficientemente grave para ameaçar a sua licença de funcionamento.
- A organização empregadora estiver cotada numa bolsa de valores e a situação possa ter consequências negativas para o mercado justo e ordenado dos seus títulos ou represente um risco sistémico para os mercados financeiros.
- For provável que a organização empregadora comercialize produtos prejudiciais à saúde ou segurança pública.
- A organização empregadora estiver a promover um esquema junto dos seus clientes para os ajudar a evadir impostos.

260.20 A3 A decisão de divulgar ou não a situação dependerá também de fatores externos, tais como;

- A existência de uma autoridade competente capaz de receber a informação, investigar a situação e tomar medidas. A autoridade competente dependerá da natureza do assunto. Por exemplo, no caso de relato financeiro fraudulento, a autoridade competente seria um regulador dos mercados de valores mobiliários, no caso de incumprimento de leis e regulamento ambientais, seria uma agência de proteção ambiental.
- A existência de proteção robusta e credível contra responsabilidade civil, criminal, profissional ou retaliação, garantida por lei ou regulamentação, como prevista em legislação ou regulamentação sobre denúncias de irregularidades.
- A existência de ameaças reais ou potenciais à segurança física do profissional sénior da contabilidade ou de outras pessoas.

R260.21 Se o contabilista profissional sénior determinar que a divulgação da situação a uma autoridade competente é a ação adequada nas circunstâncias, essa divulgação é permitida nos termos do parágrafo R114.3 do Código. Ao fazer tal divulgação, o profissional deve agir de boa-fé e com cautela ao fazer declarações e alegações.

Incumprimento Iminente

R260.22 Em circunstâncias excecionais, o contabilista profissional sénior pode tomar conhecimento de uma conduta atual ou planeada que o contabilista tenha razões para acreditar que constituiria um incumprimento iminente de uma lei ou regulamento que causaria danos significativos a investidores, credores, colaboradores ou ao público em geral. Tendo considerado previamente se é adequado discutir o assunto com a gestão ou com os encarregados da governação da organização empregadora, o contabilista deve exercer julgamento profissional e determinar se deve divulgar imediatamente a situação a uma autoridade competente, de modo a prevenir ou mitigar as consequências desse incumprimento iminente. Se a divulgação for feita, esta é permitida ao abrigo do parágrafo R114.3 do Código.

Documentação

260.23 A1 Relativamente ao incumprimento ou suspeita de incumprimento que se enquadre no âmbito desta secção, recomenda-se que o contabilista profissional sénior documente os seguintes aspetos:

- O assunto em causa.
- Os resultados das discussões com os seus superiores hierárquicos, se existirem, e os com os encarregados da governação e outras partes.
- A forma como os superiores hierárquicos do contabilista, se existirem, e os encarregados da governação responderam ao assunto.
- As opções de ação consideradas, os julgamentos feitos e as decisões tomadas.
- A forma como o contabilista conclui que cumpriu a responsabilidade estabelecida no parágrafo R260.17.

Responsabilidade dos Contabilistas Profissionais que não sejam Contabilistas Profissionais Seniores

R260.24 Se, no decorrer da realização de atividades profissionais, um contabilista profissional tomar conhecimento de informações relativas a incumprimento ou suspeita de incumprimento, deve procurar obter um entendimento da situação. Esse entendimento deve incluir a natureza do incumprimento ou suspeita de incumprimento e as circunstâncias em que ocorreu ou poderá ocorrer.

260.24 A1 Espera-se que o contabilista profissional aplique os seus conhecimentos e competências e exerça julgamento profissional. No entanto, não se espera que tenha um nível de entendimento das leis e regulamentos superior ao que é exigido para a sua função na organização empregadora. A determinação de se um ato constitui incumprimento cabe, em última instância, a um tribunal ou outro órgão decisório competente.

260.24 A2 Dependendo da natureza e da gravidade do assunto, o contabilista profissional poderá consultar, de forma confidencial, outras pessoas dentro da organização empregadora, uma ordem profissional ou assessoria jurídica.

R260.25 Se o contabilista profissional identificar ou suspeitar que ocorreu ou poderá ocorrer um incumprimento, deve, sujeito ao disposto no parágrafo R260.9, informar um superior hierárquico imediato, para que este possa tomar as medidas apropriadas. Se o superior imediato parecer estar envolvido na situação, o profissional deverá informar o nível hierárquico seguinte dentro da organização empregadora.

R260.26 Em circunstâncias excecionais, o contabilista profissional pode determinar que a divulgação do assunto a uma autoridade competente é a ação apropriada. Se o profissional o fizer de acordo com os parágrafos 260.20 A2 e A3, essa divulgação é permitida nos termos do parágrafo R114.3 do Código. Ao efetuar tal divulgação, o contabilista deve agir de boa-fé e exercer cautela ao fazer declarações e afirmações.

Documentação

260.27 A1 Em relação ao incumprimento ou suspeita de incumprimento que se enquadre no âmbito desta secção, é recomendável que o contabilista profissional documente os seguintes elementos:

- O assunto em causa.
- Os resultados das discussões com o seu superior, com a gestão e, quando aplicável, com os encarregados da governação e outras partes.
- A forma como o superior hierárquico respondeu ao assunto.
- As opções de ação consideradas, os julgamentos feitos e as decisões tomadas.

SECÇÃO 270

PRESSÃO PARA O INCUMPRIMENTO DOS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS

Introdução

- 270.1 Os contabilistas profissionais são obrigados a cumprir os princípios fundamentais e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e abordar ameaças.
- 270.2 A pressão exercida sobre, ou por, um contabilista profissional pode criar uma ameaça de intimidação ou outra ameaça ao cumprimento de um ou mais dos princípios fundamentais. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

R270.3 Um contabilista profissional não deve:

- (a) Permitir que a pressão de outros resulte num incumprimento do cumprimento dos princípios fundamentais; ou
- (b) Exercer pressão sobre outros que o contabilista saiba, ou tenha razão para acreditar, que resultaria no incumprimento dos princípios fundamentais por parte desses indivíduos.

270.3 A1 Um contabilista profissional pode enfrentar pressão que cria ameaça ao cumprimento dos princípios fundamentais, por exemplo, uma ameaça de intimidação, ao realizar uma atividade profissional. A pressão pode ser explícita ou implícita e pode vir de:

- Dentro da organização empregadora, por exemplo, de um colega ou superior hierárquico.
- Um indivíduo ou organização externa, como um fornecedor, cliente ou credor.
- Metas e expectativas internas ou externas.

270.3 A2 Exemplos de pressão que podem resultar em ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais incluem:

- Pressão relacionada com conflitos de interesse:
 - Pressão de um membro da família que concorre para atuar como fornecedor da organização empregadora do contabilista profissional para selecionar o membro da família em detrimento de outro fornecedor potencial.

Veja também a Secção 210, *Conflitos de Interesse*.

- Pressão para influenciar a preparação ou apresentação de informações:
 - Pressão para relatar resultados financeiros enganosos para atender às expectativas de investidores, analistas ou credores.
 - Pressão de funcionários eleitos sobre contabilistas do setor público para deturpar programas ou projetos aos votantes.

O CÓDIGO

- Pressão de colegas para declarar incorretamente receitas, despesas ou taxas de retorno para influenciar decisões sobre projetos de capital e aquisições.
- Pressão de superiores para aprovar ou processar despesas que não são despesas comerciais legítimas.
- Pressão para suprimir relatórios de auditoria interna contendo constatações adversas.

Veja também, a Secção 220, *Elaboração e Apresentação de Informação*.

- Pressão para atuar sem a devida competência ou zelo:
 - Pressão de superiores para reduzir inadequadamente a extensão do trabalho realizado.
 - Pressão de superiores para executar uma tarefa sem habilidades ou treinamento suficientes ou dentro de prazos irrealistas.

Veja também a Secção 230, *Atuação com Competência Suficiente*.

- Pressão relacionada com interesses financeiros:
 - Pressão de superiores, colegas ou outros, por exemplo, aqueles que possam beneficiar da participação em planos de compensação ou incentivos, para manipular indicadores de desempenho.

Veja também a Secção 240, *Interesses Financeiros, Remuneração e Incentivos Ligados ao Relato Financeiro e à Tomada de Decisões*.

- Pressão relacionada com incentivos:
 - Pressão de outros, internos ou externos à organização empregadora, para oferecer incentivos com o objetivo de influenciar indevidamente o julgamento ou processo de tomada de decisão de um indivíduo ou organização.
 - Pressão de colegas para aceitar um suborno ou outros incentivos, por exemplo, aceitar presentes ou entretenimento inadequados de fornecedores potenciais em um processo de licitação.

Veja também a Secção 250, *Incentivos, Incluindo Ofertas e Hospitalidade*

- Pressão relacionada com não cumprimento de leis e regulamentos:
 - Pressão para estruturar uma transação de forma a evadir impostos.

Veja também a Secção 260, *Resposta à Não Conformidade com Leis e Regulamentos*

- Pressão relacionada com nível de honorários:
 - Pressão exercida por um contabilista profissional sobre outro contabilista profissional para prestar serviços profissionais a um nível de honorários que não permita recursos suficientes e adequados (incluindo recursos humanos, tecnológicas e intelectuais) para executar os serviços de acordo com normas técnicas e profissionais.

Veja também a Secção 330, *Honorários e Outros Tipos de Remuneração*

270.3 A3 Fatores que são relevantes na avaliação do nível de ameaças criadas pela pressão incluem:

- A intenção do indivíduo que exerce a pressão e a natureza e extensão da pressão.
- A aplicação das leis, regulamentos e normas profissionais às circunstâncias.
- A cultura e liderança da organização empregadora, incluindo a medida em que refletem ou enfatizam a importância do comportamento ético e a expectativa de que os empregados agirão eticamente. Por exemplo, uma cultura corporativa que tolera comportamento antiéticos pode aumentar a probabilidade de que a pressão resulte em uma ameaça ao cumprimento dos princípios fundamentais.
- Políticas e procedimentos, se houver, que a organização empregadora tenha estabelecido, como políticas de ética ou de recursos humanos que tratem da questão da pressão.

270.3 A4 Discutir as circunstâncias que criam a pressão e consultar outras pessoas sobre essas circunstâncias pode ajudar o contabilista profissional a avaliar o nível de ameaça. Tal discussão e consulta, que requer atenção ao princípio da confidencialidade, pode incluir:

- Discutir o assunto com o indivíduo que exerce a pressão, a fim de tentar resolvê-lo.
- Discutir o assunto com o superior do contabilista, se esse superior não for o indivíduo que exerce a pressão.
- Escalar o assunto dentro da organização empregadora, incluindo, quando apropriado, explicar quaisquer riscos consequentes à organização, por exemplo com:
 - Níveis mais altos da administração.
 - Auditores internos ou externos.
 - Encarregados da governação.
- Divulgar o assunto em conformidade com as políticas da organização empregadora, incluindo políticas de ética e de denúncia de irregularidades, utilizando qualquer mecanismo estabelecido, como uma linha direta de ética confidencial.
- Consultar:
 - Um colega, superior, pessoal de recursos humanos ou outro contabilista profissional;
 - Órgãos profissionais ou reguladores relevantes ou associações do setor; ou
 - Consultoria jurídica.

270.3 A5 Um exemplo de ação que pode eliminar as ameaças criadas pela pressão é o pedido do contabilista profissional para uma reestruturação ou segregação de determinadas responsabilidades e funções, de modo que o contabilista deixe de estar envolvido com o indivíduo ou entidade que está a exercer a pressão.

Documentação

270.4 A1 O contabilista profissional é incentivado a documentar:

- Os factos.
- As comunicações e as partes com quem esses assuntos foram discutidos.
- Os cursos de ação considerados.
- A forma como o assunto foi tratado.

PARTE 3 - CONTABILISTAS PROFISSIONAIS EM PRÁTICA PÚBLICA

	Página
Secção 300 Aplicação da Estrutura Conceptual - Contabilistas Profissionais em Prática Pública	67
Secção 310 Conflitos de Interesse	74
Secção 320 Nomeações Profissionais	79
Secção 321 Segundas Opiniões	84
Secção 325 Objetividade do Revisor da Qualidade do Trabalho e de Outros Revisores Adequados	85
Secção 330 Honorários e outros Tipos de Remuneração	87
Secção 340 Incentivos, incluindo Ofertas e Hospitalidade	89
Secção 350 Custódia de Ativos de Clientes	94
Secção 360 Resposta à Não Conformidade com Leis e Regulamentos	95

PARTE 3- CONTABILISTAS PROFISSIONAIS EM PRÁTICA PÚBLICA

SECÇÃO 300

APLICAÇÃO DA ESTRUTURA CONCEPTUAL- CONTABILISTAS PROFISSIONAIS EM PRÁTICA PÚBLICA

Introdução

- 300.1 Esta parte do Código estabelece os requisitos e o material de aplicação para os contabilistas profissionais em prática pública ao aplicarem a estrutura conceptual definida na Secção 120. Não descreve todos os factos e circunstâncias, incluindo atividades profissionais, interesses e relações, que podem ser enfrentados pelos contabilistas profissionais em prática pública e que criam ou podem criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. Por conseguinte, a estrutura conceptual exige que os contabilistas profissionais em prática pública estejam atentos a tais factos e circunstâncias.
- 300.2 Os requisitos e o material de aplicação aplicáveis aos contabilistas profissionais em prática pública estão definidos em:
- Parte 3- *Contabilistas Profissionais em Prática Pública*, Secções 300 a 399, que se aplica a todos os contabilistas profissionais em prática pública, independentemente de prestarem ou não serviços de garantia de fiabilidade.
 - *Normas Internacionais de Independência*, como se segue:
 - Parte 4A- *Independência para Trabalhos de Auditoria e Revisão*, Secções 400 a 899, que se aplica aos contabilistas profissionais em prática pública ao realizarem trabalhos de auditoria e revisão.
 - Parte 4B- *Independência para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam Trabalhos de Auditoria ou Revisão*, Secções 900 a 999, que se aplica aos contabilistas profissionais em prática pública ao realizarem trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam auditorias ou revisões.
- 300.3 Nesta parte, o termo “contabilista profissional” refere-se a contabilistas profissionais individuais em prática pública e às respetivas firmas.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R300.4** O contabilista profissional deve cumprir os princípios fundamentais definidos na Secção 110 e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.
- R300.5** Ao lidar com uma questão ética, o contabilista profissional deve considerar o contexto no qual a questão surgiu ou poderá surgir. Quando um indivíduo que é contabilista profissional em prática pública realiza atividades profissionais no âmbito da sua relação com a firma, seja como prestador de serviços, empregado ou proprietário, deve cumprir com as disposições da Parte 2 que se aplicam a essas circunstâncias.
- 300.5 A1 Exemplos de situações em que as disposições da Parte 2 se aplicam a um contabilista profissional em prática pública incluem:

- Estar perante um conflito de interesses ao ser responsável pela seleção de um fornecedor para a firma, quando um membro da sua família imediata poderá beneficiar financeiramente do contrato. Os requisitos e o material de aplicação definida na Secção 210 aplicam-se nestas circunstâncias.
- Preparar ou apresentar informação financeira para o cliente ou para a própria firma do contabilista. Os requisitos e o material de aplicação definidos na Secção 220 aplicam-se nestas circunstâncias.
- Ser alvo de ofertas de incentivos, como por exemplo, receber regularmente bilhetes gratuitos para eventos desportivos por parte de um fornecedor da firma. Os requisitos e o material de aplicação definidos na Secção 250 aplicam-se nestas circunstâncias.
- Estar sujeito a pressão por parte de um sócio responsável por um trabalho para relatar horas faturáveis de forma incorreta num trabalho para um cliente. Os requisitos e o material de aplicação definidos na Secção 270 aplicam-se nestas circunstâncias.

300.5 A2 Quanto mais elevadas for a posição de um contabilista profissional, maior será a sua capacidade e oportunidade de aceder a informação, bem como de influenciar políticas, decisões tomadas e ações executadas por outros envolvidos na firma. Na medida em que lhes seja possível, tendo em conta a sua posição e grau de senioridade na firma, espera-se que os contabilistas incentivem e promovam uma cultura ética na firma e demonstrem um comportamento ético nas interações com indivíduos e entidades com os quais o contabilista ou a firma mantenha uma relação profissional ou comercial, de acordo com o parágrafo 120.13 A3.

Exemplos de ações que podem ser tomadas incluem a introdução, implementação e supervisão de:

- Programas de educação e formação em ética.
- Processos internos da firma, critérios de avaliação de desempenho e de recompensa que promovam uma cultura ética.
- Políticas de ética e denúncia de irregularidades.
- Políticas e procedimentos desenhados para prevenir a não conformidade com leis e regulamentos.

Identificação de Ameaças

300.6 A1 Ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais podem ser criadas por uma ampla gama de factos e circunstâncias. As categorias de ameaças estão descritas no parágrafo 120.6 A3. A seguir apresentam-se exemplos de factos e circunstâncias dentro de cada uma dessas categorias de ameaça que podem criar ameaças para um contabilista profissional ao realizar um serviço profissional.

(a) Ameaças de Interesse Pessoal

- Um contabilista profissional ter um interesse financeiro direto num cliente.
- Um contabilista profissional apresentar uma proposta de honorários baixos para obter um novo trabalho, sendo que o valor é tão reduzido que pode ser

difícil executar o serviço profissional de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis.

- Um contabilista profissional manter uma relação comercial próxima com um cliente.
- Um contabilista profissional ter acesso a informação confidencial que possa ser usada para benefício pessoal.
- Um contabilista profissional deter um erro significativo ao avaliar os resultados de um serviço profissional anterior realizado por um membro da sua firma.

(b) Ameaças de Autorrevisão

- Um contabilista profissional emitir um relatório de auditoria sobre a eficácia do funcionamento de sistemas financeiros depois de ter sido o responsável pela implementação desses sistemas.
- Um contabilista profissional ter preparado os dados originais utilizados para gerar os registos que constituem o objeto do trabalho de auditoria.

(c) Ameaças de Representação

- Um contabilista profissional promover os interesses de, ou ações de um cliente.
- Um contabilista profissional atuar como representante de um cliente em litígios ou disputas com terceiros.
- Um contabilista profissional que defende uma legislação em nome de um cliente.

(d) Ameaças de Familiaridade

- Um contabilista profissional ter um membro próximo ou direto da família que seja administrador ou dirigente do cliente.
- Um administrador ou dirigente do cliente, ou um colaborador com capacidade de exercer influência significativa sobre o objeto do trabalho, ter recentemente desempenhado funções como sócio responsável pelo trabalho.
- Um membro da equipa de auditoria ter uma associação prolongada com o cliente auditado.
- Um indivíduo que está a ser considerado para desempenhar a função de revisor apropriado, como salvaguarda para lidar com uma ameaça, ter uma relação próxima com um indivíduo que realizou o trabalho.

(e) Ameaças de Intimidação

- Um contabilista profissional ser ameaçado com a sua dispensa do trabalho com o cliente ou da firma devido a um desacordo sobre uma questão profissional.
- Um contabilista profissional sentir-se pressionado a concordar com o julgamento profissional de um cliente porque tem mais experiência sobre a matéria em questão.

- Um contabilista profissional ser informado de que uma promoção planeada não acontecerá a menos que aceite um tratamento contabilístico inapropriado.
- Um contabilista profissional ter aceitado uma oferta significativa de um cliente e ser ameaçado de que a aceitação dessa oferta será tornada pública.

Identificação de Ameaças Associadas ao Uso de Tecnologia

300.6 A2 Seguem-se exemplos de factos e circunstâncias relacionados com o uso da tecnologia que podem criar ameaças para um contabilista profissional ao realizar uma atividade profissional.

- Ameaças de Interesse Pessoal
 - Os dados disponíveis podem não ser suficientes para o uso eficaz da tecnologia.
 - A tecnologia pode não ser apropriada para o fim a que se destina.
 - O contabilista pode não dispor de informação e conhecimentos suficientes, ou de acesso a um perito com o conhecimento adequado, para utilizar e explicar a tecnologia e a sua adequação ao objetivo pretendido.

(Ver: Parágrafo 230.2)

- Ameaças de Autorrevisão
 - A tecnologia foi concebida ou desenvolvida com base no conhecimento, perícia ou julgamento profissional do contabilista ou da firma.

Avaliação de Ameaças

300.7 A1 As condições, políticas e procedimentos descritos nos parágrafos 120.6 A1 e 120.8 A2 podem influenciar a avaliação sobre se uma ameaça ao cumprimento dos princípios fundamentais se encontra a um nível aceitável. Tais condições, políticas e procedimentos podem estar relacionados com:

- (a) O cliente e o seu ambiente operacional; e
- (b) A firma e o seu ambiente operacional.

300.7 A2 A avaliação do nível de ameaça por parte do contabilista profissional também é influenciada pela natureza e âmbito do serviço profissional.

O Cliente e o seu Ambiente Operacional

300.7 A3 A avaliação do nível de ameaça pelo contabilista profissional pode ser influenciada pelo facto de o cliente ser:

- (a) Um cliente de auditoria e se esse cliente de auditoria é uma entidade de interesse público;
- (b) Um cliente de garantia de fiabilidade que não é cliente de auditoria; ou
- (c) Um cliente que não é de garantia de fiabilidade.

Por exemplo, a prestação de um serviço que não seja de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público pode ser percecionada como gerado um nível mais elevado de ameaça ao cumprimento do princípio da objetividade no âmbito da auditoria.

300.7 A4 A estrutura de governação corporativa, incluindo a liderança de um cliente, pode promover o cumprimento dos princípios fundamentais. Consequentemente, a avaliação do contabilista profissional sobre o nível de uma ameaça pode ser influenciada pelo ambiente operacional do cliente. Por exemplo:

- O cliente exige que indivíduos apropriados, que não pertencem à gestão, ratifiquem ou aprovem a nomeação de uma firma para realizar um trabalho.
- O cliente tem colaboradores competentes, com experiência e senioridade, capazes de tomar decisões de gestão.
- O cliente implementou procedimentos internos que facilitam escolhas objetivas na contratação de trabalhos que não envolvem auditoria.
- O cliente possui uma estrutura de governação corporativa que proporciona supervisão adequada e uma comunicação eficaz relativamente aos serviços da firma.

A Firma e o seu Ambiente Operacional

300.7 A5 A avaliação do nível de uma ameaça por parte do contabilista profissional pode ser influenciada pelo ambiente de trabalho na sua firma e pelo ambiente operacional da mesma. Por exemplo:

- Uma liderança da firma que promove o cumprimento dos princípios fundamentais e estabelece a expectativa de que os membros das equipas de auditoria atuarão no interesse público.
- Políticas ou procedimentos para estabelecer e monitorizar o cumprimento dos princípios fundamentais por todo o pessoal.
- Políticas e procedimentos de remuneração, avaliação de desempenho e disciplina que promovam o cumprimento dos princípios fundamentais.
- A gestão da dependência em relação a receitas provenientes de um único cliente.
- O sócio responsável pelo trabalho ter autoridade dentro da firma por tomar decisões relativas ao cumprimento dos princípios fundamentais, incluindo decisões sobre aceitar ou prestar serviços a um cliente.
- Requisitos de educação, formação e experiência.
- Processos para facilitar e tratar preocupações ou queixas internas e externas.

300.7 A6 A avaliação do contabilista profissional sobre o nível de uma ameaça associada ao uso da tecnologia também pode ser influenciada pelo ambiente de trabalho da firma e pelo seu ambiente operacional. Por exemplo:

- Nível de supervisão corporativa e controlos internos sobre a tecnologia.
- Avaliações da qualidade e funcionalidade da tecnologia realizados por terceiros.
- Formação fornecida regularmente a todos os colaboradores relevantes, de modo que adquiram e mantenham a competência profissional necessária para compreender, utilizar e explicar a tecnologia e a sua adequação ao propósito pretendido.

Considerações de Nova Informação ou Alterações nos Factos e Circunstâncias

300.7 A7 Nova informação ou alterações nos factos e circunstâncias podem:

- (a) Ter impacto no nível de uma ameaça ou;
- (b) Afetar as conclusões do contabilista profissional sobre se as salvaguardas aplicadas continuam a mitigar as ameaças identificadas conforme pretendido.

Nestas situações, as ações que já tinham sido implementadas como salvaguardas podem deixar de ser eficazes no tratamento das ameaças. Consequentemente, a aplicação da estrutura conceptual exige que os contabilistas profissionais reavaliem e tratem as ameaças em conformidade. (Ver: Parágrafos R120.9 e R120.10)

300.7 A8 Exemplos de nova informação ou alterações nos factos e circunstâncias que podem ter impacto no nível de uma ameaça incluem:

- Quando o âmbito de um serviço profissional é alargado.
- Quando o cliente se torna uma entidade listada em bolsa ou adquire outra unidade de negócio.
- Quando a firma se funde com outra firma.
- Quando o contabilista profissional é contrato em conjunto por dois clientes e surge um litígio entre os mesmos.
- Quando há uma alteração nas relações pessoais ou familiares próximos do contabilista profissional.

Tratamento de Ameaças

300.8 A1 Os parágrafos R120.10 e 120.10 A2 estabelecem os requisitos e material de aplicação para tratar ameaças que não se encontram a um nível aceitável.

Exemplo de Salvaguardas

300.8 A2 As salvaguardas variam consoante os factos e as circunstâncias. Exemplos de ações que, em determinadas circunstâncias, podem constituir salvaguardas para tratar ameaças incluem:

- Atribuir tempo adicional e pessoal qualificado às tarefas necessárias quando um trabalho é aceite pode tratar uma ameaça de interesse pessoal.
- Ter um revisor apropriado que não integrou a equipa a rever o trabalho realizado ou a prestar aconselhamento, conforme necessário, pode tratar uma ameaça de autorrevisão.
- Utilizar sócios e equipas diferentes, com linhas de reporte separadas, para a prestação de serviços que não sejam de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria pode tratar ameaças de autorrevisão, representação ou familiaridade.
- Envolver outra firma para realizar ou voltar a realizar parte do trabalho pode tratar ameaças de interesse pessoal, autorrevisão, representação, familiaridade ou intimidação.
- Divulgar aos clientes quaisquer comissões por recomendação ou acordos de comissões recebidas por recomendar serviços ou produtos pode tratar uma ameaça de interesse pessoal.

- Separar equipas quando se tratarem assuntos de natureza confidencial pode tratar uma ameaça de interesse pessoal.

300.8 A3 As secções restantes da Parte 3 e as *Normas Internacionais de Independência* descrevem determinadas ameaças que podem surgir durante a prestação de serviços profissionais e incluem exemplos de ações que podem mitigar essas ameaças.

Revisor Apropriado

300.8 A4 Um revisor apropriado é um profissional com o conhecimento, competência, experiência e autoridade necessários para rever, de forma objetiva, o trabalho ou serviço prestado relevante. Tal indivíduo pode ser um contabilista profissional.

Comunicação com os Encarregados da Governação

R300.9 Ao comunicar com os encarregados da governação, em conformidade com o Código, o contabilista profissional deve determinar o(s) indivíduo(s) apropriado(s) na estrutura de governação de entidade com quem deve comunicar. Se o contabilista comunicar com um subgrupo dos encarregados da governação, deve determinar se é também necessário comunicar com todos os encarregados da governação, para que estejam devidamente informados.

300.9 A1 Ao determinar com quem comunicar, o contabilista profissional pode considerar:

- (a) A natureza e a importância das circunstâncias; e
- (b) O assunto a comunicar.

300.9 A2 Exemplos de um subgrupo dos encarregados da governação incluem um comité de auditoria ou um membro individual dos encarregados da governação.

R300.10 Se um contabilista profissional comunicar com indivíduos que tenham responsabilidades de gestão assim como responsabilidades de governação, o contabilista deve assegurar-se de que a comunicação com esses indivíduos informa adequadamente todos aqueles que exercem funções de governação com quem, de outro modo, o contabilista comunicaria.

300.10 A1 Em certas circunstâncias, todos os encarregados da governação estão envolvidos na gestão da entidade, por exemplo, uma pequena empresa onde um único proprietário gere a entidade e ninguém mais desempenha um papel de governação. Nestes casos, se os assuntos foram comunicados ao(s) indivíduo(s) com responsabilidades de gestão, e esse(s) indivíduo(s) também tiver(em) responsabilidades pela governação, o contabilista profissional satisfaz o requisito de comunicação com os encarregados da governação.

SECÇÃO 310

CONFLITOS DE INTERESSE

Introdução

- 310.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e lidar com a ameaças.
- 310.2 Um conflito de interesse cria ameaças à conformidade com o princípio da objetividade e pode criar ameaças à conformidade com outros princípios fundamentais. Estas ameaças podem surgir quando:
- (a) Um contabilista profissional presta um serviço profissional relacionado com um determinado assunto a dois ou mais clientes cujos interesses, relativamente a esse assunto, estão em conflitos; ou
 - (b) Os interesses de um contabilista profissional relativamente a um determinado assunto e os interesses do cliente a quem o contabilista presta um serviço profissional relacionado com esse assunto estão em conflito.
- 310.3 Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevantes para a aplicação da estrutura conceptual a um conflito de interesse. Quando um contabilista profissional presta um serviço de auditoria, revisão ou outro serviço de garantia de fiabilidade, também é exigida independência de acordo com as *Normas Internacionais de Independência*.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R310.4** O contabilista profissional não deve permitir que um conflito de interesses comprometa o seu julgamento profissional ou empresarial.
- 310.4 A1 Exemplos de circunstâncias que podem criar um conflito de interesses incluem:
- Prestar um serviço de consultoria de transações a um cliente que procura adquirir um cliente de auditoria, onde a firma obteve informação confidencial durante o decurso da auditoria que pode ser relevante para a transação.
 - Prestar aconselhamento a dois clientes ao mesmo tempo, quando os clientes estão a competir para adquirir a mesma empresa e o aconselhamento pode ser relevante para as posições competitivas das partes.
 - Prestar serviços a um vendedor e a um comprador relativamente à mesma transação.
 - Preparar avaliações de ativos para duas partes que estão em posição adversária relativamente a esses ativos.
 - Representar dois clientes no mesmo assunto que se encontram num litígio legal entre si, como em processos de divórcio ou dissolução de uma parceria.
 - No âmbito de um contrato de licenciamento, prestar um relatório de garantia de fiabilidade ao licenciante sobre os royalties devidos, enquanto presta consultoria ao licenciado sobre os montantes a pagar.

- Aconselhar um cliente a investir num negócio em que, por exemplo, o cônjuge do contabilista profissional detenha um interesse financeiro.
- Prestar aconselhamento estratégico a um cliente sobre a sua posição competitiva, enquanto o contabilista ou a firma tem uma participação num empreendimento conjunto ou interesse semelhante com um concorrente importante do cliente.
- Aconselhar um cliente a adquirir um negócio no qual a firma também está interessada em adquirir.
- Aconselhar um cliente sobre a compra de um produto ou serviço, enquanto existe um acordo de comissão ou royalties com um potencial fornecedor desse produto ou serviço.

Identificação de Conflitos

Geral

R310.5 Antes de aceitar uma nova relação com um cliente, um novo trabalho ou relação comercial, o contabilista profissional deve tomar medidas razoáveis para identificar circunstâncias que possam criar um conflito de interesses e, assim, uma ameaça ao cumprimento de um ou mais princípios fundamentais. Tais medidas devem incluir a identificação de:

- (a) A natureza dos interesses e das relações relevantes entre as partes envolvidas; e
- (b) O serviço a prestar e as suas implicações para as partes envolvidas.

310.5 A1 Um processo eficaz de identificação de conflitos ajuda o contabilista profissional a tomar medidas razoáveis para identificar interesses e relações que possam criar um conflito de interesses real ou potencial, tanto antes de decidir aceitar um trabalho como ao longo da prestação de serviço. Este processo inclui a considerações de questões identificadas por partes externas, como clientes ou potenciais clientes. Quanto mais cedo for identificado um conflito de interesses, real ou potencial, maior a probabilidade de o contabilista conseguir lidar com as ameaças criadas por esse conflito.

310.5 A2 Um processo eficaz para identificar conflitos de interesse reais ou potenciais deve levar em considerações fatores como:

- A natureza dos serviços profissionais prestados.
- O tamanho da firma.
- O tamanho e a natureza da base de clientes.
- A estrutura da firma, por exemplo, o número e a localização geográfica dos escritórios.

310.5 A3 Mais informações sobre a aceitação de clientes estão descritas na Secção 320, *Nomeações Profissionais*.

Mudanças nas Circunstâncias

R310.6 O contabilista profissional deve permanecer alerta a mudanças ao longo do tempo na natureza dos serviços, interesses e relações que possam criar um conflito de interesse enquanto realiza um trabalho.

310.6 A1 A natureza dos serviços, interesses e relações pode mudar durante o trabalho. Isso é particularmente verdade quando um contabilista profissional é solicitado a realizar um

trabalho em uma situação que possa se tornar contraditório, mesmo que as partes que inicialmente contratam o contabilista não estejam envolvidos em um litígio.

Firmas de Rede

R310.7 Se a firma for membro de uma rede, o contabilista profissional deve considerar os conflitos de interesse que o contabilista tenha motivo para acreditar que possam existir ou surgir devido a interesses e relações de uma firma de rede.

310.7 A1 Fatores a considerar ao identificar interesses e relações envolvendo uma firma de rede incluem:

- A natureza dos serviços profissionais prestados.
- Os clientes atendidos pela rede.
- As localizações geográficas de todas as partes relevantes.

Ameaças Criadas por Conflitos de Interesse

310.8 A1 Em geral, quanto mais direta a conexão entre o serviço profissional e o assunto sobre o qual os interesses das partes estão em conflito, mais provável é que a ameaça não esteja em um nível aceitável.

210.8 A2 Fatores que são relevantes na avaliação do nível de uma ameaça criada por um conflito de interesse incluem medidas que previnem a divulgação não autorizada de informações confidenciais ao realizar serviços profissionais relacionados a um determinado assunto para dois ou mais clientes cujos interesses com relação a esse assunto estão em conflito. Essas medidas incluem:

- A existência de áreas separadas de prática para funções especializadas dentro da firma, que podem atuar como uma barreira à passagem de informações confidenciais entre as áreas de prática.
- Políticas e procedimentos para limitar o acesso aos arquivos dos clientes.
- Acordos de confidencialidade assinados por funcionários e sócios da firma.
- Separação de informações confidenciais fisicamente e eletronicamente.
- Formação e comunicação específicas e dedicadas.

310.8 A3 Exemplos de ações que podem ser salvaguardas para abordar ameaças criadas por um conflito de interesse incluem:

- Ter equipes separadas que sejam fornecidas com políticas e procedimentos claros sobre a manutenção da confidencialidade.
- Ter um revisor adequado, que não esteja envolvido na prestação do serviço ou que não seja afetado pelo conflito, para rever o trabalho realizado e avaliar se os principais julgamentos e conclusões são apropriados.

Divulgação e Consentimento

Geral

R310.9 O contabilista profissional deve exercer julgamento profissional para determinar se a natureza e a significância de um conflito de interesse são tais que uma divulgação específica e o consentimento explícito são necessários ao abordar a ameaça criada pelo conflito de interesse.

O CÓDIGO

310.9 A1 Fatores a considerar ao determinar se uma divulgação específica e o consentimento explícito são necessários incluem;

- As circunstâncias que criam o conflito de interesse.
- As partes que podem ser afetadas.
- A natureza das questões que podem surgir.
- O potencial para o assunto específico se desenvolver de uma maneira inesperada.

310.9 A2 A divulgação e o consentimento podem assumir diferentes formas, por exemplo:

- Divulgação geral aos clientes das circunstâncias em que, como é prática comercial comum, o contabilista profissional não presta serviços profissionais exclusivamente a um único cliente (por exemplo, num determinado serviço profissional e setor de mercado). Isto permite que o cliente dê consentimento geral, em conformidade. Por exemplo, um contabilista pode fazer esta divulgação geral nos termos e condições gerais do contrato.
- Divulgação específica aos clientes afetados das circunstâncias do conflito em questão, com detalhe suficiente para permitir que o cliente tome uma decisão informada sobre o assunto e dê o seu consentimento explícito em conformidade. Essa divulgação pode incluir uma apresentação detalhada das circunstâncias e uma explicação abrangente de quaisquer salvaguardas planeadas e dos riscos envolvidos.
- O consentimento pode ser implícito através da conduta dos clientes, em circunstâncias nas quais o contabilista profissional tenha provas suficientes para concluir que os clientes conhecem as circunstâncias desde o início e aceitaram o conflito de interesse por não apresentarem objeção à sua existência.

310.9 A3 É geralmente necessário:

- (a) Divulgar a natureza do conflito de interesse e como quaisquer ameaças criadas foram abordadas, aos clientes afetados por um conflito de interesse; e
- (b) Obter o consentimento dos clientes afetados para prestar os serviços profissionais quando são aplicadas salvaguardas para lidar a ameaça.

310.9 A4 Se essa divulgação ou consentimento não for efetuado por escrito, o contabilista profissional é encorajado a documentar:

- (a) A natureza das circunstâncias que deram origem ao conflito de interesse;
- (b) As salvaguardas aplicadas para lidar com as ameaças, quando aplicável; e
- (c) O consentimento obtido.

Quando o Consentimento Explícito é Recusado

R310.10 Se o contabilista profissional tiver determinado que o consentimento explícito é necessário, conforme descrito no parágrafo R310.9, e o cliente tiver recusado conceder o consentimento, o contabilista deverá:

- (a) Terminar ou recusar-se a prestar os serviços profissionais que dariam origem ao conflito de interesse; ou
- (b) Terminar as relações relevantes ou dispor dos interesses relevantes, para eliminar a ameaça ou reduzi-la a um nível aceitável.

Confidencialidade

Geral

R310.11 O contabilista profissional deverá permanecer atento ao princípio da confidencialidade, inclusive ao fazer divulgações ou partilhar informações dentro da firma ou rede, e ao procurar orientação de terceiros.

310.11 A1 A Subsecção 114 estabelece os requisitos e o material de aplicação relevantes para situações que possam criar uma ameaça ao cumprimento do princípio da confidencialidade.

Quando a Divulgação para Obtenção de Consentimento Resultaria numa Quebra da Confidencialidade

R310.12 Quando a divulgação específica com o objetivo de obter consentimento explícito resultaria numa quebra da confidencialidade, e esse consentimento, por conseguinte não possa ser obtido, a firma apenas deverá aceitar ou continuar o trabalho se:

- (a) A firma não atua em nome de um cliente num papel de representação num conflito contra outro cliente no mesmo assunto;
- (b) Existirem medidas específicas para evitar a divulgação de informação confidencial entre as equipas que servem os dois clientes; e
- (c) A firma estiver convencida de que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria que é apropriado para a firma aceitar ou continuar o trabalho, porque uma restrição à capacidade de firma de prestar o serviço profissional resultaria num resultado adverso desproporcionado para os clientes ou outras partes relevantes.

310.12 A1 Pode surgir uma quebra da confidencialidade, por exemplo, ao procurar consentimento para prestar:

- Um serviço relacionado com uma transação para um cliente numa aquisição hostil de outro cliente da firma.
- Uma investigação forense para um cliente relacionada com uma suspeita de fraude, quando a firma possui informações confidenciais do seu trabalho para outro cliente que possa estar envolvido na fraude.

Documentação

R310.13 Nas circunstâncias descritas no parágrafo R310.12, o contabilista profissional deve documentar:

- (a) A natureza das circunstâncias, incluindo o papel que o contabilista irá desempenhar;
- (b) As medidas específicas implementadas para evitar a divulgação de informação entre as equipas que prestam serviços aos dois clientes; e
- (c) A razão pela qual é apropriado aceitar ou continuar o trabalho.

SECÇÃO 320

NOMEAÇÕES PROFISSIONAIS

Introdução

- 320.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e lidar com ameaças.
- 320.2 A aceitação de uma nova relação com um cliente ou alterações a um trabalho já existente pode criar uma ameaça ao cumprimento de um ou mais dos princípios fundamentais. Esta secção define requisitos específicos e material de aplicação relevante para aplicar a estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Aceitação de Cliente e Trabalho

Geral

- 320.3 A1 Podem ser criadas ameaças ao cumprimento dos princípios da integridade ou do comportamento profissional, por exemplo, por questões duvidosas associadas ao cliente (os seus proprietários, gestão ou atividades). Questões que, se conhecidas, podem originar tal ameaça incluem envolvimento do cliente em atividades ilegais, desonestidade, práticas duvidosas de relato financeiro ou outro comportamento antiético.
- 320.3 A2 Fatores relevantes na avaliação do nível dessa ameaça incluem:
- Conhecimento e compreensão do cliente, dos seus proprietários, da gestão e dos encarregados da governação, bem como das suas atividades empresariais.
 - O compromisso do cliente em resolver as questões duvidosas, por exemplo, através da melhoria das práticas de governação corporativa dos controlos internos.
- 320.3 A3 É criada uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio de competência profissional e zelo devido se a equipa não possuir, ou não puder adquirir, as competências necessárias para prestar os serviços profissionais.
- 320.3 A4 Fatores relevantes na avaliação do nível dessa ameaça incluem:
- Uma compreensão adequada de:
 - A natureza do negócio do cliente;
 - A complexidade das suas operações;
 - Os requisitos do trabalho; e
 - O propósito, natureza e âmbito do trabalho a realizar.
 - Conhecimento de indústrias ou matérias relevantes.
 - Experiência com requisitos regulatórios ou de relato aplicáveis.
 - Políticas e procedimentos implementados pela firma, como parte de um sistema de gestão da qualidade de acordo com as normas como a ISQM 1, que respondam aos riscos de qualidade relacionados com a capacidade da firma para executar o

trabalho em conformidade com as normas profissionais e requisitos legais e regulamentares aplicáveis.

- O nível dos honorários, considerando as prioridades comerciais e de mercado do contabilista profissional.

320.3 A5 Exemplos de ações que podem ser salvaguardas para enfrentar uma ameaça de interesse pessoal incluem:

- Atribuição de pessoal suficiente ao trabalho, com as competências necessárias.
- Acordo num prazo realista para a execução do trabalho.
- Utilização de peritos, quando necessário.

Alterações numa Nomeação Profissional

Geral

R320.4 O contabilista profissional deve determinar se existem razões para não aceitar um trabalho quando:

- (a) É solicitado por um cliente potencial para substituir outro contabilista;
- (b) Considera apresentar proposta para um trabalho atualmente detido por outro contabilista; ou
- (c) Considera realizar trabalho que seja complementar ou adicional ao de outro contabilista.

320.4 A1 Podem existir razões para não aceitar um trabalho. Uma dessas razões pode ser se uma ameaça criada pelos factos e circunstâncias não pode ser mitigada através da aplicação de salvaguardas. Por exemplo, pode existir uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio de competência profissional e zelo devido se o contabilista profissional aceitar o trabalho antes de conhecer todos os factos relevantes.

320.4 A2 Se um contabilista profissional for solicitado a realizar trabalho que seja complementar ou adicional ao trabalho de um contabilista atual ou anterior, pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio da competência profissional e zelo devido, por exemplo, devido à informação incompleta.

320.4 A3 Um fator relevante na avaliação do nível dessa ameaça é saber se os concursos indicam que, antes de aceitar o trabalho, será solicitado contacto com o contabilista atual ou anterior. Esse contacto dá ao contabilista proposto a oportunidade de questionar se existe alguma razão pela qual o trabalho não deva ser aceite.

320.4 A4 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para enfrentar essa ameaça de interesse pessoal incluem:

- Solicitar ao contabilista atual ou anterior que forneça qualquer informação de que tenha conhecimento e quem, na sua opinião, o contabilista proposto deva conhecer antes de decidir se aceita o trabalho. Por exemplo, o inquérito pode revelar factos pertinentes anteriormente não divulgados e pode indicar desacordos com o contabilista atual ou anterior que possam influenciar a decisão de aceitar a nomeação.

- Obter informações de outras fontes, como por exemplo através de inquéritos a terceiros ou de investigações de antecedentes sobre a gestão de topo ou sobre os encarregados da governação do cliente.

Comunicação com o Contabilista Atual ou Anterior

320.5 A1 Um contabilista proposto necessitará normalmente da autorização do cliente, preferencialmente por escrito, para iniciar discussões com o contabilista atual ou anterior.

R320.6 Se não for possível comunicar com o contabilista atual ou anterior, o contabilista proposto deve tomar outras medidas razoáveis para obter informações sobre eventuais ameaças.

Comunicação com o Contabilista Proposto

R320.7 Quando for solicitado a um contabilista atual ou anterior que responda a uma comunicação de um contabilista proposto, o contabilista atual ou anterior deve:

- (a) Cumprir com as leis e regulamentos relevantes aplicáveis ao pedido; e
- (b) Fornecer qualquer informação de forma honesta e inequívoca.

320.7 A1 Um contabilista atual ou anterior está vinculado ao dever de confidencialidade. O facto de o contabilista atual ou anterior estar autorizado ou obrigado a discutir assuntos de um cliente com um contabilista proposto dependerá da natureza do trabalho e:

- (a) De o contabilista atual ou anterior ter ou não permissão do cliente para essa discussão; e
- (b) Dos requisitos legais e deontológicos relativos a essas comunicações e divulgações, que podem variar consoante a jurisdição.

320.7 A2 As situações em que um contabilista profissional está ou pode estar obrigado a divulgar informação confidencial, ou em que tal divulgação pode ser apropriada, estão indicadas no parágrafo 114.3 A1 do Código.

Alterações em Nomeações para Auditorias ou Revisões

R320.8 No caso de uma auditoria ou revisão das demonstrações financeiras, o contabilista profissional deve solicitar ao contabilista atual ou anterior que forneça quaisquer informações conhecidas relativas a factos ou outros elementos que, na opinião do contabilista atual ou anterior, o contabilista proposto deva conhecer antes de decidir se aceita o trabalho. Exceto nas circunstâncias que envolvam incumprimento ou suspeita de incumprimento de leis e regulamentos, conforme estabelecido nos parágrafos R360.21 e R360.22:

- (a) Se o cliente autorizar o contabilista atual ou anterior a divulgar esses factos ou informações, o contabilista atual ou anterior deve fornecer a informação de forma honesta e clara; e
- (b) Se o cliente não conceder ou recusar conceder ao contabilista atual ou anterior a permissão para discutir os seus assuntos com o contabilista proposto, o contabilista atual ou anterior deve comunicar esse facto ao contabilista proposto, que deve ponderar cuidadosamente essa recusa ou omissão ao decidir se aceita a nomeação.

Continuidade do Cliente e do Trabalho

R320.9 No caso de um trabalho recorrente com um cliente, o contabilista profissional deve rever periodicamente se deve continuar a prestar esse serviço.

320.9 A1 Podem surgir ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais após a aceitação do trabalho que, se fossem conhecidas antecipadamente, teriam levado o contabilista profissional a recusar o trabalho. Por exemplo, uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio da integridade pode ser criada por práticas indevidas de gestão de resultados ou por avaliações do balanço patrimonial.

Utilização do Trabalho de um Perito

R320.10 Quando um contabilista profissional tiver intenção de utilizar o trabalho de um perito no decurso de uma atividade profissional, deve determinar se essa utilização é apropriada para o fim pretendido.

320.10 A1 Os fatores a considerar quando um contabilista profissional pretende utilizar o trabalho de um perito incluem:

- A reputação e a especialização do perito, bem como os recursos de que dispõe;
- Se o perito está sujeito a normas profissionais e de ética aplicáveis.

Essa informação pode ser obtida com base numa relação anterior com o perito ou através de consulta a terceiros.

Utilização do Resultado de Tecnologia

R320.11 Quando um contabilista profissional tiver intenção de utilizar o resultado de tecnologia no decurso de uma atividade profissional, deve determinar se essa utilização é apropriada para o fim pretendido.

320.11 A1 Os fatores a considerar quando um contabilista profissional pretende utilizar o resultado de tecnologia incluem:

- A natureza da atividade que será realizada pela tecnologia.
- A utilização prevista ou o grau de confiança a depositar no resultado gerado pela tecnologia.
- Se o contabilista tem, ou tem acesso a alguém com capacidade para compreender, utilizar e explicar a tecnologia e a sua adequação ao fim pretendido.
- Se a tecnologia utilizada foi devidamente testada e avaliada para o fim pretendido.
- A experiência prévia com a tecnologia e se a sua utilização para finalidades especiais é geralmente aceite.
- A supervisão da firma relativamente ao design, desenvolvimento, implementação, operação, manutenção, monitorização, atualização ou melhoria da tecnologia.
- Os controlos relacionados com a utilização da tecnologia, incluindo procedimentos para autorizar o acesso de utilizadores à tecnologia e a supervisão dessa utilização.

- A adequação dos dados introduzidos na tecnologia, incluindo os dados e quaisquer decisões relacionadas, bem como as decisões tomadas por indivíduos no decurso de utilização da tecnologia.

Outras Considerações

320.12 A1 Quando um contabilista profissional está a ponderar utilizar o trabalho de peritos ou o resultado de tecnologia, deve considerar se está numa posição, dentro da firma, que lhe permita obter informações sobre os fatores necessários para determinar se tal utilização é apropriada.

SECÇÃO 321

SEGUNDAS OPINIÕES

Introdução

- 321.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120, para identificar, avaliar e tratar ameaças.
- 321.2 A prestação de uma segunda opinião a uma entidade que não seja cliente atual pode criar uma ameaça de interesse pessoal ou outra ameaça ao cumprimento de um ou mais dos princípios fundamentais. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante para a aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 321.3 A1 Um contabilista profissional pode ser solicitado a emitir uma segunda opinião sobre a aplicação de normas ou princípios contabilísticos, de auditoria, de relato financeiro ou outros, a:

- (a) Circunstâncias específicas, ou
- (b) Transações realizadas por ou em nome de uma empresa ou entidade que não seja cliente atual.

Pode ser criada uma ameaça, por exemplo, uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio da competência e zelo profissional, se a segunda opinião não for baseada nos mesmos factos de que o contabilista existente ou anterior dispunha, ou se for baseada em provas inadequadas.

- 321.3 A2 Um fator relevante para avaliar o nível dessa ameaça de interesse pessoal é o contexto do pedido e todos os outros factos e pressupostos disponíveis que sejam relevantes para a emissão de um julgamento profissional.

- 321.3 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar tal ameaça de interesse pessoal incluem:

- Obter, com a permissão do cliente, informações junto do contabilista existente ou anterior.
- Descrever as limitações associadas a qualquer opinião nas comunicações com o cliente.
- Fornecer ao contabilista existente ou anterior uma cópia da opinião emitida.

Quando não é Concedida Permissão para Comunicar

- R321.4** Se uma entidade que solicita uma segunda opinião a um contabilista profissional não permitir que o contabilista comunique com o contabilista existente ou anterior, o contabilista deve determinar se pode, mesmo assim, prestar a segunda opinião solicitada.

SECÇÃO 325

OBJETIVIDADE DO REVISOR DA QUALIDADE DO TRABALHO E DE OUTROS REVISORES APROPRIADOS

Introdução

- 325.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120, a fim de identificar, avaliar e tratar ameaças.
- 325.2 A nomeação de um revisor da qualidade do trabalho que tenha tido envolvimento no trabalho a rever ou que mantenha relações próximas com os responsáveis por esse trabalho pode criar ameaças ao cumprimento do princípio da objetividade.
- 325.3 Esta secção apresenta material de aplicação específico relevante para a aplicação da estrutura conceptual no que diz respeito à objetividade de um revisor da qualidade do trabalho,
- 325.4 Um revisor da qualidade do trabalho é também um exemplo de um revisor adequado, conforme descrito no parágrafo 300.8 A4. Assim, o material de aplicação nesta secção pode aplicar-se em situações em que um contabilista profissional nomeie um revisor adequado para rever trabalho executado como salvaguarda para tratar ameaças identificadas.

Material de Aplicação

Geral

- 325.5 A1 Trabalhos de qualidade são alcançados através do planeamento e execução dos trabalhos e da sua comunicação em conformidade com as normas profissionais e com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis. A ISQM 1 estabelece as responsabilidades da firma relativamente ao seu sistema de gestão da qualidade e exige que a firma desenhe e implemente respostas para tratar riscos de qualidade relacionados com a execução dos trabalhos. Essas respostas incluem o estabelecimento de políticas ou procedimentos relativos às revisões da qualidade do trabalho, conforme definido na ISQM 2.
- 325.5 A2 Um revisor da qualidade do trabalho é um sócio, outro indivíduo da firma ou uma pessoa externa, nomeada pela firma para realizar a revisão da qualidade do trabalho.

Identificação de Ameaças

- 325.6 A1 Eis alguns exemplos de circunstâncias em que podem ser criadas ameaças à objetividade de um contabilista profissional nomeado como revisor da qualidade do trabalho:
- (a) Ameaça de interesse pessoal
 - Dois sócios do trabalho que desempenham funções de revisores da qualidade do trabalho um para o outro.
 - (b) Ameaça de autorrevisão
 - Um contabilista que atua como revisor da qualidade do trabalho numa auditoria depois de anteriormente ter sido o sócio responsável por esse trabalho.

(c) Ameaça de familiaridade

- Um contabilista que atua como revisor de qualidade do trabalho tem uma relação próxima ou é familiar direto de um indivíduo envolvido no trabalho.

(d) Ameaça de intimidação

- Um contabilista que atua como revisor da qualidade do trabalho tem uma linha direta de reporte ao sócio responsável pelo trabalho.

Avaliação de Ameaças

325.7 A1 Fatores relevantes para a avaliação do nível de ameaças à objetividade de um indivíduo nomeado como revisor da qualidade do trabalho incluem:

- O papel e a senioridade do indivíduo.
- A natureza da relação do indivíduo com outros envolvidos no trabalho.
- O tempo durante o qual o indivíduo esteve previamente envolvido no trabalho e o seu papel.
- O momento em que o indivíduo esteve envolvido pela última vez no trabalho antes de ser nomeado revisor da qualidade do trabalho, e quaisquer alterações relevantes ocorridas desde então.
- A natureza e complexidade das questões que exigiram julgamentos significativos do indivíduo durante qualquer envolvimento anterior no trabalho.

Tratamento de Ameaças

325.8 A1 Um exemplo de ação que pode eliminar uma ameaça de intimidação é a retribuição das responsabilidades de reporte dentro da firma.

325.8 A2 Um exemplo de ação que pode servir como salvaguarda para tratar uma ameaça de autorrevisão é a implementação de um período de duração suficiente (período de “nojo”) antes de o indivíduo que participou no trabalho ser nomeado como revisor da qualidade do trabalho.

Período de Nojo

325.8 A3 A ISQM 2 exige que a firma estabeleça políticas ou procedimentos que especifiquem, como condição de elegibilidade, um período de nojo de dois anos antes de o sócio responsável pelo trabalho poder assumir o papel de revisor da qualidade do trabalho. Esta medida visa assegurar o cumprimento do princípio da objetividade e a execução consistente de trabalhos com qualidade.

325.8 A4 O período de nojo exigido pela ISQM 2 é distinto dos requisitos de rotação de sócios estabelecidos na Secção 540, que são concebidos para tratar ameaças à independência criadas por uma associação prolongada com um cliente de auditoria.

SECÇÃO 330

HONORÁRIOS E OUTROS TIPOS DE REMUNERAÇÃO

Introdução

- 330.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças.
- 330.2 O nível e a natureza dos honorários e dos acordos de remuneração podem criar uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento de um ou mais dos princípios fundamentais. Esta secção apresenta material de aplicação específico relevante para a aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Material de Aplicação

Nível de Honorários

- 330.3 A1 O nível dos honorários pode afetar a capacidade do contabilista profissional para prestar serviço de acordo com as normas técnicas e profissionais.
- 330.3 A2 Um contabilista profissional pode propor o valor de honorários que considerar adequado. Propor um valor inferior ao de outro contabilista não é, por si, antiético. Contudo, o nível de honorários proposto pode criar uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio da competência profissional e do devido zelo, se for tão baixo que dificulte a execução do trabalho em conformidade com as normas técnicas e profissionais aplicáveis.
- 330.3 A3 Fatores relevantes na avaliação do nível dessa ameaça incluem:
- Se o cliente está ciente dos termos do trabalho e, em particular, da base sobre a qual os honorários são determinados e quais os serviços profissionais abrangidos.
 - Se o nível dos honorários é fixado por uma entidade terceira independente, como um organismo regulador.
- 330.3 A4 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar uma ameaça de interesse pessoal incluem:
- Ajustar o nível dos honorários ou o âmbito do trabalho.
 - Ter um revisor apropriado a rever o trabalho realizado.

Honorários Contingentes

- 330.4 A1 Os honorários contingentes são utilizados para certos tipos de serviços que não envolvem auditoria. No entanto, podem criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais, em especial uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento do princípio da objetividade, em determinadas circunstâncias.
- 330.4 A2 Fatores relevantes na avaliação do nível dessas ameaças incluem:
- A natureza do trabalho.
 - O intervalo de valores possíveis dos honorários.
 - A base para a determinação dos honorários.
 - A divulgação aos utilizadores destinatários do trabalho realizado pelo contabilista profissional e da base da remuneração.

- As políticas e procedimentos de gestão da qualidade.
- Se um terceiro independente irá rever o resultado ou desfecho da transação.
- Se o nível dos honorários é fixado por uma entidade terceira independente, com um organismo regulador.

330.4 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar uma ameaça de interesse pessoal incluem:

- Ter um revisor apropriado, que não participou na realização do serviço que não seja de garantia de fiabilidade, a rever o trabalho realizado pelo contabilista profissional.
- Obter, previamente, um acordo escrito com o cliente quanto à base da remuneração.

330.4 A4 Os requisitos e material de aplicação relacionados com honorários contingentes por serviços prestados a clientes de auditoria ou revisão e outros clientes de garantia de fiabilidade constam das *Normas Internacionais de Independência*.

Taxas de Referência ou Comissões

330.5 A1 Uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento dos princípios da objetividade e da competência profissional e devido zelo é criada se um contabilista profissional pagar ou receber uma taxa de referência ou receber uma comissão relacionada com um cliente. Estas taxas ou comissões incluem, por exemplo:

- Um honorário pago a outro contabilista profissional com o objetivo de obter novos trabalhos, quando o cliente permanece como cliente do contabilista atual, mas necessita de serviços especializados que este não presta.
- Um honorário recebido por referenciar um cliente atual a outro contabilista profissional ou outro perito, quando o contabilista atual não presta o serviço profissional específico requerido.
- Uma comissão recebida de um terceiro (por exemplo, um fornecedor de software) em ligação com a venda de bens ou serviços a um cliente.

330.5 A2 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar uma ameaça de interesse pessoal incluem:

- Obter um acordo prévio do cliente quanto a arranjos de comissão ligados à venda, por outra parte, de bens ou serviços ao cliente.
- Divulgar aos clientes quaisquer taxas de referência ou comissões pagas a, ou recebidas de outro contabilista profissional ou terceiro pela recomendação de serviços ou produtos.

Compra e Venda de uma Firma

330.6 A1 Um contabilista profissional pode adquirir a totalidade ou parte de outra firma com base em que serão efetuados pagamentos a indivíduos que anteriormente eram proprietários da firma ou aos seus herdeiros ou heranças. Estes pagamentos não são considerados taxas de referência ou comissões para efeitos desta secção.

SECÇÃO 340

INCENTIVOS, INCLUINDO OFERTAS E HOSPITALIDADE

Introdução

- 340.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e responder a ameaças.
- 340.2 Oferecer ou aceitar incentivos pode criar uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação ao cumprimento dos princípios fundamentais, em particular os princípios da integridade, objetividade e comportamento profissional.
- 340.3 Esta secção estabelece os requisitos e o material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual no que respeita à oferta e aceitação de incentivos ao prestar serviços profissionais que não constituem incumprimento de leis e regulamentos. Esta secção também exige que o contabilista profissional cumpra as leis e regulamentos relevantes ao oferecer ou aceitar incentivos.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 340.4 A1 Um incentivo é um objeto, situação ou ação usada como meio de influenciar o comportamento de outra pessoa, mas não necessariamente com a intenção de influenciar esse comportamento de forma imprópria. Os incentivos podem variar entre atos menores de hospitalidade entre contabilistas e clientes (atuais ou potenciais), até atos que resultam em incumprimento de leis e regulamentos. Um incentivo pode assumir muitas formas, como por exemplo:
- Ofertas.
 - Hospitalidade.
 - Entretenimento.
 - Donativos políticos ou caritativos.
 - Apelos à amizade ou lealdade.
 - Oportunidades de emprego ou comerciais.
 - Tratamento preferencial, direitos ou privilégios.

Incentivos Proibidos por Leis e Regulamentos

- R350.5** Em muitas jurisdições, existem leis e regulamentos, como os relacionados com subornos e corrupção, que proíbem a oferta ou aceitação de incentivos em determinadas circunstâncias. O contabilista profissional deve obter um entendimento das leis e regulamentos relevantes e cumpri-los quando se deparar com tais circunstâncias.

Incentivos Não Proibidos por Leis e Regulamentos

- 340.6 A1 A oferta ou aceitação de incentivos que não são proibidos por leis e regulamentos pode ainda assim criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.

Incentivos com Intenção de Influenciar Indevidamente o Comportamento

- R340.7** Um contabilista profissional não deve oferecer, nem encorajar outros a oferecer, qualquer incentivo que tenha sido dado, ou que o contabilista considere que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria ter sido dado, com a intenção de influenciar indevidamente o comportamento do destinatário ou de outra pessoa.
- R340.8** Um contabilista profissional não deve aceitar, nem encorajar outros a aceitar, qualquer incentivo que o contabilista conclua ter sido dado, ou considere que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria ter sido dado, com a intenção de influenciar indevidamente o comportamento do destinatário ou de outra pessoa.
- 340.9 A1 Um incentivo é considerado como influenciador indevido do comportamento de um indivíduo se levar esse indivíduo a agir de forma não ética. Essa influência indevida pode ser dirigida tanto ao destinatário como outra pessoa que tenha alguma ligação com o mesmo. Os princípios fundamentais são uma referência apropriada para um contabilista profissional ao considerar o que constitui comportamento não ético da sua parte ou, se necessário por analogia, de outras pessoas.
- 340.9 A2 Um incumprimento do princípio fundamental da integridade ocorre quando um contabilista profissional oferece ou aceita, ou encoraja outros a oferecer ou aceitar, um incentivo em que a intenção é influenciar indevidamente o comportamento do destinatário ou de outra pessoa.
- 340.9 A3 A determinação de se existe intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento exige o exercício de julgamento profissional. Os fatores relevantes a considerar podem incluir:
- A natureza, frequência, valor e efeito cumulativo do incentivo.
 - O momento em que o incentivo é oferecido em relação a qualquer ação ou decisão que possa influenciar.
 - Se o incentivo constitui uma prática habitual ou cultural nas circunstâncias, por exemplo, oferecer uma prenda por ocasião de um feriado religioso ou de um casamento.
 - Se o incentivo constitui uma parte acessória de um serviço profissional, por exemplo, oferecer ou aceitar um almoço no âmbito de uma reunião de negócios.
 - Se a oferta de incentivo está limitada a um destinatário específico ou disponível para um grupo mais alargado. Esse grupo mais alargado pode ser interno ou externo à firma, como outros fornecedores do cliente.
 - Os papéis e posições dos indivíduos na firma ou no cliente que oferecem ou recebem o incentivo.
 - Se o contabilista profissional sabe, ou tem razões para acreditar, que aceitar o incentivo irá violar as políticas e procedimentos do cliente.
 - O grau de transparência com que o incentivo é oferecido.
 - Se o incentivo foi exigido ou solicitado pelo destinatário.
 - O comportamento anterior ou reputação conhecida da pessoa que oferece o incentivo.

Considerações de Ações Adicionais

340.10 A1 Se o contabilista profissional tomar conhecimento de um incentivo oferecido com intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento, poderão ainda assim ser criadas ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais, mesmo que os requisitos dos parágrafos R340.7 e R340.8 tenham sido cumpridos.

340.10 A2 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para lidar com essas ameaças incluem:

- Informar a gestão de topo da firma ou os responsáveis pela governação do cliente sobre a oferta.
- Alterar ou terminar a relação comercial com o cliente.

Incentivos sem Intenção de Influenciar Indevidamente o Comportamento

340.11 A1 Os requisitos e o material de aplicação estabelecidos na estrutura conceptual aplicam-se quando o contabilista profissional conclui que não existe intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento do destinatário ou de outra pessoa.

340.11 A2 Se tal incentivo for trivial e insignificante, quaisquer ameaças criadas estarão a um nível aceitável.

340.11 A3 Exemplos de circunstâncias em que a oferta ou aceitação de tal incentivo pode criar ameaças, mesmo que o contabilista profissional tenha concluído que não existe intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento, incluem:

- Ameaças de interesse pessoal
 - Um contabilista profissional é convidado para um evento de hospitalidade por parte de um potencial comprador de um cliente, enquanto presta serviços financeiros empresariais a esse cliente.
- Ameaças de familiaridade
 - Um contabilista profissional leva regularmente um cliente atual ou potencial a eventos desportivos.
- Ameaças de intimidação
 - Um contabilista profissional aceita hospitalidade de um cliente, cuja natureza poderia ser percecionada como inadequada caso fosse tonada pública.

340.11 A4 Os fatores relevantes para avaliar o nível de tais ameaças criadas pela oferta ou aceitação de tal incentivo incluem os mesmos fatores definidos no parágrafo 340.9 A3 para determinar a intenção.

340.11 A5 Exemplos de ações que podem eliminar as ameaças criadas pela oferta ou aceitação de tal incentivo incluem:

- Recusar ou não oferecer o incentivo.
- Transferir a responsabilidade pela prestação de quaisquer serviços profissionais ao cliente para outro indivíduo relativamente ao qual o contabilista profissional não tenha razão para acreditar que será, ou será percecionado como sendo, indevidamente influenciado ao prestar os serviços.

340.11 A6 Exemplos de ações que podem ser salvaguardas para abordar tais ameaças criadas pela oferta ou aceitação de tal serviço incluem:

- Ser transparente com a gestão de topo da firma ou do cliente sobre a oferta ou aceitação de um incentivo.
- Registrar o incentivo num registo monitorizado pela gestão de topo da firma ou por outro indivíduo responsável pela conformidade ética da firma ou mantido pelo cliente.
- Ter um revisor apropriado, que não esteja de outra forma envolvido na prestação do serviço profissional, a rever qualquer trabalho realizado ou decisões tomadas pelo contabilista profissional relativamente ao cliente do qual o contabilista aceitou o incentivo.
- Doar o incentivo a uma instituição de caridade após a sua receção e divulgar adequadamente a doação, por exemplo, a um membro da gestão de topo da firma ou ao indivíduo que ofereceu o incentivo.
- Reembolsar o custo do incentivo, tal como hospitalidade recebida.
- Devolver o incentivo, como por exemplo uma oferta, o mais rapidamente possível após a sua aceitação inicial.

Membros da Família Imediata ou Próxima

R340.12 O contabilista profissional deve manter-se atento a potenciais ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais criadas pela oferta de um incentivo:

- (a) Por um membro da família imediata ou próxima do contabilista a um cliente atual ou potencial do contabilista.
- (b) A um membro da família imediata ou próxima do contabilista por um cliente atual ou potencial do contabilista.

R340.13 Quando um contabilista profissional toma conhecimento de um incentivo oferecido a ou por um membro da família imediata ou próxima, e conclui que existe a intenção de influenciar indevidamente o comportamento do contabilista ou de um cliente atual ou potencial, ou considera que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria que tal intenção existe, o contabilista deve aconselhar o membro da família imediata ou próxima a não oferecer nem aceitar o incentivo.

340.13 A1 Os fatores estabelecidos no parágrafo 340.9 A3 são relevantes para determinar se existe intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento do contabilista profissional ou do cliente atual ou potencial. Outro fator relevante é a natureza ou proximidade da relação entre:

- (a) O contabilista e o membro da família imediata ou próxima;
- (b) O membro da família imediata ou próxima e o cliente atual ou potencial, e
- (c) O contabilista e o cliente atual ou potencial.

Por exemplo, a oferta de emprego, fora de um processo normal de recrutamento, ao cônjuge do contabilista por parte de um cliente para quem o contabilista está a realizar uma avaliação de negócios para uma possível venda, pode indicar tal intenção.

340.13 A2 O material de aplicação do parágrafo 340.10 A2 também é relevante para enfrentar as ameaças que possam ser criadas quando existe intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento do contabilista profissional, ou do cliente atual ou potencial, mesmo que o membro da família imediata ou próxima tenha seguido o conselho dado nos termos do parágrafo R340.13.

Aplicação da Estrutura Conceptual

340.14 A1 Quando o contabilista profissional toma conhecimento de um incentivo oferecido nas circunstâncias previstas no parágrafo R340.12, podem ser criadas ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais se:

- (a) O membro da família imediata ou próxima oferecer ou aceitar o incentivo contrariamente ao conselho do contabilista nos termos do parágrafo R340.13; ou
- (b) O contabilista não tiver razão para acreditar que existe uma intenção real ou percebida de influenciar indevidamente o comportamento do contabilista ou do cliente atual ou potencial.

340.12 A2 O material de aplicação dos parágrafos 340.11 A1 a 340.11 A6 é relevante para efeitos de identificação, avaliação e tratamento de tais ameaças. Os fatores relevantes para avaliar o nível de ameaças nestas circunstâncias inclui também a natureza ou proximidade das relações indicadas no parágrafo 340.13 A1.

Outras Considerações

340.15 A1 Se um contabilista profissional se deparar com ou for informado sobre incentivos que possam resultar em incumprimentos ou suspeita de incumprimento de leis e regulamentos por parte de um cliente ou de indivíduos que trabalham para ou sob a direção do cliente aplicam-se os requisitos e o material de aplicação da Secção 360.

340.15 A2 Se uma firma, firma da rede ou membro da equipa de auditoria estiver a receber ofertas de prendas ou hospitalidade de um cliente de auditoria, aplicam-se os requisitos e material de aplicação estabelecidos na Secção 420.

340.15 A3 Se uma firma ou membro da equipa de garantia de fiabilidade estiver a receber ofertas de prendas e hospitalidade de um cliente de garantia de fiabilidade, aplicam-se os requisitos e material de aplicação estabelecidos na Secção 906.

SECÇÃO 350

CUSTÓDIA DE ATIVOS DE CLIENTES

Introdução

- 350.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças.
- 350.2 A detenção de ativos de clientes cria uma ameaça de interesse pessoal ou outra ameaça ao cumprimento dos princípios de comportamento profissional e objetividade. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante para a aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Antes de Assumir a Custódia

- R350.3** O contabilista profissional não deve assumir a custódia de dinheiro ou de outros ativos de clientes, salvo se autorizado por lei e de acordo com quaisquer condições nos termos das quais essa custódia possa ser assumida.
- R350.4** Como parte dos procedimentos de aceitação do cliente e do serviço relacionados com a assunção da custódia de dinheiro ou ativos de clientes, o contabilista deve:
- (a) Fazer perguntas sobre a origem dos ativos; e
 - (b) Considerar as obrigações legais e regulamentares associadas.
- 350.4 A1 As perguntas sobre a origem dos ativos dos clientes podem revelar, por exemplo, que os ativos foram obtidos através de atividades ilegais, como o branqueamento de capitais. Nestas circunstâncias, seria criada uma ameaça e aplicar-se-iam as disposições da Secção 360.

Após Assumir a Custódia

- R350.5** O contabilista profissional que detenha dinheiro ou outros ativos pertencentes a terceiros deve:
- (a) Cumprir as leis e regulamentos relevantes relativamente à detenção e contabilização dos ativos;
 - (b) Manter os ativos separados dos ativos pessoais ou da firma;
 - (c) Utilizar os ativos apenas para o fim para o qual foram destinados; e
 - (d) Estar sempre preparado para prestar conta dos ativos e de quaisquer rendimentos, dividendos ou ganhos gerados, a qualquer indivíduo com direito a tal prestação de contas.

SECÇÃO 360

RESPOSTA À NÃO CONFORMIDADE COM LEIS E REGULAMENTOS

Introdução

- 360.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças.
- 360.2 É criada uma ameaça de interesse pessoal ou de intimidação ao cumprimento dos princípios de integridade e comportamento profissional quando um contabilista profissional toma conhecimento de um incumprimento ou suspeita de incumprimento de legislação e regulamentos.
- 360.3 Um contabilista profissional pode deparar-se com, ou ser informado de incumprimento ou suspeita de incumprimento no decurso de prestação de um serviço profissional a um cliente. Esta secção orienta o contabilista na avaliação das implicações da situação e das possíveis medidas a adotar quando responde a um incumprimento ou suspeita de incumprimento de:
- (a) Leis e regulamentos geralmente reconhecidos como tendo um efeito direto na determinação de quantias materiais e divulgações nas demonstrações financeiras do cliente, mas cujo cumprimento pode ser fundamental para os aspetos operacionais da atividade do cliente, para a sua capacidade de continuidade ou para evitar penalizações significativas; e
 - (b) Outras leis e regulamentos que não têm um efeito direto na determinação das quantias e divulgações nas demonstrações financeiras do cliente, mas cujo cumprimento pode ser fundamental para os aspetos operacionais da atividade do cliente, para a sua capacidade de continuidade ou para evitar penalizações significativas.

Objetivos do Contabilista Profissional Relativamente ao Incumprimento de Leis e Regulamentos

- 360.4 Uma característica distintiva da profissão é a aceitação da responsabilidade de atuar no interesse público. Ao responder a um incumprimento ou suspeita de incumprimento, os objetivos do contabilista profissional são:
- (a) Cumprir os princípios de integridade e comportamento profissional;
 - (b) Ao alertar a gestão ou, quando apropriado, os encarregados da governação do cliente, procurar:
 - (i) Permitir que estes corrijam, mitiguem ou reparem as consequências do incumprimento identificação ou suspeito; ou
 - (ii) Impedir a ocorrência do incumprimento, caso ainda não tenha ocorrido; e
 - (c) Tomar as ações adicionais que forem apropriadas no interesse público.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

360.5 A1 O incumprimento de leis e regulamentos (“incumprimento”) compreende atos de omissão ou de comissão, intencionais ou não, que contrariem as leis ou regulamentos em vigor, cometidos pelas seguintes partes:

- (a) Um cliente;
- (b) Os encarregados da governação de um cliente;
- (c) A gestão de um cliente; ou
- (d) Outros indivíduos que trabalhem para ou sob a direção de um cliente.

360.5 A2 Exemplos de leis e regulamentos abrangidos por esta secção incluem os que tratam de:

- Fraude, corrupção e suborno.
- Branqueamento de capitais, financiamento do terrorismo e produtos de atividades criminosas.
- Mercados de valores mobiliários e negociação.
- Banca e outros produtos e serviços financeiros.
- Proteção de dados.
- Responsabilidade e pagamentos fiscais e de pensões.
- Proteção ambiental.
- Saúde e segurança públicas.

360.5 A3 O incumprimento pode resultar em coimas, litígios ou outras consequências para o cliente, podendo afetar materialmente as suas demonstrações financeiras. Importa salientar que tal incumprimento pode ter implicações mais vastas de interesse público, em termos de potenciais prejuízos significativos para investidores, credores, empregados ou o público em geral. Para efeitos desta secção, um ato que cause prejuízo substancial é aquele que resulta em consequências adversas graves para qualquer destas partes, em termos financeiros ou não financeiros. Exemplos incluem a prática de uma fraude que resulte em perdas financeiras significativas para investidores, e incumprimentos de leis e regulamentos ambientais que coloquem em risco a saúde ou segurança dos trabalhos ou do público.

R360.6 Em algumas jurisdições, existem disposições legais ou regulamentares que regem a forma como os contabilistas profissionais devem lidar com o incumprimento ou suspeita de incumprimento. Estas disposições legais ou regulamentares podem divergir ou ir além das disposições desta secção. Ao deparar-se com tal incumprimento ou suspeita de incumprimento, o contabilista deve obter um entendimento dessas disposições legais ou regulamentares e cumpri-las, incluindo:

- (a) Qualquer exigência de reporte da situação a uma autoridade competente; e
- (b) Qualquer proibição de alertar o cliente.

360.6 A1 Uma proibição de alertar o cliente pode surgir, por exemplo, ao abrigo da legislação de combate ao branqueamento de capitais.

- 360.7 A1 Esta secção aplica-se independentemente da natureza do cliente, incluindo se se trata ou não de uma entidade de interesse público.
- 360.7 A2 Um contabilista profissional que se depare com ou seja informado de situações claramente insignificantes não está obrigado a cumprir esta secção. A avaliação de se uma situação é claramente insignificante deve ser feita com base na sua natureza e no seu impacto, financeiro ou outro, sobre o cliente, as partes interessadas e o público em geral.
- 360.7 A3 Esta secção não aborda:
- (a) Conduta pessoal não relacionada com as atividades empresariais do cliente; e
 - (b) Incumprimento por parte de entidades diferentes das especificadas no parágrafo 360.5 A1. Isto inclui, por exemplo, situações em que um contabilista profissional tenha sido contratado por um cliente para realizar um trabalho de diligência prévia sobre uma entidade terceira e o incumprimento identificado ou suspeito tenha sido cometido por essa entidade terceira.

O contabilista poderá, no entanto, considerar útil a orientação constante desta secção ao decidir como reagir nestas situações.

Responsabilidades da Gestão e dos Encarregados da Governação

- 360.8 A1 A gestão, sob a supervisão dos encarregados da governação, é responsável por assegurar que as atividades do cliente são conduzidas em conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis. A gestão e os encarregados da governação são igualmente responsáveis por identificar e abordar quaisquer incumprimentos por parte de:
- (a) O cliente;
 - (b) Um indivíduo encarregado da governação da entidade;
 - (c) Um membro da gestão; ou
 - (d) Outros indivíduos que trabalhem para o cliente ou sob sua direção.

Responsabilidades de Todos os Contabilistas Profissionais

- R360.9** Quando um contabilista profissional toma conhecimento de uma situação abrangida pela presente secção, os passos necessário para garantir a conformidade deverão ser tomados de forma atempada. Ao agir atempadamente, o contabilista deverá ter em consideração a natureza da situação e os potenciais prejuízos para os interesses da entidade, investidores, credores, trabalhadores ou do público em geral.

Auditorias às Demonstrações Financeiras

Obtenção de Entendimento da Situação

- R360.10** Se um contabilista profissional contratado para realizar uma auditoria às demonstrações financeiras tomar conhecimento de informações relacionadas com um incumprimento ou suspeita de incumprimento, deverá obter um entendimento da situação. Esse entendimento deverá incluir a natureza do incumprimento (ou suspeita) e as circunstâncias em que ocorreu ou poderá vir a correr.
- 360.10 A1 O contabilista profissional poderá tomar conhecimento do incumprimento ou da suspeita de incumprimento no decurso da realização do trabalho ou através de informações fornecidas por outras partes.

- 360.10 A2 Espera-se que o contabilista profissional aplique o seu conhecimento e experiência, e exerça julgamento profissional. No entanto, não é expectável que o contabilista possua um nível de conhecimento das leis e regulamentos superior ao necessário para executar o trabalho. Determinar se um ato constitui ou não incumprimento é, em última instância, da competência dos tribunais ou de outra entidade adjudicativa competente.
- 360.10 A3 Dependendo da natureza e relevância da situação, o contabilista profissional poderá considerar aconselhar-se de forma confidencial com outros profissionais dentro da firma, da rede de firmas, de uma organização profissional ou com assessores jurídicos.
- R360.11** Se o contabilista profissional identificar ou suspeitar que ocorreu (ou poderá ocorrer) um incumprimento, deverá discutir a situação com o nível apropriado de gestão e, quando adequado, com os encarregados da governação.
- 360.11 A1 O objetivo dessa discussão é esclarecer o entendimento do contabilista profissional relativamente aos factos e circunstâncias envolvidos, bem como às suas potenciais consequências. A discussão poderá também incentivar a gestão ou os encarregados da governação a investigarem a situação.
- 360.11 A2 Determinar o nível apropriado de gestão com quem discursar o assunto é uma questão de julgamento profissional. Os fatores relevantes a considerar incluem:
- A natureza e circunstâncias da situação.
 - As pessoas envolvidas ou potencialmente envolvidas.
 - A probabilidade de haver conluio.
 - As potenciais consequências da situação.
 - A capacidade do nível de gestão em causa para investigar a situação e tomar medidas adequadas.
- 360.11 A3 O nível apropriado de gestão é, geralmente, pelo menos um nível acima da pessoa ou pessoas envolvidas ou potencialmente envolvidas. No contexto de um grupo, o nível apropriado poderá corresponder à gestão da entidade que detém o controlo do cliente.
- 360.11 A4 O contabilista profissional poderá igualmente considerar discutir o assunto com os auditores internos, quando aplicável.
- R360.12** Se o contabilista profissional entender que a gestão está envolvida no incumprimento ou suspeita de incumprimento, deverá discutir o assunto com os encarregados da governação.

Abordagem da Situação

- R360.13** Ao discutir o incumprimento ou suspeita de incumprimento com a gestão e, quando apropriado, com os encarregados da governação, o contabilista profissional deverá aconselhá-los a tomar medidas adequadas e atempadas, caso ainda não o tenham feito, para:
- (a) Corrigir, remediar ou mitigar as consequências do incumprimento;
 - (b) Dissuadir a prática do incumprimento, caso ainda não tenha ocorrido; ou
 - (c) Divulgar a situação à autoridade competente, quando tal for exigido por lei ou regulamento, ou quando for considerado necessário no interesse público.

R360.14 O contabilista profissional deverá considerar se a gestão e os encarregados da governação compreendem as suas responsabilidades legais ou regulamentares relativamente ao incumprimento ou suspeita de incumprimento.

360.14 A1 Se a gestão e os encarregados da governação não compreenderem as suas responsabilidades legais ou regulamentares no que diz respeito à situação, o contabilista profissional poderá sugerir fontes de informação apropriadas ou recomendar que obtenham aconselhamento jurídico.

R360.15 O contabilista profissional deverá cumprir com:

- (a) As leis e regulamentos aplicáveis, incluindo disposições legais ou regulamentares relativas à comunicação de incumprimentos ou suspeitas de incumprimento à autoridade competente; e
- (b) Os requisitos previstos nas normas de auditoria, incluindo os relativos a:
 - Identificação e respostas a incumprimentos, incluindo fraude.
 - Comunicação com os responsáveis pela governação.
 - Consideração das implicações do incumprimento ou suspeita de incumprimento para o relatório do auditor.

360.15 A1 Algumas leis e regulamentos poderão estipular um prazo dentro do qual os relatórios de incumprimento ou suspeita de incumprimento devem ser comunicados à autoridade competente.

Comunicação no Contexto de Grupos

R360.16 Quando um contabilista profissional toma conhecimento de incumprimento ou suspeita de incumprimento em qualquer uma das seguintes situações no contexto de um grupo, deverá comunicar a situação ao auditor responsável pelo trabalho do grupo, salvo se tal comunicação for proibida por lei ou regulamento:

- (a) O contabilista realiza trabalhos de auditoria relativos a um componente para efeitos da auditoria do grupo; ou
- (b) O contabilista é contratado para realizar a auditoria das demonstrações financeiras de uma entidade legal ou unidade de negócio que integra o grupo, para fins diferentes da auditoria do grupo, por exemplo, uma auditoria estatutária.

A comunicação ao auditor responsável pelo grupo deverá ser feita para além das respostas à situação nos termos das disposições desta secção.

360.16 A1 O objetivo da comunicação é permitir que o auditor responsável pelo trabalho do grupo esteja informado sobre a situação e determine, no contexto da auditoria do grupo, se e de que forma deve tratá-la em conformidade com as disposições desta secção. A exigência de comunicação prevista no parágrafo R360.16 aplica-se independentemente de a firma ou rede do auditor responsável pelo grupo ser a mesma ou diferente da firma ou rede do contabilista profissional.

R360.17 Quando o sócio responsável pelo trabalho do grupo toma conhecimento de incumprimento ou suspeita de incumprimento durante a auditoria do grupo, deverá considerar se a situação pode ser relevante para:

- (a) Um ou mais componentes sujeitos a trabalhos de auditoria para efeitos da auditoria do grupo; ou

- (b) Uma ou mais entidades legais ou unidades empresariais que fazem parte do grupo e cujas demonstrações financeiras estão sujeitas a auditoria para fins diferentes da auditoria do grupo, por exemplo, uma auditoria estatutária.

Esta consideração deverá ser feita para além das respostas à situação no contexto da auditoria do grupo, nos termos das disposições desta secção.

R360.18 Se o incumprimento ou suspeita de incumprimento puder ser relevante para um ou mais dos componentes indicados no parágrafo R360.17(a) e para entidades legais ou unidades empresariais indicadas no parágrafo R360.17(b), o sócio responsável pelo trabalho de grupo deverá tomar medidas para que a situação seja comunicada aos responsáveis pelos trabalhos de auditoria desses componentes, entidades legais ou unidades empresariais, salvo se tal for proibido por lei ou regulamento. Se necessário, o sócio responsável pelo trabalho de grupo deverá assegurar-se de que são feitas diligências apropriadas (junto da gestão ou com base em informações públicas) para averiguar se as entidades legais ou unidades empresariais referidas no parágrafo R360.17(b) estão sujeitas a auditoria e, se for o caso, apurar, na medida do possível, a identidade dos auditores.

360.18 A1 O objetivo da comunicação é permitir que os responsáveis pelos trabalhos de auditoria dos componentes, entidades legais ou unidades empresariais estejam informados sobre a situação e possam determinar se e de que forma deverão tratá-la em conformidade com as disposições desta secção. A exigência de comunicação aplica-se independentemente de a firma ou rede dos auditores desses componentes, entidades ou unidades de negócio.

Determinar se São Necessárias Ações Adicionais

R360.19 O contabilista profissional deverá avaliar a adequação da resposta da gestão e, quando aplicável, dos encarregados da governação.

360.19 A2 Fatores relevantes a considerar na avaliação da adequação da resposta da gestão e, quando aplicável, dos encarregados da governação incluem se:

- A resposta foi atempada.
- O incumprimento ou suspeita de incumprimento foi devidamente investigado.
- Foram tomadas, ou estão a ser tomadas, medidas para ratificar, remediar ou mitigar as consequências de qualquer incumprimento.
- Foram tomadas, ou estão a ser tomadas, medidas para dissuadir a ocorrência de qualquer incumprimento, caso este ainda não tenha ocorrido.
- Foram tomadas, ou estão a ser tomadas, medidas adequadas para reduzir o risco de reincidência, por exemplo, através de controlos adicionais ou formação.
- O incumprimento ou suspeita de incumprimento foi comunicado à autoridade competente, quando apropriado, e, se tal ocorreu, se a comunicação parece adequada.

R360.20 Tendo em conta a resposta de gestão e, quando aplicável, dos encarregados da governação, o contabilista profissional deverá determinar se são necessárias ações adicionais no interesse público.

360.20 A1 A determinação de se são necessárias ações adicionais, bem como a sua natureza e extensão, dependerá de diversos fatores, incluindo:

- O enquadramento legal e regulamentar.
- A urgência da situação.
- A extensão da questão em toda a estrutura do cliente.
- Se o contabilista profissional continua a confiar na integridade da gestão e, quando aplicável, dos encarregados da governação.
- Se é provável que o incumprimento ou suspeita de incumprimento volte a ocorrer.
- Se existem provas credíveis de prejuízo efetivo ou potencial substancial para os interesses da entidade, investidores, credores, colaboradores ou o público em geral.

360.20 A2 Exemplos de circunstâncias que podem levar o contabilista profissional a deixar de confiar na integridade da gestão e, quando aplicável, dos encarregados da governação incluem situações em que:

- O contabilista suspeita ou tem provas do envolvimento, ou da intenção de envolvimento, dessas pessoas em qualquer incumprimento.
- O contabilista tem conhecimento de que essas pessoas têm conhecimento do incumprimento e, contrariamente ao exigido por leis ou regulamentação, não o reportam, nem autorizam o seu reporte, à autoridade competente dentro de um prazo razoável.

R360.21 O contabilista profissional deverá exercer julgamento profissional ao determinar a necessidade, a natureza e a extensão de ações adicionais. Ao fazer essa determinação, o contabilista deverá considerar se um terceiro razoável e bem informado provavelmente concluiria que o contabilista atuou de forma apropriada no interesse público.

360.21 A1 Ações adicionais que o contabilista profissional pode tomar incluem:

- Comunicar o assunto à autoridade competente, mesmo quando não existia exigência legal ou regulamentar para tal.
- Renunciar ao trabalho contratado e à relação profissional, quando permitido por lei ou regulamento.

360.21 A2 Renunciar ao trabalho contratado e à relação profissional não substitui outras ações que possam ser necessárias para alcançar os objetivos do contabilista profissional ao abrigo desta secção. No entanto, em algumas jurisdições, podem existir limitações quanto às ações adicionais disponíveis para o contabilista. Nessas circunstâncias, a renúncia pode ser a única ação possível.

R360.22 Quando o contabilista profissional tiver renunciado à relação profissional nos termos dos parágrafos R360.20 e 360.21 A1, o contabilista deve, a pedido do contabilista proposto em conformidade com o parágrafo R320.8, fornecer todos os factos relevantes e outras informações relacionadas com o incumprimento identificado ou suspeito ao contabilista proposto. O contabilista antecessor deverá fazê-lo mesmo nas circunstâncias abordadas no parágrafo R320.8(b), em que o cliente não concede ou se recusa a conceder autorização para discutir os seus assuntos com o contabilista proposto, salvo se tal for proibido por lei ou regulamento.

360.22 A1 Os factos e outras informações a serem fornecidos são aqueles, que na opinião do contabilista antecessor, o contabilista proposto necessita de conhecer antes de decidir ou não a nomeação para a auditoria.

A secção 320 trata das comunicações com contabilistas propostos.

R360.23 Se o contabilista proposto não conseguir comunicar com o contabilista antecessor, deverá tomar medidas razoáveis para obter informações sobre as circunstâncias da mudança de nomeação por outros meios.

360.23 A1 Outros meios para obter informações sobre as circunstâncias da mudança de nomeação incluem indagações a terceiros ou investigações de antecedentes sobre a administração ou encarregados da governação.

360.24 A1 A avaliação do assunto pode envolver uma análise complexa e julgamentos, pelo que o contabilista profissional pode considerar:

- Consultar internamente.
- Obter aconselhamento jurídico para compreender as opções do contabilista e as implicações profissionais ou jurídicas de seguir qualquer curso de ação.
- Consultar de forma confidencial um órgão regulador ou profissional.

Determinar se o Assunto deve ser Divulgado a uma Autoridade Competente

360.25 A1 A divulgação do assunto a uma autoridade competente seria impedida se isso fosse contrário à lei ou à regulamentação. Caso contrário, o objetivo da divulgação é permitir que uma autoridade competente investigue o assunto e tome medidas a favor do interesse público.

360.25 A2 A determinação de se fazer ou não essa divulgação depende, em particular, da natureza e da extensão do dano real ou potencial que o assunto possa causar aos investidores, credores, empregados ou ao público em geral. Por exemplo, o contabilista profissional pode determinar que a divulgação do assunto a uma autoridade competente é uma ação apropriada se:

- A entidade estiver envolvida em suborno (por exemplo, de funcionários do governo locais ou estrangeiros para garantir grandes contratos).
- A entidade for regulamentada e o assunto for de tal importância que ameace a sua licença para operar.
- A entidade estiver listada numa bolsa de valores e o assunto possa resultar em consequências adversas para o mercado justo e ordenado de títulos da entidade ou representar um risco sistémico para os mercados financeiros.
- É provável que a entidade venda produtos prejudiciais à saúde ou segurança pública.
- A entidade está a promover um esquema junto dos seus clientes para os ajudar a evadir impostos.

360.25 A3 A determinação de se deve ou não fazer tal divulgação também dependerá de fatores externos, como:

- Se existe uma autoridade apropriada capaz de receber a informação e causar a investigação do assunto, tomando as medidas necessárias. A autoridade

apropriada dependerá da natureza do assunto. Por exemplo, a autoridade apropriada seria um regulador de valores mobiliários no caso de relatórios financeiros fraudulentos ou uma agência de proteção ambiental no caso de infração de leis e regulamentos ambientais.

- Se existe uma proteção robusta e credível contra responsabilidade civil, criminal ou profissional, ou retaliação, garantida por legislação ou regulamentação, como no caso de legislação ou regulação sobre denúncias de irregularidades.
- Se há ameaças reais ou potenciais para a segurança física do contabilista profissional ou de outras pessoas.

R360.26 Se o contabilista profissional determinar que a divulgação da não conformidade ou suspeita de não conformidade a uma autoridade apropriada é uma ação apropriada nas circunstâncias, essa divulgação é permitida nos termos do parágrafo R114.3 do Código. Ao fazer essa divulgação, o contabilista deve agir de boa-fé e exercer cautela ao fazer declarações e afirmações. O contabilista deve também considerar se é apropriado informar o cliente sobre a sua intenção de divulgar o assunto antes de o fazer.

Incumprimento Iminente

R360.17 Em circunstâncias excepcionais, o contabilista profissional pode tomar conhecimento de uma conduta real ou intencional que tenha razões para acreditar que constituiria um incumprimento iminente de uma lei ou regulamento, causando danos substanciais a investidores, credores, empregados ou o público em geral. Depois de considerar se seria apropriado discutir o assunto com a gestão ou com os encarregados da governação da entidade, o contabilista deve exercer o seu julgamento profissional e determinar se deve divulgar imediatamente o assunto a uma autoridade apropriada, a fim de prevenir ou mitigar as consequências de tal incumprimento iminente. Se a divulgação for feita, essa divulgação é permitida nos termos do parágrafo R114.3 do Código.

Documentação

R360.28 Relativamente a incumprimentos ou suspeitas de incumprimento que se enquadrem no âmbito desta secção, o contabilista profissional deve documentar:

- A forma como a direção e, quando aplicável, os encarregados da governação responderam à questão.
- Os cursos de ação considerados, os julgamentos profissionais realizados e as decisões tomadas, tendo em conta o critério de um terceiro razoável e informado.
- Como o contabilista se assegurou de que cumpriu a responsabilidade estabelecida no parágrafo R360.20.

360.28 A1 Esta documentação é adicional ao cumprimento dos requisitos de documentação ao abrigo das normas de auditoria aplicáveis. As ISA (Normas Internacionais de Auditoria), por exemplo, exigem que um contabilista profissional que realiza uma auditoria às demonstrações financeiras:

- Prepare documentação suficiente para permitir a compreensão dos assuntos significativos que surgiram durante a auditoria, as conclusões alcançadas e os julgamentos profissionais significativos realizados para alcançar essas conclusões;

- Durante as discussões sobre assuntos significativos com a direção, os encarregados da governação e outros, incluindo a natureza dos assuntos discutidos e quando e com quem essas discussões ocorreram; e
- Documente os incumprimentos identificados ou suspeitos, bem como os resultados das discussões com a direção e, quando aplicável, com os encarregados da governação e outras partes externas à entidade.

Serviços Profissionais que não sejam Auditorias às Demonstrações Financeiras

Compreensão da Questão e Abordagem com a Direção e os Encarregados da Governação

R360.29 Se um contabilista profissional contratado para prestar um serviço profissional que não seja uma auditoria às demonstrações financeiras tomar conhecimento de informações relativas a incumprimento ou suspeita de incumprimento, deve procurar obter uma compreensão da questão. Esta compreensão deve incluir a natureza do incumprimento ou suspeita de incumprimento e as circunstâncias em que ocorreu ou poderá vir a ocorrer.

360.29 A1 Espera-se que o contabilista profissional aplique o seu conhecimento e perícia, e exerça julgamento profissional. No entanto, não se espera que o contabilista possua um nível de compreensão das leis e regulamentos superior ao necessário para o serviço profissional para o qual foi contratado. Determinar se um ato constitui efetivamente um incumprimento é, em última instância, uma questão a ser decidida por um tribunal ou outra entidade adjudicativa competente.

360.28 A2 Dependendo da natureza e da importância da questão, o contabilista profissional pode considerar consultar, de forma confidencial, outras pessoas dentro da firma, uma firma da rede, um organismo profissional ou um advogado.

R360.30 Se o contabilista profissional identificar ou suspeitar que ocorreu ou poderá ocorrer um incumprimento, deverá discutir a questão com o nível apropriado da direção. Se o contabilista tiver acesso aos encarregados da governação, também deverá discutir a questão com eles, quando apropriado.

360.30 A1 O objetivo da discussão é esclarecer a compreensão que o contabilista profissional tem dos factos e das circunstâncias relevantes para a questão e as suas potenciais consequências. A discussão poderá também levar a direção ou os encarregados da governação a investigar o assunto.

360.30 A2 O nível apropriado da direção com quem discutir a questão é uma questão de julgamento profissional. Os fatores relevantes a considerar incluem:

- A natureza e as circunstâncias da questão.
- Os indivíduos efetivamente ou potencialmente envolvidos.
- A probabilidade de cumplicidade.
- As potenciais consequências da questão.
- Se esse nível da direção tem capacidade para investigar a questão e tomar medidas adequadas.

Comunicação da Questão ao Auditor Externo da Entidade

R360.31 Se o contabilista profissional estiver a prestar um serviço que não seja de auditoria para:

- (a) Um cliente de auditoria da firma; ou
- (b) Um componente de um cliente de auditoria da firma,

O contabilista deverá comunicar o incumprimento ou suspeita de incumprimento dentro da firma, salvo se tal for proibido por lei ou regulamento. A comunicação deve ser efetuada de acordo com os protocolos ou procedimentos da firma. Na ausência destes, deve ser feita diretamente ao sócio responsável pelo trabalho de auditoria.

R360.32 Se o contabilista profissional estiver a prestar um serviço que não seja de auditoria para:

- (a) Um cliente de auditoria de uma firma da rede; ou
- (b) Um componente de um cliente de auditoria de uma firma da rede,

O contabilista deverá considerar se deve comunicar o incumprimento ou suspeita de incumprimento à firma da rede. Caso se decida pela comunicação, esta deve ser feita de acordo com os protocolos ou procedimentos da rede. Na ausência destes, deve ser feita diretamente ao sócio responsável pelo trabalho de auditoria.

R360.33 Se o contabilista profissional estiver a prestar um serviço que não seja de auditoria para um cliente que não seja:

- (a) Um cliente de auditoria da firma ou de uma firma da rede; ou
- (b) Um componente de um cliente de auditoria da firma ou de uma firma da rede,

O contabilista deverá considerar se deve comunicar o incumprimento ou suspeita de incumprimento à firma que seja o auditor externo do cliente, se existir.

Fatores Relevantes a Considerar

360.34 A1 Os fatores relevantes para considerar a comunicação de acordo com os parágrafos R360.31 a R360.33 incluem:

- Se a comunicação seria contrária à lei ou regulamento.
- Se existem restrições à divulgação impostas por uma entidade reguladora ou pelo ministério público no âmbito de uma investigação em curso sobre o incumprimento ou suspeita de incumprimento.
- Se o objetivo do serviço prestado é investigar potenciais incumprimentos na entidade para permitir que esta tome medidas apropriadas.
- Se a direção ou os encarregados da governação já informaram o auditor externo da entidade sobre a questão.
- A provável materialidade da questão para a auditoria das demonstrações financeiras do cliente ou, no caso de a questão estar relacionada com um componente de um grupo, a sua provável materialidade para a auditoria das demonstrações financeiras do grupo.

Finalidade da Comunicação

360.35 A1 Nas situações referidas nos parágrafos R360.31 a R360.33, a finalidade da comunicação é permitir que o responsável pela auditoria esteja informado sobre a não conformidade ou suspeita de não conformidade, e determine se deve, e de que forma, tratar a situação, em conformidade com o disposto nesta secção.

Avaliação da Necessidade de Ação Adicional

R360.36 O contabilista profissional deve também avaliar se é necessário tomar medidas adicionais no interesse público.

360.36 A1 A necessidade de ação adicional, bem como a sua natureza e extensão, dependerá de fatores como:

- O enquadramento legal e regulamentar aplicável.
- A adequação e a prontidão da resposta por parte da direção e, se aplicável, dos encarregados da governação.
- A urgência da situação.
- O envolvimento da direção ou dos encarregados da governação na questão.
- A probabilidade de ocorrerem danos significativos para os interesses do cliente, dos investidores, credores, colaboradores ou do público em geral.

360.36 A2 A ação adicional por parte do contabilista profissional pode incluir:

- Divulgar a situação a uma autoridade competente, mesmo que tal não seja exigido por lei ou regulamento.
- Renunciar ao trabalho e à relação profissional, quando a lei ou regulamento o permitirem.

360.36 A3 Ao considerar a divulgação a uma autoridade competente, os fatores relevantes a ponderar incluem:

- Se essa divulgação seria contrária à lei ou regulamento.
- Se existem restrições à divulgação impostas por uma entidade reguladora ou pelo ministério público, no contexto de uma investigação em curso.
- Se o objetivo do trabalho profissional é investigar um possível não conformidade dentro da entidade, de forma a permitir que esta tome as medidas adequadas.

R360.37 Se o contabilista profissional determinar que a divulgação da não conformidade ou suspeita de não conformidade a uma autoridade competente é uma ação adequada nas circunstâncias, essa divulgação é permitida nos termos do parágrafo R114.3 do Código. Ao proceder à divulgação, o contabilista deve agir de boa-fé e com cautela nas declarações e afirmações que fizer. Deve ainda considerar se é apropriado informar o cliente da sua intenção de efetuar a divulgação.

Incumprimento eminente

R360.38 Em circunstâncias excecionais, o contabilista profissional pode tomar conhecimento de comportamentos reais ou planeados que, segundo o seu julgamento, constituem um incumprimento iminente de uma lei ou regulamento, suscetível de causar danos significativos a investidores, credores, colaboradores ou ao público em geral. Após ponderar se é apropriado discutir a situação com a direção ou com os encarregados da governação da entidade, o profissional deve exercer o seu julgamento profissional e decidir se deve divulgar de imediato a situação a uma autoridade competente, de forma a prevenir ou mitigar as consequências desse incumprimento iminente. Se a divulgação for efetuada, será permitida nos termos do parágrafo R114.3 do Código.

Pedido de Aconselhamento

360.39 A1 O profissional da contabilidade pode considerar:

- Consultar internamente,
- Obter aconselhamento jurídico, para compreender as implicações profissionais ou legais de seguir determinado curso de ação.
- Consultar, de forma confidencial, um organismo regulador ou entidade profissional.

Documentação

360.40 A1 Relativamente a situações de não conformidade ou suspeita de não conformidade abrangidas por esta secção, é recomendado que o contabilista profissional documente:

- A situação em causa.
- Os resultados das discussões com a direção e, se aplicável, com os encarregados da governação e outras partes.
- A forma como direção e, se aplicável, os encarregados da governação, responderam à situação.
- Os cursos de ação que o contabilista profissional considerou, os julgamentos efetuados e as decisões tomadas.
- De que forma o contabilista profissional está convicto de que cumpriu a responsabilidade estabelecida no parágrafo R360.36.

**NORMAS INTERNACIONAIS DE INDEPENDÊNCIA
(PARTES 4A E 4B)**

**PARTE 4A- INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE AUDITORIA E
DE REVISÃO**

	Página
Secção 400 Aplicação da Estrutura Conceptual à Independência para Trabalhos de Auditoria e Revisão	110
Secção 405 Auditorias de Grupo	127
Secção 410 Honorários	135
Secção 411 Políticas de Remuneração e Avaliação	147
Secção 420 Ofertas e Hospitalidade	148
Secção 430 Litígio Real ou Potencial	149
Secção 510 Interesses Financeiros	150
Secção 511 Empréstimo e Garantias	155
Secção 520 Relações Comerciais	157
Secção 521 Relações Familiares e Pessoais	159
Secção 522 Serviço Recente com um Cliente de Auditoria	162
Secção 523 Exercício de Funções como Diretor ou Administrador de um Cliente de Auditoria	163
Secção 524 Emprego com um Cliente de Auditoria	164
Secção 525 Atribuição Temporária de Pessoal	167
Secção 540 Associação Prolongada de Pessoal (Incluindo Rotação de Sócios) com um Cliente de Auditoria	168
Secção 600 Prestação de Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade a um Cliente de Auditoria	173
Subsecção 601 - Serviços de Contabilidade e Escrituração	182
Subsecção 602 - Serviços Administrativos	184
Subsecção 603 - Serviços de Avaliação	185
Subsecção 604 - Serviços Fiscais	187
Subsecção 605 - Serviços de Auditoria Interna	195
Subsecção 606 - Serviços de Sistemas de Tecnologia da Informação	198
Subsecção 607 - Serviços de Apoio a Litígios	200
Subsecção 608 - Serviços Jurídicos	202
Subsecção 609 - Serviços de Recrutamento	205

O CÓDIGO

	Página
Subsecção 610 - Serviços Financeiros Empresariais	207
Secção 800 Relatórios sobre Demonstrações Financeiras Para Finalidades Especiais que Incluem uma Restrição de Utilização e Distribuição (Trabalhos de Auditoria e Revisão)	209

PARTE 4A- INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE AUDITORIA E DE REVISÃO

SECÇÃO 400

APLICAÇÃO DA ESTRUTURA CONCEPTUAL À INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE AUDITORIA E REVISÃO

Introdução

Geral

- 400.1 É do interesse público, e exigido pelo Código, que os contabilistas profissionais em prática pública sejam independentes ao realizarem trabalhos de auditoria ou de revisão.
- 400.2 Esta Parte aplica-se tanto a trabalhos de auditoria como de revisão, salvo indicações em contrário. Os termos “auditoria”, “equipa de auditoria”, “trabalho de auditoria”, “cliente de auditoria” e “relatório de auditoria” aplicam-se igualmente a revisão, equipa de revisão, trabalho de revisão, cliente de revisão e relatório de trabalho de revisão.
- 400.3 Nesta Parte, o termo “contabilista profissional” refere-se a contabilistas profissionais individuais em prática pública e às respetivas firmas.
- 400.4 A ISQM 1 exige que uma firma conceba, implemente e opere um sistema de gestão da qualidade para auditorias ou revisões de demonstrações financeiras realizadas pela firma. Como parte deste sistema de gestão da qualidade, a ISQM 1 exige que a firma estabeleça objetivos de qualidade que abordem o cumprimento das responsabilidades de acordo com os requisitos éticos relevantes, incluindo os relacionados com a independência. De acordo com a ISQM 1, os requisitos éticos relevantes são aqueles que dizem respeito à firma, ao seu pessoal e, quando aplicável, a outros sujeitos aos requisitos de independência aos quais a firma e os seus trabalhos estão sujeitos. As ISA e as ISRE estabelecem responsabilidades para os sócios responsáveis pelo trabalho e para as equipas de trabalho, ao nível de cada auditoria ou revisão, respetivamente. A alocação de responsabilidades dentro de uma firma depende do seu tamanho, estrutura e organização. Muitas das disposições desta Parte não atribuem uma responsabilidade específica a indivíduos dentro da firma para ações relacionadas com a independência, referindo-se antes de forma genérica à “firma” para facilidade de referência. Uma firma atribui a responsabilidade operacional pelo cumprimento dos requisitos de independência a um ou mais indivíduos, de acordo com a ISQM 1. Além disso, cada contabilista profissional individual continua responsável pelo cumprimento de quaisquer disposições que se apliquem às suas próprias atividades, interesses ou relações.
- 400.5 A independência está ligada aos princípios da objetividade e da integridade. A independência compreende:
- (a) Independência da mente - o estado mental que permite a expressão de uma conclusão sem ser afetado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo assim a atuação com integridade, e o exercício de objetividade e ceticismo profissional.
 - (b) Independência na aparência - evitar factos e circunstâncias tão significativos que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria que a integridade, objetividade ou ceticismo profissional de uma firma ou de um membro da equipa de auditoria foi comprometido.

Nesta parte, as referências a um indivíduo ou firma serem “independentes” significam que o indivíduo ou a firma cumpriram as disposições desta Parte.

400.6 Ao realizar trabalhos de auditoria, o Código exige que as firmas cumpram os princípios fundamentais e sejam independentes. Esta Parte estabelece requisitos específicos e material de aplicação sobre como aplicar a estrutura conceptual para manter a independência ao realizar tais trabalhos. A estrutura conceptual definida na Secção 120 aplica-se à independência da mesma forma que aos princípios fundamentais definidos na Secção 110. A secção 405 estabelece requisitos específicos e material de aplicação aplicáveis a uma auditoria de grupo.

400.7 Esta Parte descreve:

- (a) Factos e circunstâncias, incluindo atividades profissionais, interesses e relações, que criam ou podem criar ameaças à independência;
- (b) Ações potenciais, incluindo salvaguardas, que podem ser apropriadas para enfrentar tais ameaças; e
- (c) Algumas situações em que as ameaças não podem ser eliminadas ou não podem ser implementadas salvaguardas que as reduzam a um nível aceitável.

Equipa de Trabalho e Equipa de Auditoria

400.8 Esta Parte aplica-se a todos os membros da equipa de auditoria, incluindo os membros da equipa de trabalho.

400.9 Uma equipa de trabalho de um trabalho de auditoria inclui todos os sócios e colaboradores da firma que realizam trabalhos de auditoria no trabalho, e quaisquer outros indivíduos que realizem procedimento de auditoria provenientes de:

- (a) Uma firma da rede; ou
- (b) Uma firma que não seja da rede, ou outro prestador de serviços.

Por exemplo, um indivíduo de uma firma de auditoria de componente que realiza procedimentos de auditoria sobre a informação financeira de um componente para efeitos de uma auditoria de grupo é considerado membro da equipa de trabalho para a auditoria de grupo.

400.10 De acordo com a ISQM 1, um prestador de serviços inclui um indivíduo ou organização externa à firma que fornece um recurso utilizado na realização dos trabalhos. Prestadores de serviços excluem a própria firma, uma firma da rede ou outras estruturas ou organizações dentro da rede.

400.11 Um trabalho de auditoria pode envolver peritos internos ou contratados pela firma, por uma firma da rede, ou por uma firma de auditoria de componente externa à rede da firma de auditoria de grupo, que prestem assistência no trabalho. Dependendo do papel dos indivíduos, eles podem ser membros da equipa de trabalho ou da equipa de auditoria. Por exemplo:

- Indivíduos com especialização numa área específica de contabilidade ou auditoria que realizam procedimentos de auditoria são membros da equipa de trabalho. Isto inclui, por exemplo, especialistas em contabilização de impostos sobre o rendimento ou em análise de informação complexa gerada por ferramentas e técnicas automatizadas para identificar relações invulgares ou inesperadas.

- Indivíduos internos ou contratados pela firma que exerçam influência direta sobre o resultado do trabalho de auditoria através de consultas técnicas ou específicas do setor, sobre transações ou eventos relacionados com o trabalho, são membros da equipa de auditoria, mas não membros da equipa de trabalho.

Contudo, especialistas externos não são membros nem da equipa de trabalho nem da equipa de auditoria.

- 400.12 Se o trabalho de auditoria estiver sujeito a uma revisão da qualidade de trabalho, o revisor da qualidade do trabalho e quaisquer outros indivíduos que realizem essa revisão são considerados membros da equipa de auditoria, mas não membros da equipa de trabalho.

Entidades de Interesse Público

- 400.13 Alguns dos requisitos e material de aplicação estabelecidos nesta Parte aplicam-se apenas à auditoria das demonstrações financeiras de entidades de interesse público, refletindo o interesse público significativo na situação financeira dessas entidades devido ao impacto potencial do seu bem-estar financeiro sobre as partes interessadas.

- 400.14 Fatores a considerar na avaliação da extensão do interesse público na situação financeira de uma entidade incluem:

- A natureza do negócio ou das atividades, como a assunção de obrigações financeiras perante o público como parte da atividade principal da entidade.
- Se a entidade está sujeita a supervisão regulatório destinada a proporcionar confiança de que cumprirá as suas obrigações financeiras.
- A dimensão da entidade.
- A importância da entidade para o setor em que opera, incluindo a facilidade com que poderia ser substituída em caso de falência financeira.
- O número e a natureza das partes interessadas, incluindo investidores, clientes, credores e empregados.
- O potencial impacto sistémico sobre outros setores e sobre a economia no seu conjunto em caso de falência financeira da entidade.

- 400.15 As partes interessadas têm expectativas acrescidas quanto à independência de uma firma que realiza uma auditoria a uma entidade de interesse público, devido à importância do interesse público na situação financeira da entidade. O objetivo dos requisitos e material de aplicação para entidades de interesse público, conforme descrito no parágrafo 400.13, é satisfazer essas expectativas, aumentando assim a confiança das partes interessadas nas demonstrações financeiras da entidade, as quais podem ser utilizadas na avaliação da situação financeira da entidade.

Relatórios que Incluem uma Restrição de Utilização e Distribuição

- 400.16 Um relatório de auditoria pode incluir uma restrição quanto à sua utilização e distribuição. Se o relatório incluir essa restrição e forem cumpridas as condições estabelecidas na Secção 800, então os requisitos de independência previstos nesta Parte podem ser modificados conforme previsto na Secção 800.

Trabalhos de Garantia de Fiabilidade Diferentes de Auditoria e Revisão

- 400.17 As normas de independência aplicáveis aos trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam auditorias ou revisões estão definidas na Parte 4B- *Independência para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam Trabalhos de Auditoria ou Revisão*.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R400.18** Uma firma que execute um trabalho de auditoria deve ser independente.
- R400.19** A firma deve aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e lidar com ameaças à independência relativamente a um trabalho de auditoria.

Proibição de Assumir Responsabilidade de Gestão

- R400.20** Uma firma ou uma firma da rede não deve assumir uma responsabilidade de gestão por parte de um cliente de auditoria.

400.20 A1 As responsabilidades de gestão envolvem controlar, liderar e dirigir uma entidade, incluindo tomar decisões relativas à aquisição, utilização e controlo de recursos humanos, financeiros, tecnológicos, físicos e intangíveis.

400.20 A2 Quando uma firma ou uma firma da rede assume uma responsabilidade de gestão por parte de um cliente de auditoria, são criadas ameaças de autorrevisão, interesse pessoal e familiaridade. Assumir essa responsabilidade pode também criar uma ameaça de representação, pois a firma ou firma da rede passa a esta demasiado alinhada com os pontos de vista e interesse da gestão.

400.20 A3 Determinar se uma atividade constitui uma responsabilidade de gestão depende das circunstâncias e exige o exercício de julgamento profissional. Exemplo de atividade que seriam consideradas responsabilidades de gestão incluem:

- Definir políticas e orientação estratégica.
- Contratar ou despedir empregados.
- Dirigir e assumir a responsabilidade pelas ações dos empregados relativamente ao seu trabalho para a entidade.
- Autorizar transações.
- Controlar ou gerir contas bancárias ou investimentos.
- Decidir quais as recomendações da firma, da firma da rede ou de terceiros implementar.
- Reportar aos encarregados da governação em nome da gestão.
- Assumir a responsabilidade por:
 - A preparação e apresentação verdadeira e apropriada das demonstrações financeiras, de acordo com o referencial aplicável de relato financeiro.
 - O desenho, implementação, monitorização ou manutenção do controlo interno.

400.20 A4 Sujeito ao cumprimento do parágrafo R400.21, fornecer conselhos e recomendações para auxiliar a gestão de um cliente de auditoria no desempenho das suas responsabilidades não constitui a assunção de uma responsabilidade de gestão. A prestação de conselhos e recomendações a um cliente de auditoria pode, no entanto, criar uma ameaça de autorrevisão e é tratada na Secção 600.

R400.21 Ao realizar uma atividade profissional para um cliente de auditoria, a firma deve assegurar-se de que a gestão do cliente toma todos os julgamentos e decisões que são da sua exclusiva responsabilidade. Isto inclui garantir que a gestão do cliente:

(a) Designa um indivíduo que possua competências, conhecimentos e experiência adequados para ser responsável, em permanência, pelas decisões do cliente e pela supervisão das atividades. Este indivíduo, de preferência pertencente à gestão de topo, deverá compreender:

(i) Os objetivos, natureza e resultados das atividades; e

(ii) As respetivas responsabilidades do cliente e da firma ou firma da rede.

No entanto, não exige que esse indivíduo possua a perícia para executar ou reexecutar as atividades.

(b) Supervisiona as atividades e avalia a adequação dos resultados das atividades realizadas, para fins do cliente.

(c) Assume a responsabilidade pelas ações que venham a ser tomadas com base nos resultados das atividades.

400.21 A1 Quando é utilizada tecnologia no desempenho de uma atividade profissional para um cliente de auditoria, os requisitos constantes dos parágrafos R400.20 e R400.21 aplicam-se independentemente da natureza ou extensão dessa utilização tecnológica.

Entidades de Interesse Público

R400.22 Para os efeitos desta Parte, a firma deve tratar uma entidade como sendo de interesse público quando esta se enquadre em qualquer das seguintes categorias:

(a) Uma entidade cotada em bolsa;

(b) Uma entidade em que uma das principais funções seja aceitar depósitos do público;

(c) Uma entidade em que uma das principais funções seja fornecer seguros ao público; ou

(d) Uma entidade designada como tal por lei, regulamento ou normas profissionais, com o intuito de satisfazer o objetivo descrito no parágrafo 400.15.

400.22 A1 Quando são usados termos diferentes de entidade de interesse público por lei, regulamento ou normas profissionais para atender ao objetivo descrito no parágrafo 400.15, esses termos são considerados equivalentes. Contudo, se a legislação, regulamentação ou normas profissionais designarem uma entidade como “entidade de interesse público” por razões que não estejam relacionadas com o objetivo descrito no parágrafo 400.15, essa designação não implica necessariamente que a entidade seja considerada uma entidade de interesse público para efeitos do Código.

R400.23 Ao cumprir o requisito do parágrafo R400.22, a firma deve ter em consideração definições mais explícitas estabelecidas por lei, regulamento ou normas profissionais para as categorias referidas nas alíneas (a) a (c) do parágrafo R400.22.

400.23 A1 As categorias descritas nas alíneas (a) a (c) do parágrafo R400.22 têm uma definição ampla, sem considerar fatores como dimensão ou outras características que podem ser relevantes numa jurisdição específica. O Código prevê, por isso, que as entidades responsáveis pela definição das normas éticas aplicáveis aos contabilistas profissionais possam definir estas categorias de forma mais explícita, por exemplo:

- Fazendo referência a mercados públicos específicos para negociação de valores mobiliários.
- Fazendo referência à legislação local ou regulamento que define o que são bancos ou companhias de seguros.
- Incorporando exceções para certos tipos de entidades, como entidades de propriedade mútua.
- Definindo critérios de dimensão para certos tipos de entidades.

400.23 A2 O parágrafo R400.22 (d) antecipa que as entidades responsáveis pela definição das normas éticas para contabilistas profissionais venham a adicionar categorias de entidades de interesse público para cumprir o objetivo referido no parágrafo 400.15, tendo em conta fatores como os descritos no parágrafo 400.14. Dependendo dos fatores e circunstâncias de uma jurisdição específica, tais categorias podem incluir:

- Fundos de pensões.
- Veículos de investimento coletivo.
- Entidades privadas com um grande número de partes interessadas (excluindo investidores)
- Organizações sem fins lucrativos ou entidades governamentais.
- Empresas de utilidade pública.

400.24 A1 Uma firma é incentivada a determinar se deve tratar outras entidades como entidades de interesse público para os efeitos desta Parte. Ao tomar essa decisão, a firma pode considerar os fatores indicados no parágrafo 400.14, bem como os seguintes fatores:

- Se é provável que a entidade se torne uma entidade de interesse público num futuro próximo.
- Se, em circunstâncias semelhantes, uma firma predecessora aplicou os requisitos de independência para entidades de interesse público à entidade.
- Se, em circunstâncias semelhantes, a própria firma aplicou os requisitos de independência para entidades de interesse público a outras entidades.
- Se a entidade foi especificamente identificada como não sendo uma entidade de interesse público por lei, regulamento ou normas profissionais.
- Se a entidade ou outras partes interessadas solicitaram que a firma aplicasse os requisitos de independência para entidades de interesse público à entidade e, em caso afirmativo, se existem razões para não atender a esse pedido.

- A estrutura de governação corporativa da entidade, por exemplo, se os encarregados da governação são distintos dos proprietários ou da gestão.

Divulgação Pública - Aplicação dos Requisitos de Independência para Entidades de Interesse Público

- R400.25** Sem prejuízo do disposto no parágrafo R400.26, quando uma firma tiver aplicado os requisitos de independência relativos a entidades de interesse público, conforme descrito no parágrafo 400.13, ao realizar uma auditoria às demonstrações financeiras de uma entidade, a firma deverá divulgar publicamente esse facto de forma considerada apropriada, tendo em conta o momento da divulgação e a acessibilidade da informação para as partes interessadas.
- R400.26** Como exceção ao parágrafo R400.25, uma firma não poderá fazer essa divulgação se tal ação implicar a divulgação de planos futuros confidenciais da entidade.

Entidades Relacionadas

- R400.27** Tal como definido, um cliente de auditoria que é uma entidade cotada em bolsa, de acordo com os parágrafos R400.22 e R400.23, inclui todas as suas entidades relacionadas. Para todas as outras entidades, as referências a um cliente de auditoria nesta Parte incluem entidades relacionadas sobre as quais o cliente detém controlo direto ou indireto. Quando a equipa de auditoria tem conhecimento ou motivos para acreditar que uma relação ou circunstâncias envolvendo qualquer outra entidade relacionada com o cliente é relevante para a avaliação da independência da firma em relação ao cliente, a equipa de auditoria deve incluir essa entidade relacionada ao identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.

(Os parágrafos 400.28 a 400.29 estão intencionalmente em branco)

Período Durante o Qual a Independência é Obrigatória

- R400.30** A independência, conforme exigido por esta Parte, deve ser mantida durante:

- (a) O período do trabalho; e
- (b) O período coberto pelas demonstrações financeiras.

400.30 A1 O período do trabalho começa quando a equipa de auditoria inicia a realização da auditoria. O período termina quando é emitido o relatório de auditoria. Quando o trabalho é de natureza recorrente, termina na data mais tardia entre a notificação de qualquer das partes de que a relação profissional terminou ou a emissão do relatório final de auditoria.

- R400.31** Se uma entidade se tornar cliente de auditoria durante ou após período coberto pelas demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá emitir uma opinião, a firma deve determinar se existem ameaças à independência causadas por:

- (a) Relações financeiras ou comerciais com o cliente de auditoria durante ou após o período coberto pelas demonstrações financeiras, mas antes de aceitar o trabalho de auditoria, ou
- (b) Serviços anteriores prestados ao cliente de auditoria pela firma ou por uma firma da rede.

400.31 A1 São criadas ameaças à independência se um serviço distinto de garantia de fiabilidade foi prestado a um cliente de auditoria durante ou após o período coberto pelas

demonstrações financeiras, mas antes do início do trabalho de auditoria, e se esse serviço não seria permitido durante o período do trabalho.

400.31 A2 Um fator a considerar nestas circunstâncias é se os resultados do serviço prestado podem integrar ou afetar os registros contábilísticos, os controles internos sobre o relato financeiro ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião.

400.31 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para enfrentar ameaças à independência incluem:

- Não designar profissionais que executaram serviço distinto de garantia de fiabilidade como membro da equipa de trabalho.
- Ter um revisor apropriado a rever o trabalho de auditoria ou o serviço distinto de garantia de fiabilidade, conforme apropriado.
- Contratar outra firma fora da rede para avaliar os resultados do serviço distinto de garantia de fiabilidade, ou ter outra firma fora da rede a executar novamente o serviço distinto de garantia de fiabilidade na medida necessária para permitir que essa outra firma assuma a responsabilidade pelo serviço.

400.31 A4 Uma ameaça à independência criada pela prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade por parte de uma firma ou firma da rede antes do início do período coberto pelas demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá emitir uma opinião, é eliminada ou reduzida a um nível aceitável se os resultados de tal serviço tiverem sido utilizados ou implementados num período auditado por outra firma.

Cientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

R400.32 Uma firma não deve aceitar a nomeação como auditora de uma entidade de interesse público à qual a firma ou a firma da rede tenha prestado um serviço distinto de garantia de fiabilidade antes dessa nomeação, se esse serviço puder criar uma ameaça de autorrevisão em relação às demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião, exceto se:

- (a) A prestação desse serviço cessar antes do início do período da auditoria;
- (b) A firma tomar medidas para tratar quaisquer ameaças à sua independência; e
- (c) A firma determinar que, na perspectiva de um terceiro razoável e informado, quaisquer ameaças à sua independência foram ou serão eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável.

400.32 A1 Ações que podem ser consideradas por um terceiro razoável e informado como eliminando ou reduzindo a um nível aceitável quaisquer ameaças à independência criadas pela prestação de serviços distintos de garantia de fiabilidade a uma entidade de interesse público antes da nomeação como auditor dessa entidade incluem:

- Os resultados do serviço terem sido objeto de procedimentos de auditoria durante a auditoria das demonstrações financeiras do ano anterior por uma firma antecessora.
- A firma contratar um contabilista certificado que não integre a firma que irá expressar a opinião sobre as demonstrações financeiras, para realizar uma revisão do primeiro trabalho de auditoria afetado pela ameaça de autorrevisão, em conformidade com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho.

- A entidade de interesse público contratar uma outra firma, que não pertença à mesma rede, para:
 - (i) Avaliar os resultados do serviço que não seja de auditoria; ou
 - (ii) Reexecutar o serviço,na medida do necessário para permitir que essa firma assuma responsabilidade pelos resultados do serviço.

(Parágrafos 400.33 a 400.39 intencionalmente deixados em branco)

Comunicação com os Encarregados da Governação

400.40 A1 Os parágrafos R300.9 e R300.10 estabelecem os requisitos relativos à comunicação com os encarregados da governação.

400.40 A2 Mesmo quando não exigido pelo Código, por normas profissionais aplicáveis, pela legislação ou por regulamentos, é incentivada a existência de comunicação regular entre a firma e os encarregados da governação do cliente sobre relações e outros fatores que, no entender da firma, possam razoavelmente afetar a sua independência. Esta comunicação permite aos responsáveis pela governação:

- (a) Avaliar os julgamentos efetuados pela firma na identificação e avaliação de ameaças;
- (b) Analisar o modo como essas ameaças foram tratadas, incluindo a adequação das salvaguardas, sempre que estas estejam disponíveis e possam ser aplicadas;
- (c) Tomar as medidas apropriadas.

Estas abordagens poderão revelar-se especialmente útil no caso de ameaças relacionadas com intimidação ou familiaridade.

(Parágrafos 400.41 a 400.49 intencionalmente deixados em branco)

Firmas da Rede

400.50 A1 As firmas constituem frequentemente estruturas maiores com outras firmas e entidades para melhorar a sua capacidade de prestar serviços profissionais. O facto de essas estruturas maiores criarem ou não uma rede depende dos factos e circunstâncias concretos. Não depende de as firmas e entidades serem ou não legalmente separadas e distintas.

R400.51 Uma sociedade da rede deve ser independente dos clientes de auditoria das outras firmas pertencentes à rede, conforme exigido nesta Parte.

400.51 A1 Os requisitos de independência desta Parte que se aplicam a uma sociedade da rede aplicam-se a qualquer entidade que cumpra a definição de sociedade da rede. Não é necessário que a entidade cumpra igualmente a definição de firma. Por exemplo, uma prática de consultoria ou uma sociedade de advogados pode ser considerada uma firma da rede, sem ser uma firma.

R400.52 Quando associada a uma estrutura maior composta por outras firmas e entidades, uma firma deve:

- (a) Exercitar o julgamento profissional para determinar se essa estrutura maior cria uma rede;

(b) Considerar se um terceiro razoável e informado seria provável concluir que as outras firmas e entidades na estrutura maior estão associadas de tal forma que constitui uma rede; e

(c) Aplicar esse julgamento de forma consistente em toda a estrutura maior.

R400.53 Ao determinar se uma estrutura maior de firmas e outras entidades constitui uma rede, uma firma deve concluir que existe uma rede quando essa estrutura maior visa a cooperação e:

(a) Visa claramente a partilha de lucros ou de custos entre as entidades da estrutura. (Ver: parágrafo 400.53 A2);

(b) As entidades da estrutura partilham propriedade, controlo ou gestão comuns. (Ver: parágrafo 400.53 A3);

(c) As entidades da estrutura partilham políticas e procedimentos comuns de gestão da qualidade. (Ver: parágrafo 400.53 A4);

(d) As entidades da estrutura partilham uma estratégia de negócio comum. (Ver: parágrafo 400.53 A5)

(e) As entidades da estrutura partilham a utilização de uma marca comum. (Ver: parágrafos 400.53 A6 e 400.53 A7); ou

(f) As entidades da estrutura partilham uma parte significativa de recursos profissionais. (Ver: parágrafos 400.53 A8 e 400.53 A9).

400.53 A1 Podem existir outros tipos de acordos entre firmas e entidades dentro de uma estrutura maior que constituam uma rede, para além dos descritos no parágrafo R400.53. No entanto, uma estrutura maior pode ter como único objetivo facilitar a referência de trabalho, o que, por si só, não satisfaz os critérios necessários para construir uma rede.

400.53 A2 A partilha de custos não significativos não constitui, por si só, uma rede. Além disso, se a partilha de custos se limitar apenas a custos relacionados com o desenvolvimento de metodologias de auditoria, manuais ou cursos de formação, isso também não constituirá, por si só, uma rede. Ainda, uma associação entre uma firma e uma entidade não relacionada para prestar conjuntamente um serviço ou desenvolver um produto não constitui, por si só, uma rede. (Ver: parágrafo R400.53(a)).

400.53 A3 A propriedade, controlo ou gestão comuns podem ser estabelecidos por contrato ou por outros meios. (Ver: parágrafo R400.53(b)).

400.53 A4 Políticas e procedimentos comuns de gestão da qualidade são aqueles que são concebidos, implantados e operados em toda a estrutura maior. (Ver: parágrafo R400.53(c)).

400.53 A5 A partilha de uma estratégia de negócio comum implica um acordo entre as entidades para alcançar objetivos estratégicos comuns. Uma entidade não é considerada parte de uma rede apenas por cooperar com outra entidade para responder conjuntamente a um pedido de proposta para prestação de um serviço profissional. (Ver: parágrafo R400.53(d)).

400.53 A6 Um nome de marca comum inclui iniciais comuns ou um nome comum. Uma firma está a utilizar um nome de marca comum se este fizer parte, por exemplo, do nome da firma ou for utilizado em conjunto com o nome da firma quando um sócio da firma assina um relatório de auditoria. (Ver: parágrafo R400.53 (e)).

O CÓDIGO

400.53 A7 Mesmo que uma firma não pertença a uma rede nem utilize um nome de marca comum como parte do seu nome, poderá parecer que pertence a uma rede se os seus materiais promocionais ou de papelaria mencionarem que a firma é membro de uma associação de firmas. Assim, se não for cuidadosa na forma como descreve essa associação, pode criar-se a percepção de que a firma pertence a uma rede. (Ver: parágrafo R400.53(e)).

400.53 A8 Recursos profissionais incluem:

- Sistemas comuns que permitam às firmas trocar informações, como dados de clientes, faturação e registos de tempo.
- Sócios e outro pessoal.
- Departamentos técnicos que prestem consultoria sobre questões técnicas ou específicas de determinado setor, transações ou eventos para trabalhos de garantia de fiabilidade.
- Metodologia de auditoria ou manuais de auditoria.
- Cursos de formação e instalações. (Ver: parágrafo R400.53 (f)).

400.53 A9 A significância dos recursos profissionais partilhados depende das circunstâncias. Por exemplo:

- Os recursos partilhados podem limitar-se à metodologia de auditoria comum ou a manuais de auditoria, sem troca de pessoal ou de informação de clientes ou de mercado. Nestas circunstâncias, é improvável que os recursos partilhados sejam considerados significativos. O mesmo se aplica a iniciativas comuns de formação.
- Os recursos partilhados podem envolver a troca de pessoal ou de informação, como no caso de pessoal proveniente de uma bolsa comum de profissionais, ou quando é criado um departamento técnico comum dentro da estrutura maior para fornecer às firmas participantes aconselhamento técnico que estas são obrigadas a seguir. Nestes casos, é mais provável que uma parte razoável e informada conclua que os recursos partilhados são significativos. (Ver: parágrafo R400.53(f)).

R400.54 Se uma firma ou rede vender um componente da sua prática e esse componente continuar a utilizar todo ou parte do nome da firma ou da rede durante um período limitado, as entidades relevantes devem determinar como divulgar que não são firmas da rede ao apresentarem-se a partes externas.

400.54 A1 O acordo para a venda de um componente de uma prática pode prever que, por um período limitado, o componente vendido continue a utilizar todo ou parte do nome da firma ou da rede, mesmo já não estando ligado a essa firma ou rede. Nestas circunstâncias, embora as duas entidades possam operar sob um nome comum, os factos demonstram que não pertencem a uma estrutura maior com fins de cooperação. Assim, as duas entidades não são consideradas firmas de rede.

(Os parágrafos 400.55 a 400.59 foram deixados intencionalmente em branco)

Documentação Geral da Independência para Trabalhos de Auditoria e de Revisão

R400.60 A firma deve documentar as conclusões relativas ao cumprimento desta Parte, bem como o conteúdo das discussões relevantes que sustentem essas conclusões. Em particular:

- (a) Quando sejam aplicadas salvaguardas para atenuar uma ameaça, a firma deve documentar a natureza da ameaça e as salvaguardas em vigor ou aplicadas; e
- (b) Quando uma ameaça exigir uma análise significativa e a firma concluir que a ameaça já se encontra a um nível aceitável, a firma deve documentar a natureza da ameaça e a fundamentação para essa conclusão.

400.60 A1 A documentação fornece prova dos julgamentos efetuados pela firma na formulação de conclusões quanto ao cumprimento desta Parte. No entanto, a ausência de documentação não determina, por si só, se a firma considerou ou não uma determinada questão, nem se a firma é ou não independente.

(Os parágrafos 400.61 a 400.69 foram deixados intencionalmente em branco)

Funções e Aquisições

Quando uma Fusão de Clientes Cria uma Ameaça

400.70 A1 Uma entidade pode torna-se uma entidade relacionada de um cliente de auditoria na sequência de uma fusão ou aquisição. Interesses ou relações anteriores ou atuais entre uma firma ou uma firma da rede e essa entidade relacionada podem criar uma ameaça à independência e, conseqüentemente, à capacidade da firma de continuar com o trabalho de auditoria.

R400.71 Nas circunstâncias descritas no parágrafo 400.70 A1:

- (a) A firma deve identificar e avaliar os interesses e relações anteriores e atuais com a entidade relacionada que, tendo em conta quaisquer medidas adotadas para tratar a ameaça, possam afetar a sua independência e, portanto, a sua capacidade de continuar a auditoria após a data efetiva da fusão ou aquisição; e
- (b) Sujeita ao parágrafo R400.72, a firma deve tomar medidas para pôr termo a quaisquer interesses ou relações que não sejam permitidos pelo Código até à data efetiva da fusão ou aquisição.

R400.72 Em derrogação do disposto no parágrafo R400.71 (b), se o interesse ou relação não puder se razoavelmente cessado até à data efetiva da fusão ou aquisição, a firma deve:

- (a) Avaliar a ameaça criada pelo interesse ou relação; e
- (b) Discutir com os encarregados da governação as razões pelas quais o interesse ou relação não pode ser razoavelmente cessado até à data efetiva, bem como a avaliação do grau da ameaça.

400.72 A1 Em algumas circunstâncias, pode não ser razoavelmente possível pôr termo a um interesse ou relação gerador de uma ameaça até à data efetiva da fusão ou aquisição. Isso pode dever-se, por exemplo, ao facto de a firma prestar um serviço que não seja de garantia de fiabilidade à entidade relacionada, o qual essa entidade não consiga transferir para outro prestador de forma ordenada até essa data.

400.72 A2 Os fatores relevantes na avaliação do nível de uma ameaça criada por fusões e aquisições, quando existem interesses e relações que não podem ser razoavelmente cessados, incluem:

- A natureza e a importância do interesse ou da relação.
- A natureza e a importância da relação com a entidade relacionada (por exemplo, se a entidade relacionada é uma subsidiária ou uma empresa-mãe)
- O tempo necessário até que o interesse ou a relação possa ser razoavelmente cessado.

R400.73 Se, na sequência da discussão referida no parágrafo R400.72(b), os encarregados da governação solicitarem à firma que continue como auditora, esta apenas o poderá fazer se:

- (a) O interesse ou a relação for cessado logo que razoavelmente possível e, em qualquer caso, no prazo máximo de seis meses após a data efetiva da fusão ou aquisição;
- (b) Qualquer indivíduo que detenha esse interesse ou relação, incluindo um interesse decorrente da prestação de um serviço que não seja de garantia de fiabilidade que não seria permitido pela Secção 600 e suas subsecções, não integre a equipa de auditoria nem seja o responsável pela revisão da qualidade do trabalho; e
- (c) Forem aplicadas medidas transitórias, conforme necessário, e discutidas com os encarregados da governação.

400.73 A1 Exemplos de medidas transitórias incluem:

- A revisão do trabalho de auditoria ou do serviço que não seja de garantia de fiabilidade por um contabilista profissional, conforme apropriado.
- A realização de uma revisão por um contabilista profissional que não seja membro da firma que expressa a opinião sobre as demonstrações financeiras, em conformidade com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho.
- A contratação de outra firma para avaliar os resultados do serviço que não seja de garantia de fiabilidade, ou a repetição do serviço distinto de garantia de fiabilidade por outra firma, na medida do necessário para que esta última possa assumir responsabilidade pelo serviço.

R400.74 A firma pode já ter realizado uma parte significativa do trabalho de auditoria antes da data efetiva da fusão ou aquisição e pode ser capaz de concluir os procedimentos remanescentes num curto espaço de tempo. Nestas circunstâncias, se o encarregado da governação solicitar à firma que conclua a auditoria enquanto mantém um interesse ou relação identificado no parágrafo 400.70 A1, a firma apenas poderá fazê-lo se:

- (a) Avaliar o nível da ameaça e discutir os resultados com os encarregados da governação;
- (b) Cumprir os requisitos dos parágrafos R400.73 (b) a (c); e
- (c) Deixar de ser auditora o mais tardar até à data da emissão do relatório de auditoria.

Se a Objetividade Continuar Comprometida

R400.75 Mesmo que todos os requisitos dos parágrafos R400.71 a R400.74 possam ser cumpridos, a firma deverá determinar se as circunstâncias identificadas no parágrafo 400.70 A1 criam uma ameaça que não pode ser eliminada de forma a garantir que a objetividade não seja comprometida. Se assim for, a firma deverá cessar a sua função de auditoria.

Documentação

R400.76 A firma deverá documentar:

- (a) Qualquer interesse ou relações identificadas no parágrafo 400.70 A1 que não serão cessados até à data efetiva da fusão ou aquisição bem como as razões pelas quais não serão cessados;
- (b) As medidas transitórias aplicadas;
- (c) Os resultados da discussão com os encarregados da governação; e
- (d) As razões pelas quais os interesses e relações anteriores e atuais não criam uma ameaça tal que comprometa a objetividade.

(Os parágrafos 400.77 a 400.79 foram deixados intencionalmente em branco)

Incumprimento de uma Disposição de Independência em Trabalhos de Auditoria e Revisão

Quando uma Firma Identifica um Incumprimento

R400.80 Se a firma concluir que ocorreu um incumprimento de um requisito desta Parte, deverá:

- (a) Cessar, suspender ou eliminar o interesse ou relação que deu origem ao incumprimento e tratar as consequências do mesmo;
- (b) Considerar se existem requisitos legais ou regulamentares aplicáveis ao incumprimento e, se existirem:
 - (i) Cumprir esses requisitos; e
 - (ii) Considerar a possibilidade de comunicar o incumprimento a um organismo profissional, regulador ou de supervisão, caso tal comunicação seja prática comum ou esperada na jurisdição relevante;
- (c) Comunicar prontamente o incumprimento, de acordo com as suas políticas e procedimentos:
 - (i) Ao sócio responsável pelo trabalho;
 - (ii) Ao indivíduo com responsabilidade operacional pelo cumprimento dos requisitos de independência;
 - (iii) A outros membros relevantes da firma e, quando apropriada, da rede; e
 - (iv) Àqueles sujeitos aos requisitos de independência da Parte 4A que necessitem de tomar medidas apropriadas;
- (d) Avaliar a gravidade do incumprimento e o seu impacto na objetividade da firma e na capacidade de emitir um relatório de auditoria; e
- (e) Dependendo da gravidade do incumprimento, determinar:
 - (i) Se deve cessar o trabalho de auditoria; ou

O CÓDIGO

- (ii) Se é possível tomar medidas que tratem satisfatoriamente as consequências do incumprimento e se tais medidas podem ser executadas e são apropriadas nas circunstâncias.

Ao tomar esta decisão, a firma deverá exercer julgamento profissional e considerar se um terceiro razoável e informado seria suscetível de concluir que a objetividade da firma estaria comprometida e, por conseguinte, a firma não poderia emitir um relatório de auditoria.

400.80 A1 Pode ocorrer um incumprimento de uma disposição desta Parte, mesmo que a firma possua um sistema de gestão da qualidade concebido para dar resposta aos requisitos de independência. Pode ser necessário cessar o trabalho de auditoria devido ao incumprimento.

400.80 A2 A relevância e o impacto de um incumprimento na objetividade da firma e na sua capacidade para emitir um relatório de auditoria dependerão de fatores como:

- A natureza e duração do incumprimento.
- O número e a natureza de quaisquer incumprimentos anteriores relativamente ao trabalho de auditoria em curso.
- Se um membro da equipa de auditoria tinha conhecimento do interesse ou relação que originou o incumprimento.
- Se o indivíduo que causou o incumprimento é um membro da equipa de auditoria ou outro indivíduo sujeito a requisitos de independência.
- Se o incumprimento foi causado por um membro da equipa de auditoria, o papel desempenhado por esse indivíduo.
- Se o incumprimento resultou da prestação de um serviço profissional, o impacto desse serviço, caso exista, nos registos contabilísticos ou nos montantes refletidos nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma emitirá uma opinião.
- A extensão da ameaça de interesse pessoal, representação, intimidação ou outras ameaças criadas pelo incumprimento.

400.80 A3 Dependendo da gravidade do incumprimento, exemplos de ações que a firma pode considerar para tratar adequadamente o incumprimento incluem:

- Remover o indivíduo relevante da equipa de auditoria.
- Designar outros profissionais para rever ou refazer o trabalho de auditoria afetado, conforme necessário.
- Recomendar ao cliente de auditoria que contrate outra firma para rever ou refazer o trabalho de auditoria afetado, conforme necessário.
- Se o incumprimento estiver relacionado com um serviço que não seja de garantia de fiabilidade, e que afete os registos contabilísticos ou os montantes refletidos nas demonstrações financeiras, envolver outra firma para avaliar os resultados do serviço prestado ou para refazer o serviço, conforme necessário, para que esta possa assumir a responsabilidade pelo mesmo.

R400.81 Se a firma determinar que não pode tomar medidas que tratem adequadamente as consequências do incumprimento, deverá informar os encarregados da governação o mais rapidamente possível e tomar as medidas necessárias para cessar o trabalho de

auditoria, em conformidade com qualquer requisito legal ou regulamentar aplicável. Caso as leis ou regulamentos não permitam a cessação do trabalho, a firma deverá cumprir os requisitos de reporte ou divulgação aplicáveis.

R400.82 Se a firma determinar que é possível tomar medidas para tratar satisfatoriamente as consequências do incumprimento, deve discutir com os encarregados da governação:

- (a) A gravidade do incumprimento, incluindo a sua natureza e duração;
- (b) Como o incumprimento ocorreu e como foi identificado;
- (c) As medidas propostas ou tomadas e o motivo pelo qual estas irão tratar satisfatoriamente as consequências do incumprimento e permitir à firma emitir um relatório de auditoria;
- (d) A conclusão de que, no julgamento profissional da firma, a objetividade não foi comprometida, e a respetiva fundamentação; e
- (e) Quaisquer medidas propostas ou tomadas para reduzir ou evitar o risco de futuros incumprimentos.

Esta discussão deverá ocorrer o mais rapidamente possível, salvo se os encarregados da governação especificarem um momento diferente para o reporte de incumprimentos menos significativos.

Comunicação de Incumprimentos aos Responsáveis pela Governação

400.83 A1 Os parágrafos R300.9 e R300.10 estabelecem os requisitos relativos à comunicação com os encarregados da governação.

R400.84 Relativamente a incumprimentos, a firma deverá comunicar por escrito aos encarregados da governação:

- (a) Todos os assuntos discutidos conforme o parágrafo R400.82 e obter o acordo de que as medidas podem ser, ou foram, tomadas para tratar satisfatoriamente as consequências do incumprimento; e
- (b) Uma descrição de:
 - (i) As políticas e procedimentos da firma relevantes para o incumprimento, concebidos para proporcionar uma segurança razoável de que a independência é mantida; e
 - (ii) Quaisquer medidas que a firma tenha tomado, ou pretenda tomar, para reduzir ou evitar o risco de ocorrências futuras.

R400.85 Se os encarregados da governação não concordarem que a ação proposta pela firma, de acordo com o parágrafo R400.80 (e)(ii), trata satisfatoriamente as consequências do incumprimento, a firma deverá tomar as medidas necessárias para cessar o trabalho de auditoria, conforme descrito no parágrafo R400.81.

Incumprimentos Ocorridos Antes da Emissão do Relatório de Auditoria Anterior

R400.86 Se o incumprimento ocorreu antes da emissão do relatório de auditoria anterior, a firma deverá cumprir as disposições da Parte 4A ao avaliar a relevância do incumprimento e o seu impacto na objetividade da firma e na sua capacidade para emitir um relatório de auditoria no período atual.

R400.87 A firma deverá ainda:

- (a) Considerar o impacto do incumprimento, se existente, na objetividade da firma em relação a quaisquer relatórios de auditoria emitidos anteriormente, e a possibilidade de retirar esses relatórios; e
- (b) Discutir o assunto com os encarregados da governação.

Documentação

R400.88 Ao cumprir os requisitos dos parágrafos R400.80 a R400.87, a firma deverá documentar:

- (a) O incumprimento;
- (b) As ações tomadas;
- (c) As decisões-chave tomadas;
- (d) Todos os assuntos discutidos com os encarregados da governação; e
- (e) Quaisquer discussões com organismos profissionais, reguladores ou autoridade de supervisão.

R400.89 Se a firma continuar com o trabalho de auditoria, deverá documentar:

- (a) A conclusão de que, baseado no julgamento profissional da firma, a objetividade não está comprometida; e
- (b) A fundamentação para justificar que as ações tomadas trataram adequadamente as consequências do incumprimento, permitindo à firma emitir um relatório de auditoria.

SECÇÃO 405

AUDITORIAS DE GRUPO

Introdução

- 405.1 A Secção 400 exige que uma firma seja independente ao realizar um trabalho de auditoria, e que aplique a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças à independência. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevantes para a aplicação da estrutura conceptual quando se realiza uma auditoria de grupo.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 405.2 A1 As ISA aplicam-se à auditoria das demonstrações financeiras consolidadas de um grupo. A ISA 600 (Revista) trata das considerações especiais aplicáveis à auditoria das demonstrações financeiras de grupo, incluindo quando estão envolvidos auditores de componentes. A ISA 600 (Revista) exige que o sócio responsável pelo trabalho de auditoria de grupo assuma a responsabilidade de confirmar se os auditores de componentes compreendem e irão cumprir os requisitos éticos relevantes, incluindo aqueles relacionados com a independência, aplicáveis à auditoria de grupo. Os requisitos de independência referidos na ISA 600 (Revista), ou em outras normas de auditoria relevantes aplicáveis a auditorias de grupo que sejam equivalentes à ISA 600 (Revista), são os especificados nesta secção.
- 405.2 A2 Uma firma auditora de um componente que participa num trabalho de auditoria de grupo pode emitir separadamente uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do cliente de auditoria componente. Dependendo das circunstâncias, essa firma pode necessitar de cumprir requisitos de independência distintos quando realiza o trabalho de auditoria para efeitos de auditoria do grupo e quando emite separadamente um relatório de auditoria sobre as demonstrações financeiras do cliente de auditoria componente, seja por motivos legais, regulamentares ou outros.

Comunicação entre a Firma Auditoria do Grupo e a Firma Auditoria do Componente

- R405.3** A ISA 600 (Revista) exige que o sócio responsável pelo trabalho de auditoria do grupo assuma a responsabilidade de informar o auditor do componente acerca dos requisitos éticos relevantes aplicáveis, tendo em conta a natureza e as circunstâncias de auditoria de grupo. Ao informar a firma auditora do componente sobre os requisitos éticos relevantes, a firma auditora do grupo deverá comunicar, em momentos apropriados, as informações necessárias para permitir que a firma auditora do componente cumpra com as suas responsabilidades ao abrigo desta secção.
- 405.3 A1 Exemplos de assuntos que a firma auditora do grupo pode comunicar incluem:
- Se o cliente da auditoria de grupo é uma entidade de interesse público e os requisitos éticos relevantes aplicáveis ao trabalho de auditoria do grupo.
 - As entidades relacionadas e outros componentes dentro do cliente da auditoria de grupo que sejam relevantes para as considerações de independência aplicáveis à firma auditora do componente e aos membros da equipa de auditoria do grupo que pertençam ou sejam contratados por essa firma.
 - O período durante o qual a firma auditora do componente deve ser independente.

- Se um sócio de auditoria que realiza trabalho sobre o componente, para efeitos da auditoria do grupo, é considerado um sócio principal de auditoria para a auditoria do grupo.

R405.4 A ISA 600 (Revista) também exige que o sócio responsável pelo trabalho de auditoria do grupo solicite ao auditor do componente que comunique se cumpriu os requisitos éticos relevantes, incluindo os relacionados com a independência, que se aplicam à auditoria do grupo. Para efeitos desta secção, esse pedido deve incluir a comunicação de:

- (a) Qualquer assunto relacionado com a independência que requeira julgamento significativo; e
- (b) Relativamente a esses assuntos, a conclusão da firma auditora do componente sobre se as ameaças à sua independência estão num nível aceitável, e a fundamentação dessa conclusão.

405.4 A1 Se um assunto chegar ao conhecimento do sócio responsável pelo trabalho de auditoria do grupo que indique a existência de uma ameaça à independência, a ISA 220 (Revista) exige que o sócio responsável pelo trabalho de auditoria do grupo avalie a ameaça e tome as medidas apropriadas.

Considerações de Independência Aplicáveis a Indivíduos

Membros da Equipa de Auditoria do Grupo que Pertencam ou Sejam Contratados pela Firma Auditora do Grupo ou pelas Firmas da Sua Rede

R405.5 Os membros da equipa de auditoria do grupo que pertençam ou sejam contratados pela firma auditora do grupo e pelas firmas da sua rede devem ser independentes do cliente da auditoria do grupo, em conformidade com os requisitos desta Parte que são aplicáveis à equipa de auditoria.

Outros Membros da Equipa de Auditoria ao Grupo

R405.6 Os membros da equipa de auditoria do grupo pertencentes ou contratados por uma firma de auditoria de componentes que não pertence à rede da firma de auditoria do grupo devem ser independentes de:

- (a) O componente cliente de auditoria;
- (b) A entidade cujas demonstrações financeiras consolidadas são objeto de opinião por parte da firma de auditoria do grupo; e
- (c) Qualquer entidade sobre a qual a entidade referida na alínea (b) detenha controlo direto ou indireto, desde que essa entidade detenha, por sua vez, controlo direto ou indireto sobre o componente cliente de auditoria,

de acordo com os requisitos desta Secção que sejam aplicáveis à equipa de auditoria.

R405.7 Relativamente a entidades relacionadas ou componentes dentro do cliente de auditoria ao grupo que não estejam abrangidos pelo parágrafo R405.6, um membro da equipa de auditoria do grupo pertencente ou contratado por uma firma de auditoria de componentes fora da rede da firma de auditoria do grupo deve informar essa firma sobre qualquer relação ou circunstâncias que o indivíduo saiba, ou tenha motivos para acreditar, que possa representar uma ameaça à sua independência no contexto da auditoria do grupo.

405.7 A1 Exemplos de relações ou circunstâncias envolvendo o indivíduo ou membros imediatos da família, conforme aplicável, que são relevantes para a avaliação da sua independência nos termos do parágrafo R405.7 incluem:

- Uma participação financeira direta ou materialmente indireta numa entidade que detenha controlo sobre o cliente de auditoria do grupo, caso este seja material para essa entidade (ver Secção 510).
- Um empréstimo ou garantia envolvendo: (ver Secção 511):
 - Uma entidade que não seja um banco ou instituição similar, salvo se o empréstimo ou garantia for imaterial; ou
 - Um banco ou instituição similar, salvo se o empréstimo ou garantia for concedido em condições, termos e procedimentos normais de mercado.
- Uma relação comercial que seja significativa ou envolva um interesse financeiro material (ver Secção 520).
- Um membro imediato da família que seja: (ver Secção 521)
 - Administrador ou dirigente de uma entidade; ou
 - Empregado com capacidade para exercer influência significativa sobre a elaboração dos registos contabilísticos ou demonstrações financeiras da entidade.
- O indivíduo exercer, ou ter exercido recentemente, funções como: (ver Secção 522 e 523)
 - Administrador ou dirigente de uma entidade; ou
 - Empregado com capacidade para exercer influência significativa sobre a elaboração dos registos contabilísticos ou demonstrações financeiras da entidade.

R405.8 Após receção da notificação prevista no parágrafo R405.7, a firma de auditoria do componente deve avaliar e tratar qualquer ameaça à independência resultante da relação ou circunstância do indivíduo.

Considerações sobre Independência Aplicáveis à Firma de Auditoria do Grupo

R405.9 A firma de auditoria do grupo deve ser independente do cliente de auditoria do grupo, em conformidade com os requisitos desta Secção aplicáveis a uma firma.

Considerações sobre Independência Aplicáveis às Firms da Rede da Firma de Auditoria do Grupo

R405.10 Uma firma pertencente à rede da firma de auditoria do grupo deve ser independente do cliente de auditoria do grupo, de acordo com os requisitos desta Secção que sejam aplicáveis a uma firma da rede.

Considerações sobre Independência Aplicáveis às Firms da Auditoria dos Componentes Fora da Rede da Firma de Auditoria do Grupo

Para Todos os Clientes de Auditoria do Grupo

R405.11 Uma firma de auditoria de componentes que esteja fora da rede da firma de auditoria do grupo deve:

- (a) Ser independente do cliente de auditoria de componente, em conformidade com os requisitos estabelecidos nesta Secção que sejam aplicáveis a uma firma em relação a todos os clientes de auditoria;
- (b) Aplicar os requisitos relevantes dos parágrafos R510.4(a), R510.7 e R510.9 relativamente a participações financeiras na entidade cujas demonstrações financeiras consolidadas são objeto de opinião por parte da firma de auditoria do grupo; e
- (c) Aplicar os requisitos relevantes da Secção 511 relativamente a empréstimos e garantias envolvendo a entidade cujas demonstrações financeiras consolidadas são objeto de opinião por parte da firma de auditoria do grupo.

R405.12 Quando uma firma de auditoria de componentes fora da rede da firma de auditoria do grupo tiver conhecimento, ou tiver motivos para acreditar, que uma relação ou circunstância envolvendo o cliente de auditoria do grupo, para além das abordadas nas alíneas R405.11(b) e (c), é relevante para a avaliação da sua independência face ao cliente de auditoria do componente, essa firma deve incluir essa relação ou circunstância na identificação, avaliação e mitigação de ameaças à independência.

R405.13 Quando uma firma de auditoria de componentes fora da rede da firma de auditoria do grupo tiver conhecimento, ou tiver motivos para acreditar, que uma relação ou circunstâncias envolvendo uma firma da sua própria rede com o cliente de auditoria do componente ou com o cliente de auditoria do grupo cria uma ameaça à sua independência, essa firma deve avaliar e tratar tal ameaça.

Período Durante o Qual a Independência é Requerida

405.14 A1 As referências às demonstrações financeiras e ao relatório de auditoria nos parágrafos R400.30 e R400.30 A1 devem ser entendidas, no âmbito desta secção, como sendo referentes às demonstrações financeiras consolidadas e ao respetivo relatório de auditoria.

Cientes de Auditoria do Grupo que Não São Entidades de Interesse Público

R405.15 Quando o cliente de auditoria do grupo não é uma entidade de interesse público, a firma de auditoria de componentes fora da rede da firma de auditoria do grupo deve ser independente do cliente de auditoria de componente, em conformidade com os requisitos estabelecidos nesta Secção que são aplicáveis a clientes de auditoria que não sejam entidades de interesse público, para efeitos da auditoria ao grupo.

405.15 A1 Quando uma firma de auditoria de componentes fora da rede da firma de auditoria do grupo realiza também uma auditoria a um cliente de auditoria do componente que seja uma entidade de interesse público por razões que não se prendem com a auditoria do grupo, por exemplo, uma auditoria legal, aplicam-se a esse trabalho os requisitos de independência relevantes para clientes de auditoria que sejam entidades de interesse público.

Cientes de Auditoria do Grupo que São Entidades de Interesse Público

Serviços que Não São de Garantia de Fiabilidade

R405.16 Sem prejuízo do disposto no parágrafo R405.17, quando o cliente de auditoria do grupo for uma entidade de interesse público, a firma de auditoria de componentes fora da rede da firma de auditoria do grupo deve cumprir com as disposições da Secção 600 que são

aplicáveis a entidades de interesse público, no que respeita à prestação de serviços que não são de garantia de fiabilidade ao cliente de auditoria do componente.

405.16 A1 Quando o cliente de auditoria do grupo é uma entidade de interesse público, uma firma de auditoria de componentes fora da rede da firma de auditoria do grupo está proibida, por exemplo, de:

- Prestar serviços de contabilidade e escrituração a um cliente de auditoria do componente que não seja uma entidade de interesse público (ver Subsecção 601).
- Conceber o sistema de tecnologias de informação, ou qualquer dos seus aspetos, para um cliente de auditoria do componente que não seja uma entidade de interesse público, sempre que esse sistema de tecnologias de informação gere informações para os registos contabilísticos ou demonstrações financeiras do cliente (ver Subsecção 606).
- Atuar num papel de representação em nome de um cliente de auditoria do componente que não seja uma entidade de interesse público, na resolução de um litígio ou processo judicial perante um tribunal ou instância equivalente (ver Subsecção 608).

R405.17 Em derrogação ao disposto no parágrafo R405.16, uma firma de auditoria de componentes fora da rede da firma de auditoria do grupo pode prestar um serviço que não seja de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria do componente, desde que esse serviço não seja proibido nos termos da Secção 600, sem necessidade de comunicar previamente tal serviço aos encarregados da governação do cliente de auditoria do grupo, nem de obter a sua concordância quanto à prestação do serviço, conforme previsto nos parágrafos R600.22 a R600.25.

Sócios Principais de Auditoria

R405.18 O sócio responsável pelo trabalho do grupo deve determinar se um sócio de auditoria que realiza trabalhos de auditoria num componente para efeitos da auditoria do grupo é um sócio principal de auditoria no contexto da auditoria do grupo. Em caso afirmativo, o sócio responsável pelo trabalho do grupo deverá:

- (a) Comunicar essa determinação ao respetivo profissional; e
- (b) Indicar:
 - (i) No caso de todos os clientes de auditoria do grupo, que o profissional está sujeito ao parágrafo R411.4; e
 - (ii) No caso de clientes de auditoria do grupo que sejam entidades de interesse público, que o profissional está igualmente sujeito aos parágrafos R524.6, R540.5(c) e R540.21.

405.18 A1 Um sócio principal de auditoria toma decisões chave ou exerce julgamentos críticos sobre matérias significativas relativas à auditoria das demonstrações financeiras consolidadas sobre as quais a firma de auditoria do grupo expressa uma opinião.

Alterações nos Componentes

Todos os Clientes de Auditoria do Grupo

R405.19 Quando uma entidade que não era uma entidade relacionada passa a ser um componente do cliente de auditoria do grupo, a firma de auditoria do grupo deve aplicar os parágrafos R400.71 a R400.76.

Alterações nas Firmas de Auditoria dos Componentes

Todos os Clientes de Auditoria do Grupo

405.20 A1 Podem ocorrer circunstâncias em que a firma de auditoria do grupo solicite a outra firma a realização de trabalhos de auditoria enquanto a firma de auditoria de componentes durante ou após o período coberto pelas demonstrações financeiras consolidadas, por exemplo, devido a uma fusão ou aquisição de clientes. Nestes casos, pode surgir uma ameaça à independência da firma de auditoria de componentes, resultante de:

- (a) Relações financeiras ou comerciais da firma de auditoria de componentes com o cliente de auditoria do componente durante ou após o período coberto pelas demonstrações financeiras, mas antes de essa firma aceitar realizar os trabalhos de auditoria; ou
- (b) Serviços anteriormente prestados pela firma de auditoria de componentes ao cliente de auditoria do componente.

405.20 A2 Os parágrafos 400.31 A1 a A3 apresentam materiais de aplicação relevantes para a avaliação, por parte da firma de auditoria de componentes, de ameaças à independência, caso tenha prestado um serviço que não seja de garantia de fiabilidade ao cliente de auditoria do componente durante ou após o período coberto pelas demonstrações financeiras, mas antes de iniciar os trabalhos de auditoria para efeitos da auditoria do grupo, e esse serviço não seria permitido durante o período da auditoria.

405.20 A3 O parágrafo 400.31 A4 apresenta materiais de aplicação relevantes para a avaliação de ameaças à independência, caso a firma de auditoria de componentes tenha prestado um serviço que não seja de garantia de fiabilidade ao cliente de auditoria do componente antes do período coberto pelas demonstrações financeiras do grupo.

Clientes de Auditoria do Grupo que são Entidades de Interesse Público

405.21 A1 Os parágrafos R400.32 e 400.32 são aplicáveis quando uma firma de auditoria de componentes aceita realizar trabalhos de auditoria para efeitos da auditoria do grupo relativamente a um cliente de auditoria do grupo que é uma entidade de interesse público, caso a firma de auditoria de componentes tenha anteriormente prestado um serviço que não seja de garantia de fiabilidade ao cliente de auditoria do componente.

405.21 A2 Os parágrafos R600.26 e 600.27 A1 são aplicáveis relativamente a um serviço que não seja de garantia de fiabilidade prestado, atualmente ou anteriormente, por uma firma de auditoria de componentes ao cliente de auditoria do componente, quando o cliente de auditoria do grupo se torna, posteriormente, uma entidade de interesse público.

Incumprimento de uma Disposição de Independência numa Firma de Auditoria de Componentes

405.22 A1 Pode ocorrer um incumprimento de uma disposição desta secção, mesmo quando a firma de auditoria de componentes possua um sistema de gestão da qualidade concebido para assegurar o cumprimento dos requisitos de independência. Os parágrafos R405.23 a R405.29 são relevantes para a determinação, por parte da firma de auditoria do grupo, sobre a possibilidade de utilizar o trabalho da firma de auditoria de componentes caso ocorra um incumprimento.

405.22 A2 No caso de um incumprimento ocorrido numa firma de auditoria de componentes pertencentes à rede da firma de auditoria do grupo, os parágrafos R400.80 a R400.89

aplicam-se igualmente à firma de auditoria do grupo, conforme aplicável à auditoria ao grupo.

Quando uma Firma de Auditoria de Componentes Identifica um Incumprimento

R405.23 Se uma firma de auditoria de componentes concluiu que ocorreu um incumprimento desta secção, deve:

- (a) Cessar, suspender ou eliminar o interesse ou relação que originou o incumprimento e tratar as suas consequências;
- (b) Avaliar a relevância do incumprimento e o seu impacto na objetividade da firma da auditoria de componentes e na sua capacidade de realizar trabalhos de auditoria para efeitos da auditoria do grupo;
- (c) Consoante a gravidade do incumprimento, determinar se é possível adotar medidas que tratem satisfatoriamente as suas consequências, e se tais medidas podem ser implementadas e são apropriadas às circunstâncias; e
- (d) Comunicar prontamente, por escrito, o incumprimento ao sócio responsável pelo trabalho do grupo, incluindo a avaliação da firma de auditoria de componentes quanto à gravidade do incumprimento e quaisquer medidas propostas ou tomadas para mitigar as suas consequências.

405.23 A1 Os parágrafos 400.80 A2 e A3 contêm material de aplicação relevante para a avaliação, por parte da firma de auditoria de componentes, da gravidade e impacto do incumprimento na sua objetividade e na sua capacidade de emitir uma opinião ou conclusão sobre os trabalhos realizados no componente, para efeitos da auditoria do grupo, bem como para a consideração de quaisquer medidas que possam ser tomadas para tratar satisfatoriamente as consequências do incumprimento.

R405.24 Após a receção da comunicação do incumprimento por parte da firma de auditoria de componentes, o sócio responsável pelo trabalho do grupo deve:

- (a) Analisar a avaliação realizada pela firma de auditoria de componentes sobre a gravidade do incumprimento, o seu impacto na objetividade da firma e qualquer medida que possa ou tenha sido adotado para mitigar as suas consequências;
- (b) Avaliar a capacidade da firma de auditoria do grupo para utilizar o trabalho da firma de auditoria de componente no âmbito da auditoria do grupo; e
- (c) Determinar se é necessário tomar medidas adicionais.

R405.25 Ao aplicar o parágrafo R405.24, o sócio responsável pelo trabalho do grupo deve exercer julgamento profissional e considerar se um terceiro razoável e informado seria provavelmente levado a concluir que a objetividade da firma de auditoria do grupo não pode utilizar o trabalho da firma de auditoria de componentes para efeitos da auditoria ao grupo.

405.25 A1 Se o sócio responsável pelo trabalho do grupo concluir que as consequências do incumprimento foram tratadas satisfatoriamente pela firma de auditoria de componentes e que a sua objetividade não está comprometida, a firma de auditoria do grupo pode continuar a utilizar o trabalho da firma de auditoria de componentes na auditoria do grupo. Em determinadas circunstâncias, o sócio responsável pelo trabalho do grupo poderá considerar necessário tomar medidas adicionais para tratar adequadamente o incumprimento. Exemplos de tais medidas incluem a firma de auditoria do grupo realizar procedimentos específicos sobre as áreas afetadas pelo

incumprimento ou solicitar à firma de auditoria de componentes que realize trabalhos de correção apropriados nessas áreas.

- 405.25 A2 A ISA 600 (Revista) estabelece que, caso tenha ocorrido um incumprimento por parte de um auditor de componentes e esse incumprimento não tenha sido adequadamente tratado, o auditor do grupo não poderá utilizar o trabalho desse auditor de componentes. Nestas circunstâncias, o sócio responsável pelo trabalho do grupo poderá procurar outros meios para obter a prova de auditoria necessária relativamente à informação financeira do cliente de auditoria do componente. Exemplos de tais meios incluem a realização direta do trabalho de auditoria pela firma de auditoria do grupo sobre a informação financeira do cliente de auditoria de componente, ou a solicitação a outra firma de auditoria de componentes para realizar esse trabalho.

Discussão com os Encarregados da Governação do Cliente de Auditoria do Grupo

- 405.26 A1 Relativamente a incumprimentos por parte de uma firma de auditoria de componentes pertencentes à rede da firma de auditoria do grupo, aplica-se o parágrafo R400.84.

R405.27 Relativamente a incumprimentos por parte de uma firma de auditoria de componentes fora da rede da firma de auditoria do grupo, a firma de auditoria do grupo deve discutir com os encarregados da governação do cliente de auditoria do grupo:

- (a) A avaliação, por parte da firma de auditoria de componentes, da relevância e impacto do incumprimento na sua objetividade, incluindo a natureza e duração do incumprimento, bem como as medidas que podem ou foram tomadas; e
- (b) Se:
 - (i) As medidas irão tratar satisfatoriamente, ou trataram, as consequências do incumprimento; ou
 - (ii) A firma de auditoria do grupo utilizará outros meios para obter a prova de auditoria necessária sobre a informação financeira do cliente de auditoria de componente.

Essa discussão deve ocorrer logo que possível, salvo se os encarregados da governação tiverem especificado outro momento para relatar incumprimentos de menor gravidade.

R405.28 A firma de auditoria do grupo deve comunicar por escrito aos encarregados da governação do cliente de auditoria do grupo todos os assuntos discutidos nos termos do parágrafo R405.27 e obter a concordância dos encarregados da governação de que as medidas podem ser ou foram tomadas para tratar satisfatoriamente as consequências do incumprimento.

R405.29 Caso os encarregados da governação não concordem que as medidas que podem ser ou foram tomadas tratam satisfatoriamente as consequências do incumprimento na firma de auditoria de componentes, a firma de auditoria do grupo não deve utilizar o trabalho realizado por essa firma de auditoria de componentes para efeitos da auditoria ao grupo.

SECÇÃO 410 HONORÁRIOS

Introdução

- 410.1 As firmas devem cumprir os princípios fundamentais, manter a independência e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar as ameaças à independência.
- 410.2 A Secção 330 apresenta material de aplicação relevante à aplicação da estrutura conceptual quando o nível e a natureza dos honorários e outros acordos remuneratórios possam criar uma ameaça de interesse pessoal ao cumprimento de um ou mais princípios fundamentais. Esta secção estabelece requisitos e material de aplicação específicos relevantes à aplicação da estrutura conceptual para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência decorrentes dos honorários cobrados a clientes de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 410.3 A1 Os honorários por serviços profissionais são geralmente negociados com e pagos por um cliente de auditoria, podendo criar ameaças à independência. Esta prática é geralmente reconhecida e aceite pelos utilizadores previstos das demonstrações financeiras.
- 410.3 A2 Quando o cliente de auditoria é uma entidade de interesse público, as partes interessadas têm expectativas acrescidas relativamente à independência da firma. Como a transparência pode contribuir para informar melhor as opiniões e decisões dos encarregados da governação e de uma ampla gama de partes interessadas, esta secção prevê a divulgação de informações relacionadas com honorários, tanto aos encarregados da governação como, de forma mais geral, às partes interessadas, no caso de clientes de auditoria que sejam entidades de interesse público.
- 410.3 A3 Para efeitos desta secção, honorários de auditoria incluem honorários ou outras formas de remuneração por uma auditoria ou revisão das demonstrações financeiras. Quando se faz referência aos honorários da auditoria das demonstrações financeiras, isso não inclui quaisquer honorários por auditorias de demonstrações financeiras de finalidade específica ou por revisões de demonstrações financeiras. (Ver: Parágrafos R410.23(a), 410.25 A1 e R410.31(a))

Honorários Pagos por um Cliente de Auditoria

- 410.4 A1 Quando os honorários são negociados com e pagos por um cliente de auditoria, isso cria uma ameaça de interesse pessoal e pode criar uma ameaça de intimidação à independência.
- 410.4 A2 A aplicação da estrutura conceptual exige que, antes de uma firma ou firma da rede aceitar uma auditoria ou qualquer outro trabalho para um cliente de auditoria, a firma determine se as ameaças à independência criadas pelos honorários propostos ao cliente estão a um nível aceitável. A aplicação da estrutura conceptual também exige que a firma reavalie essas ameaças quando os factos e circunstâncias se alterem durante o período do trabalho de auditoria.

410.4 A3 Os fatores relevantes na avaliação do nível das ameaças criadas quando os honorários de uma auditoria ou de outro trabalho são pagos pelo cliente de auditoria incluem:

- O nível dos honorários e a medida em que estes refletem os recursos necessários, tendo em conta as prioridades comerciais e de mercado da firma.
- Qualquer ligação entre os honorários da auditoria e os de serviços distintos da auditoria, bem como a dimensão relativa de ambos.
- O grau de dependência entre o valor dos honorários e o resultado do serviço.
- Se os honorários se referem a serviços prestados pela firma ou por uma firma da rede.
- O nível dos honorários no contexto do serviço a ser prestado pela firma ou por uma firma da rede.
- A estrutura operacional e os acordos de remuneração da firma e das firmas da rede.
- A importância do cliente, ou de um terceiro que tenha referenciado o cliente, para a firma, firma da rede, sócio ou escritório.
- A natureza do cliente, por exemplo, se o cliente é uma entidade de interesse público.
- A relação do cliente com entidades relacionadas às quais são prestados serviços que não sejam de auditoria, por exemplo, quando a entidade relacionada é uma entidade irmã.
- O envolvimento dos encarregados da governação na nomeação do auditor e na negociação dos honorários, bem como a ênfase aparente que estes e a administração do cliente atribuem à qualidade da auditoria e ao nível global dos honorários.
- Se o valor dos honorários é definido por uma entidade terceira independente, como um organismo regulador.
- Se a qualidade do trabalho de auditoria da firma está sujeita à revisão de uma entidade terceira independente, como um organismo de supervisão.

410.4 A4 As condições, políticas e procedimentos descritos no parágrafo 120.15 A3 (em particular um sistema de gestão da qualidade concebido, implementado e operado pela firma em conformidade com as normas de gestão da qualidade emitidas pelo IAASB) podem igualmente influenciar a avaliação de se as ameaças à independência estão num nível aceitável.

410.4 A5 Os requisitos e material de aplicação que se seguem identificam circunstâncias que poderão necessitar da avaliação adicional ao determinar se as ameaças estão a um nível aceitável. Para essas circunstâncias, o material de aplicação inclui exemplos de fatores adicionais que podem ser relevantes na avaliação das ameaças.

Nível dos Honorários de Auditoria

410.5 A1 A determinação dos honorários a cobrar a um cliente de auditoria, seja para auditoria ou para outros serviços, é uma decisão comercial da firma, tendo em conta os factos e circunstâncias relevantes para esse trabalho específico, incluindo os requisitos das normas técnicas e profissionais.

- 410.5 A2 Os fatores relevantes na avaliação do nível das ameaças de interesse pessoal e de intimidação criadas pelo valor dos honorários de auditoria pagos pelo cliente incluem:
- A justificação comercial da firma para o valor dos honorários de auditoria.
 - Se foi exercida, ou está a ser exercida, pressão indevida pelo cliente para reduzir os honorários de auditoria.
- 410.5 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para lidar com essas ameaças incluem:
- Ter um revisor apropriado, que não tenha participado no trabalho de auditoria, para avaliar a razoabilidade dos honorários propostos, tendo em conta o alcance e complexidade do trabalho.
 - Ter um revisor apropriado, que não tenha participado no trabalho de auditoria, para rever o trabalho realizado.

Impactos de Outros Serviços prestados a um Cliente de Auditoria

- R410.6** Sujeito ao parágrafo R410.7, a firma não deve permitir que os honorários da auditoria sejam influenciados pela prestação de serviços distintos da auditoria ao cliente de auditoria, por parte da firma ou de uma firma da rede.
- 410.6 A1 O valor dos honorários de auditoria reflete, normalmente, uma combinação de fatores, como os identificados no parágrafo 410.23 A1. No entanto, a prestação de outros serviços a um cliente de auditoria não é uma consideração apropriada na determinação dos honorários da auditoria.
- R410.7** Como exceção do parágrafo R410.6, ao determinar os honorários da auditoria, a firma pode considerar as economias de custo obtidas como resultado da experiência adquirida através da prestação de serviços distintos da auditoria a um cliente de auditoria.

Honorários Contingentes

- 410.8 A1 Honorários contingentes são honorários calculados com base predeterminada, relacionados com o resultado de uma transação ou com o resultado dos serviços prestados. Um honorário contingente cobrado através de um intermediário é um exemplo de honorário contingente indireto. Nesta secção, um honorário não é considerado contingente se for fixado por um tribunal ou outra autoridade pública.
- R410.9** Uma firma não deve cobrar, direta ou indiretamente, honorários contingentes por um trabalho de auditoria.
- R410.10** Uma firma ou uma firma da rede não deve cobrar, direta ou indiretamente, honorários contingentes por um serviço distinto de garantia de fiabilidade prestado a um cliente de auditoria, se:
- (a) Os honorários forem cobrados pela firma que expressa a opinião sobre as demonstrações financeiras e forem materiais ou se espera que o sejam para essa firma;
 - (b) Os honorários forem cobrados por uma firma da rede que participa numa parte significativa da auditoria e forem materiais ou se espera que o sejam para essa firma; ou
 - (c) O resultado do serviço distinto de garantia de fiabilidade, e, portanto, o montante dos honorários, depender de um julgamento futuro ou contemporâneo

relacionado com a auditoria de um montante material nas demonstrações financeiras.

410.10 A1 Os parágrafos R410.9 e R410.10 impedem uma firma ou uma firma da rede de celebrar certos acordos de honorários contingentes com um cliente de auditoria. Mesmo que um acordo de honorários contingentes não seja proibido na prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria, pode ainda assim afetar o nível da ameaça de interesse pessoal.

410.10 A2 Fatores relevantes na avaliação do nível de tal ameaça incluem:

- A gama de possíveis valores de honorários.
- Se uma autoridade apropriada determina o resultado do qual depende o honorário contingente.
- A divulgação aos utilizadores pretendidos do trabalho realizado pela firma e da base da remuneração.
- A natureza do serviço.
- O efeito do evento ou transação nas demonstrações financeiras.

410.10 A3 Exemplo de ações que podem funcionar como salvaguardas para enfrentar tal ameaça de interesse pessoal incluem:

- Ter um revisor apropriado, que não esteve envolvido na prestação do serviço distinto de garantia de fiabilidade, a rever o trabalho realizado.
- Obter um acordo prévio por escrito com o cliente sobre a base da remuneração.

Honorários Totais- Proporção de Honorários por Serviços Distintos da Auditoria face aos Honorários de Auditoria

410.11 A1 O nível de ameaça de interesse pessoal pode ser afetado quando uma grande proporção dos honorários cobrados pela firma ou pelas firmas da rede a um cliente de auditoria é gerada pela prestação de serviços distintos da auditoria, devido a preocupações com a eventual perda do trabalho de auditoria ou de outros serviços. Essas circunstâncias podem também criar uma ameaça de intimidação. Uma consideração adicional é a percepção de que a firma ou firma da rede se concentra na relação distinta de auditoria, o que pode criar uma ameaça à independência do auditor.

410.11 A2 Fatores relevantes na avaliação do nível de tais ameaças incluem:

- A proporção dos honorários por serviços distintos da auditoria face aos honorários de auditoria.
- O período durante o qual uma grande proporção de honorários por serviços distintos da auditoria face aos de auditoria existiu.
- A natureza, o âmbito e os objetivos dos serviços distintos da auditoria, incluindo:
 - Se são serviços recorrentes.
 - Se a lei ou regulamento exige que os serviços sejam prestados pela firma.

410.11 A3 Exemplos de ações que podem funcionar como salvaguardas para enfrentar essas ameaças de interesse pessoal ou de intimidação incluem:

- Ter um revisor apropriado, que não esteve envolvido na auditoria nem no serviço distinto, a rever o trabalho de auditoria relevante.
- Reduzir a extensão dos serviços distintos da auditoria prestados ao cliente de auditoria.

Honorários Totais- Honorários em Atraso

410.12 A1 O nível da ameaça de interesse pessoal pode ser afetado se os honorários a pagar por um cliente de auditoria, relativos à auditoria ou a serviços distintos da auditoria, estiverem em atraso durante o período do trabalho de auditoria.

410.12 A2 É geralmente esperado que a firma obtenha o pagamento desses honorários antes da emissão do relatório de auditoria.

410.12 A3 Fatores relevantes na avaliação do nível de tal ameaça de interesse pessoal incluem:

- A relevância dos honorários em atraso para a firma.
- O período durante o qual os honorários estiveram em atraso.
- A avaliação da firma sobre a capacidade e a disposição do cliente de auditoria para pagar os honorários em atraso.

410.12 A4 Exemplos de ações que podem funcionar como salvaguardas para enfrentar essa ameaça incluem:

- Obter o pagamento parcial dos honorários em atraso.
- Ter um revisor apropriado, que não participou no trabalho de auditoria, a rever o trabalho realizado.

R410.13 Quando uma parte significativa dos honorários devidos por um cliente de auditoria permanece por pagar durante um longo período, a firma deve determinar:

- (a) Se os honorários em atraso podem ser equivalentes a um empréstimo ao cliente, caso em que se aplicam os requisitos e material de aplicação estabelecidos na Secção 511; e
- (b) Se é apropriado que a firma seja recontratada ou continue com o trabalho de auditoria.

Honorários Totais- Dependência de Honorários

Todos os Clientes de Auditoria

410.14 A1 Quando os honorários totais gerados por um cliente de auditoria para a firma que empresa a opinião de auditoria representam uma grande proporção do total de honorários dessa firma, a dependência e a preocupação com a potencial perda de honorários relativos à auditoria e a outros serviços prestados a esse cliente afetam o nível da ameaça de interesse pessoal e criam uma ameaça de intimidação.

410.14 A2 Ao calcular os honorários totais da firma, esta pode utilizar informação financeira disponível do exercício financeiro anterior e estimar a proporção com base nessa informação, se for apropriado.

410.14 A3 Fatores relevantes na avaliação do nível de tais ameaças de interesse pessoal e de intimidação incluem:

- A estrutura operacional da firma.

O CÓDIGO

- Se é expectável que a firma diversifique a sua carteira de clientes de modo a reduzir qualquer dependência do cliente de auditoria.

410.14 A4 Exemplos de ações que podem funcionar como salvaguardas para enfrentar essas ameaças incluem:

- Ter um revisor apropriado, que não seja membro da firma, a rever o trabalho de auditoria.
- Reduzir a extensão dos serviços distintos da auditoria prestados ao cliente de auditoria.
- Aumentar a base de clientes da firma para reduzir a dependência face ao cliente.
- Aumentar a extensão dos serviços prestados a outros clientes.

410.14 A5 Uma ameaça de interesse pessoal ou de intimidação é criada quando os honorários gerados por uma firma a partir de um cliente de auditoria representam uma proporção significativa do rendimento de um só sócio ou de um único escritório da firma.

410.14 A6 Fatores relevantes na avaliação do nível de tais ameaças incluem:

- A relevância qualitativa e quantitativa do cliente de auditoria para o sócio ou para o escritório.
- A medida em que a remuneração do sócio, ou dos sócios do escritório, depende dos honorários gerados a partir desse cliente.

410.14 A7 Exemplos de ações que podem funcionar como salvaguardas para enfrentar tais ameaças de interesse pessoal ou de intimidação incluem:

- Ter um revisor apropriado, que não esteve envolvido na auditoria, a rever o trabalho realizado.
- Garantir que a remuneração do sócio não seja significativamente influenciada pelos honorários gerados a partir do cliente.
- Reduzir a extensão dos serviços distintos da auditoria prestados pelo sócio ou pelo escritório ao cliente de auditoria.
- Aumentar a base de clientes do sócio ou do escritório para reduzir a dependência face ao cliente.
- Aumentar a extensão dos serviços prestados pelo sócio ou pelo escritório a outros clientes.

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

R410.15 Quando, durante cinco anos consecutivos, os honorários totais provenientes de um cliente de auditoria que não é uma entidade de interesse público representam, ou forem suscetíveis de representar, mais de 30% do total de honorários recebidos pela firma, esta deverá determinar se uma das seguintes ações pode funcionar como salvaguarda para reduzir as ameaças criadas a um nível aceitável e, se for o caso, aplicá-la:

- (a) Antes de ser emitida a opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do quinto ano, fazer com que um contabilista profissional, que não seja membro da firma que expressa a opinião, reveja o trabalho de auditoria do quinto ano; ou

- (b) Após a emissão da opinião sobre as demonstrações financeiras do quinto ano, e antes da emissão da opinião sobre as demonstrações financeiras do sexto ano, fazer com que um contabilista profissional, que não seja membro da firma que expressa a opinião, ou um organismo profissional, reveja o trabalho de auditoria do quinto ano.

R410.16 Se os honorários totais descritos no parágrafo R410.15 continuarem a exceder os 30% a firma deverá, anualmente, determinar se qualquer das ações referidas no parágrafo R410.15 aplicadas ao trabalho de auditoria desse ano pode funcionar como salvaguardas para enfrentar as ameaças criadas por tais honorários, e, se for o caso, aplicá-la.

R410.17 Quando duas ou mais firmas sejam contratadas para realizar a auditoria das demonstrações financeiras do cliente, o envolvimento da outra firma na auditoria pode ser considerado, em cada ano, como uma ação equivalente à referida no parágrafo R410.15(a), se se verificarem ambas as condições seguintes:

- (a) As circunstâncias referidas no parágrafo R410.15 aplicam-se apenas a uma das firmas que expressam a opinião de auditoria; e
- (b) Cada firma executa trabalho suficiente para assumir plena responsabilidade individual pela opinião de auditoria.

Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

R410.18 Quando, durante dois anos consecutivos, os honorários totais provenientes de um cliente de auditoria que é uma entidade de interesse público representarem, ou forem suscetíveis de representar, mais de 15% do total de honorários recebidos pela firma, esta deverá determinar se, antes da emissão da opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do segundo ano, uma revisão prévia à emissão do relatório, consistente com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho, realizada por uma contabilista profissional que não seja membro da firma que expressa a opinião, poderá funcionar como salvaguarda para reduzir as ameaças a um nível aceitável e, se for o caso, aplicá-la.

R410.19 Quando duas ou mais firmas são contratadas para realizar a auditoria das demonstrações financeiras do cliente, o envolvimento da outra firma pode ser considerado, em cada ano, como uma ação equivalente à referida no parágrafo R410.18, se:

- (a) As circunstâncias abordadas no parágrafo R410.18 se aplicarem apenas a uma das firmas que expressam a opinião de auditoria; e
- (b) Cada firma realizar trabalho suficiente para assumir plena responsabilidade individual pela opinião de auditoria.

R410.20 Sem prejuízo do disposto no parágrafo R410.21, se as circunstâncias descritas no parágrafo R410.18 persistirem durante cinco anos consecutivos, a firma deverá deixar de ser o auditor após a emissão da opinião sobre as demonstrações financeiras do quinto ano.

R410.21 Como exceção ao parágrafo R410.20, a firma poderá continuar a ser o auditor após os cinco anos consecutivos se houver uma razão imperiosa para tal, tendo em conta o interesse público, desde que:

- (a) A firma consulte uma entidade reguladora ou o organismo profissional na jurisdição relevante e este concorde que a continuação da firma como auditor seria do interesse público; e
- (b) Antes da emissão da opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do sexto e de qualquer ano subsequente, a firma contrate um contabilista profissional que não seja membro da firma que expresse a opinião, para realizar uma revisão prévia à emissão do relatório.

410.21 A1 Um fator que pode justificar uma razão imperiosa é a falta de firmas alternativas viáveis para realizar o trabalho de auditoria, tendo em conta a natureza e localização da atividade do cliente.

Transparência das Informações sobre Honorários para Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

Comunicação de Informações Relacionadas com Honorários aos Encarregados da Governação

410.22 A1 A comunicação, por parte da firma, de informações relacionadas com os honorários (tanto para auditoria como para outros serviços) aos encarregados da governação contribui para que estes possam avaliar a independência da firma. Uma comunicação eficaz neste contexto também permite uma troca de informações abertas e bidirecional sobre, por exemplo, as expectativas dos encarregados da governação quanto ao âmbito e extensão do trabalho de auditoria e o respetivo impacto nos honorários da auditoria.

Honorários pela Auditoria das Demonstrações Financeiras

R410.23 Sem prejuízo do disposto no parágrafo R410.24, a firma deve comunicar atempadamente aos encarregados da governação de um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público:

- (a) Os honorários pagos ou a pagar à firma ou a firmas da rede pela auditoria das demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressa uma opinião; e
- (b) Se as ameaças criadas pelo nível desses honorários se encontram num nível aceitável, e, caso contrário, quaisquer ações que a firma tenha tomado ou proponha tomar para reduzir essas ameaças a um nível aceitável.

410.23 A1 O objetivo dessa comunicação é fornecer informações de contexto sobre os honorários de auditoria para que os encarregados da governação possam avaliar a independência da firma. A natureza e extensão dos assuntos a comunicar dependerão dos factos e circunstâncias, podendo incluir, por exemplo:

- Fatores que influenciam o nível dos honorários, como:
 - A dimensão, complexidade e dispersão geográfica das operações do cliente.
 - O tempo despendido ou estimado em conformidade com o âmbito e complexidade da auditoria.
 - O custo de outros recursos utilizados na realização da auditoria.
 - A qualidade dos registos contabilísticos e dos processos de preparação das demonstrações financeiras.
- Ajustes aos honorários inicialmente propostos ou cobrados durante o período da auditoria, e as razões desses ajustes.

- Alterações legislativas, regulamentares ou de normas profissionais que tenham impacto nos honorários.

410.23 A2 A firma é incentivada a fornecer esta informação logo que possível e a comunicar ajustes propostos aos honorários conforme apropriado.

R410.24 Como exceção ao parágrafo R410.23, a firma pode decidir não comunicar as informações previstas no parágrafo R410.23 aos encarregados da governação de uma entidade que seja (direta ou indiretamente) totalmente detida por outra entidade de interesse público, desde que:

- (a) A entidade esteja consolidada nas demonstrações financeiras consolidadas elaboradas por essa outra entidade de interesse público; e
- (b) A firma ou uma firma da rede exprima uma opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas do grupo.

Honorários por Outros Serviços

R410.25 Sujeito ao parágrafo R410.27, a firma deve comunicar de forma atempada aos encarregados da governação de um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público:

- (a) Os honorários, que não os divulgados ao abrigo do parágrafo R410.23(a), cobrados ao cliente pela prestação de serviços pela firma ou por uma firma da rede durante o período abrangido pelas demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressa uma opinião. Para este efeito, esses honorários devem incluir apenas os honorários cobrados ao cliente e às suas entidades relacionadas sobre as quais o cliente tenha controlo direto ou indireto e que estejam consolidadas nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião; e
- (b) Conforme estabelecido no parágrafo 410.11 A1, quando a firma tenha identificado que existe um impacto no nível da ameaça de interesse pessoal ou uma ameaça de intimidação à independência criada pela proporção dos honorários por serviços que não sejam de auditoria em relação ao honorário de auditoria:
 - (i) Se tais ameaças estão a um nível aceitável; e
 - (ii) Se não estiverem, quaisquer ações que a firma tenha tomado ou proponha tomar para reduzir tais ameaças a um nível aceitável.

410.25 A1 O objetivo dessa comunicação é fornecer contexto e informação de base sobre os honorários por outros serviços, permitindo aos encarregados da governação avaliar a independência da firma. A natureza e extensão dos assuntos a comunicar dependerão dos factos e circunstâncias, e poderão incluir, por exemplo:

- O montante dos honorários por outros serviços exigidos por lei ou regulamento.
- A natureza dos outros serviços prestados e os respetivos honorários.
- Informação sobre os serviços prestados ao abrigo de uma política geral aprovada pelos encarregados da governação e os respetivos honorários.

O CÓDIGO

- A proporção dos honorários referidos no parágrafo R410.25(a) em relação ao total de honorários cobrados pela firma e firmas da rede pela auditoria das demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressa uma opinião.

R410.26 A firma deve incluir na comunicação exigida pelo parágrafo R410.25(a) os honorários, que não os divulgados ao abrigo do parágrafo R410.23(a), cobrados a quaisquer outras entidades relacionadas sobre as quais o cliente de auditoria detenha controlo direto ou indireto, pela prestação de serviços pela firma ou por uma firma da rede, quando a firma souber, ou tiver motivos para crer, que tais honorários são relevantes para a avaliação da sua independência.

410.26 A1 Fatores que a firma pode considerar ao determinar se os honorários, que não os divulgados ao abrigo do parágrafo R410.23(a), cobrados a tais outras entidades relacionadas, individualmente e no conjunto, pela prestação de serviços pela firma ou por uma firma da rede são relevantes para a avaliação da sua independência, incluem:

- O grau de envolvimento do cliente de auditoria na nomeação da firma ou da firma da rede para a prestação desses serviços, incluindo a negociação dos honorários.
- A significância dos honorários pagos por essas outras entidades relacionadas à firma ou à firma da rede.
- A proporção dos honorários provenientes dessas entidades relacionadas em relação aos honorários pagos pelo próprio cliente.

R410.27 Como exceção ao parágrafo R410.25, a firma pode decidir não comunicar a informação prevista nesse parágrafo aos encarregados da governação de uma entidade que seja (direta ou indiretamente) totalmente detida por outra entidade de interesse público, desde que:

- (a) A entidade esteja consolidada nas demonstrações financeiras do grupo preparadas por essa outra entidade de interesse público; e
- (b) A firma ou uma firma da rede exprima uma opinião sobre essas demonstrações financeiras consolidadas do grupo.

Dependência de Honorários

R410.28 Quando os honorários totais provenientes de um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público representarem, ou é provável que representem, mais de 15% do total dos honorários recebidos pela firma, a firma deve comunicar aos encarregados da governação:

- (a) Esse facto e se essa situação é suscetível de continuar;
- (b) As salvaguardas aplicadas para enfrentar as ameaças criadas, incluindo, quando relevante, o uso de uma revisão antes da emissão do relatório (ver: Parágrafo R410.18); e
- (c) Qualquer proposta para continuar como auditora ao abrigo do parágrafo R410.21.

Divulgação Pública de Informação Relacionada com Honorários

410.29 A1 Tendo em conta o interesse público de entidades de interesse público, é benéfico para as partes interessadas terem visibilidade sobre as relações profissionais entre a firma e o cliente de auditoria que possam, de forma razoável, ser consideradas relevantes para

a avaliação da independência da firma. Em muitas jurisdições, já existem requisitos relativamente à divulgação de honorários por parte do cliente de auditoria, tanto para serviços de auditoria como para outros serviços prestados pela firma e pelas firmas da rede. Tais divulgações muitas vezes exigem a desagregação dos honorários por categorias de serviços diferentes da auditoria.

R410.30 Se as leis e regulamentos não exigirem que um cliente de auditoria divulgue os honorários de auditoria, os honorários por serviços diferentes da auditoria pagos ou a pagar à firma e às firmas da rede, e informação sobre dependência de honorários, a firma deverá discutir com encarregados da governação do cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público:

- (a) O benefício para as partes interessadas do cliente em divulgar essa informação, mesmo não sendo exigida por lei, de forma apropriada e tendo em conta o tempo e a acessibilidade da informação; e
- (b) A informação que possa melhorar a compreensão dos utilizadores sobre os honorários pagos ou a pagar e o seu impacto na independência da firma.

410.30 A1 Exemplos de informação relacionada com honorários que podem melhorar a compreensão dos utilizadores incluem:

- Informação comparativa dos honorários do ano anterior para auditoria e outros serviços.
- A natureza dos serviços e os respetivos honorários, conforme divulgados no parágrafo R410.31 (b).
- Salvaguardas aplicadas quando os honorários totais provenientes do cliente representem, ou provavelmente representem, mais de 15% dos honorários totais recebidos pela firma.

R410.31 Após a discussão referida no parágrafo R410.30, caso o cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público não divulgue essa informação, e sujeito ao parágrafo R410.32, a firma deverá divulgar publicamente:

- (a) Os honorários pagos ou a pagar à firma e às firmas da rede pela auditoria das demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressa uma opinião;
- (b) Os honorários, que não os referidos na alínea (a), cobrados ao cliente pela prestação de serviços pela firma ou por uma firma da rede, durante o período abrangido pelas demonstrações financeiras em que a firma expressa uma opinião. Para este efeito, tais honorários deverão incluir apenas os cobrados ao cliente e às suas entidades relacionadas sobre as quais o cliente tem controlo direto ou indireto e que estão consolidadas nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião;
- (c) Quaisquer honorários adicionais, que não os referidos nas alíneas (a) e (b), cobrados a outras entidades relacionadas sobre as quais o cliente da auditoria tem controlo direto ou indireto, pela prestação de serviços pela firma ou por uma firma da rede, quando a firma souber ou tiver motivos para acreditar que tais honorários são relevantes para avaliação da sua independência; e
- (d) Se aplicável, o facto de que os honorários totais recebidos da parte do cliente de auditoria representam, ou é provável que representem, mais de 15% do total dos

O CÓDIGO

honorários da firma durante dois anos consecutivos, indicando o ano em que tal situação surgiu pela primeira vez.

410.31 A1 A firma também pode divulgar outras informações relacionadas com os honorários que melhorem a compreensão dos utilizadores sobre os honorários pagos ou a pagar e a independência da firma, como os exemplos descritos no parágrafo 410.30 A1.

410.31 A2 Os fatores que a firma pode considerar ao tomar a decisão exigida pelo parágrafo R410.31 (c) estão definidos no parágrafo 410.26 A1.

410.31 A3 Ao divulgar informação relacionada com honorários em conformidade com o parágrafo R410.31, a firma poderá optar por fazê-lo de forma considerada apropriada, tendo em conta o tempo e a acessibilidade da informação para as partes interessadas. Exemplos:

- No sítio da firma.
- No relatório de transparência da firma.
- Num relatório sobre a qualidade da auditoria.
- Através de comunicação dirigida a partes interessadas específicas, por exemplo, uma carta aos acionistas.
- No próprio relatório do auditor.

R410.32 Como exceção ao parágrafo R410.31, a firma pode decidir não divulgar publicamente a informação ali referida quando esta disser respeito a:

- (a) Uma entidade-mãe que também prepare demonstrações financeiras consolidadas, desde que a firma ou uma firma da rede exprima opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas; ou
- (b) Uma entidade (direta ou indiretamente) totalmente detida por outra entidade de interesse público, desde que:
 - (i) A entidade esteja consolidada nas demonstrações financeiras consolidadas dessa outra entidade de interesse público; e
 - (ii) A firma ou uma firma da rede exprima opinião sobre essas demonstrações financeiras consolidadas.

Considerações para Clientes de Revisão

R410.33 Esta secção estabelece os requisitos para a firma comunicar informações relacionadas com honorários de um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público e divulgar publicamente essas informações caso o cliente não o faça. Como exceção a esses requisitos, a firma pode decidir não comunicar ou não divulgar essas informações quando um cliente de revisão não for também um cliente de auditoria.

SECÇÃO 411

POLÍTICAS DE REMUNERAÇÃO E AVALIAÇÃO

Introdução

- 411.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a manter a independência e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120, para identificar, avaliar e mitigar ameaças à independência.
- 411.2 As políticas de avaliação ou remuneração de uma firma podem criar uma ameaça de interesse pessoal. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante à aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 411.3 A1 Quando um membro da equipa de auditoria de um determinado cliente de auditoria é avaliado ou remunerado com base na venda de serviços distintos de garantia de fiabilidade a esse cliente de auditoria, o nível da ameaça de interesse pessoal dependerá de:
- (a) A proporção da remuneração ou avaliação baseada na venda desses serviços;
 - (b) O papel do indivíduo na equipa de auditoria; e
 - (c) Se a venda de serviços distintos de garantia de fiabilidade influencia ou não decisões de promoção.
- 411.3 A2 Exemplos de ações que podem eliminar essa ameaça de interesse pessoal incluem:
- Revisão do plano de remuneração ou do processo de avaliação para esse indivíduo.
 - Remoção desse indivíduo da equipa de auditoria.
- 411.3 A3 Um exemplo de ação que pode servir como salvaguarda para mitigar essa ameaça de interesse pessoal é a revisão do trabalho do membro da equipa de auditoria por um revisor apropriado.
- R411.4** A firma não deve avaliar nem remunerar um sócio principal de auditoria com base no seu sucesso na venda de serviços distintos de garantia de fiabilidade ao cliente de auditoria do próprio sócio. Este requisito não impede os acordos normais de partilha de lucros entre sócios de uma firma.

SECÇÃO 420

OFERTAS E HOSPITALIDADE

Introdução

- 420.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a manter a independência e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120, para identificar, avaliar e mitigar ameaças à independência.
- 420.2 Aceitar ofertas e hospitalidade de um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de interesse pessoal, de familiaridade ou de intimidação. Esta secção estabelece um requisito específico e material de aplicação relevante à aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisito e Material de Aplicação

- R420.3** Uma firma, firma da rede ou membro da equipa de auditoria não deve aceitar ofertas nem hospitalidade de um cliente de auditoria, exceto se o valor for trivial e insignificante.
- 420.3 A1 Quando uma firma, firma da rede ou membro da equipa de auditoria oferece ou aceita um incentivo de ou para um cliente de auditoria, aplicam-se os requisitos e material de aplicação da Secção 340, e o incumprimento desses requisitos pode criar ameaças à independência.
- 420.3 A2 Os requisitos da Secção 340 relativos à oferta ou aceitação de incentivos não permitem que uma firma, firma da rede ou membro da equipa de auditoria aceite ofertas ou hospitalidade quando a intenção for influenciar indevidamente o comportamento, mesmo que o valor seja trivial e insignificante.

SECÇÃO 430

LITÍGIO REAL OU POTENCIAL

Introdução

- 430.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a manter a independência e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120, para identificar, avaliar e mitigar ameaças à independência.
- 430.2 Quando ocorrem, ou for previsível a ocorrência de ações judiciais com um cliente de auditoria, são criadas ameaças de interesse pessoal e de intimidação. Esta secção apresenta material de aplicação específico relacionado com a aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Material de Aplicação

Geral

- 430.3 A1 A relação entre a administração do cliente e os membros da equipa de auditoria deve ser caracterizada por total franqueza e divulgação completa relativamente a todos os aspetos das operações do cliente. Posições adversárias podem surgir de litígios reais ou potenciais entre o cliente de auditoria e a firma, uma firma da rede ou um membro da equipa de auditoria. Estas posições adversárias podem afetar a disposição da administração em divulgar plenamente as informações e criar ameaças de interesse pessoal e intimidação.
- 430.3 A2 Fatores relevantes na avaliação do nível dessas ameaças incluem:
- A materialidade do litígio.
 - Se o litígio está relacionado com uma auditoria de um período anterior.
- 430.3 A3 Se o litígio envolver um membro da equipa de auditoria, um exemplo de ação que pode eliminar essas ameaças de interesse pessoal e intimidação é a remoção desse indivíduo da equipa de auditoria.
- 430.3 A4 Um exemplo de ação que pode servir como salvaguarda para mitigar tais ameaças é a revisão do trabalho efetuado por um revisor apropriado.

SECÇÃO 510

INTERESSES FINANCEIROS

Introdução

- 510.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a manter a independência e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120, com o objetivo de identificar, avaliar e mitigar ameaças à independência.
- 510.2 A detenção de um interesse financeiro num cliente de auditoria pode criar uma ameaça de interesse pessoal. Esta secção apresenta requisitos específicos e material de aplicação relevante para aplicar a estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 510.3 A1 Um interesse financeiro pode ser detido direta ou indiretamente através de um intermediário, como um veículo de investimento coletivo, um espólio ou um fundo fiduciário. Quando um beneficiário efetivo tem controlo sobre o intermediário ou capacidade de influenciar as suas decisões de investimento, o Código considera esse interesse financeiro como direto. Pelo contrário, quando o beneficiário não tem controlo ou capacidade de influenciar as decisões do intermediário, o interesse financeiro é considerado indireto.
- 510.3 A2 Esta secção faz referência à “materialidade” de um interesse financeiro. Ao determinar se tal interesse é material para um indivíduo, pode ser tido em conta o património líquido combinado do indivíduo e dos seus familiares imediatos.
- 510.3 A3 Fatores relevantes na avaliação do nível da ameaça de interesse pessoal resultante da detenção de um interesse financeiro num cliente de auditoria incluem:
- O papel do indivíduo que detém o interesse financeiro.
 - Se o interesse financeiro é direto ou indireto.
 - A materialidade do interesse financeiro.

Interesses Detidos pela Firma, Firma da Rede, Membros da Equipa de Auditoria e Outros

- R510.4** Sujeito ao disposto no parágrafo R510.5, não deve ser detido qualquer interesse financeiro direto ou interesse financeiro indireto material no cliente de auditoria por:
- (a) A firma ou uma firma pertencente à rede;
 - (b) Um membro da equipa de auditoria, ou qualquer um dos seus familiares imediatos;
 - (c) Qualquer outro sócio no escritório onde o sócio responsável pelo trabalho exerce funções relacionadas com a auditoria, ou qualquer um dos familiares imediatos deste sócio; ou
 - (d) Qualquer outro sócio ou colaborador com funções de gestão que preste serviços não relacionados com auditoria ao cliente de auditoria, exceto se o seu envolvimento for mínimo, ou qualquer um dos seus familiares imediatos.
- 510.4 A1 O escritório no qual o sócio responsável pelo trabalho exerce funções em ligação com um trabalho de auditoria não é necessariamente o escritório ao qual esse sócio está

formalmente atribuído. Quando o sócio responsável pelo trabalho se encontra localizado num escritório diferente dos restantes membros da equipa de auditoria, será necessário aplicar julgamento profissional para determinar qual é o escritório no qual esse sócio exerce efetivamente funções relacionadas com o trabalho de auditoria.

R510.5 Como exceção ao parágrafo R510.4, um familiar imediato identificado nas alíneas R510.4(c) ou (d) pode deter um interesse financeiro direto ou indireto que seja material num cliente de auditoria, desde que:

- (a) O familiar tenha recebido o interesse financeiro em virtude de direitos laborais, por exemplo, através de planos de pensão ou de opções sobre ações, e, quando necessário, a firma aplique medidas para mitigar a ameaça criada por esse interesse financeiro; e
- (b) O familiar venda ou renuncie ao interesse financeiro logo que razoavelmente possível, a partir do momento em que tenha ou obtenha o direito a fazê-lo, ou, no caso de uma opção de compra de ações, a partir do momento em que obtenha o direito de a exercer.

Interesses Financeiros em Entidade que Controla um Cliente de Auditoria

R510.6 Quando uma entidade detém uma participação de controlo num cliente de auditoria, e esse cliente é material para essa entidade, nem a firma, nem uma firma da rede, nem um membro da equipa de auditoria, nem qualquer dos seus familiares imediatos podem deter interesse financeiro direto ou indireto que seja material nessa entidade.

Interesses Financeiros Detidos como *Administrador Fiduciário*

R510.7 O parágrafo R510.4 também se aplica a interesses financeiros detidos num cliente de auditoria através de um fundo fiduciário para o qual a firma, firma da rede ou indivíduo atua como administrador fiduciário, a menos que:

- (a) Nenhum dos seguintes seja beneficiário do fundo fiduciário: o administrador fiduciário, o membro da equipa de auditoria ou qualquer dos seus familiares imediatos, a firma ou firma da rede;
- (b) O interesse detido no cliente de auditoria pelo fundo fiduciário não seja material para o fundo fiduciário;
- (c) O fundo fiduciário não tenha capacidade para exercer influência significativa sobre o cliente de auditoria; e
- (d) Nenhum dos seguintes possa influenciar significativamente decisões de investimento relacionadas com um interesse financeiro no cliente de auditoria: o administrador fiduciário, o membro da equipa de auditoria ou qualquer dos seus familiares imediatos, a firma ou firma da rede.

Interesses Financeiros em Comum com o Cliente de Auditoria

R510.8 (a) Nem a firma, nem uma firma da rede, nem um membro da equipa de auditoria, nem qualquer dos seus familiares imediatos, devem deter interesses financeiros, exceto se:

- (i) Os interesses financeiros forem imateriais para a firma, a firma da rede, membro da equipa de auditoria, familiar imediato e para o cliente de auditoria, conforme aplicável; ou

- (ii) O cliente de auditoria não possa exercer influência significativa sobre a entidade.
- (b) Antes de um indivíduo que detenha um interesse financeiro descrito em R510.8(a) se tornar membro da equipa de auditoria, esse indivíduo ou o seu familiar imediato deverá:
 - (i) Desfazer-se do interesse financeiro; ou
 - (ii) Reduzir a participação até que o interesse deixe de ser material.

Interesses Financeiros Recebidos Involuntariamente

R510.9 Se uma firma, uma firma da rede, um sócio ou colaborador da firma ou da firma da rede, ou qualquer dos respetivos familiares imediatos, receber um interesse financeiro direto ou um interesse financeiro indireto material num cliente de auditoria por herança, oferta, fusão ou em circunstâncias semelhantes, e esse interesse não seria, de outro modo, permitido ao abrigo desta secção, então:

- (a) Se o interesse for recebido pela firma, firma da rede, por um membro da equipa de auditoria ou por qualquer dos respetivos familiares imediatos, o interesse financeiro deverá ser alienado de imediato, ou, no caso de um interesse indireto, deverá ser alienada parte suficiente do interesse de modo que o valor remanescente deixe de ser material; ou
- (b)
 - (i) Se o interesse for recebido por um indivíduo que não seja membro da equipa de auditoria, ou por qualquer dos respetivos familiares imediatos, o interesse financeiro deverá ser alienado logo que possível, ou, no caso de um interesse indireto, deverá ser alienada parte suficiente do interesse de modo que o valor remanescente deixe de ser material; e
 - (ii) Enquanto o interesse financeiro não for alienado, a firma deverá aplicar medidas adequadas para lidar com a ameaça criada, quando necessário.

Interesses Financeiros - Outras Circunstâncias

Família Imediata

510.10 A1 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal, de familiaridade ou de intimidação se um membro da equipa de auditoria, qualquer dos seus familiares imediatos, a firma ou a firma da rede tiver um interesse financeiro numa entidade, quando um administrador, dirigente ou detentor de controlo do cliente de auditoria também tiver, comprovadamente, um interesse financeiro na mesma entidade.

510.10 A2 Fatores relevantes para avaliar o grau dessas ameaças incluem:

- O papel do indivíduo na equipa de auditoria.
- Se a propriedade da entidade é concentrada ou dispersa.
- Se o interesse financeiro confere ao investidor controlo ou influência significativa sobre a entidade.
- A materialidade do interesse financeiro.

510.10 A3 Um exemplo de ação que pode eliminar uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é remover da equipa de auditoria o membro que detém o interesse financeiro.

510.10 A4 Um exemplo de salvaguarda que pode mitigar essa ameaça é designar um revisor apropriado para rever o trabalho do membro da equipa de auditoria.

Família Próxima

510.10 A5 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal se um membro da equipa de auditoria souber que um familiar próximo detém um interesse financeiro direto ou um interesse financeiro indireto material no cliente de auditoria.

510.10 A6 Fatores relevantes para avaliar o grau dessa ameaça incluem:

- A natureza da relação entre o membro da equipa de auditoria e o familiar próximo.
- Se o interesse financeiro é direto ou indireto.
- A materialidade do interesse financeiro para o familiar próximo.

510.10 A7 Exemplos de ações que podem eliminar uma ameaça de interesse pessoal incluem:

- Levar o familiar próximo a alienar, logo que possível, a totalidade do interesse financeiro ou uma parte suficiente de um interesse financeiro indireto, de modo que o valor remanescente deixe de ser material.
- Remover o indivíduo da equipa de auditoria.

510.10 A8 Um exemplo de ação que pode funcionar como salvaguarda para lidar com uma ameaça de interesse pessoal é atribuir a um revisor apropriado a revisão do trabalho do membro da equipa de auditoria.

Outros Indivíduos

510.10 A9 Pode surgir uma ameaça de interesse pessoal se um membro da equipa de auditoria souber que um interesse financeiro no cliente de auditoria é detido por indivíduos como:

- Sócios e colaboradores profissionais da firma ou da firma da rede, exceto aqueles especificamente proibidos de deter tais interesses financeiros nos termos do parágrafo R510.4, ou os seus familiares imediatos.
- Indivíduos que tenham uma relação pessoal próxima com um membro da equipa de auditoria.

510.10 A10 Fatores relevantes na avaliação do grau dessas ameaças incluem:

- A estrutura organizacional, operacional e de reporte da firma.
- A natureza da relação entre o indivíduo que detém o interesse e o membro da equipa de auditoria.

510.10 A11 Um exemplo de ação que pode eliminar essa ameaça de interesse pessoal é remover o membro da equipa de auditoria que mantém uma relação pessoal próxima com o indivíduo que detém o interesse.

510.10 A12 Exemplo de ações que podem servir de salvaguardas para mitigar a ameaça de interesse pessoal:

- Excluir o membro da equipa de auditoria de qualquer decisão significativa relacionada com a auditoria.

- Atribuir a um revisor apropriado a revisão do trabalho do membro da equipa de auditoria.

Plano de Benefícios de Reforma da Firma ou da Firma da Rede

510.10 A13 Pode surgir uma ameaça de interesse pessoal se o plano de benefícios de reforma de uma firma ou firma da rede detiver um interesse financeiro direto ou indireto que seja material num cliente de auditoria.

SECÇÃO 511

EMPRÉSTIMO E GARANTIAS

Introdução

- 511.1 As firmas devem cumprir os princípios fundamentais, manter a independência e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120, para identificar, avaliar e lidar com ameaças à independência.
- 511.2 Um empréstimo ou uma garantia de empréstimo com um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de interesse pessoal. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevantes à aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 511.3 A1 Esta secção contém referências à “materialidade” de um empréstimo ou garantia. Ao determinar se um empréstimo ou garantia é material para um indivíduo, pode ser tida em conta a riqueza líquida combinada do indivíduo e dos seus familiares imediatos.

Empréstimos e Garantias com um Cliente de Auditoria

- R511.4** Uma firma, uma firma da rede, um membro da equipa de auditoria ou qualquer membro da sua família imediata não deve conceder nem garantir um empréstimo a um cliente de auditoria, a menos que o empréstimo ou a garantia seja imaterial para:
- (a) A firma, a firma da rede ou o indivíduo que concede o empréstimo ou a garantia, conforme aplicável; e
 - (b) O cliente.

Empréstimos e Garantias de Clientes que sejam Bancos ou Instituições Semelhantes

- R511.5** Uma firma, firma da rede, membro da equipa de auditoria ou familiar imediato desse indivíduo não deve aceitar um empréstimo, ou garantia de empréstimo, de um cliente de auditoria que seja um banco ou instituição semelhante, exceto se o empréstimo ou a garantia forem concebidos nos termos e condições normais de mercado.
- 511.5 A1 Exemplos de empréstimos incluem empréstimos hipotecários, descobertos bancários, empréstimos para automóveis, e saldos de cartões de crédito.
- 511.5 A2 Mesmo que a firma ou rede da firma receba um empréstimo de um cliente de auditoria que seja um banco ou instituição semelhante de acordo com procedimentos, termos e condições normais de mercado, o empréstimo pode gerar uma ameaça de interesse pessoal se for material para o cliente de auditoria ou para a firma que recebe o empréstimo.
- 511.5 A3 Um exemplo de ação que pode constituir uma salvaguarda para lidar com uma ameaça de interesse pessoal é ter o trabalho revisto por um revisor apropriado, que não seja membro da equipa de auditoria, pertencente a uma firma da rede que não seja beneficiária do empréstimo.

Depósitos ou Contas de Corretagem

- R511.6** Uma firma, firma da rede, membro da equipa de auditoria, ou qualquer membro da sua família imediata não deve ter depósitos ou conta de corretagem com um cliente de

auditoria que seja um banco, corretora ou instituição semelhante, exceto se o depósito ou conta estiverem sob condições comerciais normais.

Empréstimos e Garantias com um Cliente de Auditoria que Não Seja um Banco ou Instituição Semelhante

R511.7 Uma firma, firma da rede, membro da equipa de auditoria, ou qualquer membro da sua família imediata não deve aceitar um empréstimo ou ter um empréstimo garantido por um cliente de auditoria que não seja um banco ou instituição semelhante, a menos que o empréstimo ou a garantia seja imaterial para:

- (a) A firma, a firma da rede, ou o indivíduo que recebe o empréstimo ou a garantia, conforme aplicável; e
- (b) O cliente.

SECÇÃO 520

RELAÇÕES COMERCIAIS

Introdução

- 520.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a manter a independência e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças à independência.
- 520.2 Uma relação comercial próxima com um cliente de auditoria ou com o seu órgão de gestão pode criar uma ameaça de interesse pessoal ou de intimidação. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante para a aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 520.3 A1 Esta secção contém referências à “materialidade” de um interesse financeiro e à “significância” de uma relação comercial. Para determinar se tal interesse financeiro é material para um indivíduo, pode ser tido em conta o património líquido combinado do indivíduo e dos membros da sua família imediata.
- 520.3 A2 Exemplos de uma relação comercial próxima resultante de uma relação comercial ou de um interesse financeiro comum incluem:
- Ter um interesse financeiro num empreendimento conjunto com o cliente ou com um proprietário com controlo, administrador, diretor ou outro indivíduo que desempenhe funções de gestão de topo nesse cliente.
 - Acordos para combinar um ou mais serviços ou produtos da firma ou de uma firma da rede com um ou mais serviços ou produtos do cliente, e comercializar o pacote com referência a ambas as partes.
 - Acordos em que a firma ou a firma da rede vende, revende, distribui ou comercializa os produtos ou serviços do cliente, ou o cliente vende, revende, distribui ou comercializa os produtos ou serviço da firma ou da firma da rede.
 - Acordos em que a firma ou a firma da rede desenvolve em conjunto com o cliente produto ou soluções que uma ou ambas as partes vendem ou licenciam a terceiros.
- 520.3 A3 Um exemplo que pode criar uma relação comercial próxima, dependendo dos factos e circunstâncias, é um acordo através do qual a firma ou a firma da rede licencia produtos ou soluções ao cliente ou a partir do cliente.

Relações Comerciais entre a Firma, Firma da Rede, Membro da Equipa de Auditoria ou Família Imediata

- R520.4** A firma, a firma da rede ou um membro da equipa de auditoria não deve ter uma relação comercial próxima com um cliente de auditoria ou com o seu órgão de gestão, exceto se qualquer interesse financeiro for imaterial e a relação comercial não for significativa nem para o cliente ou para o seu órgão de gestão, nem para a firma, firma da rede ou membro da equipa de auditoria, conforme aplicável.
- 520.4 A1 Pode surgir uma ameaça de interesse pessoal ou de intimidação se existir uma relação comercial próxima entre o cliente de auditoria ou o seu órgão de gestão e a família imediata de um membro da equipa de auditoria.

Interesses Comuns em Entidades de Capital Fechado

R520.5 A firma, a firma da rede, um membro da equipa de auditoria, ou qualquer membro da sua família imediata, não deve ter uma relação comercial envolvendo a detenção de um interesse numa entidade de capital fechado quando um cliente de auditoria, ou um administrador ou diretor do cliente, ou um grupo destes, também detenha um interesse nessa entidade, a menos que:

- (a) A relação comercial seja não significativa para a firma, firma da rede ou indivíduo, conforme aplicável, e para o cliente;
- (b) O interesse financeiro seja imaterial para o investidor ou grupo de investidores; e
- (c) O interesse financeiro não confira ao investidor ou grupo de investidores a capacidade de controlar a entidade de capital fechado.

Compra de Bens ou Serviços

520.6 A1 A compra de bens e serviços, incluindo o licenciamento de tecnologia, a um cliente de auditoria por parte da firma, firma da rede, membro da equipa de auditoria ou respetiva família imediata, normalmente não cria uma ameaça à independência se a transação ocorrer no curso normal do negócio e em condições de mercado. No entanto, tais transações podem, pela sua natureza e dimensão, criar uma ameaça de interesse pessoal.

520.6 A2 Exemplos de ações que podem eliminar essa ameaça de interesse pessoal incluem:

- Eliminar ou reduzir a magnitude da transação.
- Remover o indivíduo da equipa de auditoria.

Fornecimento, Venda, Revenda ou Licenciamento de Tecnologia

520.7A1 Quando uma firma ou firma da rede fornece, vende, revende ou licencia tecnologia:

- (a) A um cliente de auditoria; ou
- (b) A uma entidade que presta serviços, utilizando essa tecnologia, a clientes de auditoria da firma ou da firma da rede,

dependendo dos factos e circunstâncias, aplicam-se os requisitos e materiais de aplicação da Secção 600.

SECÇÃO 521

RELAÇÕES FAMILIARES E PESSOAIS

Introdução

- 521.1 As firmas devem cumprir os princípios fundamentais, manter a independência e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 521.2 Relações familiares ou pessoais com o pessoal do cliente podem criar uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevantes para a aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 521.3 A1 Pode surgir uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação em resultado de relações familiares e pessoais entre um membro da equipa de auditoria e um administrador, diretor ou, consoante o seu papel, certos colaboradores do cliente de auditoria.
- 521.3 A2 Fatores relevantes na avaliação do nível dessas ameaças incluem:
- As responsabilidades do indivíduo na equipa de auditoria.
 - O papel do familiar ou outra pessoa na estrutura do cliente, bem como o grau de proximidade da relação.

Família Imediata de um Membro da Equipa de Auditoria

- 521.4 A1 É criada uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação quando um membro da família imediata de um membro da equipa de auditoria é um empregado com capacidade para exercer influência significativa sobre a posição financeira, o desempenho financeiro ou os fluxos de caixa do cliente.
- 521.4 A2 Fatores relevantes incluem:
- A posição ocupada pelo membro da família imediata.
 - O papel desempenhado pelo membro da equipa de auditoria.
- 521.4 A3 Um exemplo de ação que pode eliminar a ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é remover o indivíduo da equipa de auditoria.
- 521.4 A4 Um exemplo de medida que pode ser uma salvaguarda para lidar com tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é estruturar as responsabilidades da equipa de auditoria de modo que o membro da equipa não lide com assuntos que sejam da responsabilidade do familiar imediato.
- R521.5** Um indivíduo não deve participar como membro da equipa de auditoria se qualquer dos seus familiares imediatos:
- (a) For administrador ou diretor do cliente de auditoria;
 - (b) For trabalhador com capacidade para exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou sobre as demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar opinião; ou

- (c) Tenha estado nessa posição durante qualquer período coberto pelo trabalho de auditoria ou pelas demonstrações financeiras.

Família Próxima de um Membro da Equipa de Auditoria

- 521.6 A1 É criada uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação quando um familiar próximo de um membro da equipa de auditoria for:
- (a) Administrador ou diretor do cliente de auditoria; ou
 - (b) Empregado com capacidade para exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras do cliente.
- 521.6 A2 Fatores relevantes na avaliação da ameaça incluem:
- A natureza da relação entre o membro da equipa e o familiar próximo.
 - A posição ocupada pelo familiar próximo.
 - O papel do membro da equipa de auditoria.
- 521.6 A3 Um exemplo de medida que pode eliminar tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é remover o indivíduo da equipa de auditoria.
- 521.6 A4 Um exemplo de medida que pode ser uma salvaguarda para lidar com tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é estruturar as responsabilidades da equipa de modo que o membro da equipa de auditoria não lide com matérias sob responsabilidade do familiar próximo.

Outras Relações Próximas de um Membro da Equipa de Auditoria

- R521.7** Um membro da equipa de auditoria deve consultar as políticas e procedimentos da firma se tiver uma relação próxima com um indivíduo que não seja um familiar imediato ou próximo, mas que seja:
- (a) Um administrador ou diretor do cliente de auditoria; ou
 - (b) Um empregado com capacidade para exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou sobre as demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar opinião.
- 521.7 A1 Fatores relevantes para avaliar o nível da ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação criada por tal relação incluem:
- A natureza da relação entre o indivíduo e o membro da equipa de auditoria.
 - A posição que o indivíduo ocupa no cliente.
 - O papel do membro da equipa de auditoria.
- 521.7 A2 Um exemplo de ação que pode eliminar tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é remover o indivíduo da equipa de auditoria.
- 521.7 A3 Um exemplo de medida que pode ser uma salvaguarda para lidar com tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é estruturar as responsabilidades da equipa de auditoria de forma que o membro da equipa não lide com matérias sob responsabilidade do indivíduo com quem tem uma relação próxima.

Relações de Sócios e Empregados da Firma

R521.8 Os sócios e empregados da firma devem consultar as políticas e procedimentos da firma, caso tenham conhecimento de uma relação pessoal ou familiar entre:

- (a) Um sócio ou empregado da firma ou da firma da rede que não faça parte da equipa de auditoria; e
- (b) Um administrador, diretor ou empregado do cliente de auditoria que exerça influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar opinião.

521.8 A1 Fatores relevantes para a avaliação da ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação incluem:

- A natureza da relação entre o sócio ou empregado da firma e o diretor, administrador ou empregado do cliente.
- O grau de interação entre o sócio ou empregado da firma e a equipa de auditoria.
- A posição do sócio ou empregado dentro da firma.
- A posição que o indivíduo ocupa no cliente.

521.8 A2 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para lidar com ameaças de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação incluem:

- Estruturar as responsabilidades do sócio ou do empregado de forma a reduzir qualquer influência potencial sobre o trabalho de auditoria.
- Ter um revisor apropriado a rever o trabalho de auditoria relevante realizado.

SECÇÃO 522

SERVIÇO RECENTE COM UM CLIENTE DE AUDITORIA

Introdução

- 522.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 522.2 Se um membro da equipa de auditoria tiver recentemente exercido funções como diretor, administrador ou empregado do cliente de auditoria, pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal, autorrevisão ou familiaridade. Esta secção define requisitos específicos e material de aplicação relevante para aplicar a estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Serviço Durante o Período Abrangido pelo Relatório de Auditoria

- R522.3** A equipa de auditoria não deve incluir um indivíduo que, durante o período abrangido pelo relatório de auditoria:
- (a) Tenha exercido funções como diretor ou administrador do cliente de auditoria; ou
 - (b) Tenha sido um empregado em posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma emitirá uma opinião.
- 522.4 A1 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal, autorrevisão ou familiaridade se, antes do período abrangido pelo relatório, um membro da equipa de auditoria:
- (a) Tiver exercido funções como diretor ou administrador do cliente de auditoria; ou
 - (b) Tiver sido um empregado em posição de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma emitirá uma opinião.
- Por exemplo, uma ameaça seria criada se uma decisão tomada ou um trabalho realizado pelo indivíduo no período anterior, enquanto estava ao serviço do cliente, tiver de ser avaliado no período atual como parte do trabalho de auditoria em curso.
- 522.4 A2 Fatores relevantes na avaliação do nível dessas ameaças incluem:
- Funções que o indivíduo desempenhava no cliente.
 - O tempo decorrido desde que o indivíduo saiu do cliente.
 - O papel atual do indivíduo na equipa de auditoria.
- 522.4 A3 Um exemplo de ação que pode servir como salvaguarda para lidar com essa ameaça de interesse pessoal, autorrevisão ou familiaridade é ter um revisor apropriado a rever o trabalho realizado pelo membro da equipa de auditoria.

SECÇÃO 523

EXERCÍCIO DE FUNÇÕES COMO DIRETOR OU ADMINISTRADOR DE UM CLIENTE DE AUDITORIA

Introdução

- 523.1 As firmas devem cumprir os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 523.2 O exercício de funções como diretor ou administrador de um cliente de auditoria cria ameaças de autorrevisão e interesse pessoal. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante para aplicar a estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Exercício de Funções como Diretor ou Administrador

- R523.3** Nenhum sócio ou colaborador da firma ou de uma firma da rede pode exercer funções como diretor ou administrador de um cliente de auditoria da firma.

Exercício de Funções como Secretário da Sociedade

- R523.4** Nenhum sócio ou colaborador da firma ou de uma firma da rede pode exercer funções como Secretário da Sociedade de um cliente de auditoria da firma, exceto se:
- (a) Essa prática for especificamente permitida pela legislação local, regras profissionais ou práticas usuais;
 - (b) O órgão de gestão do cliente tomar todas as decisões relevantes; e
 - (c) As funções desempenhadas forem limitadas a atividades rotineiras e administrativas, tais como a preparação de atas e a manutenção de registos legais obrigatórios.
- 523.4 A1 A posição de Secretário da Sociedade pode ter implicações diferentes consoante a jurisdição. As funções podem variar desde tarefas administrativas (como a gestão de pessoal e a manutenção dos registos e livros legais da empresa) até funções tão diversas como assegurar que a empresa cumpre a regulamentação ou prestar aconselhamento em matéria de governação corporativa. Normalmente, esta posição é entendida como implicando uma associação próxima com a entidade. Por conseguinte, é criada uma ameaça se um sócio ou colaborador da firma ou de uma firma da rede exercer funções como Secretário da Sociedade de um cliente de auditoria. (Mais informações sobre a prestação de serviços distintos de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria constam na Secção 600, *Prestação de Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade a um Cliente de Auditoria*.)

SECÇÃO 524

EMPREGO COM UM CLIENTE DE AUDITORIA

Introdução

- 524.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, manter a independência e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças à independência.
- 524.2 Relações de emprego com um cliente de auditoria podem criar ameaças de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação. Esta secção estabelece requisitos e material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Todos os Clientes de Auditoria

- 524.3 A1 Pode surgir uma ameaça de familiaridade ou intimidação se qualquer uma das seguintes pessoas tiver sido membro da equipa de auditoria ou sócio da firma ou de uma firma da rede:
- Um administrador ou diretor do cliente de auditoria.
 - Um colaborador numa posição que lhe permitia exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá emitir uma opinião.

Restrições a Ex-sócios ou Membros da Equipa de Auditoria

- R524.4** A firma deve assegurar que não existe qualquer ligação significativa entre firma ou uma firma da rede e:

- (a) Um ex-membro que tenha ingressado num cliente de auditoria da firma; ou
- (b) Um ex-membro da equipa de auditoria que tenha ingressado no cliente de auditoria, caso qualquer dos dois tenha assumido funções como:
 - (i) Administrador ou diretor, ou
 - (ii) Colaborador numa posição com capacidade de exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou das demonstrações financeiras sobre as quais irá emitir uma opinião.

Subsiste uma ligação significativa entre a firma ou firma da rede e o indivíduo, exceto se:

- (a) O indivíduo não tiver direito a quaisquer benefícios ou pagamentos da firma ou firma da rede que não estejam definidos em acordos fixos e predeterminados;
- (b) Qualquer montante devido ao indivíduo não seja material para a firma ou firma da rede; e
- (c) O indivíduo não continue a participar, nem pareça participar, nas atividades profissionais ou comerciais da firma ou da firma da rede.

- 524.4 A1 Mesmo que os requisitos do parágrafo R524.4 sejam cumpridos, pode ainda assim existir uma ameaça de familiaridade ou intimidação.

- 524.4 A2 Uma ameaça de familiaridade ou intimidação pode igualmente surgir se um ex-sócio da firma ou da firma da rede ingressar numa entidade em alguma das posições descritas

no parágrafo 524.3 A1 e essa entidade se tornar posteriormente um cliente de auditoria da firma.

524.4 A3 Fatores relevantes para avaliar o nível dessas ameaças incluem:

- A posição que o indivíduo passou a ocupar no cliente.
- Qualquer envolvimento que o indivíduo tenha com a equipa de auditoria.
- O tempo decorrido desde que o indivíduo deixou de ser membro da equipa de auditoria ou sócio da firma ou da firma da rede.
- A função anterior do indivíduo na equipa de auditoria, na firma ou na firma da rede. Por exemplo, se era responsável pelo contacto regular com o órgão de gestão do cliente ou com os encarregados da governação.

524.4 A4 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para enfrentar essas ameaças de familiaridade e intimidação incluem:

- Modificar o plano de auditoria.
- Atribuir à equipa de auditoria profissionais com experiência suficiente em relação ao indivíduo que ingressou no cliente.
- Fazer com que um revisor apropriado reveja o trabalho realizado pelo ex-membro da equipa de auditoria.

Membros da Equipa de Auditoria que Venham a Trabalhar para o Cliente

R524.5 A firma ou a firma da rede deve dispor de políticas e procedimentos que exijam que os membros da equipa de auditoria notifiquem a firma ou a firma da rede assim que iniciem negociações para um eventual vínculo laboral com o cliente de auditoria.

524.4 A1 Uma ameaça de interesse pessoal é criada quando um membro da equipa de auditoria participa no trabalho de auditoria sabendo que irá, ou poderá, ingressar no cliente no futuro.

524.5 A2 Um exemplo de ação que pode eliminar uma ameaça de interesse pessoal é a remoção do indivíduo da equipa de auditoria.

524.5 A3 Um exemplo de ação que pode constituir uma salvaguarda para enfrentar tal ameaça de interesse pessoal é fazer com que um revisor apropriado reveja quaisquer julgamentos significativos feitos por esse indivíduo enquanto integrou a equipa.

Cientes de Auditoria que sejam Entidades de Interesse Público

Sócios Principais de Auditoria

R524.6 Sujeito ao disposto no parágrafo R524.8, se um indivíduo que tenha sido um sócio principal de auditoria em relação a uma cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público vier a integrar esse cliente como:

- (a) Administrador ou diretor; ou
- (b) Colaborador numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá emitir uma opinião,

a independência da firma fica comprometida, exceto se, após o indivíduo ter deixado de ser sócio principal de auditoria:

- (i) O cliente de auditoria tiver emitido demonstrações financeiras auditadas cobrindo um período de pelo menos dozes meses; e
- (ii) O indivíduo não tenha sido membro da equipa de auditoria responsável pela auditoria dessas demonstrações financeiras.

Sócio Sênior ou Sócio-Gerente (Diretor Executivo ou Equivalente) da Firma

R524.7 Sujeito ao disposto o parágrafo R524.8, se o indivíduo que tenha sido Sócio Sênior ou Sócio-gerente (diretor Executivo ou equivalente) da firma vier integrar um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público como:

- (a) Administrador ou diretor; ou
- (b) Colaborador numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá emitir uma opinião

A independência da firma fica comprometida, salvo se tiverem decorrido doze meses desde que o indivíduo deixou de ser Sócio Sênior ou Sócio-Gerente (Diretor Executivo ou equivalente) da firma.

Combinação de Negócios

R524.8 Como exceção aos parágrafos R524.6 e R524.7, a independência não é comprometida se as circunstâncias descritas nesses parágrafos decorrem de uma combinação de negócios e:

- (a) A posição não tiver sido assumida em antecipação da combinação de negócios;
- (b) Quaisquer benefícios ou pagamentos devidos ao ex-sócio pela firma ou firma da rede tiverem sido totalmente liquidados, salvo se forem efetuados de acordo com acordos fixos e predeterminados, e qualquer valor em dívida não seja material para a firma ou firma da rede, conforme aplicável;
- (c) O ex-sócio não continue a participar, nem aparente participar, nas atividades comerciais ou profissionais da firma ou da firma da rede; e
- (d) A firma discuta a posição assumida pelo ex-sócio no cliente de auditoria com os responsáveis pela governação do cliente.

SECÇÃO 525

ATRIBUIÇÃO TEMPORÁRIA DE PESSOAL

Introdução

- 525.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, manter a independência e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar as ameaças à independência.
- 525.2 O empréstimo de pessoal a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão, representação ou familiaridade. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação da estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 525.3 A1 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para enfrentar as ameaças criadas pelo empréstimo de pessoal por parte de uma firma ou firma da rede a um cliente de auditoria incluem:
- A realização de uma revisão adicional do trabalho executado pelo pessoal emprestado pode mitigar uma ameaça de autorrevisão.
 - A exclusão do pessoal emprestado da equipa de auditoria pode mitigar uma ameaça de familiaridade ou de representação.
 - Garantir que o pessoal emprestado não tenha responsabilidade de auditoria relativamente a qualquer função ou atividade que tenha desempenhado durante o período de atribuição temporária pode mitigar uma ameaça de autorrevisão.
- 525.3 A2 Quando a atribuição temporária de pessoal por uma firma ou firma da rede a um cliente de auditoria cria ameaças de familiaridade ou representação, ao ponto de a firma ou a firma da rede se tornarem excessivamente alinhadas com os pontos de vista e interesses do órgão de gestão, muitas vezes não estão disponíveis salvaguardas adequadas.
- R525.4** A firma ou firma da rede não deve emprestar pessoal a um cliente de auditoria, salvo se estiver satisfeita de que:
- (a) Tal assistência é prestada apenas por um curto período;
 - (b) Esse pessoal não assumirá responsabilidade de gestão, e o cliente de auditoria será responsável por dirigir e supervisionar as suas atividades;
 - (c) Qualquer ameaça à independência decorrente dos serviços prestados por esse pessoal é eliminada ou mitigada através de salvaguardas adequadas; e
 - (d) Esse pessoal não executar nem participará em serviços profissionais que sejam proibidos pelo Código.

SECÇÃO 540

ASSOCIAÇÃO PROLONGADA DE PESSOAL (INCLUINDO ROTAÇÃO DE SÓCIOS) COM UM CLIENTE DE AUDITORIA

Introdução

- 540.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a ser independentes e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar as ameaças à independência.
- 540.2 Quando um indivíduo está envolvido num trabalho de auditoria durante um longo período, podem ser criadas ameaças de familiaridade e de interesse pessoal. Esta secção estabelece os requisitos e o material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Todos os Clientes de Auditoria

- 540.3 A1 Embora a compreensão de um cliente de auditoria e do seu ambiente seja fundamental para a qualidade da auditoria, pode ser criada uma ameaça de familiaridade como resultado da associação prolongada de um indivíduo como membro da equipa de auditoria com:
- (a) O cliente de auditoria e as suas operações;
 - (b) A gestão de topo do cliente de auditoria; ou
 - (c) As demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião ou a informação financeira que constitui a base das demonstrações financeiras.
- 540.3 A2 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal como resultado da preocupação de um indivíduo em perder um cliente de longa data ou de interesse em manter uma relação pessoal próxima com um membro da gestão de topo ou com os encarregados da governação. Tal ameaça pode influenciar o julgamento do indivíduo de forma inapropriada.
- 540.3 A3 Os fatores relevantes para avaliar o nível de tais ameaças de familiaridade ou de interesse pessoal incluem:
- (a) Em relação ao indivíduo:
 - A duração total da relação do indivíduo com o cliente, incluindo se tal relação existia enquanto o indivíduo estava numa firma anterior.
 - Há quanto tempo o indivíduo é membro da equipa de auditoria, e a natureza das funções desempenhadas.
 - A medida em que o trabalho do indivíduo é orientado, revisto e supervisionado por pessoal mais sénior.
 - A medida em que o indivíduo, devido à sua senioridade, tem capacidade para influenciar o resultado da auditoria, por exemplo, tomando decisões chave ou orientando o trabalho de outros membros da equipa de auditoria.
 - A proximidade da relação pessoal do indivíduo com a gestão de topo ou com os encarregados da governação.

O CÓDIGO

- A natureza, frequência e extensão da interação entre o indivíduo e a gestão de topo ou os encarregados da governação.
- (b) Em relação ao cliente de auditoria:
- A natureza ou complexidade das questões contabilísticas e de relato financeiro do cliente e se estas mudaram.
 - Se ocorreram alterações recentes na gestão de topo ou nos encarregados da governação.
 - Se ocorrerem alterações estruturais na organização do cliente que impacte a natureza, frequência e extensão das interações que o indivíduo possa ter com a gestão de topo ou os encarregados da governação.
- 540.3 A4 A combinação de dois ou mais fatores pode aumentar ou reduzir o nível das ameaças. Por exemplo, as ameaças da familiaridade criadas ao longo do tempo numa relação cada vez mais próxima entre um indivíduo e um membro da gestão de topo do cliente seriam reduzidas com a saída desse membro da gestão de topo do cliente.
- 540.3 A5 Um exemplo de uma ação que pode eliminar as ameaças de familiaridade e de interesse pessoal criadas pela participação de um indivíduo numa auditoria durante um período prolongado seria a rotação do indivíduo para fora da equipa de auditoria.
- 540.3 A6 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar essas ameaças de familiaridade ou de interesse pessoal incluem:
- Alterar a função do indivíduo na equipa de auditoria ou a natureza e a extensão das tarefas que o indivíduo executa.
 - Ter um revisor apropriado, que não seja membro da equipa de auditoria, a rever o trabalho do indivíduo.
 - Realizar revisões internas ou externas independentes e regulares da qualidade do trabalho.
- R540.4** Se uma firma decidir que o nível de ameaças criadas só pode ser tratado através da rotação do indivíduo fora da equipa de auditoria, a firma deve determinar um período apropriado durante o qual o indivíduo não deverá:
- (a) Ser membro da equipa de auditoria do trabalho de auditoria;
 - (b) Realizar uma revisão da qualidade do trabalho ou uma revisão consistente com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho; ou
 - (c) Exercer influência direta sobre o resultado do trabalho de auditoria.
- O período deve ser de duração suficiente para permitir o tratamento das ameaças da familiaridade e de interesse pessoal. No caso de uma entidade de interesse público, também se aplicam os parágrafos R540.5 a R540.21.

Cientes de Auditoria que São Entidades de Interesse Público

- R540.5** Sujeito aos parágrafos R540.7 a R540.9, no que diz respeito a uma auditoria de uma entidade de interesse público, um indivíduo não deve exercer nenhuma das seguintes funções, ou uma combinação dessas funções, por um período superior a sete anos cumulativos (“período de exercício”):
- (a) Sócio responsável pelo trabalho;

(b) Indivíduo designado como responsável por realizar a revisão da qualidade do trabalho; ou

(c) Qualquer outra função de sócio principal de auditoria.

Após o período de exercício, o indivíduo deve cumprir um período de “nojo” em conformidade com os parágrafos R540.11 a R540.19.

R540.6 No cálculo do período de exercício, a contagem dos anos não deve ser reiniciada, a menos que o indivíduo deixe de exercer qualquer uma das funções referidas no parágrafo R540.5(a) e (c) por um período mínimo. Esse período mínimo é um período consecutivo igual, pelo menos, ao período de nojo determinado de acordo com os parágrafos R540.11 a R540.13, conforme aplicável à função desempenhada no ano imediatamente anterior à cessação dessa participação.

540.6 A1 Por exemplo, um indivíduo que exerceu a função de sócio responsável pelo trabalho durante quatro anos, seguidos de três anos afastados, apenas poderá voltar a atuar como sócio principal de auditoria na mesma auditoria por mais três anos (totalizando sete anos cumulativos). Posteriormente, esse indivíduo deve cumprir o período de nojo de acordo com o parágrafo R540.15.

R540.7 Como exceção ao parágrafo R540.5, os sócios principais da auditoria cuja continuidade seja especialmente importante para a qualidade da auditoria podem, em casos raros e devido a circunstâncias imprevistas fora do controle da firma, e com a concordância dos encarregados da governação, ser autorizados a exercer por mais um ano como sócios principais de auditoria, desde que a ameaça à independência possa ser eliminada ou reduzida a um nível aceitável.

540.7 A1 Por exemplo, um sócio principal de auditoria pode permanecer nessa função por mais um ano em circunstâncias em que, devido a eventos imprevistos, a rotação necessária não seja possível, como no caso de doença grave do sócio planejado para substituir. Nestas circunstâncias, a firma deverá discutir com os encarregados da governação as razões pelas quais a rotação não pode ocorrer como planejado e a necessidade de implementar salvaguardas para reduzir quaisquer ameaças criadas.

R540.8 Se um cliente de auditoria se tornar uma entidade de interesse público, a firma deve ter em consideração o tempo durante o qual um indivíduo exercer funções como sócio principal de auditoria antes de o cliente se tornar uma entidade de interesse público, ao determinar o momento da rotação. Se o indivíduo tiver exercido essa função por cinco anos cumulativos ou menos aquando da mudança de estatuto do cliente, poderá continuar a exercer essa função até ao limite de sete anos menos o número de anos já exercidos. Como exceção ao parágrafo R540.5, se o indivíduo tiver exercido essa função por seis ou mais anos quando o cliente se tornar uma entidade de interesse público, poderá continuar por mais dois anos, no máximo, com a concordância dos encarregados da governação, antes de se obrigado a afastar-se da função.

R540.9 Quando uma firma tem apenas um número reduzido de pessoas com os conhecimentos e experiência necessários para exercer funções como sócio principal de auditoria de uma entidade de interesse público, a rotação poderá não ser possível. Como exceção ao parágrafo R540.5, se um organismo regulador independente na jurisdição relevante tiver concedido uma isenção à rotação do sócio principal nestas circunstâncias, o indivíduo poderá permanecer como sócio principal de auditoria por mais de sete anos, de acordo com essa isenção, desde que o organismo tenha especificado outros

O CÓDIGO

requisitos a aplicar, como a duração da isenção ou a realização de uma revisão externa independente e regular.

Outras Considerações Relativas ao Período de Exercício

R540.10 Ao avaliar as ameaças criadas pela associação prolongada de um indivíduo com um trabalho de auditoria, a firma deve considerar particularmente as funções exercidas e a duração da associação do indivíduo com o trabalho de auditoria antes de se tornar sócio principal de auditoria.

540.10 A1 Pode haver situações em que a firma, ao aplicar a estrutura conceptual, conclua que não é apropriado que um indivíduo que desempenha o papel de sócio principal de auditoria continue nessa função, mesmo que o tempo de exercício seja inferior a sete anos.

Período de Nojo

R540.11 Se o indivíduo tiver desempenhado a função de sócio responsável pelo trabalho de auditoria durante sete anos cumulativos, o período de nojo será de cinco anos consecutivos.

R540.12 Quando o indivíduo tiver sido designado como responsável pela revisão da qualidade do trabalho de auditoria e tiver exercido essa função durante sete anos cumulativos, o período de nojo será de três anos consecutivos.

R540.13 Se o indivíduo tiver exercido funções como sócio principal de auditoria, exceto nos cargos referidos nos parágrafos R540.11 e R540.12, durante sete anos cumulativos, o período de nojo será de dois anos consecutivos.

540.14 A1 Os requisitos de rotação de sócio estabelecidos nesta secção são distintos e não alteram o período de nojo exigido pela ISQM 2 como condição para elegibilidade antes de o sócio responsável pelo trabalho poder assumir o papel de revisor da qualidade do trabalho de auditoria (Ver: Parágrafo 325.8 A4)

Exercício de uma Combinação de Funções de Sócio Principal de Auditoria

R540.15 Se o indivíduo tiver exercido uma combinação de funções de sócio principal de auditoria e tiver desempenhado a função de sócio responsável pelo trabalho de auditoria durante quatro ou mais anos cumulativos, o período de nojo será de cinco anos consecutivos.

R540.16 Sem prejuízo do parágrafo R540.17(a), se o indivíduo tiver exercido uma combinação de funções de sócio principal de auditoria e tiver sido responsável pela revisão da qualidade do trabalho de auditoria durante quatro ou mais anos cumulativos, o período de nojo será de três anos consecutivos.

R540.17 Se o indivíduo tiver exercido uma combinação das funções de sócio responsável pelo trabalho de auditoria e revisor da qualidade do trabalho durante o período de exercício por quatro ou mais anos cumulativos, o período de nojo será:

- (a) Como exceção ao parágrafo R540.16, de cinco anos consecutivos, caso o indivíduo tenha sido o sócio responsável pelo trabalho durante três ou mais anos; ou
- (b) De três anos consecutivos em qualquer outra combinação de funções.

R540.18 Se o indivíduo tiver exercido qualquer outra combinação de funções de sócio principal de auditoria, que não as abordadas nos parágrafos R540.15 a R540.17, o período de nojo será de dois anos consecutivos.

Exercício em Firma Anterior

R540.19 Ao determinar o número de anos em que um indivíduo desempenhou funções como sócio principal de auditoria, conforme definido no parágrafo R540.5, a duração de relacionamento deverá, quando aplicável, incluir o tempo durante o qual o indivíduo exerceu essa função na auditoria enquanto estava numa firma anterior.

(Parágrafo 540.20 intencionalmente deixado em branco)

Restrições às Atividades Durante o Período de Nojo

R540.21 Durante a duração do respetivo período de nojo, o indivíduo não deverá:

- (a) Ser membro da equipa de auditoria nem realizar uma revisão da qualidade de trabalho de auditoria, ou uma revisão consistente com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho de auditoria para o trabalho de auditoria em causa;
- (b) Prestar consultoria à equipa de auditoria ou ao cliente sobre questões técnicas ou específicas do setor, transações ou eventos que afetem o trabalho de auditoria (exceto conversas com a equipa de auditoria limitadas ao trabalho realizado ou às conclusões alcançadas no último ano do período de exercício do indivíduo, desde que estas se mantenham relevantes para a auditoria);
- (c) Ser responsável por liderar ou coordenar os serviços profissionais prestados pela firma ou por uma firma da rede da rede ao cliente de auditoria, ou supervisionar o relacionamento da firma ou da rede com esse cliente; ou
- (d) Exercer qualquer outro papel ou atividade não referido acima relativamente ao cliente de auditoria, incluindo a prestação de serviços distintos de garantia de fiabilidade, que resulte em o indivíduo:
 - (i) Ter interação significativa ou frequente com a gestão de topo ou com os encarregados da governação; ou
 - (ii) Exercer influência direta sobre o resultado do trabalho de auditoria.

540.21 A1 As disposições do parágrafo R540.21 não têm como objetivo impedir que o indivíduo assuma uma função de liderança na firma ou numa firma da rede, como a de Sócio Sénior ou Sócio Diretor (Diretor Executivo ou equivalente).

SECÇÃO 600

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DISTINTOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE A UM CLIENTE DE AUDITORIA

Introdução

- 600.1 As firmas devem cumprir os princípios fundamentais, manter a independência e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar as ameaças à independência.
- 600.2 As firmas e firmas da rede podem prestar uma variedade de serviços distintos de garantia de fiabilidade aos seus clientes de auditoria, em conformidade com as suas competências e especialização. A prestação de serviços distintos de garantia de fiabilidade a clientes de auditoria pode criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais e à independência.
- 600.3 Esta secção estabelece requisitos e material de aplicação relevantes para a aplicação da estrutura conceptual no sentido de identificar, avaliar e tratar ameaças à independência aquando da prestação de serviços distintos de garantia de fiabilidade a clientes de auditoria. As subsecções seguintes apresentam requisitos específicos e material de aplicação aplicáveis quando uma firma ou uma firma da rede presta determinados tipos de serviços distintos de garantia de fiabilidade a clientes de auditoria, e indica os tipos de ameaças que podem ser criadas como resultado.
- 600.4 Algumas subsecções incluem requisitos que proíbem expressamente uma firma ou uma firma da rede de prestar determinados serviços a um cliente de auditoria, porque as ameaças criadas não podem ser eliminadas e não existem salvaguardas que possam ser aplicadas para reduzir essas ameaças a um nível aceitável.
- 600.5 Novas práticas comerciais, a evolução dos mercados financeiros e as mudanças tecnológicas são alguns dos desenvolvimentos que tornam impossível elaborar uma lista exaustiva dos serviços distintos de garantia de fiabilidade que as firmas e firmas da rede podem prestar a um cliente de auditoria. A estrutura conceptual e as disposições gerais desta secção aplicam-se quando uma firma propõe prestar a um cliente um serviço distinto de garantia de fiabilidade e para o qual não existam requisitos ou material de aplicação específicos.
- 600.6 Os requisitos e o material de aplicação desta secção aplicam-se quando uma firma ou uma firma da rede:
- (a) Utiliza tecnologia para prestar um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria; ou
 - (b) Presta, vende, revende ou licencia tecnologia que resulte na prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade pela firma ou por uma firma da rede;
 - (i) A um cliente de auditoria; ou
 - (ii) A uma entidade que presta serviços utilizando essa tecnologia a clientes de auditoria da firma ou da firma da rede.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

Disposições sobre Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade previstas em Leis ou Regulamentos

600.7 A1 Os parágrafos R100.6 a 100.7 A1 estabelecem requisitos e material de aplicação relativos ao cumprimento do Código. Caso existam leis e regulamentos numa jurisdição relativamente à prestação de serviços distintos de garantia de fiabilidade a clientes de auditoria que diferem ou vão além do que está definido nesta secção, as firmas que prestem esses serviços devem estar cientes dessas diferentes e cumprir as disposições mais exigentes.

Risco de Assunção de Responsabilidade de Gestão ao Prestar um Serviço Distinto de Garantia de Fiabilidade

600.8 A1 Quando uma firma ou uma firma da rede presta um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria, existe o risco de a firma ou firma da rede assumir uma responsabilidade de gestão, a menos que esteja assegurado o cumprimento dos requisitos estabelecidos no parágrafo R400.21.

Aceitação de um Trabalho para Prestar um Serviço Distinto de Garantia de Fiabilidade

R600.9 Antes de aceitar um trabalho para prestar um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria, a firma ou a firma da rede deve aplicar a estrutura conceptual para identificar, avaliar e tratar qualquer ameaça à independência que possa ser criada pela prestação desse serviço.

Identificação e Avaliação de Ameaças

Todos os Clientes de Auditoria

600.10 A1 A descrição das categorias de ameaças que podem surgir quando uma firma ou uma firma da rede presta um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria está apresentada no parágrafo 120.6 A3.

600.10 A2 Os fatores relevantes para identificar as diferentes ameaças que podem ser criadas pela prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria, e para avaliar o nível dessas ameaças, incluem:

- A natureza, o âmbito, o uso pretendido e o objetivo do serviço.
- A forma como o serviço será prestado, como, por exemplo, o pessoal envolvido e a sua localização.
- A dependência do cliente em relação ao serviço, incluindo a frequência com que este será prestado.
- O ambiente legal e regulamentar em que o serviço é prestado.
- Se o cliente é uma entidade de interesse público.
- O nível de especialização da gestão e dos colaboradores do cliente relativamente ao tipo de serviço prestado.
- A medida em que o cliente determina matérias significativas que envolvam julgamento profissional (Ver: Parágrafos R400.20 a R400.21).

O CÓDIGO

- Se o resultado do serviço afetará os registos contabilísticos ou assuntos refletidos nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma emitirá uma opinião e, em caso afirmativo:
 - A extensão em que o resultado do serviço terá um efeito material nas demonstrações financeiras.
 - O grau de subjetividade envolvido na determinação dos valores ou do tratamento apropriado para esses assuntos refletidos nas demonstrações financeiras.
- A natureza e extensão do impacto do serviço, se houver, nos sistemas que geram informações que constituem uma parte significativa:
 - Dos registos contabilísticos ou das demonstrações financeiras do cliente sobre as quais a firma emitirá uma opinião.
 - Dos controlos internos sobre o relato financeiro.
- O grau de confiança que será depositado no resultado do serviço como parte de auditoria.
- Os honorários relativos à prestação do serviço distinto de garantia de fiabilidade.

600.10 A3 As subsecções 601 e 610 incluem exemplo de fatores adicionais que são relevantes na identificação de ameaças à independência criadas pela prestação de determinados serviços distintos de garantia de fiabilidade e na avaliação do nível dessas ameaças.

Materialidade em relação às demonstrações financeiras

600.11 A1 A materialidade é um fator relevante na avaliação das ameaças criadas pela prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria. As subsecções 601 a 610 referem-se à materialidade em relação às demonstrações financeiras de um cliente de auditoria. O conceito de materialidade no contexto de uma auditoria está previsto na ISA 320, *Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria* e, no contexto de uma revisão, na ISRE 2400 (Revista), *Trabalhos de Revisão das Demonstrações Financeiras Históricas*. A determinação da materialidade envolve o exercício de julgamento profissional e é influenciada por fatores quantitativos e qualitativos. Também é afetada pela perceção das necessidades de informação financeira dos utilizadores.

600.11 A2 Sempre que o Código proíbe expressamente a prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria, a firma ou a firma da rede não está autorizada a prestar esse serviço, independentemente da materialidade do resultado ou impacto do serviço distinto de garantia de fiabilidade nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma emitirá uma opinião.

Prestação de Conselhos e Recomendações

600.12 A1 A prestação de conselhos e recomendações pode criar uma ameaça de autorrevisão. A avaliação de se essa prestação cria ou não uma ameaça de autorrevisão exige a determinação prevista no parágrafo R600.15. Quando o cliente de auditoria não é uma entidade de interesse público e se identifica uma ameaça de autorrevisão, a firma deve aplicar a estrutura conceptual para avaliar e tratar essa ameaça. Se o cliente de auditoria for uma entidade de interesse público, aplicam-se os parágrafos R600.17 e R600.18.

Prestação de Múltiplos Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade ao mesmo Cliente de Auditoria

R600.13 Quando uma firma ou uma firma da rede presta múltiplos serviços distintos de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria, a firma deve considerar se, além das ameaças criadas por cada serviço individualmente, o efeito combinado desses serviços cria ou afeta ameaças à independência.

600.13 A1 Além dos fatores indicados no parágrafo 600.10 A2, os fatores que são relevantes para a avaliação, por parte da firma, do nível de ameaças à independência criadas quando são prestados múltiplos serviços distintos de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria podem incluir-se:

- O efeito combinado da prestação de múltiplos serviços aumenta o nível de ameaça criado por cada serviço considerado individualmente.
- O efeito combinado da prestação de múltiplos serviços aumenta o nível de qualquer ameaça resultante da relação global com o cliente de auditoria.

Ameaças de autorrevisão

600.14 A1 Quando uma firma ou uma firma da rede presta um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria, pode haver o risco de a firma auditar o seu próprio trabalho ou o trabalho da firma da rede, originando assim uma ameaça de autorrevisão. Uma ameaça de autorrevisão é o risco de que a firma ou a firma da rede não avalie de forma adequada os resultados de um julgamento profissional anteriormente exercido ou de uma atividade realizada por um indivíduo dentro da firma ou da firma da rede, como parte de um serviço distinto de garantia de fiabilidade, do qual a equipa de auditoria dependerá para formar um julgamento como parte da auditoria.

R600.15 Antes de prestar um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria, a firma ou a firma da rede deve determinar se a prestação desse serviço poderá criar uma ameaça de autorrevisão, avaliando se existe o risco de que:

- (a) Os resultados do serviço venham a integrar ou afetar os registos contabilísticos, os controlos internos sobre o relato financeiro ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião; e
- (b) No decurso da auditoria dessas demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião, a equipa de auditoria venha a avaliar ou depender de quaisquer julgamentos exercidos ou atividades realizadas pela firma ou firma da rede aquando da prestação do serviço.

Clientes de Auditoria que São Entidades de Interesse Público

600.16 A1 Quando o cliente de auditoria é uma entidade de interesse público, as partes interessadas têm expectativas acrescidas relativamente à independência da firma. Estas expectativas acrescidas são relevantes para o teste do terceiro razoável e informado, utilizado para avaliar uma ameaça de autorrevisão criada pela prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público.

600.16 A2 Quando a prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público cria uma ameaça de autorrevisão, essa ameaça não pode ser eliminada, e não é possível aplicar salvaguardas que reduzam a um nível aceitável.

Ameaças de Autorrevisão

R600.17 Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, se a prestação desse serviço puder criar uma ameaça de autorrevisão em relação à auditoria das demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião. (Ver: Parágrafos 600.14 e R600.15).

Prestação de Conselhos e Recomendações

R600.18 Como exceção ao parágrafo R600.17, uma firma ou uma firma da rede pode prestar conselhos e recomendações a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público relativamente a informações ou matérias surgidas no decurso de uma auditoria, desde que a firma:

- (a) Não assuma uma responsabilidade de gestão (Ver: Parágrafos R400.20 e R400.21); e
- (b) Aplique a estrutura conceptual para identificar, avaliar e tratar ameaças, para além das de autorrevisão, à independência que possam ser criadas pela prestação desses conselhos.

600.18 A1 Exemplos de conselhos e recomendações que podem ser prestados relativamente a informações ou matérias surgidas no decurso de uma auditoria incluem:

- Aconselhar sobre normas ou políticas contabilísticas e de relato financeiro, bem como sobre os requisitos de divulgação nas demonstrações financeiras.
- Aconselhar sobre a adequação dos controlos contabilísticos e financeiros, e sobre os métodos utilizados para determinar os montantes apresentados nas demonstrações financeiras e respetivas divulgações.
- Propor lançamentos de ajustamento decorrentes de constatações de auditoria.
- Discutir constatações sobre os controlos internos relacionados com o relato financeiros e os processos, e recomendar melhorias.
- Discutir formas de resolver problemas de reconciliação de contas.
- Aconselhar sobre o cumprimento das políticas do grupo.

Tratamento de Ameaças

Todos os Clientes de Auditoria

600.19 A1 Os parágrafos R120.10 a 120.10 contêm requisitos e material de aplicação relevantes para o tratamento das ameaças à independência, incluindo uma descrição de salvaguardas.

600.19 A2 As ameaças à independência criadas pela prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade, ou de múltiplos serviços, a um cliente de auditoria variam conforme os factos e circunstâncias do trabalho de auditoria e a natureza do serviço. Essas ameaças podem ser tratadas através da aplicação de salvaguardas ou mediante o ajustamento do âmbito do serviço proposto.

600.19 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar tais ameaças incluem:

- Utilizar profissionais que não façam parte da equipa de auditoria para realizar o serviço.

- Fazer com que um revisor apropriado, que não tenha estado envolvido na prestação do serviço, reveja o trabalho de auditoria ou o serviço prestado.
- Obter uma autorização prévia quanto ao resultado do serviço por parte de uma autoridade competente (por exemplo, uma autoridade fiscal).

600.19 A4 As salvaguardas podem não estar disponíveis para reduzir as ameaças criadas pela prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de auditoria a um nível aceitável. Nessa situação, a aplicação da estrutura conceptual exige que a firma ou a firma da rede:

- (a) Ajuste o âmbito do serviço proposto para eliminar as circunstâncias que estão a criar as ameaças;
- (b) Recuse ou termine o serviço que cria ameaças que não possam ser eliminadas ou reduzidas a um nível aceitável; ou
- (c) Termine o trabalho de auditoria.

Comunicação com os Encarregados da Governação relativamente a Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade

Todos os Clientes de Auditoria

600.20 A1 Os parágrafos 400.40 A1 e 400.40 A2 são relevantes para a comunicação da firma com os encarregados da governação no que respeita à prestação de serviços distintos de garantia de fiabilidade.

Clientes de Auditoria que Sejam Entidades de Interesse Público

600.21 A1 Os parágrafos R600.22 e R600.24 exigem que a firma comunique com os encarregados da governação de uma entidade de interesse público antes de a firma ou uma firma da rede prestar serviços distintos de garantia de fiabilidade a entidades dentro da estrutura societária da qual essa entidade de interesse público faz parte, sempre que esses serviços possam criar ameaças à independência da firma em relação à entidade de interesse público. O objetivo da comunicação é permitir que os encarregados da governação da entidade de interesse público exerçam uma supervisão eficaz da independência da firma que audita as demonstrações financeiras dessa entidade.

600.21 A2 Para facilitar o cumprimento desses requisitos, a firma pode acordar com os encarregados da governação da entidade de interesse público um processo que defina quando e com quem a firma deve comunicar. Tal processo pode:

- Estabelecer o procedimento para a disponibilização de informação sobre um serviço proposto distinto de garantia de fiabilidade, o que pode ser feito com base individual, segundo uma política geral, ou por qualquer outro critério acordado.
- Identificar as entidades às quais o processo se aplica, podendo incluir outras entidades de interesse público dentro da mesma estrutura societária.
- Identificar os serviços que podem ser prestados às entidades referidas no parágrafo R600.22 sem necessidade de aprovação específica dos encarregados da governação, caso estes concordem, enquanto política geral, que tais serviços, não são proibidos ao abrigo de presente secção e não criam ameaças à independência da firma ou, caso criem, essas ameaças seriam de nível aceitável.

O CÓDIGO

- Estabelecer como os encarregados da governação de várias entidades de interesse público dentro da mesma estrutura societária decidem sobre a distribuição da autoridade para aprovar os serviços.
- Definir o procedimento a seguir quando a disponibilização da informação necessária para que os encarregados da governação avaliem se um serviço proposto pode criar uma ameaça à independência da firma, for proibida ou limitada por normas profissionais, leis ou regulamentos ou puder implicar a divulgação de informação sensível ou confidencial.
- Especificar como devem ser resolvidas as questões que não estejam abrangidas pelo processo acordado.

R600.22 Antes de uma firma que audita as demonstrações financeiras de uma entidade de interesse público, ou uma firma da rede, aceitar um contrato para prestar um serviço distinto de garantia de fiabilidade a:

- (A) Essa entidade de interesse público;
- (B) Qualquer entidade que controle, direta ou indiretamente, essa entidade de interesse público; ou
- (C) Qualquer entidade que seja direta ou indiretamente controlada por essa entidade de interesse público,

a firma deve, salvo se tal já tiver sido tratado no âmbito de um processo acordado com os encarregados da governação:

- (a) Informar os encarregados da governação da entidade de interesse público de que a firma determinou que a prestação do serviço:
 - (i) Não está proibida; e
 - (ii) Não criará uma ameaça à independência da firma enquanto auditora da entidade de interesse público ou que qualquer ameaça identificada se encontra a um nível aceitável ou, caso contrário, será eliminada ou reduzida a um nível aceitável; e
- (b) Disponibilizar aos encarregados da governação da entidade de interesse público informação que lhes permitia realizar uma avaliação informada sobre o impacto da prestação do serviço na independência da firma.

600.22 A1 Exemplos de informação que poderá ser fornecida aos encarregados da governação da entidade de interesse público relativamente a um determinado serviço distinto de garantia de fiabilidade incluem:

- A natureza e o âmbito do serviço a prestar.
- A base e o montante da remuneração proposta.
- Caso a firma tenha identificado ameaças à independência que possam ser criadas pela prestação do serviço proposto, a justificação da avaliação da firma de que as ameaças estão a um nível aceitável ou, se não estiverem, as ações que a firma ou a firma da rede adotará para eliminar ou reduzir essas ameaças a um nível aceitável.
- Se o efeito combinado da prestação de múltiplos serviços cria ameaças à independência ou altera o nível de ameaças previamente identificadas.

R600.23 Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar um serviço distinto de garantia de fiabilidade a qualquer uma das entidades referidas no parágrafo R600.22, a menos que os encarregados da governação da entidade de interesse público tenham concordado, quer no âmbito de um processo previamente acordado, quer relativamente a um serviço específico, com:

- (a) A conclusão da firma de que a prestação do serviço não criará uma ameaça à sua independência como auditora da entidade de interesse público ou que qualquer ameaça identificada se encontra a um nível aceitável ou, se não, será eliminada ou reduzida a um nível aceitável; e
- (b) A prestação desse serviço.

R600.24 Como exceção aos parágrafos R600.22 e R600.23, quando uma firma esteja proibida por normas profissionais, leis ou regulamentos aplicáveis de fornecer informação sobre o serviço distinto de garantia de fiabilidade proposto aos encarregados da governação da entidade de interesse público, ou quando a prestação dessa informação implique a divulgação de dados sensíveis ou confidenciais, a firma poderá prestar o serviço proposto, desde que:

- (a) A firma forneça toda a informação possível sem infringir obrigações legais ou profissionais;
- (b) A firma informe os encarregados da governação da entidade de interesse público de que a prestação do serviço não criará uma ameaça à sua independência ou que qualquer ameaça identificada estará a um nível aceitável ou, se não, será eliminada ou reduzida a um nível aceitável; e
- (c) Os encarregados da governação não discordarem da conclusão da firma referida na alínea (b).

R600.25 A firma ou a firma da rede, tendo em consideração qualquer questão levantada pelos encarregados da governação do cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público ou pela entidade referida no parágrafo R600.22 que seja a destinatária do serviço proposto, deve recusar o serviço distinto de garantia de fiabilidade ou cessar o trabalho de auditoria se:

- (a) A firma ou a firma da rede não tiver permissão para fornecer qualquer informação aos encarregados da governação do cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, a menos que essa situação esteja prevista num processo acordado previamente com os encarregados da governação; ou
- (b) Os encarregados da governação do cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público discordem da conclusão da firma de que a prestação do serviço não criará uma ameaça à independência da firma ou que qualquer ameaça identificada está a um nível aceitável ou, se não, será eliminada ou reduzida a esse nível.

Cliente de Auditoria que Se Torna Subsequentemente uma Entidade de Interesse Público

R600.26 Um serviço distinto de garantia de fiabilidade, prestado atualmente ou anteriormente por uma firma ou por uma firma da rede a um cliente de auditoria, compromete a independência da firma quando o cliente se torna uma entidade de interesse público, exceto se:

O CÓDIGO

- (a) O serviço distinto de garantia de fiabilidade previamente prestado estiver em conformidade com as disposições desta secção que se aplicam a clientes de auditoria que não são entidades de interesse público;
- (b) Serviços distintos de garantia de fiabilidade atualmente em curso que não são permitidos por esta secção para clientes de auditoria que sejam entidades de interesse público, sejam interrompidos antes ou, caso isso não seja possível, logo que seja praticável após o cliente tornar-se uma entidade de interesse público; e
- (c) A firma e os encarregados da governação do cliente que se torna uma entidade de interesse público cheguem a acordo e tomem medidas adicionais para abordar quaisquer ameaças à independência que não estejam a um nível aceitável.

600.26 A1 Exemplos de medidas que a firma pode recomendar ao cliente de auditoria incluem a contratação de outra firma para:

- Rever ou refazer o trabalho de auditoria afetado, conforme necessário.
- Avaliar os resultados do serviço distinto de garantia de fiabilidade, ou refazê-lo, conforme necessário, para permitir que a outra firma assuma responsabilidade pelo serviço.

Considerações para Determinadas Entidades Relacionadas

R600.27 Esta secção inclui exigências que proíbem as firmas e firmas da rede de prestarem certos serviços distintos de garantia de fiabilidade a clientes de auditoria. Como exceção a essas exigências e à exigência do parágrafo R400.20, uma firma ou firma da rede pode assumir responsabilidades de gestão ou prestar certos serviços distintos de garantia de fiabilidade que, de outro modo, seriam proibidos às seguintes entidades relacionadas do cliente cujas demonstrações financeiras estão sob auditoria pela firma:

- (a) Uma entidade que detenha controle direto ou indireto sobre o cliente;
- (b) Uma entidade com interesse financeiro direto no cliente, caso essa entidade exerça influência significativa sobre o cliente e o interesse seja relevante para tal entidade; ou
- (c) Uma entidade sob controle comum com o cliente, desde que todas as condições a seguir sejam atendidas:
 - (i) A firma ou a firma da rede não emita opinião sobre as demonstrações financeiras da entidade relacionada;
 - (ii) A firma ou firma da rede não assuma responsabilidade de gestão, direta ou indiretamente, pela entidade cujas demonstrações financeiras serão objeto de emissão de opinião por parte da firma;
 - (iii) Os serviços não criem uma ameaça de autorrevisão; e
 - (iv) A firma trate de outras ameaças criadas pela prestação de tais serviços, caso essas ameaças não estejam em um nível aceitável.

Documentação

600.28 A1 A documentação das conclusões da firma quanto ao cumprimento desta secção, conforme os parágrafos R400.60 e 600.60 A1, pode incluir:

- Elementos-chave da compreensão da firma sobre a natureza do serviço distinto de garantia de fiabilidade a ser prestado e se (e como) tal serviço pode impactar as demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá emitir uma opinião.
- A natureza de qualquer ameaça à independência criada pela prestação do serviço ao cliente de auditoria, incluindo se os resultados do serviço serão objeto de procedimentos de auditoria.
- O grau de envolvimento da administração na prestação e supervisão do serviço distinto de garantia de fiabilidade proposto.
- Quaisquer salvaguardas aplicadas ou outras ações tomadas para lidar com uma ameaça à independência.
- A justificativa da firma para concluir que o serviço não é proibido e que qualquer ameaça identificada à independência está em nível aceitável.
- Em relação à prestação de serviço distinto de garantia de fiabilidade às entidades mencionadas no parágrafo R600.22, os passos seguidos para cumprir os parágrafos R600.22 a R600.24.

SUBSECÇÃO 601- SERVIÇOS DE CONTABILIDADE E ESCRITURAÇÃO

Introdução

601.1 Para além dos requisitos específicos e do material de aplicação desta subsecção, os requisitos e o material de aplicação nos parágrafos 600.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual quando são prestados serviços de contabilidade e escrituração a um cliente de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

601.2 A1 O órgão de gestão é responsável pela preparação e apresentação verdadeira e apropriada das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. Estas responsabilidades incluem:

- Determinar políticas contabilísticas e o tratamento contabilístico de acordo com essas políticas.
- Preparar ou alterar documentos de origem ou originar dados, em formato eletrónico ou outro, que evidenciem a ocorrência de uma transação. Exemplos incluem:
 - Ordens de compra.
 - Registos de tempo de trabalho da folha de pagamento.
 - Encomendas de clientes.
- Originar ou alterar lançamentos contabilísticos.
- Determinar ou aprovar as classificações contabilísticas das transações.

Descrição do Serviço

601.3 A1 Os serviços de contabilidade e escrituração compreendem uma ampla gama de serviços, incluindo:

- Preparação de registos contabilísticos ou demonstrações financeiras.
- Registo de transações.
- Prestação de serviços de processamento salarial.
- Resolução de problemas de reconciliação de contas.
- Conversão de demonstrações financeiras existentes de um referencial de relato financeiro para outro.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços de Contabilidade e Escrituração

Todos os Clientes de Auditoria

- 601.4 A1 A prestação de serviços de contabilidade e escrituração a um cliente de auditoria cria uma ameaça de autorrevisão quando existe o risco de que os resultados dos serviços venham a afetar os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião.

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

- R601.5** Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar a um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público serviços de contabilidade e escrituração, incluindo a preparação de demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá emitir uma opinião ou informação financeira que constitua a base dessas demonstrações financeiras, a menos que:

- (a) Os serviços sejam de natureza rotineira ou mecânica; e
- (b) A firma trate qualquer ameaça que não esteja a um nível aceitável.

- 601.5 A1 Os serviços de contabilidade e escrituração que são rotineiros ou mecânicos:

- (a) Envolvem informação, dados ou material relativamente aos quais o cliente tenha tomado quaisquer decisões ou julgamentos que possam ser necessários; e
- (b) Exigem pouco ou nenhum julgamento profissional.

- 601.5 A2 Os serviços de contabilidade e escrituração podem ser manuais ou automatizados. Ao determinar se um serviço automatizado é rotineiro ou mecânico, os fatores a considerar incluem as atividades realizadas pela tecnologia, os resultados da tecnologia e se esta presta um serviço automatizado que se baseia ou exige a especialização ou o julgamento profissional da firma ou da firma da rede.

- 601.5 A3 Exemplos de serviços, manuais ou automatizados, que podem ser considerados de natureza rotineira ou mecânica incluem:

- Preparação de cálculos ou relatórios de processamento salarial com base em dados originados pelo cliente para aprovação e pagamento pelo cliente.
- Registo de transações recorrentes cujos montantes são facilmente determináveis a partir de documentos de origem ou dados originais, como uma fatura de serviços públicos em que o cliente determinou ou aprovou a classificação contabilística apropriada.
- Cálculo da depreciação de ativos fixos quando o cliente determina a política contabilística e as estimativas de vida útil e valores residuais.
- Registo de transações codificadas pelo cliente no balancete do razão geral.

- Efetuar os registos contabilísticos aprovados pelo cliente no balancete.
- Preparação de demonstrações financeiras com base na informação constante do balancete aprovado pelo cliente e preparação das notas relacionadas com base em registos aprovados pelo cliente.

A firma ou uma firma da rede pode prestar tais serviços a clientes de auditoria que não sejam entidades de interesse público desde que a firma ou a firma da rede cumpra os requisitos do parágrafo R400.21 para garantir que não assume uma responsabilidade de gestão em relação ao serviço e com o requisito no parágrafo R601.5(b).

601.5 A4 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar uma ameaça de autorrevisão criada ao prestar serviços de contabilidade e escrituração de natureza rotineira ou mecânica a um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público incluem:

- Utilização de profissionais que não integrem a equipa de auditoria para realizar o serviço.
- Ter um revisor apropriado, que não esteve envolvido na prestação do serviço, a rever do trabalho de auditoria ou o serviço prestado.

Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

R601.6 Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar serviços de contabilidade e escrituração a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público.

R601.7 Como exceção ao parágrafo R601.6, uma firma ou uma firma da rede pode preparar demonstrações financeiras estatutárias para uma entidade relacionada de um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público incluída na subalínea (c) ou (d) da definição de entidade relacionada, desde que:

- (a) O relatório de auditoria sobre as demonstrações financeiras consolidadas da entidade de interesse público tenha sido emitido;
- (b) A firma ou firma da rede não assuma responsabilidade de gestão e aplique a estrutura conceptual para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- (c) A firma ou firma da rede não prepare os registos contabilísticos subjacentes às demonstrações financeiras estatutárias da entidade relacionada e essas demonstrações financeiras baseiam-se em informação aprovada pelo cliente; e
- (d) As demonstrações financeiras estatutárias da entidade relacionada não constituam a base de demonstrações financeiras consolidadas futuras dessa entidade de interesse público.

SUBSECÇÃO 602 - SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS

Introdução

602.1 Para além do material de aplicação específico nesta subsecção, os requisitos e o material de aplicação nos parágrafos 600.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual quando se prestam serviços administrativos.

Material de Aplicação

Descrição do Serviço

- 602.2 A1 Os serviços administrativos envolvem a assistência aos clientes nas suas tarefas rotineiras ou mecânicas no decurso normal das operações.
- 602.2 A2 Exemplos de serviços administrativos incluem:
- Processamento de texto ou formatação de documentos.
 - Preparação de formulários administrativos ou estatutários para aprovação do cliente.
 - Submissão desses formulários conforme instruções do cliente.
 - Monitorização de prazos de entrega de declarações legais e aconselhamento ao cliente de auditoria sobre esses prazos.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços Administrativos

Todos os Clientes de Auditoria

- 602.3 A1 A prestação de serviços administrativos a um cliente de auditoria normalmente não cria uma ameaça quando esses serviços são de natureza meramente administrativa e requerem pouco ou nenhum julgamento profissional.

SUBSECÇÃO 603- SERVIÇOS DE AVALIAÇÃO

Introdução

- 603.1 Para além dos requisitos e material de aplicação específicos nesta subsecção, os requisitos e o material de aplicação nos parágrafos 600.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual aquando da prestação de serviços de avaliação a um cliente de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Descrição do Serviço

- 603.2 A1 Uma avaliação consiste na formulação de pressupostos relativamente a desenvolvimentos futuros, na aplicação de metodologias e técnicas apropriadas e na combinação de ambos para calcular um determinado valor, ou intervalo de valores, para um ativo, um passivo ou para a totalidade ou parte de uma entidade.
- 603.2 A2 Se a firma ou uma firma da rede for solicitada a realizar uma avaliação para auxiliar um cliente de auditoria nas suas obrigações de reporte fiscal ou para fins de planeamento fiscal, e os resultados da avaliação não tiverem efeito nas demonstrações financeiras ou nos registos contabilísticos, exceto através de lançamentos contabilísticos relacionados com impostos, aplicam-se os requisitos e material de aplicação estabelecidos nos parágrafos 604.17 A1 a 604.19 A1, relativos a esses serviços.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços de Avaliação

Todos os Clientes de Auditoria

- 603.3 A1 A prestação de um serviço de avaliação a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando existe o risco de que os resultados do serviço afetem

os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras sobre os quais a firma irá expressar uma opinião. Tal serviço pode também criar uma ameaça de representação.

603.3 A2 Os fatores relevantes na identificação de ameaças de autorrevisão ou de representação criadas pela prestação de serviços de avaliação a um cliente de auditoria, e na avaliação do nível dessas ameaças incluem:

- A utilização e finalidade do relatório de avaliação.
- Se o relatório de avaliação será tornado público.
- A medida em que a metodologia de avaliação é suportada por lei ou regulamento, outro precedente ou prática estabelecida.
- O grau de envolvimento do cliente na determinação e aprovação da metodologia de avaliação e de outras matérias significativas de julgamento.
- O grau de subjetividade inerente ao item, no caso de avaliações que envolvam metodologias padrão ou estabelecidas.
- Se a avaliação terá um efeito material nas demonstrações financeiras.
- A extensão das divulgações relacionadas com a avaliação nas demonstrações financeiras.
- A volatilidade dos montantes envolvidos em resultado da dependência de eventos futuros.

Quando é identificada uma ameaça de autorrevisão para um cliente de auditoria que é uma entidade de interesse público, aplica-se o parágrafo R603.5.

Cientes de Auditoria que não São Entidades de Interesse Público

603.3 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para enfrentar ameaças de autorrevisão ou de representação criadas pela prestação de um serviço de avaliação a um cliente de auditoria que não é uma entidade de interesse público incluem:

- A utilização de profissionais que não integrem a equipa de auditoria para prestar o serviço pode mitigar ameaças de autorrevisão ou de representação.
- A revisão do trabalho de auditoria ou do serviço prestado por um revisor apropriado que não esteve envolvido na prestação do serviço pode mitigar uma ameaça de autorrevisão.

R603.4 Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar um serviço de avaliação a um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público se:

- (a) A avaliação envolver um grau significativo de subjetividade; e
- (b) A avaliação tiver um efeito material nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião.

603.4 A1 Certas avaliações não envolvem um grau significativo de subjetividade. É provável que seja esse o caso quando os pressupostos subjacentes são estabelecidos por lei ou regulamento ou quando as técnicas e metodologias a utilizar se baseiam em normas geralmente aceites ou são prescritas por lei ou regulamento. Nessas circunstâncias, os resultados de uma avaliação realizada por duas ou mais partes não são suscetíveis de apresentar diferenças materiais.

Cientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

Ameaças de Autorrevisão

- R603.5** Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar um serviço de avaliação a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público se a prestação desse serviço de avaliação puder criar uma ameaça de autorrevisão. (Ver: Parágrafos R600.15 e R600.17).

Ameaças de Representação

- 603.5 A1 Um exemplo de uma ação que pode constituir uma salvaguarda para enfrentar uma ameaça de representação criada pela prestação de um serviço de avaliação a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público é a utilização de profissionais que não integrem a equipa de auditoria para prestar o serviço.

SUBSECÇÃO 604- SERVIÇOS FISCAIS

Introdução

- 604.1 Para além dos requisitos específicos e do material de aplicação incluído nesta subsecção, os requisitos e o material de aplicação nos parágrafos 600.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual aquando da prestação de um serviço fiscal a um cliente de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Descrição do Serviço

- 604.2 A1 Os serviços fiscais englobam uma vasta gama de serviços. Esta subsecção trata especificamente de:
- Preparação de declarações fiscais.
 - Cálculos fiscais para efeitos de preparação de lançamentos contabilísticos.
 - Serviços de consultoria fiscal.
 - Serviços de planeamento fiscal.
 - Serviços fiscais que envolvam avaliações.
 - Assistência na resolução de litígios fiscais.
- 604.2A2 É possível considerar os serviços fiscais em termos genéricos, como planeamento fiscal ou conformidade fiscal. No entanto, estes serviços estão frequentemente inter-relacionados na prática e podem ser combinados com outros tipos de serviços distintos de garantia de fiabilidade prestados pela firma, tais como serviços financeiros empresariais. Por conseguinte, é impraticável categorizar genericamente as ameaças que determinados serviços fiscais podem gerar.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços Fiscais

- 604.3 A1 A prestação de serviços fiscais a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando existir o risco de que os resultados dos serviços venham a afetar os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião. Esses serviços podem também criar uma ameaça de representação.

604.4 A2 Os fatores relevantes para identificar ameaças de autorrevisão ou de representação decorrentes da prestação de qualquer serviço fiscal a um cliente de auditoria, e para avaliar o nível dessas ameaças, incluem:

- As características específicas do trabalho.
- O nível de especialização fiscal dos colaboradores do cliente.
- O sistema utilizado pelas autoridades fiscais para avaliar e administrar o imposto em causa e o papel da firma ou da firma da rede nesse processo.
- A complexidade do regime fiscal relevante e o grau de julgamento necessário para a sua aplicação.

Todos os Clientes de Auditoria

R604.4 Uma firma ou firma da rede não deve prestar um serviço fiscal ou recomendar uma transação a um cliente de auditoria se o serviço ou transação disser respeito a marketing, planeamento ou defesa de um tratamento fiscal que tenha sido inicialmente recomendado, direta ou indiretamente, pela firma ou firma da rede, e se um dos objetivos principais desse tratamento fiscal ou transação for a evasão fiscal, salvo se a firma estiver confiante de que o tratamento proposto tem fundamento em legislação ou regulamentação fiscal aplicável que seja suscetível de prevalecer.

604.4 A1 Salvo se o tratamento fiscal tiver fundamento em legislação ou regulamentação fiscal aplicável que a firma esteja confiante de que é suscetível de prevalecer, a prestação do serviço distinto de garantia de fiabilidade descrito no parágrafo R604.4 cria ameaças de interesse pessoal, de autorrevisão e de representação que não podem ser eliminadas, e não é possível aplicar salvaguardas para reduzir essas ameaças a um nível aceitável.

A. Preparação De Declarações Fiscais

Descrição do Serviço

604.5 A1 Os serviços de preparação de declarações fiscais incluem:

- Auxiliar os clientes no cumprimento das suas obrigações declarativas fiscais, redigindo e compilando informação, incluindo o montante de imposto devido (normalmente em formulários padronizados) que deve ser submetida às autoridades fiscais competentes.
- Aconselhar sobre o tratamento fiscal de transações passadas na declaração.
- Responder, em nome do cliente de auditoria, a pedidos de informação adicional e de análise por parte das autoridades fiscais (por exemplo, fornecendo explicações e apoio técnico sobre a abordagem adotada).

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços de Preparação de Declarações Fiscais

Todos os Clientes de Auditoria

604.6 A1 A prestação de serviços de preparação de declarações fiscais geralmente não cria uma ameaça porque:

- (a) Os serviços de preparação de declarações fiscais baseiam-se em informação histórica e envolvem principalmente a análise e apresentação dessa informação

histórica de acordo com a legislação fiscal existente, incluindo precedentes e práticas estabelecidas; e

- (b) As declarações fiscais estão sujeitas ao processo de revisão ou aprovação que a autoridade fiscal considerar apropriado.

B. Cálculos Fiscais para Efeitos de Lançamentos Contabilísticos

Descrição do Serviço

604.7 A1 Os serviços de cálculo fiscal envolvem a preparação de cálculos de passivos ou ativos fiscais correntes e diferidos para efeitos da preparação de lançamentos contabilísticos que suportam ativos ou passivos fiscais nas demonstrações financeiras do cliente de auditoria.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços de Cálculo Fiscal

Todos os Clientes de Auditoria

604.8 A1 A preparação de cálculos fiscais de passivos (ou ativos) correntes e diferidos para um cliente de auditoria para efeitos da preparação de lançamentos contabilísticos que suportam esses saldos cria uma ameaça de autorrevisão.

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

604.9 A1 Para além dos fatores referidos no parágrafo 604.3 A2, um fator relevante na avaliação do nível da ameaça de autorrevisão criada ao preparar tais cálculos para um cliente de auditoria é se o cálculo pode ter um efeito material nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião.

604.9 A2 Exemplo de ações que podem constituir salvaguardas para enfrentar tal ameaça de autorrevisão quando o cliente de auditoria não é uma entidade de interesse público incluem:

- Utilizar profissionais que não façam parte da equipa de auditoria para realizar o serviço.
- Ter um revisor apropriado, que não esteve envolvido na prestação do serviço, a rever o trabalho de auditoria ou o serviço prestado.

Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

R604.10 Uma firma ou firma da rede não deve preparar cálculos fiscais de passivos (ou ativos) fiscais correntes e diferidos para um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público. (Ver: Parágrafos R600.15 e R600.17).

C. Serviços de Consultoria e Planeamento Fiscal

Descrição do Serviço

604.11 A1 Os serviços de consultoria e planeamento fiscal compreendem uma vasta gama de serviços, como aconselhar o cliente de auditoria sobre a forma de estruturar os seus assuntos de uma forma fiscalmente eficiente ou aconselhar sobre a aplicação de uma legislação ou regulamentação fiscal.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços de Consultoria e Planeamento Fiscal

Todos os Clientes de Auditoria

604.12 A1 A prestação de serviços de consultoria e planeamento fiscal a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando existe o risco de que os resultados desses serviços afetem os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião. Esses serviços também podem criar uma ameaça de representação,

604.12 A2 A prestação de serviços de consultoria e planeamento fiscal não criará uma ameaça de autorrevisão se tais serviços:

- (a) Forem sustentados por uma autoridade fiscal ou outro precedente;
- (b) Forem baseados numa prática estabelecida (sendo uma prática que tem sido comumente utilizada e não foi contestada pela autoridade fiscal relevante); ou
- (c) Tiverem fundamento na legislação fiscal que a firma esteja confiante de que prevalecerá.

604.12 A3 Para além do parágrafo 604.3 A2, os fatores que são relevantes na identificação de ameaças de autorrevisão ou de representação criadas pela prestação de serviços de consultoria e planeamento fiscal a clientes de auditoria, e na avaliação do nível dessas ameaças, incluem:

- O grau de subjetividade envolvido na determinação do tratamento apropriado para o aconselhamento fiscal nas demonstrações financeiras.
- Se o tratamento fiscal é sustentado por uma decisão vinculativa ou foi, de outro modo, aprovado pela autoridade fiscal antes da preparação das demonstrações financeiras.
- A medida em que o resultado do aconselhamento fiscal possa ter um efeito material nas demonstrações financeiras.

Quando for identificada uma ameaça de autorrevisão para um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, aplica-se o parágrafo R604.15.

Quando a Eficácia do Aconselhamento Fiscal Depende de um Determinado Tratamento ou Apresentação Contabilística

R604.13 Uma firma ou firma da rede não deve prestar serviços de consultoria e planeamento fiscal a um cliente de auditoria quando:

- (a) A eficácia do aconselhamento fiscal dependa de um determinado tratamento ou apresentação contabilística nas demonstrações financeiras; e
- (b) A equipa de auditoria tenha dúvidas quanto à adequação do tratamento ou apresentação contabilística relevante, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

604.14 A1 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para responder a ameaças de autorrevisão ou de representação criadas pela prestação de serviços de consultoria e planeamento fiscal a um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público incluem:

- Utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para realizar o serviço pode mitigar ameaças de autorrevisão ou de representação.
- Ter um revisor apropriado, que não esteve envolvido na prestação do serviço, a rever o trabalho de auditoria ou o serviço prestado pode mitigar uma ameaça de autorrevisão.
- Obter aprovação prévia por parte das autoridades fiscais pode mitigar ameaças de autorrevisão ou de representação.

Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

Ameaças de Autorrevisão

R604.15 Uma firma ou firma da rede não deve prestar serviço de consultadoria e planeamento fiscal a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público se a prestação de tais serviços puder criar uma ameaça de autorrevisão. (Ver: Parágrafos R600.15, R600.17, 604.12 A2).

Ameaças de Representação

604.15 A1 Exemplos que podem constituir salvaguardas para responder a uma ameaça de representação criada pela prestação de serviços de consultoria e planeamento fiscal a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público incluem:

- Utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para realizar o serviço.
- Obter aprovação prévia das autoridades fiscais.

D. Serviços Fiscais que Envolvem Avaliações

Descrição do Serviço

604.16 A1 A prestação de serviços fiscais que envolvem avaliações pode ocorrer em diversas circunstâncias, incluindo:

- Transações de fusão e aquisição.
- Restruturações de grupos e reorganizações societárias.
- Estudos de preços de transferência.
- Planos de remuneração baseados em ações.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços Fiscais que Envolvem Avaliações

Todos os Clientes de Auditoria

604.17 A1 A prestação de uma avaliação para fins fiscais a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando existir o risco de que os resultados do serviço afetem os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma emitirá uma opinião. Tal serviço também pode criar uma ameaça de representação.

604.17 A2 Quando uma firma ou firma da rede realiza uma avaliação para fins fiscais para ajudar um cliente de auditoria nas suas obrigações fiscais ou para fins de planeamento fiscal, o resultado da avaliação pode:

- (a) Não ter efeito sobre os registos contabilísticos ou sobre as demonstrações financeiras, para além dos lançamentos contabilísticos relacionados com

impostos. Nestas situações, aplicam-se os requisitos e o material de aplicação definidos nesta subsecção.

- (b) Afetar os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras de formas que não se limitem a lançamentos contabilísticos relacionados com impostos, por exemplo, se a avaliação conduzir a uma reavaliação de ativos. Nestas situações, aplicam-se os requisitos e o material de aplicação definidos na subsecção 603, relativa a serviços de avaliação.

604.17 A3 A realização de uma avaliação para fins fiscais para um cliente de auditoria não cria uma ameaça de autorrevisão se:

- (a) Os pressupostos subjacentes forem estabelecidos por lei ou regulamento, ou forem amplamente aceites; ou
- (b) As técnicas e metodologias a utilizar forem baseadas em normas geralmente aceites ou prescritas por lei ou regulamento, e a avaliação estiver sujeita a revisão externa por parte de uma autoridade fiscal ou reguladora similar.

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

604.18 A1 Uma firma ou firma da rede pode realizar uma avaliação para fins fiscais para um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público quando o resultado da avaliação apenas afeta os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras através de lançamentos contabilísticos relacionados com impostos. Tal situação normalmente não cria ameaças se o efeito sobre as demonstrações financeiras for imaterial ou se a avaliação, conforme incorporada na declaração fiscal ou outro documento, estiver sujeita a revisão externa por parte de uma autoridade fiscal ou reguladora similar.

604.18 A2 Se a avaliação realizada para fins fiscais não estiver sujeita a uma revisão externa e o efeito for material para as demonstrações financeiras, para além do parágrafo 604.3 A2, os seguintes fatores são relevantes na identificação de ameaças de autorrevisão ou representação criadas pela prestação desses serviços a um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público, e na avaliação do nível dessas ameaças:

- O grau em que a metodologia de avaliação é suportada pela legislação ou regulamentação fiscal, outros precedentes ou prática estabelecida.
- O grau de subjetividade inerente à avaliação.
- A fiabilidade e a extensão dos dados subjacentes.

604.18 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para mitigar essas ameaças, no caso de um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público, incluem:

- Utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para realizar o serviço pode mitigar ameaças de autorrevisão ou representação.
- Ter um revisor apropriado, que não esteve envolvido na prestação do serviço, a rever o trabalho de auditoria ou o serviço prestado pode mitigar uma ameaça de autorrevisão.
- Obter aprovação prévia das autoridades fiscais pode mitigar ameaças de autorrevisão ou de representação.

Cientes de Auditoria que São Entidades de Interesse Público

Ameaças de Autorrevisão

R604.19 Uma firma ou firma da rede não deve realizar uma avaliação para fins fiscais para um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, se a prestação desse serviço puder criar uma ameaça de autorrevisão. (Ver: Parágrafos R600.15, R600.17, 604.17 A3)

Ameaças de Representação

604.19 A1 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para mitigar uma ameaça de representação criada pela prestação de uma avaliação para fins fiscais a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público incluem:

- Utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para realizar o serviço.
- Obter aprovação prévia das autoridades fiscais.

E. Assistência na Resolução de Litígios Fiscais

Descrição do Serviço

604.20 A1 Um serviço distinto de garantia de fiabilidade, prestado para fornecer assistência a um cliente de auditoria na resolução de litígios fiscais, pode surgir na sequência da análise, por parte da autoridade fiscal, de cálculos e tratamentos fiscais. Tal serviço pode incluir, por exemplo, prestar assistência quando a autoridade fiscal notificou o cliente de que rejeitou os argumentos apresentados sobre uma questão específica e quando a própria autoridade fiscal ou o cliente submete a questão a uma decisão formal por parte de um tribunal ou autoridade judicial.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Assistência na Resolução de Litígios Fiscais

Todos os Clientes de Auditoria

604.21 A1 Prestar assistência na resolução de um litígio fiscal a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando houver risco de que os resultados do serviço afetem os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião. Esse serviço também pode criar uma ameaça de representação.

604.22 A1 Para além dos fatores identificados no parágrafo 604.3 A2, os fatores que são relevantes para identificar ameaças de autorrevisão ou de representação decorrentes da prestação de assistência a um cliente de auditoria na resolução de litígios fiscais, e para avaliar o nível dessas ameaças, incluem:

- O papel desempenhado pela gestão na resolução do litígio.
- A medida em que o desfecho do litígio terá um efeito material nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião.
- A medida em que a questão é sustentada por legislação ou regulamentação fiscal, outros precedentes ou prática estabelecida.
- Se os procedimentos são conduzidos em público.

- Quando for identificada uma ameaça de autorrevisão relativamente a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, aplica-se o parágrafo R604.24.

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

604.23 A1 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para mitigar ameaças de autorrevisão de representação decorrentes da assistência na resolução de litígios fiscais a um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público incluem:

- Utilizar profissionais que não fazem parte da equipa de auditoria para prestar o serviço pode mitigar ameaças de autorrevisão ou de representação.
- Ter um revisor apropriado, que não tenha estado envolvido na prestação do serviço, a rever o trabalho de auditoria ou o serviço prestado pode mitigar uma ameaça de autorrevisão.

Clientes de Auditoria que São Entidades de Interesse Público

Ameaças de Autorrevisão

R604.24 Uma firma ou firma da rede não deve prestar assistência na resolução de litígios fiscais a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, se a prestação dessa assistência puder criar uma ameaça de autorrevisão. (Ver: Parágrafos R600.15 e R600.17)

Ameaças de Representação

604.24 A1 Um exemplo de ação que pode constituir uma salvaguarda para mitigar uma ameaça de representação relativamente a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público é utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para realizar o serviço.

Resolução de Questões Fiscais Incluindo Atuação como Advogado Perante um Tribunal ou Juízo

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

R604.25 Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar serviços fiscais que envolvam assistência na resolução de litígios fiscais a um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público se:

- (a) Os serviços envolvem atuar como advogado para o cliente de auditoria perante um tribunal ou juízo na resolução de uma questão fiscal; e
- (b) Os montantes envolvidos são materiais para as demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião.

Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

R604.26 Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar serviços fiscais que envolvam assistência na resolução de litígios fiscais a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público se os serviços envolverem atuar como advogado para o cliente perante um tribunal ou juízo.

604.27 A1 Os parágrafos R604.25 e R604.26 não impedem uma firma ou uma firma da rede de ter um papel consultivo contínuo em relação à matéria que está a ser ouvida perante um tribunal ou juízo, por exemplo:

- Responder a pedidos específicos de informação.
- Fornecer relatos factuais ou testemunho sobre o trabalho realizado.
- Ajudar o cliente a analisar as questões fiscais relacionadas com a matéria.

604.27 A2 O que constitui um “tribunal ou juízo” depende de como os processos fiscais são conduzidos na jurisdição em causa.

SUBSECÇÃO 605- SERVIÇOS DE AUDITORIA INTERNA

Introdução

605.1 Para além dos requisitos específicos e material de aplicação nesta subsecção, os requisitos e material de aplicação nos parágrafos 600.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual quando se presta um serviço de auditoria interna a um cliente de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Descrição do Serviço

605.2 A1 Os serviços de auditoria compreendem uma vasta gama de atividades e podem envolver a assistência ao cliente de auditoria na execução de um ou mais aspetos das suas atividades de auditoria interna. As atividades de auditoria interna podem incluir:

- Monitorização do controlo interno - revisão dos controlos, monitorização do seu funcionamento e recomendação de melhorias.
- Análise de informação financeira e operacional, através de:
 - Revisão dos meios utilizados para identificar, medir, classificar e reportar informação financeira e operacional.
 - Investigação específica de itens individuais, incluindo testes detalhados de transações, saldos e procedimentos.
- Revisões de economia, eficiência e eficácia das atividades operacionais, incluindo atividades não financeiras de uma entidade.
- Revisão da conformidade com:
 - Leis, regulamentos e outros requisitos externos.
 - Políticas de gestão, diretrizes e outros requisitos internos.

605.2 A2 O âmbito e os objetivos das atividades de auditoria interna variam amplamente e dependem da dimensão e estrutura da entidade e dos requisitos dos encarregados da governação, bem como das necessidades e expectativas da gestão. Como podem envolver matérias de natureza operacional, não se relacionam necessariamente com matérias que serão objeto de consideração na auditoria das demonstrações financeiras.

Riscos de Assunção de Responsabilidade da Gestão na Prestação de um Serviço de Auditoria Interna

R605.3 O parágrafo R400.20 impede uma firma ou firma da rede de assumir responsabilidade da gestão. Ao prestar um serviço de auditoria interna a um cliente de auditoria, a firma deve assegurar-se de que:

O CÓDIGO

- (a) O cliente designa um recurso apropriado e competente, que reporte aos encarregados da governação para:
 - (i) Ser responsável em permanência pelas atividades de auditoria interna; e
 - (ii) Reconhecer a responsabilidade pelo desenho, implementação, monitorização e manutenção do controlo interno;
 - (b) O cliente revê, avalia e aprova o âmbito, risco e frequência dos serviços de auditoria interna;
 - (c) O cliente avalia a adequação dos serviços de auditoria interna e as conclusões resultantes da sua realização;
 - (d) O cliente avalia e determina quais as recomendações resultantes dos serviços de auditoria interna a implementar e gere o processo de implementação; e
 - (e) O cliente reporta àqueles com responsabilidade de governação as conclusões e recomendações significativas resultantes dos serviços de auditoria interna.
- 605.3 A1 A realização de parte das atividades de auditoria interna do cliente aumenta a possibilidade de que indivíduos da firma ou da firma da rede que prestam os serviços de auditoria interna assumam responsabilidade da gestão.
- 605.3 A2 Exemplos de serviços de auditoria interna que envolvem a assunção de responsabilidades da gestão incluem:
- Definir políticas de auditoria interna ou a duração estratégica das atividades de auditoria interna.
 - Dirigir e assumir responsabilidade pelas ações dos colaboradores da auditoria interna da entidade.
 - Decidir quais as recomendações resultantes das atividades de auditoria interna a implementar.
 - Reportar os resultados das atividades de auditoria interna aos encarregados da governação em nome da gestão.
 - Executar procedimentos que façam parte do controlo interno, como rever e aprovar alterações aos privilégios de acesso dos colaboradores aos dados.
 - Assumir responsabilidade pelo desenho, implementação, monitorização e manutenção do controlo interno.
 - Realizar serviços de auditoria interna externalizados, que compreendam a totalidade ou uma parte substancial da função auditoria interna, quando a firma ou firma da rede é responsável por determinar o âmbito do trabalho de auditoria interna; e possa ter responsabilidade por um ou mais dos aspetos mencionados acima.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços de Auditoria Interna

Todos os Clientes de Auditoria

- 605.4 A1 A prestação de serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando existe o risco de que os resultados dos serviços tenham impacto na auditoria das demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião.

605.4 A2 Quando uma firma utiliza o trabalho de uma função de auditoria interna num trabalho de auditoria, as ISA exigem a realização de procedimentos para avaliar a adequação desse trabalho. De forma semelhante, quando uma firma ou firma da rede aceita um trabalho para prestar serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria, os resultados desses serviços podem ser utilizados na realização da auditoria externa. Isto pode criar uma ameaça de autorrevisão porque é possível que a equipa do trabalho utilize os resultados do serviço de auditoria interna para efeitos da auditoria sem:

- (a) Avaliar adequadamente esses resultados; ou
- (b) Exercer o mesmo nível de ceticismo profissional que seria exercido quando o trabalho de auditoria interna é realizado por indivíduos que não são membros da firma.

605.4 A3 Fatores que são relevantes na identificação de uma ameaça de autorrevisão criada pela prestação de serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria, e na avaliação do nível dessa ameaça incluem:

- A materialidade dos montantes das demonstrações financeiras relacionados.
- O risco de distorção das asserções relacionadas com esses montantes das demonstrações financeiras.
- O grau de confiança que a equipa do trabalho irá depositar no trabalho do serviço de auditoria interna.

Quando for identificada uma ameaça de autorrevisão para um cliente de auditoria que é uma entidade de interesse público, aplica-se o parágrafo R600.5.

Cientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

605.5 A1 Um exemplo de uma ação que pode constituir uma salvaguarda para enfrentar uma ameaça de autorrevisão criada pela prestação de um serviço de auditoria interna a um cliente de auditoria que não é uma entidade de interesse público é utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para realizar o serviço.

Cientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

R605.6 Uma firma ou firma da rede não deve prestar serviços de auditoria interna a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público se a prestação desses serviços puder criar uma ameaça de autorrevisão. (Ver: Parágrafos R600.15 e R600.17).

605.6 A1 Exemplos de serviços que são proibidos ao abrigo do parágrafo R605.6 incluem serviços de auditoria interna que se relacionem com:

- O controlo interno sobre o relato financeiro.
- Sistemas de contabilidade financeira que gerem informação para os registos contabilísticos do cliente ou demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião.
- Montantes ou divulgações que se relacionem com as demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião.

SUBSECÇÃO 606- SERVIÇOS DE SISTEMAS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

Introdução

606.1 Para além dos requisitos específicos e material de aplicação nesta subsecção, os requisitos e material de aplicação nos parágrafos 600.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual aquando da prestação de um serviço de sistemas de tecnologia da informação (TI) a um cliente de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Descrição do Serviço

606.2 A1 Os serviços de sistema de TI compreendem uma vasta gama de serviços, incluindo:

- Conceção ou desenvolvimento de hardware ou software de sistemas de TI.
- Implementação de sistema de TI, incluindo instalação, configuração, interface ou personalização.
- Operação, manutenção, monitorização, actualização ou melhoria de sistemas de TI.
- Recolha ou armazenamento de dados ou gestão (direta ou indirecta) da hospedagem de dados.

606.2 A2 Os sistemas de TI podem:

- (a) Agregar dados de origem;
- (b) Fazer parte do controlo interno sobre o relato financeiro; ou
- (c) Gerar informação que afete os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras, incluindo divulgações relacionadas.

No entanto, os sistemas de TI também podem envolver assuntos que não estão relacionados com os registos contabilísticos do cliente de auditoria ou com o controlo interno sobre o relato financeiro ou demonstrações financeiras.

Riscos de Assunção de Responsabilidades de Gestão na Prestação de um Serviço de Sistemas de TI

R606.3 O parágrafo R400.20 impede uma firma ou firma da rede de assumir uma responsabilidade de gestão. Ao prestar serviços de sistemas de TI a um cliente de auditoria, a firma ou firma da rede deve assegurar-se de que:

- (a) O cliente reconhece a sua responsabilidade por estabelecer e monitorizar um sistema de controlos internos;
- (b) O cliente, através de um indivíduo (ou indivíduos) competente, de preferência da gestão de topo, toma todas as decisões de gestão que são da responsabilidade própria da gestão no que respeita à concepção, desenvolvimento, implementação, operação, manutenção, monitorização, actualização ou melhoria dos sistemas de TI;
- (c) O cliente avalia a adequação e os resultados da concepção, desenvolvimento, implementação, operação, manutenção, monitorização, actualização ou melhoria do sistema de TI; e

- (d) O cliente é responsável por operar o sistema de TI e pelos dados que este gere e utiliza.

606.3 A1 Exemplos de serviços de sistemas de TI que resultam na assunção de uma responsabilidade de gestão incluem situações em que uma firma ou firma da rede:

- Armazena dados ou gere (diretamente ou indiretamente) a hospedagem de dados em nome do cliente de auditoria. Esses serviços incluem:
 - Atuar como único ponto de acesso a um sistema de informação financeira ou não financeira do cliente de auditoria.
 - Assumir a custódia ou armazenar os dados ou registos do cliente de auditoria de forma que os dados ou registos do cliente de auditoria fiquem, de outro modo, incompletos.
 - Fornecer serviços de segurança eletrónica ou de cópias de segurança, como continuidade de negócios ou função de recuperação de desastres, para os dados ou registos do cliente de auditoria.
- Operar, manter ou monitorizar os sistemas de TI, rede ou website do cliente de auditoria.

606.3 A2 A recolha, receção, transmissão e retenção de dados fornecidos por um cliente de auditoria no decurso de uma auditoria ou para permitir a prestação de um serviço permitido a esse cliente não resulta na assunção de uma responsabilidade de gestão.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços de Sistemas de TI

Todos os Clientes de Auditoria

606.4 A1 A prestação de serviços de sistemas de TI a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando existe o risco de que os resultados dos serviços afetem a auditoria das demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião.

606.4 A2 Fatores que são relevantes para identificar uma ameaça de autorrevisão criada pela prestação de um serviço de sistema de TI a um cliente de auditoria, e para avaliar o nível de tal ameaça incluem:

- A natureza do serviço.
- A natureza dos sistemas de TI do cliente e a medida em que o serviço de sistemas de TI afeta ou interage com os registos contabilísticos do cliente, controlos internos sobre o relato financeiro ou demonstrações financeiras.
- O grau de confiança que será colocado nos sistemas de TI em questão como parte de auditoria.

Quando for identificada uma ameaça de autorrevisão para um cliente de auditoria que é uma entidade de interesse público, aplica-se o parágrafo R606.6.

606.4 A3 Exemplos de serviços de sistemas de TI que criaram uma ameaça de autorrevisão quando fazem parte dos registos contabilísticos do cliente de auditoria ou afetam o sistema de controlo interno sobre o relato financeiro incluem:

- Conceção, desenvolvimento, implementação, operação, manutenção, monitorização, atualização ou melhoria de sistemas de TI, incluindo os relacionados com cibersegurança.
- Suporte aos sistemas de TI do cliente de auditoria, incluindo rede e aplicações de software.
- Implementação de software de contabilidade ou de relato de informação financeira, tenha ou não sido desenvolvido pela firma ou por uma firma da rede.

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

606.5 A1 Um exemplo de uma ação que pode ser uma salvaguarda para lidar com uma ameaça de autorrevisão criada pela prestação de um serviço de sistemas de TI a um cliente de auditoria que não é uma entidade de interesse público é utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para prestar o serviço.

Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

R606.6 Uma firma ou firma da rede não deve prestar serviços de sistemas de TI a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público se a prestação de tais serviços puder criar uma ameaça de autorrevisão. (Ver: Parágrafos R600.15 e R600.17).

SUBSECÇÃO 607- SERVIÇOS DE APOIO A LITÍGIOS

Introdução

607.1 Para além dos requisitos específicos e material de aplicação nesta subsecção, os requisitos e material de aplicação nos parágrafos 600.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual quando se presta um serviço de apoio a litígios a um cliente de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Descrição do Serviço

607.2 A1 Os serviços de apoio a litígios podem incluir atividades tais como:

- Assistência na gestão e recuperação de documentos.
- Atuar como testemunha, incluindo como perito.
- Cálculo de danos estimados ou outros montantes que possam vir a ser recebidos ou pagos como resultado de litígios ou outros conflitos legais.
- Serviços forenses ou de investigação.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços de Apoio a Litígios

Todos os Clientes de Auditoria

607.3 A1 A prestação de serviços de apoio a litígios a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando existir o risco de que os resultados dos serviços afetem os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião. Tais serviços também podem criar uma ameaça de representação.

607.4 A1 Fatores relevantes para identificação de ameaças de autorrevisão ou de representação decorrentes da prestação de serviços de apoio a litígios a um cliente de auditoria, e para a avaliação do grau dessas ameaças, incluem:

- O ambiente legal e regulamentar em que o serviço é prestado.
- A natureza e características do serviço.
- A medida em que o resultado do serviço de apoio a litígios pode envolver a estimativa, ou pode afetar a estimativa, de danos ou outros montantes que possam ter um efeito material nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião.

Quando é identificada uma ameaça de autorrevisão para um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, aplica-se o parágrafo R607.6.

607.4 A2 Se a firma ou uma firma da rede prestar um serviço de apoio a litígios a um cliente de auditoria e esse serviço puder envolver a estimativa, ou puder afetar a estimativa, de danos ou outros montantes que afetem as demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião, aplicam-se os requisitos e o material de aplicação previstos na Subsecção 603, relativos a serviços de avaliação.

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

607.5 A1 Um exemplo de uma ação que pode constituir uma salvaguarda para enfrentar uma ameaça de autorrevisão ou de representação criada pela prestação de um serviço de apoio a litígios a um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público é recorrer a um profissional que não integre a equipa de auditoria para prestar o serviço.

Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

Ameaças de Autorrevisão

R607.6 Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar serviços de apoio a litígios a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público se a prestação de tais serviços puder criar uma ameaça de autorrevisão. (Ver: Parágrafos R600.15 e R600.17).

607.6 A1 Um exemplo de um serviço que é proibido por poder criar uma ameaça de autorrevisão é a prestação de aconselhamento no âmbito de um processo judicial quando exista o risco de que o resultado do serviço afete a quantificação de alguma provisão ou de outro montante nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma opinião.

Ameaça de Representação

607.6 A2 Um exemplo de uma ação que pode constituir uma salvaguarda para enfrentar uma ameaça de representação criada pela prestação de um serviço de apoio a litígios a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público é recorrer a um profissional que não integre a equipa de auditoria para prestar o serviço.

Atuar como Testemunha

Todos os Clientes de Auditoria

607.7 A1 Um profissional da firma ou da firma da rede pode prestar depoimento perante um tribunal como testemunha de facto ou como perito:

- (a) Uma testemunha de facto é um indivíduo que presta depoimento a um tribunal com base no seu conhecimento direto de factos ou acontecimentos.
 - (b) Um perito é um indivíduo que presta depoimento, incluindo opiniões sobre matérias, a um tribunal com base na sua especialização.
- 607.7 A2 Não se cria uma ameaça à independência quando um indivíduo, relativamente a uma matéria que envolva um cliente de auditoria, atua como testemunha de facto e, no decurso do seu testemunho, fornece uma opinião dentro da sua área de especialização em resposta a uma pergunta colocada no âmbito do depoimento factual.
- 607.7 A3 A ameaça de representação criada quando se atua como perito em nome de um cliente de auditoria encontra-se num nível aceitável se a firma ou a firma da rede:
- (a) For nomeada por um tribunal para atuar como perito numa matéria que envolva um cliente; ou
 - (b) For contratada para prestar assessoria ou atuar como perito relativamente a uma ação coletiva (ou uma ação equivalente representativa de grupo), desde que:
 - (i) Os clientes de auditoria da firma constituam menos de 20% dos membros do grupo (em número e em valor);
 - (ii) Nenhum cliente de auditoria seja designado para liderar o grupo; e
 - (iii) Nenhum cliente de auditoria esteja autorizado pelo grupo a determinar a natureza e o âmbito dos serviços a prestar pela firma, nem os termos em que tais serviços serão prestados.

Cientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

- 607.8 A1 Um exemplo de uma ação que pode constituir uma salvaguarda para enfrentar uma ameaça de representação, no caso de um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público, é recorrer a um profissional que não integre, nem tenha integrado, a equipa de auditoria para prestar o serviço.

Cientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

- R607.9** Uma firma ou uma firma da rede, ou o indivíduo numa firma ou numa firma da rede, não deve atuar como perito em nome de um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, a menos que se verifiquem as condições no parágrafo 607.7 A3.

SUBSECÇÃO 608- SERVIÇOS JURÍDICOS

Introdução

- 608.1 Para além dos requisitos e material de aplicação específicos desta subsecção, os requisitos e material de aplicação nos parágrafos 600.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual ao prestar um serviço jurídico a um cliente de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Descrição do Serviço

- 608.2 A1 Serviços jurídicos são definidos como quaisquer serviços para os quais o indivíduo que presta os serviços deve:
- (a) Ter a formação jurídica necessária para exercer advocacia; ou

- (b) Estar admitido a exercer advocacia perante os tribunais da jurisdição na qual tais serviços serão prestados.

608.2 A2 Esta subsecção trata especificamente de:

- Prestação de aconselhamento jurídico.
- Exercício de funções como consultor jurídico geral.
- Atuação em papel de representação.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços Jurídicos

Todos os Clientes de Auditoria

608.3 A1 A prestação de serviços a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando exista o risco de que os resultados desses serviços afetem os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião. Esses serviços podem também criar uma ameaça de representação.

A. Prestação de Aconselhamento Jurídico

Descrição do Serviço

608.4 A1 Dependendo da jurisdição, a prestação de aconselhamento jurídico pode incluir uma gama vasta e diversificada de áreas de serviço, incluindo serviços corporativos e comerciais a clientes de auditoria, tais como:

- Apoio contratual.
- Apoio a um cliente de auditoria na execução de uma transação.
- Fusões e aquisições.
- Apoio e assistência ao departamento jurídico interno de um cliente de auditoria.
- Análise jurídica prévia e reestruturação societária.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Aconselhamento Jurídico

Todos os Clientes de Auditoria

608.5 A1 Fatores relevantes na identificação de ameaças de autorrevisão ou de representação criadas pela prestação de aconselhamento jurídico a um cliente de auditoria, e na avaliação do nível de ameaças, incluem:

- A materialidade do assunto específico em relação às demonstrações financeiras do cliente.
- A complexidade da questão jurídica e o grau de julgamento necessário para prestar o serviço.

Quando é identificada uma ameaça de autorrevisão relativamente a um cliente de auditoria que é uma entidade de interesse público, aplica-se o parágrafo R608.7.

608.5 A2 Exemplos de aconselhamentos jurídicos que podem criar uma ameaça de autorrevisão incluem:

- Estimar uma perda potencial decorrente de uma ação judicial com o objetivo de registar uma provisão nas demonstrações financeiras do cliente.

- Interpretar cláusulas contratuais que possam originar passivos refletidos nas demonstrações financeiras do cliente.

608.5 A3 Negociar em nome de um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de representação ou levar à assunção de uma responsabilidade de gestão por parte da firma ou da rede da firma.

Cientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

608.6 A1 Exemplos de ações que podem funcionar como salvaguardas para enfrentar ameaças de autorrevisão ou de representação criadas pela prestação de aconselhamento jurídico a um cliente de auditoria que não é uma entidade de interesse público incluem:

- Utilizar profissionais que não integrem a equipa de auditoria para prestar o serviço pode mitigar uma ameaça de autorrevisão ou de representação.
- A revisão, por parte de um revisor apropriado que não tenha estado envolvido na prestação do serviço, do trabalho de auditoria ou do serviço prestado, pode mitigar uma ameaça de autorrevisão.

Cientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

608.6 A1 Exemplos de ações que podem funcionar como salvaguardas para enfrentar ameaças de autorrevisão ou de representação criadas pela prestação de aconselhamento jurídico a um cliente de auditoria que não é uma entidade de interesse público, incluem:

- Utilizar profissionais que não integrem a equipa de auditoria para prestar o serviço pode mitigar uma ameaça de autorrevisão ou representação.
- A visão, por parte de um revisor apropriado que não tenha estado envolvido na prestação do serviço, do trabalho de auditoria ou do serviço prestado, pode mitigar uma ameaça de autorrevisão.

Cientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

Ameaça de Autorrevisão

R608.7 A firma ou uma firma da rede não deve prestar aconselhamento jurídico a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público se a prestação de tal serviço puder criar uma ameaça de autorrevisão. (Ver: Parágrafos R600.15 e R600.17).

Ameaças de Representação

608.1 A1 As considerações nos parágrafos 608.5 A1 e 608.5 A3 a 608.6 A1 são igualmente relevantes para a avaliação e mitigação de ameaças de representação que possam ser criadas pela prestação de aconselhamento jurídico a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público.

B. Exercício de Funções como Consultor Jurídico Interno

Todos os Clientes de Auditoria

R608.9 Um sócio ou colaborador da firma da rede não deve exercer funções de Consultor Jurídico Interno de um cliente de auditoria.

608.9 A1 A posição de Consultor Jurídico Interno é, normalmente, um cargo de gestão sénior com responsabilidade abrangente pelos assuntos jurídicos de uma empresa.

C. Exercício de Funções em Papel de Representação

Ameaças Potenciais Decorrentes do Exercício de Funções de Representação perante um Tribunal ou Juízo

Clientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

R608.10 A firma ou uma firma da rede não deve atuar em papel de representação por conta de um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público na resolução de uma disputa ou litígio perante um tribunal ou juízo, quando os montantes envolvidos sejam materiais para as demonstrações financeiras sobre as quais a firma expressará uma opinião.

608.10 A1 Exemplos de ações que podem servir como salvaguardas para mitigar uma ameaça de autorrevisão ou de representação quando se atua num papel de representação de um cliente de auditoria que não seja uma entidade de interesse público, incluem:

- Utilizar profissional que não integre a equipa de auditoria para prestar o serviço.
- Realizar uma revisão, por parte de um revisor apropriado que não tenha estado envolvido na prestação do serviço, do trabalho de auditoria ou do serviço prestado.

Clientes de Auditoria que são Entidades de Interesse Público

R608.11 A firma ou uma firma da rede não deve exercer um papel de representação por conta de um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público na resolução de uma disputa ou litígio perante um tribunal ou juízo.

SUBSECÇÃO 609- SERVIÇOS DE RECRUTAMENTO

Introdução

609.1 Para além dos requisitos específicos e material de aplicação desta subsecção, os requisitos e material de aplicação nos parágrafos 600.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual aquando da prestação de um serviço de recrutamento a um cliente de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Descrição do Serviço

609.2 A1 Os serviços de recrutamento podem incluir atividades como:

- Elaboração de uma descrição de funções.
- Desenvolvimento de um processo para identificar e seleccionar potenciais candidatos.
- Procura ou identificação de candidatos.
- Triagem de potenciais candidatos para o cargo através de:
 - Análise das qualificações profissionais ou competências dos candidatos e determinação da sua adequação ao cargo.
 - Verificação de referências dos candidatos.
 - Entrevista e seleção de candidatos adequados e aconselhamento sobre a sua competência.

- Definição das condições contratuais e negociação de detalhes, como salário, horário e outros benefícios.

Risco de Assunção de Responsabilidades de Gestão na Prestação de Serviços de Recrutamento

R609.3 O parágrafo R400.20 impede uma firma ou uma firma da rede de assumir responsabilidades de gestão. Ao prestar um serviço de recrutamento a um cliente de auditoria, a firma deve assegurar-se de que:

- (a) O cliente atribui a responsabilidade de tomar todas as decisões de gestão relacionadas com a contratação do candidato a um colaborador competente, preferencialmente da gestão de topo; e
- (b) O cliente toma todas as decisões de gestão relativas ao processo de contratação, incluindo:
 - Determinar a adequação dos candidatos e seleccionar os candidatos apropriados para o cargo.
 - Definir as condições contratuais e negociar detalhes, como salário, horário e outros benefícios.

Ameaçar Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços de Recrutamento

Todos os Clientes de Auditoria

609.4 A1 A prestação de serviços de recrutamento a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação.

609.4 A2 A prestação dos seguintes serviços não cria, geralmente, uma ameaça, desde que os indivíduos da firma ou da firma da rede não assumam responsabilidades de gestão:

- Análise das qualificações profissionais de vários candidatos e aconselhamento sobre a sua adequação ao cargo.
- Entrevista de candidatos e aconselhamento sobre a sua competência para funções de contabilidade financeira, administrativa ou de controlo.

609.4 A3 Fatores relevantes para a identificação de ameaças de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação criadas pela prestação de serviços de recrutamento a um cliente de auditoria, e para a avaliação do nível dessas ameaças, incluem:

- A natureza do apoio solicitado.
- A função do indivíduo a recrutar.
- Qualquer conflito de interesses ou relações existentes entre os candidatos e a firma que presta o serviço.

609.4 A4 Um exemplo de ação que pode funcionar como salvaguarda para mitigar uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é recorrer a profissionais que não façam parte da equipa da auditoria para realizar o serviço.

Serviços de Recrutamento Proibidos

R609.5 Ao prestar serviços de recrutamento a um cliente de auditoria, a firma ou a firma da rede não deve atuar como negociador em nome do cliente.

- R609.6** Uma firma ou uma firma da rede não deve prestar um serviço de recrutamento a um cliente de auditoria se o serviço disser respeito a:
- (a) Procurar ou identificar candidatos;
 - (b) Realizar verificações de referências de candidatos;
 - (c) Recomendar a pessoa a nomear; ou
 - (d) Aconselhar sobre os termos do contrato de trabalho, remuneração ou benefícios relacionados de um determinado candidato,
- relativamente às seguintes posições:
- (i) Um administrador ou dirigente da entidade; ou
 - (ii) Um membro da gestão de topo que ocupe uma posição com capacidade para exercer influência significativa sobre a preparação dos registos contabilísticos do cliente ou das demonstrações financeiras sobre as quais a firma emitirá uma opinião.

SUBSECÇÃO 610- SERVIÇOS FINANCEIROS EMPRESARIAIS

Introdução

- 610.1 Para além dos requisitos específicos e material de aplicação desta subsecção, os requisitos e material de aplicação nos parágrafos 660.1 a 600.28 A1 são relevantes para a aplicação da estrutura conceptual aquando da prestação de um serviço financeiro empresarial a um cliente de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Descrição do Serviço

- 610.2 A1 Exemplos de serviços financeiros empresariais incluem:
- Apoiar um cliente de auditoria no desenvolvimento de estratégias empresariais.
 - Identificar potenciais alvos para aquisição por parte do cliente de auditoria.
 - Aconselhar sobre o preço potencial de compra ou alienação de um ativo.
 - Apoiar em operações de angariação de financiamento.
 - Prestar aconselhamento sobre a estrutura de operações.
 - Prestar aconselhamento sobre a estrutura de uma operação financeira empresarial ou sobre os respetivos acordos de financiamento.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de Serviços Financeiros Empresariais

Todos os Clientes de Auditoria

- 610.3 A1 A prestação de serviços financeiros empresariais a um cliente de auditoria pode criar uma ameaça de autorrevisão quando existe o risco de que os resultados desses serviços afetem os registos contabilísticos ou as demonstrações financeiras sobre as quais a firma irá emitir uma opinião. Estes serviços também podem criar uma ameaça de representação.

610.4 A1 Fatores relevantes para identificar ameaças de autorrevisão ou de representação decorrentes da prestação de serviços financeiros empresariais a um cliente de auditoria, e para avaliar o nível dessas ameaças, incluem:

- O grau de subjetividade envolvido na determinação do tratamento adequado para o resultado ou as consequências do aconselhamento em finanças empresariais nas demonstrações financeiras.
- A extensão em que:
 - O resultado do aconselhamento em finanças empresariais afetará diretamente os montantes registrados nas demonstrações financeiras.
 - O resultado do serviço financeiro empresarial poderá ter um efeito material nas demonstrações financeiras.

Quando for identificada uma ameaça de autorrevisão para um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público, aplica-se o parágrafo R610.8.

Serviços Financeiros Empresariais Proibidos

R610.5 A firma ou uma firma da rede não deve prestar aconselhamento em relação a serviços financeiros empresariais a um cliente de auditoria sempre que:

- (a) A eficácia desse aconselhamento depender de um determinado tratamento ou apresentação contabilística nas demonstrações financeiras sobre as quais a firma emitirá uma opinião: e
- (b) A equipa de auditoria tenha dúvidas quanto à adequação desse tratamento ou apresentação contabilística, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Cientes de Auditoria que não são Entidades de Interesse Público

610.7 A1 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para mitigar ameaças de autorrevisão ou de representação decorrentes da prestação de serviços financeiros empresariais a um cliente de auditoria que não seja uma entidade público incluem:

- Utilizar profissionais que não façam parte da equipa de auditoria para prestar o serviço pode mitigar ameaças de autorrevisão ou de representação.
- Fazer com que um revisor apropriado, que não tenha estado envolvido na prestação do serviço, reveja o trabalho de auditoria ou o serviço prestado pode mitigar uma ameaça de autorrevisão.

Cientes de Auditoria que são Entidades de Interesse público

Ameaças de Autorrevisão

R610.8 A firma ou uma firma da rede não deve prestar serviços financeiros empresariais a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público se a prestação desse serviço puder criar uma ameaça de autorrevisão. (Ver: Parágrafos R600.15 e R600.17)

Ameaças de Representação

610.8 A1 Um exemplo de uma ação que pode constituir uma salvaguarda para enfrentar ameaças de representação criadas pela prestação de serviços financeiros empresariais a um cliente de auditoria que seja uma entidade de interesse público é utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de auditoria para prestar o serviço.

SECÇÃO 800

RELATÓRIOS SOBRE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS PARA FINALIDADES ESPECIAIS QUE INCLUEM UMA RESTRIÇÃO DE UTILIZAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO (TRABALHOS DE AUDITORIA E REVISÃO)

Introdução

- 800.1 As firmas devem cumprir os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças à independência.
- 800.2 Esta secção estabelece certas modificações à Parte 4A que são permitidas em determinadas circunstâncias que envolvem auditorias de demonstrações financeiras para finalidades especiais, quando o relatório inclui uma restrição de utilização e distribuição. Nesta secção, um trabalho para emitir um relatório com utilização e distribuição restritas nas circunstâncias referidas no parágrafo R800.3 é designado com um “trabalho de auditoria elegível”.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R800.3** Quando uma firma tenciona emitir um relatório sobre uma auditoria de demonstrações financeiras para finalidades especiais que inclua uma restrição de utilização e distribuição, os requisitos de independência estabelecidos na Parte 4A podem ser objeto das modificações permitidas por esta secção, mas apenas se:
- (a) A firma comunicar com os utilizadores pretendidos do relatório relativamente aos requisitos de independência modificados que serão aplicados na prestação do serviço; e
 - (b) Os utilizadores pretendidos do relatório compreendem a finalidade e as limitações do relatório e concordarem explicitamente com a aplicação das modificações.
- 800.3 A1 Os utilizadores pretendidos do relatório podem obter uma compreensão da finalidade e das limitações do relatório participando, direta ou indiretamente através de um representante com autoridade para atuar em nome dos utilizadores pretendidos, na definição da natureza e âmbito do trabalho. Em qualquer dos casos, essa participação ajuda a firma a comunicar com os utilizadores pretendidos sobre questões de independência, incluindo as circunstâncias relevantes para a aplicação da estrutura conceptual. Permite também que a firma obtenha o acordo dos utilizadores pretendidos relativamente aos requisitos de independência modificados.
- R800.4** Quando os utilizadores pretendidos forem uma classe de utilizadores que não podem ser especificamente identificados pelo nome quando são definidos os termos do trabalho, a firma deve posteriormente dar conhecimento a esses utilizadores dos requisitos de independência modificados acordados com o seu representante.
- 800.4 A1 Por exemplo, quando os utilizadores pretendidos forem uma classe de utilizadores como financiadores num acordo de empréstimo sindicado, a firma pode descrever os requisitos de independência modificados numa carta de contratação dirigida ao representante dos financiadores. O representante pode então disponibilizar a carta de

contratação da firma aos membros do grupo de financiadores para cumprir o requisito de dar conhecimento desses requisitos de independência modificados acordados com o representante.

R800.5 Quando a firma realizar um trabalho de auditoria elegível, quaisquer modificações à Parte 4A devem limitar-se às previstas nos parágrafos R800.7 a R800.14. A firma não deve aplicar as modificações quando a auditoria das demonstrações financeiras for exigida por lei ou regulamento.

R800.6 Se a firma também emitir um relatório de auditoria que não inclua uma restrição de utilização e distribuição para o mesmo cliente, a firma deve aplicar a Parte 4A a esse trabalho de auditoria.

Entidades de Interesse Público

R800.7 Quando a firma realizar um trabalho de auditoria elegível, não necessita de aplicar os requisitos de independência estabelecidos na Parte 4A que se aplicam apenas a trabalhos de auditoria de entidades de interesse público.

Entidades Relacionadas

R800.8 Quando a firma realizar um trabalho de auditoria elegível, as referências ao “cliente de auditoria” na Parte 4A não necessitam de incluir as suas entidades relacionadas. No entanto, quando a equipa de auditoria souber ou tiver razões para crer que uma relação ou circunstância envolvendo uma entidade relacionada do cliente é relevante para a avaliação da independência da firma relativamente ao cliente, a equipa de auditoria deve incluir essa entidade relacionada na identificação, avaliação e resolução das ameaças à independência.

Redes e Firmas da Rede

R800.9 Quando a firma realizar um trabalho de auditoria elegível, os requisitos específicos relativos a firmas da rede estabelecidos na Parte 4A não necessitam de ser aplicados. No entanto, quando a firma souber ou tiver razões para crer que existem ameaças à independência criadas por quaisquer interesses e relações de uma firma da rede, a firma deve avaliar e enfrentar essas ameaças.

Interesses Financeiros, Empréstimos e Garantias, Relações Comerciais Estreitas e Relações Familiares e Pessoais

R800.10 Quando a firma realizar um trabalho de auditoria elegível:

- (a) As disposições relevantes estabelecidas nas Secções 510, 511, 520, 521, 522, 524 e 525 aplicam-se apenas aos membros da equipa de trabalho, seus familiares diretos e, quando aplicável, familiares próximos;
- (b) A firma deve identificar, avaliar e enfrentar quaisquer ameaças à independência criadas por interesses e relações, conforme estabelecido nas Secções 510, 511, 520, 521, 522, 524 e 525, entre o cliente de auditoria e os seguintes membros da equipa de auditoria:
 - (i) Aqueles que prestam consultoria sobre questões técnicas ou específicas do setor, transações ou eventos; e
 - (ii) Aqueles que realizam uma revisão da qualidade do trabalho, ou uma revisão consistente com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho, para o trabalho em causa; e

- (c) A firma deve avaliar e enfrentar quaisquer ameaças que a equipa de auditoria tenha razão para acreditar que são criadas por interesses e relações entre o cliente de auditoria e outras pessoas dentro da firma que possam influenciar diretamente o resultado do trabalho de auditoria.

800.10 A1 Outras pessoas dentro de uma firma que possam influenciar diretamente o resultado do trabalho de auditoria incluem aquelas que recomendam a remuneração, ou que prestam supervisão direta, gestão ou outro tipo de supervisão ao sócio responsável pelo trabalho de auditoria, em conexão com a execução desse trabalho, incluindo todas as hierarquias superiores ao sócio responsável, até ao indivíduo que ocupa o cargo de Sócio Sénior ou Sócio-Gerente (Diretor Executivo ou equivalente) da firma.

R800.11 Quando a firma realizar um trabalho de auditoria elegível, deve avaliar e enfrentar quaisquer ameaças que a equipa de auditoria tenha razão para acreditar que são criadas por interesse financeiro no cliente de auditoria detidos por indivíduos, conforme estabelecido nos parágrafos R510.4 (c) e (d), R510.5, R510.7 e 510.10 A5 e A9.

R800.12 Quando a firma realizar um trabalho de auditoria elegível, e ao aplicar as disposições estabelecidas nos parágrafos R510.4(a), R510.6 e R510.7 no que diz respeito aos interesses da própria firma, esta não deve deter um interesse financeiro direto ou indireto que seja material no cliente de auditoria.

Emprego com um Cliente de Auditoria

R800.13 Quando a firma realizar um trabalho de auditoria elegível, deve avaliar e enfrentar quaisquer ameaças criadas por relações de emprego, conforme estabelecido nos parágrafos 543.3 A1 e 524.5 A3.

Prestação de Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade

R800.14 Se a firma realizar um trabalho de auditoria elegível e prestar um serviço distinto de garantia de fiabilidade ao cliente de auditoria, deverá cumprir as Secções 410 a 430 e a Secção 600, incluindo as suas subsecções, sujeito aos parágrafos R800.7 a R800.9.

**NORMAS INTERNACIONAIS DE INDEPENDÊNCIA
(PARTES 4A E 4B)**

**PARTE 4B- INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE GARANTIA DE
FIABILIDADE QUE NÃO SEJAM TRABALHOS DE
AUDITORIA OU REVISÃO**

	Página
Secção 900 Aplicação da Estrutura Conceptual à Independência para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam Trabalhos de Auditoria ou Revisão	213
Secção 905 Honorários	221
Secção 906 Ofertas e Hospitalidade	225
Secção 907 Litígio Real ou Potencial	226
Secção 910 Interesses Financeiros	227
Secção 911 Empréstimos e Garantias	230
Secção 920 Relações Comerciais	232
Secção 921 Relações Familiares e Pessoais	234
Secção 922 Serviço Recente com um Cliente de Garantia de Fiabilidade	237
Secção 923 Exercício de funções como Diretor ou Administrador de um Cliente de Garantia de Fiabilidade	238
Secção 924 Emprego com um Cliente de Garantia de Fiabilidade	239
Secção 940 Associação Prolongada de Pessoal com um Cliente de Garantia de Fiabilidade	241
Secção 950 Prestação de Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade a Clientes de Garantia de Fiabilidade que Não Sejam Clientes de Trabalhos de Auditoria e Revisão	243
Secção 990 Relatórios que Incluem uma Restrição de Utilização e Distribuição (trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam Trabalhos de Auditoria ou Revisão)	249

PARTE 4B- INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE QUE NÃO SEJAM TRABALHOS DE AUDITORIA OU REVISÃO

SECÇÃO 900

APLICAÇÃO DA ESTRUTURA CONCEPTUAL À INDEPENDÊNCIA PARA TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE QUE NÃO SEJAM TRABALHOS DE AUDITORIA OU REVISÃO

Introdução

Geral

- 900.1 Esta Parte aplica-se a trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam trabalhos de auditoria nem de revisão. Exemplos destes trabalhos incluem:
- Garantia de fiabilidade dos indicadores-chave de desempenho de uma entidade.
 - Garantia de fiabilidade do cumprimento, por parte de uma entidade, de leis ou regulamentos.
 - Garantia de fiabilidade dos critérios de desempenho, como a relação custo-benefício, alcançados por um organismo do setor público.
 - Garantia de fiabilidade da eficácia do sistema de controlo interno de uma entidade.
 - Garantia de fiabilidade das informações não financeiras de uma entidade, por exemplo, divulgações ambientais, sociais e de governança, incluindo declarações sobre gases com efeito de estufa.
 - Auditoria de elementos, contas ou itens específicos de uma demonstração financeira.
- 900.2 Nesta Parte, o termo “contabilista profissional” refere-se a contabilistas profissionais individuais em prática pública e às respetivas firmas.
- 900.3 A ISQM 1 exige que uma firma projete, implemente e opere um sistema de gestão da qualidade para os trabalhos de garantia de fiabilidade realizados pela firma. Como parte deste sistema de gestão de qualidade, a ISQM 1 exige que a firma estabeleça objetivos de qualidade que abordem o cumprimento das responsabilidades de acordo com os requisitos éticos relevantes, incluindo os relacionados com a independência. Segundo a ISQM 1, os requisitos éticos relevantes são os que se aplicam à firma, ao seu pessoal e, quando aplicável, a outros sujeitos às exigências de independência aplicáveis à firma e aos seus trabalhos. Além disso, as ISAE e as ISA estabelecem responsabilidades para os sócios responsáveis pelos trabalhos e equipas de trabalho ao nível do trabalho. A atribuição de responsabilidades dentro da firma dependerá da sua dimensão, estrutura e organização. Muitas das disposições da Parte 4B não especificam a responsabilidade individual dentro da firma para ações relacionadas com a independência, referindo-se genericamente à “firma” por conveniência. A firma deve atribuir a responsabilidade operacional pelo cumprimento dos requisitos de independência a uma ou mais pessoas, de acordo com a ISQM 1. Adicionalmente, um contabilista profissional individual mantém-se responsável pelo cumprimento das disposições que se apliquem às suas próprias atividades, interesses ou relações.

900.4 A independência está associada aos princípios da objetividade e integridade. Compreende:

- (a) Independência da mente - o estado mental que permite a expressão de uma conclusão sem ser afetado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo assim que o indivíduo atue com integridade, objetividade e ceticismo profissional.
- (b) Independência na aparência - a ausência de factos e circunstâncias que sejam tão significativos que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria que a integridade, objetividade ou ceticismo profissional de um membro da equipa de auditoria ou da firma foi comprometida.

Nesta Parte, as referências a um indivíduo ou firma ser “independente” significam que cumpriram com as disposições aqui estabelecidas.

900.5 Ao realizar trabalhos de garantia de fiabilidade, o Código exige que as firmas cumpram os princípios fundamentais e sejam independentes. Esta Parte estabelece requisitos específicos e material de aplicação sobre como aplicar a estrutura conceptual para manter a independência ao realizar trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam trabalhos de auditoria ou de revisão. A estrutura conceptual definida na Secção 120 aplica-se à independência da mesma forma que se aplica aos princípios fundamentais estabelecidos na Secção 110.

900.6 Esta Parte descreve:

- (a) Factos e circunstâncias, incluindo atividades profissionais, interesses e relações, que criam ou possam criar ameaças à independência;
- (b) Ações potenciais, incluindo salvaguardas, que possam ser adequadas para enfrentar tais ameaças; e
- (c) Algumas situações em que as ameaças não podem ser eliminadas ou não existem salvaguardas que reduzam as ameaças a um nível aceitável.

Descrição dos Trabalhos de Garantia de Fiabilidade

900.7 Num trabalho de garantia de fiabilidade, a firma procura obter prova apropriada e suficiente para expressar uma conclusão destinada a reforçar o grau de confiança dos utilizadores previstos (que não sejam a parte responsável) relativamente à informação sobre a matéria objeto. A ISAE 3000 (Revista) descreve os elementos e objetivos de um trabalho de garantia de fiabilidade realizado ao abrigo dessa norma, e a Estrutura Conceptual de Garantia de Fiabilidade fornece uma descrição geral dos trabalhos de garantia de fiabilidade. Um trabalho de garantia de fiabilidade pode ser um trabalho de atestação ou um trabalho direto.

900.8 Nesta parte, o termo “trabalho de garantia de fiabilidade” refere-se a trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam trabalhos de auditoria nem de revisão.

Relatórios com Restrição de Utilização e Distribuição

900.9 Um relatório de garantia de fiabilidade pode incluir uma restrição quanto à sua utilização e distribuição. Se o fizer, e se forem cumpridas as condições previstas na Secção 990, os requisitos de independência previstos nesta parte podem ser modificados, conforme previsto nessa secção.

Trabalho de Auditoria e Revisão

- 900.10 As normas de independência aplicáveis a trabalhos de auditoria e de revisão encontram-se na Parte 4A- Independência para Trabalhos de Auditoria e Revisão. Se uma firma realizar simultaneamente um trabalho de garantia de fiabilidade e um trabalho de auditoria ou de revisão para o mesmo cliente, os requisitos da Parte 4B continuam a aplicar-se à firma, a qualquer firma da rede e aos membros da equipa de auditoria ou de revisão.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R900.11** Uma firma que realize um trabalho de garantia de fiabilidade deve ser independente do cliente de garantia de fiabilidade.
- 900.11 A1 Para efeitos desta parte, o cliente de garantia de fiabilidade num trabalho de garantia de fiabilidade é a parte responsável e também, num trabalho de atestação, a parte que assume a responsabilidade pela informação sobre a matéria subjacente (que pode ser a mesma que a parte responsável).
- 900.11 A2 Os papéis das partes envolvidas num trabalho de garantia de fiabilidade podem variar e afetar a aplicação das disposições de independência desta parte. Na maioria dos trabalhos de atestação, a parte responsável e a parte que assume a responsabilidade pela informação sobre a matéria subjacente são a mesma. Isto inclui situações em que a parte responsável envolve outra parte para mensurar ou avaliar a matéria subjacente com base nos critérios (o avaliador) e assume a responsabilidade tanto pela matéria subjacente como pela respetiva informação. Contudo, a parte responsável ou a parte que contrata o trabalho pode nomear outra parte para preparar a informação sobre a matéria subjacente, assumindo esta última a responsabilidade por essa informação. Nessa circunstância, tanto a parte responsável como a parte que assume responsabilidade pela informação sobre a matéria subjacente são consideradas clientes de garantia de fiabilidade para efeitos desta parte.
- 900.11 A3 Para além da parte responsável e, num trabalho de atestação, da parte responsável pela informação sobre a matéria subjacente, podem existir outras partes envolvidas no trabalho. Por exemplo, pode existir uma parte contratante distinta ou um medidor ou avaliador diferente da parte que assume responsabilidade pela informação. Nestes casos, a aplicação da estrutura conceptual exige que o contabilista profissional identifique e avalie ameaças aos princípios fundamentais decorrentes de quaisquer interesses ou relações com essas partes, incluindo a verificação da existência de conflitos de interesses, conforme descrito na secção 310.
- R900.12** A firma deve aplicar a estrutura conceptual definida na secção 120 para identificar, avaliar e enfrentar ameaças à independência no contexto de um trabalho de auditoria.

Proibição de Assumir Responsabilidades de Gestão

- R900.13** A firma não deve assumir responsabilidades de gestão relacionadas com a matéria subjacente e, num trabalho de atestação, com a informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade prestado pela firma. Se a firma assumir uma responsabilidade de gestão no âmbito de outro serviço prestado ao cliente de garantia de fiabilidade, deve assegurar-se de que essa responsabilidade não está relacionada com a matéria subjacente nem com a informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade prestado pela firma.

- 900.13 A1 As responsabilidades de gestão envolvem controlar, liderar e dirigir uma entidade, incluindo tomar decisões relativas à aquisição, utilização e controlo de recursos humanos, financeiros, tecnológicos, físicos e intangíveis.
- 900.13 A2 Quando uma firma assume uma responsabilidade de gestão relacionada com a matéria subjacente e, num trabalho de atestação, com a informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade, são criadas ameaças de autorrevisão, interesse pessoal e familiaridade. Assumir uma responsabilidade de gestão pode também criar uma ameaça de representação, dado que a firma pode ficar excessivamente alinhada com os pontos de vista e interesses da gestão.
- 900.13 A3 Determinar se uma atividade constitui uma responsabilidade de gestão depende das circunstâncias e exige o exercício do julgamento profissional. Exemplos de atividades que seriam consideradas responsabilidades de gestão incluem:
- Definir políticas e orientação estratégica.
 - Contratar ou despedir colaboradores.
 - Dirigir e assumir a responsabilidade pelas ações dos colaboradores no que diz respeito ao trabalho que realizam para a entidade.
 - Autorizar transações.
 - Controlar ou gerir contas bancárias ou investimentos.
 - Decidir quais as recomendações da firma ou de terceiros a implementar.
 - Reportar aos encarregados da governação em nome da gestão.
 - Assumir a responsabilidade pelo desenho, implementação, monitorização e manutenção do controlo interno.
 -
- 900.13 A4 Exemplos de serviços relacionados com sistemas de tecnologias de informação (TI) que resultam na assunção de uma responsabilidade de gestão relativamente à matéria subjacente e, num trabalho de atestação, relativamente à informação sobre a matéria subjacente de um trabalho de garantia de fiabilidade, incluem situações em que uma firma:
- Armazena dados ou gere (direta ou indiretamente) o alojamento de dados relacionados com a matéria subjacente ou com a informação sobre a matéria subjacente. Tais serviços incluem:
 - Atuar como o único ponto de acesso aos dados ou registos relacionados com a matéria subjacente ou com a informação sobre a matéria subjacente.
 - Tomar posse ou armazenar os dados ou registos relacionados com a matéria subjacente ou com a informação sobre a matéria subjacente de forma que os dados ou registos do cliente de garantia de fiabilidade fiquem, de outro modo, incompletos.
 - Prestar serviços de segurança eletrónica ou de cópia de segurança, como por exemplo serviços de continuidade de negócio ou de recuperação em caso de desastre, relativamente aos dados ou registos do cliente de garantia de fiabilidade associados à matéria subjacente ou à informação sobre a matéria subjacente.

O CÓDIGO

- Opera, mantém ou monitoriza os sistemas de TI, a rede ou o website de um cliente de garantia de fiabilidade, quando relacionados com a matéria ou com a informação sobre a matéria subjacente.

900.13 A5 A recolha, receção, transmissão e conservação de dados fornecidos por um cliente de garantia de fiabilidade no decurso de um trabalho de garantia de fiabilidade ou para permitir a prestação de um serviço permitido distinto de garantia de fiabilidade ao cliente de garantia de fiabilidade não resulta na assunção de uma responsabilidade de gestão.

900.13 A6 Desde que se cumpra o disposto no parágrafo R900.14, prestar aconselhamento e recomendações para ajudar a gestão de um cliente de garantia de fiabilidade no exercício das suas responsabilidades não constitui a assunção de uma responsabilidade de gestão.

R900.14 Ao realizar uma atividade profissional para um cliente de garantia de fiabilidade que esteja relacionada com a matéria subjacente e, num trabalho de atestação, com a informação sobre a matéria subjacente do trabalho de auditoria, a firma deve assegurar-se de que a gestão do cliente toma todas as decisões e julgamentos que são da sua responsabilidade própria. Isso inclui garantir que a gestão do cliente:

(a) Designa uma pessoa que possua competências, conhecimentos e experiência adequados para ser responsável, em todos os momentos, pelas decisões do cliente e pela supervisão das atividades. Esta pessoa, preferencialmente pertencente à gestão de topo, deverá compreender:

- (i) Os objetivos, a natureza e os resultados das atividades; e
- (ii) As respetivas responsabilidades do cliente e da firma.

No entanto, essa pessoa não tem de possuir a especialização necessária para executar ou reexecutar as atividades.

- (b) Supervisiona as atividades e avalia a adequação dos resultados obtidos para os fins do cliente, e
- (c) Assume a responsabilidade pelas ações, se existirem, a tomar com base nos resultados das atividades.

900.14 A1 Quando é utilizada tecnologia na realização de uma atividade profissional para um cliente de garantia de fiabilidade, os requisitos constantes dos parágrafos R900.13 e R900.14 aplicam-se independentemente da natureza ou extensão dessa utilização tecnológica.

Múltiplas Partes Responsáveis e Partes Que Assumem a Responsabilidade pela Informação sobre a Matéria Subjacente

900.15 A1 Em alguns trabalhos de garantia de fiabilidade, quer se trate de um trabalho de atestação ou de um trabalho direto, pode haver vários responsáveis ou, no caso de um trabalho de atestação, várias partes responsáveis pela informação sobre a matéria subjacente. Ao determinar se é necessário aplicar as disposições desta Parte a cada responsável individual ou a cada parte responsável individualmente pela informação, a firma pode ter em consideração certos aspetos. Estes incluem verificar se um interesse ou relação entre a firma ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade e um responsável específico poderá criar uma ameaça à independência que não seja trivial nem

insignificante, no contexto da informação sobre a matéria subjacente. Esta avaliação terá em conta fatores como:

- (a) A materialidade da matéria subjacente ou da informação sobre a matéria subjacente pela qual a parte específica é responsável, no contexto global do trabalho de garantia de fiabilidade;
- (b) O grau de interesse público associado ao trabalho de garantia de fiabilidade.

Se a firma determinar que a ameaça criada por tal interesse ou relação com uma determinada parte é trivial e insignificante, pode não ser necessário aplicar todas as disposições desta secção a essa parte.

Firmas da Rede

R900.16 Quando a firma sabe, ou tem motivos para acreditar, que interesses ou relações de uma firma da rede criam uma ameaça à independência da firma, esta deve avaliar e tratar essa ameaça.

900.16 A1 As firmas da rede são tratadas nos parágrafos 400.50 A1 a 400.54 A1.

Entidades Relacionadas

R900.17 Quando a equipa de garantia de fiabilidade sabe, ou tem motivo para acreditar, que uma relação ou circunstância envolvendo uma entidade relacionada com o cliente de garantia de fiabilidade é relevante para a avaliação da independência da firma em relação ao cliente, a equipa de garantia de fiabilidade deve incluir essa entidade relacionada na identificação, avaliação e resposta a ameaças à independência.

(Parágrafos 900.18 a 900.29 foram deixados intencionalmente em branco)

Período Durante o qual a Independência é Requerida

R900.30 A independência, conforme exigido por esta Parte, deve ser mantida durante:

- (a) O período do trabalho; e
- (b) O período abrangido pela informação sobre a matéria subjacente.

900.30 A1 O período do trabalho começa quando a equipa de garantia de fiabilidade inicia a execução dos serviços de fiabilidade relacionados com o trabalho específico. O período do trabalho termina quando o relatório de garantia de fiabilidade é emitido. Quando o trabalho é de natureza recorrente, termina na data mais tardia entre a notificação por qualquer das partes de que a relação profissional terminou ou a emissão do relatório de garantia de fiabilidade final.

R900.31 Se uma entidade se tornar um cliente de garantia de fiabilidade durante ou após o período coberto pela informação sobre a matéria subjacente sobre a qual a firma irá expressar uma conclusão, a firma deve determinar se são criadas ameaças à independência devido a:

- (a) Relações financeiras ou comerciais com o cliente de garantia de fiabilidade durante ou após o período coberto pela informação sobre a matéria subjacente, mas antes de aceitar o trabalho de garantia de fiabilidade; ou
- (b) Serviços anteriores prestados ao cliente de garantia de fiabilidade.

R900.32 Criam-se ameaças à independência se for prestado um serviço distinto de garantia de fiabilidade ao cliente de garantia de fiabilidade durante ou após o período coberto pela

informação sobre a matéria subjacente, mas antes de a equipa do trabalho começar a prestar serviços de garantia de fiabilidade, e se o serviço não for permitido durante o período do trabalho. Nessas circunstâncias, a firma deve avaliar e tratar qualquer ameaça à independência criada por esse serviço. Se as ameaças não forem reduzidas a um nível aceitável, a firma apenas pode aceitar o trabalho de garantia de fiabilidade se as ameaças forem reduzidas a um nível aceitável.

900.32 A1 Exemplos de ações que podem ser salvaguardas para enfrentar tais ameaças incluem:

- Utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de garantia de fiabilidade para prestar o serviço.
- Ter um revisor apropriado a rever o trabalho de garantia de fiabilidade ou o trabalho distinto de garantia de fiabilidade, conforme aplicável.

R900.33 Se um serviço distinto de garantia de fiabilidade, que não seria permitido durante o período do trabalho, não tiver sido concluído e não for viável concluir ou terminar o serviço antes do início dos serviços profissionais relacionados com o trabalho de garantia de fiabilidade, a firma apenas pode aceitar o trabalho de garantia de fiabilidade se:

- (a) A firma estiver satisfeita de que:
 - (i) O serviço distinto de garantia de fiabilidade será concluído num curto espaço de tempo; ou
 - (ii) O cliente tem acordos estabelecidos para transferir o serviço para outro prestador num curto espaço de tempo;
- (b) A firma aplica salvaguardas, quando necessário, durante o período em que o serviço é prestado; e
- (c) A firma discute a questão com a parte que contratou a firma ou com os encarregados da governação do cliente de garantia de fiabilidade.

Comunicação com os Encarregados da Governação

900.34 A1 Os parágrafos R300.9 a 300.9 A2 estabelecem requisitos e material de aplicação relevantes para comunicações com uma parte que contratou a firma ou com os encarregados da governação do cliente de garantia de fiabilidade.

900.34 A2 A comunicação com uma parte que contratou a firma ou com os encarregados da governação do cliente de garantia de fiabilidade pode ser apropriada quando são feitos julgamentos significativos e tiradas conclusões para lidar com ameaças à independência relativamente a um trabalho de garantia de fiabilidade, porque a informação sobre o objeto desse trabalho resulta de um serviço anterior que não seja de garantia de fiabilidade.

(Parágrafos 900.35 a 900.39 intencionalmente deixados em banco)

Documentação Geral da Independência para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade

R900.40 A firma deve documentar as conclusões relativas à conformidade com esta Parte e o conteúdo das discussões relevantes que sustentem essas conclusões. Em particular:

- (a) Quando forem aplicadas salvaguardas para mitigar uma ameaça, a firma deve documentar a natureza da ameaça e as salvaguardas existentes ou aplicadas; e

- (b) Quando uma ameaça tiver exigido uma análise significativa e a firma tiver concluído que a ameaça já se encontrava num nível aceitável, a firma deve documentar a natureza da ameaça e a fundamentação dessa conclusão.

900.40 A1 A documentação fornece evidência dos julgamentos da firma ao formular conclusões relativamente à conformidade com esta Parte. Contudo, a falta de documentação não determina se uma firma considerou uma determinada questão nem se está independente.

(Parágrafos 900.41 a 900.49 intencionalmente deixados em branco)

Incumprimento de uma Disposição de Independência para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade

Quando uma Firma Identifica um Incumprimento

R900.50 Se uma firma concluir que ocorreu um incumprimento de um requisito desta Parte, a firma deve:

- (a) Terminar, suspender ou eliminar o interesse ou a relação que originou o incumprimento;
- (b) Avaliar a relevância do incumprimento e o seu impacto na objetividade da firma e na sua capacidade de emitir um relatório de garantia de fiabilidade; e
- (c) Determinar se podem ser tomadas medidas que tratem satisfatoriamente as consequências do incumprimento.

Ao fazer esta determinação, a firma deve exercer julgamento profissional e ter em conta se um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria que a objetividade da firma estaria comprometida e, consequentemente, que a firma não estaria em condições de emitir um relatório de garantia de fiabilidade.

R900.51 Se a firma determinar que não é possível tomar medidas que tratem satisfatoriamente as consequências do incumprimento, deve, o mais rapidamente possível, informar a parte que contratou a firma ou os encarregados da governação, conforme apropriado. A firma deve também tomar as medidas necessárias para encerrar o trabalho de garantia de fiabilidade em conformidade com quaisquer requisitos legais e regulamentares aplicáveis ao termo do trabalho de garantia de fiabilidade.

R900.52 Se a firma determinar que é possível tomar medidas que tratem satisfatoriamente as consequências do incumprimento, deve discutir o incumprimento e as medidas que tomou ou que propõe tomar com a parte que contratou a firma ou com os encarregados da governação, conforme apropriado. A firma deve discutir o incumprimento e a ação proposta em tempo útil, tendo em conta as circunstâncias do trabalho e do incumprimento.

R900.53 Se a parte que contratou a firma ou os encarregados da governação não concordarem que a medida proposta pela firma no termos do parágrafo R900.50(c) trata satisfatoriamente as consequências do incumprimento, a firma deve tomar as medidas necessárias para encerrar o trabalho de garantia de fiabilidade em conformidade com quaisquer requisitos legais ou regulamentares aplicáveis ao termo do trabalho de garantia de fiabilidade.

Documentação

R900.54 Ao cumprir os requisitos dos parágrafos R900.50 a R900.53, a firma deve documentar:

- (a) O incumprimento;
- (b) As medidas tomadas;
- (c) As principais decisões tomadas; e
- (d) Todos os assuntos discutidos com a parte que contratou a firma ou com os encarregados da governação.

R900.55 Se a firma continuar com o trabalho de garantia de fiabilidade, deve documentar:

- (a) A conclusão de que, no julgamento profissional da firma, a objetividade não foi comprometida; e
- (b) A fundamentação para justificar que a medida tomada tratou satisfatoriamente as consequências do incumprimento, permitindo à firma emitir um relatório de garantia de fiabilidade.

SECÇÃO 905 HONORÁRIOS

Introdução

- 905.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a manter a independência e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 20 para identificar, avaliar e tratar as ameaças à independência.
- 905.2 Os honorários ou outros tipos de remuneração podem criar uma ameaça de interesse pessoal ou de intimidação. Esta secção estabelece requisitos e material de aplicação relevantes para a aplicação da estrutura conceptual com vista a identificar, avaliar e tratar a independência decorrentes dos honorários cobrados a clientes de auditoria.

Requisitos e Material de Aplicação

Honorários Pagos por um Cliente de Garantia de Fiabilidade

- 905.3 A1 Quando os honorários são negociados com e pagos por um cliente de garantia de fiabilidade, tal criar uma ameaça de interesse pessoal e pode criar uma ameaça de intimidação à independência.
- 905.3 A2 A aplicação da estrutura conceptual exige que, antes de uma firma aceitar um trabalho de garantia de fiabilidade para um cliente de garantia de fiabilidade, determine se as ameaças à independência criadas pelos honorários propostos ao cliente estão a um nível aceitável. A aplicação da estrutura conceptual também exige que a firma reavalie tais ameaças quando os factos e circunstâncias mudam durante o período do trabalho.
- 905.5 A3 Os fatores relevantes na avaliação do nível das ameaças criadas quando os honorários são pagos pelo cliente de garantia de fiabilidade incluem:
- O nível dos honorários do trabalho de garantia de fiabilidade e a medida em que têm em conta os recursos necessários, tendo em consideração as prioridades comerciais e de mercado da firma.
 - A medida da dependência entre o nível dos honorários e o resultado do serviço.
 - O nível dos honorários no contexto do serviço a ser prestado pela firma ou por uma firma da rede.
 - A importância do cliente para a firma ou para o sócio.
 - A natureza do cliente.
 - A natureza do trabalho de garantia de fiabilidade.
 - O envolvimento dos encarregados da governação na aprovação dos honorários.
 - Se o nível dos honorários é definido por um terceiro independente, como um organismo regulador.
- 905.3 A4 As condições, políticas e procedimentos descritos nos parágrafos 120.15 A3 (particularmente a existência de um sistema de gestão da qualidade desenhado e implementado por uma firma de acordo com as normas de gestão da qualidade emitidas pelo IAASB) também podem ter impacto na avaliação sobre se as ameaças à independência estão a um nível aceitável.

- 905.3 A5 Os requisitos e o material de aplicação que se seguem identificam circunstâncias que podem necessitar de ser avaliadas adicionalmente ao determinar se as ameaças estão a um nível aceitável. Para essas circunstâncias, o material de aplicação inclui exemplos de fatores adicionais que podem ser relevantes na avaliação das ameaças.

Nível dos Honorários para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade

- 905.4 A1 Determinar os honorários a cobrar a um cliente de garantia de fiabilidade, quer para serviços de garantia de fiabilidade quer para outros serviços, é uma decisão comercial da firma tendo em conta os factos e circunstância relevantes para esse trabalho específico, incluindo os requisitos das normas técnicas e profissionais.
- 905.4 A2 Fatores que são relevantes na avaliação do nível de ameaças de interesse pessoal e de intimidação criadas pelo nível dos honorários de um trabalho de garantia de fiabilidade quando pagos pelo cliente de garantia de fiabilidade incluem:
- A justificação comercial da firma para os honorários do trabalho de garantia de fiabilidade.
 - Se foi, ou está a ser, exercida pressão indevida pelo cliente para reduzir os honorários do trabalho de garantia de fiabilidade.
- 905.4 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar tais ameaças incluem:
- Ter um revisor apropriado que não tenha participado no trabalho de garantia de fiabilidade para avaliar a razoabilidade dos honorários propostos, tendo em consideração o âmbito e a complexidade do trabalho.
 - Ter um revisor apropriado que não tenha participado no trabalho de garantia de fiabilidade para rever o trabalho realizado.

Honorários Contingentes

- 905.5 A1 Honorários continentes são honorários calculados numa base pré-determinada relacionada com o resultado de uma transação ou com o resultado dos serviços prestados. Um honorário contingente cobrado através de um intermediário é um exemplo de um honorário contingente indireto. Nesta secção, um honorário não é considerado contingente se for estabelecido por um tribunal ou outra autoridade pública.
- R905.6** Uma firma não deve cobrar, diretamente ou indiretamente, um honorário contingente por um trabalho de garantia de fiabilidade.
- R905.7** Uma firma não deve cobrar, diretamente ou indiretamente, um honorário contingente por um serviço distinto de garantia de fiabilidade prestado a um cliente de garantia de fiabilidade, se o resultado do serviço distinto de garantia de fiabilidade, e, portanto, o montante do honorário, depender de um julgamento futuro ou contemporâneo relacionado com uma questão que seja material para a informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.
- 905.7 A1 Os parágrafos R905.6 e R905.7 impedem uma firma de celebrar certos acordos de honorários continentes com um cliente de garantia de fiabilidade. Mesmo que um acordo de honorários contingentes não seja impedido quando se presta um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade, esse acordo pode ainda assim afetar o nível da ameaça de interesse pessoal.
- 905.7 A2 Fatores que são relevantes na avaliação do nível de tal ameaça incluem:

- A gama de montantes possíveis de honorários.
- Se uma autoridade apropriada determina o resultado do qual depende o honorário contingente,
- Divulgação aos utilizadores previstos do trabalho realizado pela firma e da base de remuneração.
- A natureza do serviço.
- O efeito do evento ou transação sobre a informação sobre a matéria subjacente.

905.7 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar essa ameaça de interesse pessoal incluem:

- Ter um revisor apropriado que não esteve envolvido na prestação do serviço distintos de garantia de fiabilidade ao rever o trabalho de garantia de fiabilidade relevante.
- Obter um acordo escrito prévio com o cliente sobre a base da remuneração.

Honorários Totais - Honorários em Atraso

905.8 A1 O nível da ameaça de interesse pessoal pode ser afetado se os honorários a pagar pelo cliente de garantia de fiabilidade pelo trabalho de garantia de fiabilidade ou por outros serviços estiverem em atraso durante o período do trabalho de garantia de fiabilidade.

905.8 A2 É geralmente esperado que a firma obtenha o pagamento desses honorários antes da emissão do relatório de garantia de fiabilidade.

905.8 A3 Fatores que são relevantes na avaliação do nível de tal ameaça de interesse pessoal incluem:

- A importância dos honorários em atraso para a firma.
- O tempo que os honorários estão em atraso.
- A avaliação da firma quanto à capacidade e intenção do cliente ou outra parte relevante de pagar os honorários em atraso.

905.8 A4 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar essa ameaça incluem:

- Obter o pagamento parcial dos honorários em atraso.
- Ter um revisor apropriado que não tenha participado no trabalho de garantia de fiabilidade a rever o trabalho realizado.

R905.9 Quando uma parte significativa dos honorários devidos por um cliente de garantia de fiabilidade permanece por pagar durante um longo período, a firma deve determinar:

- (a) Se os honorários em atraso podem ser equivalentes a um empréstimo ao cliente, caso em que são aplicáveis os requisitos e material de aplicação definidos na Secção 911; e
- (b) Se é apropriado que a firma seja novamente nomeada ou continue com o trabalho de garantia de fiabilidade.

Honorários Totais - Dependência de Honorários

905.10 A1 Quando os honorários totais gerados a partir de um cliente de garantia de fiabilidade pela firma que expressa a conclusão num trabalho de garantia de fiabilidade

representam uma grande proporção dos honorários totais dessa firma, a dependência dos honorários desse cliente e a preocupação com a potencial perda desses honorários afetam o nível da ameaça de interesse pessoal e riam uma ameaça de intimidação.

905.10 A2 Uma ameaça de interesse pessoal e de intimidação é criada nas circunstâncias descritas no parágrafo 905.10 A1 mesmo que o cliente de garantia de fiabilidade não seja responsável por negociar ou pagar os honorários pelo trabalho de garantia de fiabilidade.

905.10 A3 Ao calcular o total dos honorários da firma, a firma pode utilizar a informação financeira disponível do exercício financeiro anterior e estimar a proporção com base nessa informação, se for apropriado.

605.10 A4 Fatores que são relevantes na avaliação do nível dessas ameaças de interesse pessoal e de intimidação incluem:

- A estrutura operacional da firma.
- Se é expectável que a firma diversifique de forma a reduzir qualquer dependência do cliente de garantia de fiabilidade.

905.10 A5 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar tais ameaças incluem:

- Reduzir a extensão dos serviços distintos de garantia de fiabilidade prestados ao cliente.
- Aumentar a base de clientes da firma para reduzir a dependência do cliente de garantia de fiabilidade.

905.10 A6 Uma ameaça de interesse pessoal ou de intimidação é criada quando os honorários gerados por uma firma a partir de um cliente de garantia de fiabilidade representam uma grande proporção das receitas dos clientes de um sócio individual.

905.10 A7 Fatores que são relevantes na avaliação do nível de tais ameaças incluem:

- A importância qualitativa e quantitativa do cliente de garantia de fiabilidade para o sócio.
- A medida em que a remuneração do sócio depende dos honorários gerados a partir do cliente.

905.10 A8 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar tal ameaça de interesse pessoal ou de intimidação incluem:

- Ter um revisor apropriado que não seja membro da equipa de garantia de fiabilidade a rever o trabalho.
- Garantir que a remuneração do sócio não seja significativamente influenciada pelos honorários gerados a partir do cliente de garantia de fiabilidade.
- Aumentar a base de clientes do sócio para reduzir a dependência do cliente.

SECÇÃO 906

OFERTAS E HOSPITALIDADE

Introdução

- 906.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 906.2 Aceitar ofertas e hospitalidade de um cliente de garantia de fiabilidade pode criar uma ameaça de interesse pessoal, de familiaridade ou de intimidação. Esta secção estabelece um requisito específico e material de aplicação relevante para aplicar a estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

- R906.3** Uma firma ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade não deve aceitar ofertas e hospitalidade de um cliente de garantia de fiabilidade, a menos que o valor seja trivial e inconsequente.
- 906.3 A1 Quando uma firma ou membro da equipa de garantia de fiabilidade oferece ou aceita um incentivo de ou para um cliente de garantia de fiabilidade, aplicam-se os requisitos e material de aplicação estabelecidos na Secção 340, e o não cumprimento destes requisitos pode criar ameaças à independência.
- 906.3 A2 Os requisitos estabelecidos na Secção 340, relativos à oferta ou aceitação de incentivos, não permitem que uma firma ou membro da equipa de garantia de fiabilidade aceite ofertas e hospitalidade quando a intenção for influenciar indevidamente o comportamento, mesmo que o valor seja trivial e inconsequente.

SECÇÃO 907

LITÍGIO REAL OU POTENCIAL

Introdução

- 907.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 907.2 Quando ocorrem, ou parecem prováveis, litígios com um cliente de garantia de fiabilidade, são criadas ameaças de interesse pessoal e de intimidação. Esta secção estabelece material de aplicação específico relevante para a aplicação da estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Material de Aplicação

Geral

- 907.3 A1 A relação entre a gestão do cliente e os membros da equipa de garantia de fiabilidade deve ser caracterizada por total franqueza e divulgação completa relativamente a todos os aspetos das operações do cliente. Posições adversárias podem resultar de litígios reais ou potenciais entre um cliente de garantia de fiabilidade e a firma ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade. Essas posições adversárias podem afetar a disponibilidade da gestão para realizar divulgações completas e criar ameaças de interesse pessoal e de intimidação.
- 907.3 A2 Os fatores relevantes na avaliação do nível dessas ameaças incluem:
- A materialidade do litígio.
 - Se o litígio está relacionado com um trabalho de garantia de fiabilidade anterior.
- 907.3 A4 Um exemplo de ação que pode constituir uma salvaguarda para tratar essas ameaças de interesse pessoal e de intimidação é designar um revisor apropriado para rever o trabalho realizado.

SECÇÃO 910

INTERESSES FINANCEIROS

Introdução

- 910.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 910.2 Deter um interesse financeiro num cliente de garantia de fiabilidade pode criar uma ameaça de interesse pessoal. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante para a aplicação da estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 910.3 A1 Um interesse financeiro pode ser detido direta ou indiretamente através de um intermediário, como um veículo de investimento coletivo, uma herança ou um fundo fiduciário. Quando um beneficiário em controlo sobre o intermediário ou capacidade para influenciar as suas decisões de investimento, o Código define esse interesse financeiro como direto. Pelo contrário, quando um beneficiário não tem controlo sobre o intermediário nem capacidade para influenciar as suas decisões de investimento, o Código define esse interesse financeiro como indireto.
- 910.3 A2 Esta secção contém referências à “materialidade” de um interesse financeiro. Ao determinar se tal interesse é o material para um indivíduo, pode ser tida em conta a riqueza líquida combinada do indivíduo e dos seus familiares diretos.
- 910.3 A3 Fatores relevantes na avaliação do nível de ameaça de interesse pessoal criada pela detenção de um interesse financeiro num cliente de garantia de fiabilidade incluem:
- O papel do indivíduo que detém o interesse financeiro.
 - Se o interesse financeiro é direto ou indireto.
 - A materialidade do interesse financeiro.

Interesses Financeiros Detidos pela Firma, Membros da Equipa de Garantia de Fiabilidade e Familiares Diretos

- R910.4** Um interesse financeiro direto ou um interesse financeiro indireto material no cliente de garantia de fiabilidade não deve ser detido por:
- (a) A firma; ou
 - (b) Um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou qualquer membro da sua família direta.

Interesses Financeiros numa Entidade que Controla um Cliente de Garantia de Fiabilidade

- R910.5** Quando uma entidade detém uma participação de controlo no cliente de garantia de fiabilidade e o cliente é material para essa entidade, nem a firma, nem um membro da equipa de garantia de fiabilidade, nem qualquer membro da família direta desse indivíduo deve deter um interesse financeiro direto ou um interesse financeiro indireto material nessa entidade.

Interesses Financeiros Detidos como Fiduciário

R910.6 O parágrafo R910.4 aplica-se igualmente a um interesse financeiro num cliente de garantia de fiabilidade detido por um fundo fiduciário no qual a firma ou o indivíduo atua como fiduciário, salvo se:

- (a) Nenhum dos seguintes for beneficiário do fundo fiduciário: o fiduciário, o membro da equipa de garantia de fiabilidade ou qualquer membro da sua família direta, ou a firma;
- (b) O interesse no cliente de garantia de fiabilidade detido pelo fundo fiduciário não for material para o fundo;
- (c) O fundo fiduciário não tiver capacidade para exercer influência significativa sobre o cliente de garantia de fiabilidade; e
- (d) Nenhum dos seguintes puder influenciar significativamente qualquer decisão de investimento que envolva um interesse financeiro no cliente de garantia de fiabilidade: o fiduciário, o membro da equipa de garantia de fiabilidade ou qualquer membro da sua família direta, ou a firma.

Interesses Financeiros Recebidos Involuntariamente

R910.7 Se uma firma, um membro da equipa de garantia de fiabilidade, ou qualquer membro da sua família direta, receber um interesse financeiro direto ou um interesse financeiro indireto material num cliente de garantia de fiabilidade por via de herança, oferta, resultado de uma fusão, ou em circunstâncias semelhantes, e esse interesse não seria, de outro modo, permitido nos termos desta secção, então:

- (a) Se o interesse for recebido pela firma, o interesse financeiro deve ser imediatamente alienado, ou uma parte suficiente do interesse financeiro indireto deve alienada de forma que o interesse remanescente deixe de ser material; ou
- (b) Se o interesse for recebido por um membro da equipa de garantia de fiabilidade, ou por qualquer membro da sua família direta, o indivíduo que recebeu o interesse financeiro deve imediatamente aliená-lo, ou alienar uma parte suficiente do interesse financeiro indireto de forma que o interesse remanescente deixe de ser material.

Interesses Financeiros - Outras Circunstâncias

Família Próxima

910.8 A1 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal se um membro da equipa de garantia de fiabilidade tiver conhecimento de que um familiar próximo detém um interesse financeiro direto ou um interesse financeiro indireto material no cliente de garantia de fiabilidade.

910.8 A2 Os fatores relevantes na avaliação do nível dessa ameaça incluem:

- A natureza da relação entre o membro da equipa de garantia de fiabilidade e o familiar próximo.
- Se o interesse financeiro é direto ou indireto.
- A materialidade do interesse financeiro para o familiar próximo.

910.8 A3 Exemplos de ações que podem eliminar essa ameaça de interesse pessoal incluem:

- O familiar próximo alienar, logo que possível, a totalidade do interesse financeiro ou uma parte suficiente do interesse financeiro indireto, de forma que o interesse remanescente deixe de ser material.
- A remoção do indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade.

910.8 A4 Um exemplo de uma ação que pode constituir uma salvaguarda para lidar com essa ameaça de interesse pessoal é a revisão do trabalho do membro da equipa de garantia de fiabilidade por um revisor apropriado.

Outros Indivíduos

910.8 A5 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal se um membro da equipa de garantia de fiabilidade souber que um interesse financeiro no cliente de garantia de fiabilidade é detido por indivíduos como:

- Sócios e profissionais da firma, com exceção daqueles que estão especificamente proibidos de deter tais interesses financeiros de acordo com o parágrafo R910.4, ou os seus familiares diretos.
- Indivíduos que mantêm uma relação pessoal próxima com um membro da equipa de garantia de fiabilidade.

910.8 A6 Um exemplo de uma ação que pode eliminar essa ameaça de interesse pessoal é a remoção do membro da equipa de garantia de fiabilidade com essa relação pessoal da equipa de garantia de fiabilidade.

910.8 A7 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para lidar com essa ameaça de interesse pessoal incluem:

- Excluir o membro da equipa de garantia de fiabilidade de qualquer tomada de decisão significativa relacionada com o trabalho de garantia de fiabilidade.
- A revisão do trabalho do membro da equipa de garantia de fiabilidade por um revisor apropriado.

SECÇÃO 911

EMPRÉSTIMOS E GARANTIAS

Introdução

- 911.1 As firmas devem cumprir os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual descrita na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 911.2 Um empréstimo ou uma garantia de empréstimo com um cliente de garantia de fiabilidade pode criar uma ameaça de interesse pessoal. Esta secção estabelece requisitos específicos. Material de aplicação relevante para aplicar a estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 911.3 A1 Esta secção contém referências à “materialidade” de um empréstimo ou garantia. Ao determinar se tal empréstimo ou garantia é material para um indivíduo, pode ser tido em conta o património líquido cominado do indivíduo e dos seus familiares diretos.

Empréstimos e Garantias com um Cliente de Garantia de Fiabilidade

- R911.4** A firma, um membro da equipa de garantia de fiabilidade, ou qualquer membro da sua família imediata, não deve conceder nem garantir um empréstimo a um cliente de garantia de fiabilidade, a menos que o empréstimo ou a garantia seja imaterial tanto para:
- (a) A firma ou o indivíduo que concede o empréstimo ou garantia, conforme aplicável; e
 - (b) O cliente.

Empréstimo e Garantias com um Cliente de Garantia de Fiabilidade que seja um Banco ou Instituição Similar

- R911.5** A firma, um membro da equipa de garantia de fiabilidade, ou qualquer membro da sua família imediata, não deve aceitar um empréstimo ou uma garantia de empréstimo de um cliente de garantia de fiabilidade que seja um banco ou instituição similar, a menos que o empréstimo ou garantia seja feito em condições, termos e procedimentos normais de concessão de crédito.
- 911.5 A1 Exemplos de empréstimos incluem hipotecas, descobertos bancários, empréstimos para aquisição de veículos e saldos de cartões de crédito.
- 911.5 A2 Mesmo que a firma receba um empréstimo de um cliente de garantia de fiabilidade que seja um banco ou instituição similar em condições normais de mercado, o empréstimo pode ainda assim criar uma ameaça de interesse pessoal se for material para o cliente de garantia de fiabilidade ou para a firma que o recebe.
- 911.5 A3 Um exemplo de uma ação que pode funcionar como salvaguarda para tratar tal ameaça de interesse pessoal é a revisão do trabalho realizada por um revisor apropriado, que não seja membro da equipa de garantia de fiabilidade e pertença a uma firma da rede que não seja beneficiária do empréstimo.

Depósitos ou Contas de Intermediação

R911.6 A firma, um membro da equipa de garantia de fiabilidade, ou qualquer membro da sua família imediata, não deve ter depósitos ou uma conta de intermediação com um cliente de garantia de fiabilidade que seja um banco, corretor ou instituição similar, a menos que o depósito ou conta esteja sob termos comerciais normais.

Empréstimo e Garantias com um Cliente de Garantia de Fiabilidade que não seja um Banco ou Instituição Similar

R911.7 A firma, um membro da equipa de garantia de fiabilidade, ou qualquer membro da sua família imediata, não deve aceitar um empréstimo ou ter um financiamento garantido por um cliente de garantia de fiabilidade que não seja um banco ou instituição similar, a menos que o empréstimo ou garantia seja imaterial tanto para:

- (a) A firma, ou o indivíduo que recebe o empréstimo ou garantia, conforme aplicável; e
- (b) O cliente.

SECÇÃO 920

RELAÇÕES COMERCIAIS

Introdução

- 920.1 As firmas devem cumprir os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual descrita na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 920.2 Uma relação comercial próxima com um cliente de garantia de fiabilidade ou com a sua administração pode criar uma ameaça de interesse pessoal ou de intimidação. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante para aplicar a estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 920.3 A1 Esta secção contém referências à “materialidade” de um interesse financeiro e à “significância” de uma relação comercial. Ao determinar se tal interesse financeiro é material para um indivíduo, pode ser tido em conta o património líquido combinado do indivíduo e dos seus familiares diretos.
- 920.3 A2 Exemplos de uma relação comercial próxima decorrente de uma relação comercial ou de um interesse financeiro comum incluem:
- Ter um interesse financeiro num empreendimento conjunto com o cliente de garantia de fiabilidade ou com um proprietário controlador, administrador ou diretor, ou outro indivíduo que desempenhe funções de gestão de topo nesse cliente.
 - Acordos para combinar um ou mais serviços ou produtos da firma com um ou mais serviços ou produtos do cliente e comercializar o pacote com referência a ambas as partes.
 - Acordos ao abrigo dos quais a firma vende, revende, distribui ou comercializa os produtos ou serviços do cliente e comercializar o pacote com referência a ambas as partes.
 - Acordos ao abrigo dos quais a firma desenvolve em conjunto com o cliente produtos ou soluções que uma ou ambas as partes vendem ou licenciam a terceiros.
- 920.3 A3 Um exemplo que pode criar uma relação comercial próxima, dependendo dos factos e circunstâncias, é um acordo pelo qual a firma licencia produtos ou soluções ao cliente de garantia de fiabilidade ou obtém a licença dos mesmos juntos do cliente.

Relações Comerciais com a Firma, Membro da equipa de Garantia de Fiabilidade ou Familiares Diretos

- R920.4** Uma firma ou um membro da equipa de garantia de fiabilidade não deve ter uma relação comercial próxima com um cliente de garantia de fiabilidade ou com a sua administração, a menos que:
- Qualquer interesse financeiro seja imaterial; e

- A relação comercial seja insignificante tanto para o cliente ou a sua administração como para a firma ou o membro da equipa de garantia de fiabilidade, conforme aplicável.

920.4 A1 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal ou de intimidação se existir uma relação comercial próxima entre o cliente de garantia de fiabilidade ou a sua administração e um familiar direto de um membro da equipa de garantia de fiabilidade.

Aquisição de Bens ou Serviços

920.5 A1 A aquisição de bens e serviços, incluindo o licenciamento de tecnologia, junto de um cliente de garantia de fiabilidade por parte de uma firma, de um membro da equipa de garantia de fiabilidade ou de qualquer familiar direto desse indivíduo, normalmente não cria uma ameaça à independência, desde que a transação ocorra no âmbito normal dos negócios e em condições de mercado. No entanto, estas transações podem, pela sua natureza e dimensão, criar uma ameaça de interesse pessoal.

920.5 A2 Exemplos de ações que podem eliminar tal ameaça de interesse pessoal incluem:

- Eliminar ou reduzir a magnitude da transação.
- Remover o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade.

Fornecimento, Venda, Revenda ou Licenciamento de Tecnologia

920.6 A1 Quando uma firma fornece, vende, revende ou licencia tecnologia:

- (a) A um cliente de garantia de fiabilidade; ou
- (b) A uma entidade que presta serviços utilizando essa tecnologia a clientes de garantia de fiabilidade da firma, consoante os factos e circunstâncias, aplicam-se os requisitos e material de aplicação da Secção 950.

SECÇÃO 921

RELAÇÕES FAMILIARES E PESSOAIS

Introdução

- 921.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a manter a independência e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 921.2 Relações familiares ou pessoais com elementos do pessoal do cliente podem criar ameaças de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação. Esta secção define requisitos específicos e material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 921.3 A1 Uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação pode ser criada por relações familiares e pessoais entre um membro da equipa de garantia de fiabilidade e um administrador ou diretor ou, dependendo da sua função, determinados empregados do cliente de garantia de fiabilidade.
- 921.3 A2 Fatores que são relevantes na avaliação do nível dessas ameaças incluem:
- As responsabilidades do indivíduo na equipa de garantia de fiabilidade.
 - A função do membro da família ou outro indivíduo no cliente de garantia de fiabilidade, e a proximidade da relação.

Membro da Família Imediata de um Membro da Equipa de Garantia de Fiabilidade

- 921.4 A1 Uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é criada quando um membro da família imediata de um membro da equipa de garantia de fiabilidade é um empregado numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.
- 921.4 A2 Fatores que são relevantes na avaliação do nível dessas ameaças incluem:
- A posição ocupada pelo membro da família imediata.
 - O papel do membro da equipa de garantia de fiabilidade.
- 921.4 A3 Um exemplo de uma ação que pode eliminar tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é remover o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade.
- 921.4 A4 Um exemplo de uma ação que pode ser uma salvaguarda para lidar com tal ameaça é estruturar as responsabilidades da equipa de garantia de fiabilidade de forma que o membro da equipa de garantia de fiabilidade não trate de matérias que sejam da responsabilidade do membro da família imediata.
- R921.5** Um indivíduo não deve participar como membro da equipa de garantia de fiabilidade quando qualquer dos seus familiares imediatos:
- (a) É administrador ou diretor do cliente de garantia de fiabilidade;

- (b) Numo trabalho de atestação, é um empregado numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade; ou
- (c) Esteve numa tal posição durante qualquer período abrangido pelo trabalho ou pela informação sobre a matéria subjacente.

Membro da Família Próxima de um Membro da Equipa de Auditoria

921.6 A1 Uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é criada quando um membro da família próxima de um membro da equipa de garantia de fiabilidade é:

- (a) Um administrador ou diretor do cliente de garantia de fiabilidade; ou
- (b) Um empregado numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade ou, num trabalho de atestação, um empregado numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a informação sobre a matéria subjacente ao do trabalho de garantia de fiabilidade.

921.6 A2 Fatores que são relevantes na avaliação do nível dessas ameaças incluem:

- A natureza da relação entre o membro da equipa de garantia de fiabilidade e o membro da família próxima.
- A posição ocupada pelo membro da família próxima.
- O papel do membro da equipa de auditoria.

921.6 A3 Um exemplo de uma ação que pode eliminar tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é remover o indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade.

921.6 A4 Um exemplo de uma ação que pode ser uma salvaguarda para lidar com tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é estruturar as responsabilidades da equipa de garantia de fiabilidade de forma que o membro da equipa de garantia de fiabilidade não trate de matérias que sejam da responsabilidade do membro da família próxima.

Outras Relações Próximas de um Membro da Equipa de Garantia de Fiabilidade

R921.7 Um membro da equipa de garantia de fiabilidade deve consultar de acordo com as políticas e procedimentos da firma se o membro da equipa de garantia de fiabilidade tiver uma relação próxima com um indivíduo que não seja um membro da família imediata ou próxima, mas que seja:

- (a) Um diretor ou administrador da entidade cliente de garantia de fiabilidade; ou
- (b) Um empregador numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a matéria subjacente ou, num trabalho de atestação, um empregado numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a informação relativa à matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.

921.7 A1 Os fatores relevantes na avaliação do nível de ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação criada por tais relações incluem:

- A natureza da relação entre o indivíduo e o membro da equipa de garantia de fiabilidade.

- A posição que o indivíduo ocupa na entidade cliente.
 - A função do membro da equipa de garantia de fiabilidade.
- 921.7 A2 Um exemplo de uma ação que pode eliminar tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é a remoção do indivíduo da equipa de garantia de fiabilidade.
- 921.7 A3 Um exemplo de uma ação que pode constituir uma salvaguarda para lidar com tal ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação é a estruturação das responsabilidades da equipa de garantia de fiabilidade de forma que o membro da equipa de garantia de fiabilidade não lide com assuntos que estejam sob a responsabilidade do indivíduo com quem tem uma relação próxima.

Relações de Sócios e Empregados da Firma

- 921.8 A1 Uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação pode ser criada por uma relação pessoal ou familiar entre:
- (a) Um sócio ou empregado da firma que não seja membro da equipa de garantia de fiabilidade; e
 - (b) Qualquer dos seguintes indivíduos na entidade cliente de garantia de fiabilidade:
 - (i) Um diretor ou administrador;
 - (ii) Um empregado numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a matéria subjacente ou, num trabalho de atestação, um empregado numa posição que lhe permita exercer influência significativa sobre a informação relativa à matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.
- 921.8 A2 Os fatores relevantes na avaliação do nível de tais ameaças incluem:
- A natureza da relação entre o sócio ou empregado da firma e o diretor, administrador ou empregado da entidade cliente.
 - O grau de interação do sócio ou empregado da firma com a equipa de garantia de fiabilidade.
 - A posição do sócio ou empregado dentro da firma.
 - A função do indivíduo dentro da entidade cliente.
- 921.8 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para lidar com tais ameaças de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação incluem:
- Estruturar as responsabilidades do sócio ou empregado de forma a reduzir qualquer potencial influência sobre o trabalho de garantia de fiabilidade.
 - Fazer com que um revisor apropriado reveja o trabalho de garantia de fiabilidade relevante realizado.

SECÇÃO 922

SERVIÇO RECENTE COM UM CLIENTE DE GARANTIA DE FIABILIDADE

Introdução

- 922.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a manter a independência e a aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 922.2 Se um membro da equipa de garantia de fiabilidade tiver prestado recentemente serviço como administrador, diretor ou empregado do cliente de garantia de fiabilidade, pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal, autorrevisão ou familiaridade. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante à aplicação da estrutura conceptual nessas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Serviço Durante o Período Abrangido pelo Relatório de Garantia de Fiabilidade

- R922.3** A equipa de garantia de fiabilidade não deve incluir um indivíduo que, durante o período abrangido pelo relatório de garantia de fiabilidade:
- (a) Tenha servido como administrador ou diretor do cliente de garantia de fiabilidade; ou
 - (b) Tenha sido empregado numa posição com capacidade para exercer influência significativa sobre a matéria subjacente ou, num trabalho de atestação, empregado numa posição com capacidade para exercer influência significativa sobre a informação da matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.

Serviço Antes do Período Abrangido pelo Relatório de Garantia de Fiabilidade

- 922.4 A1 Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal, autorrevisão ou familiaridade se, antes do período abrangido pelo relatório de garantia de fiabilidade, um membro da equipa de garantia de fiabilidade:
- (a) Tenha servido como administrador ou diretor do cliente de garantia de fiabilidade; ou
 - (b) Tenha sido empregado numa posição com capacidade para exercer influência significativa sobre a matéria subjacente ou, num trabalho de atestação, empregado numa posição com capacidade para exercer influência significativa sobre a informação relativa à matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.

Por exemplo, uma ameaça seria criada se uma decisão tomada ou trabalho executado pelo indivíduo no período anterior, enquanto empregado do cliente, tiver de ser avaliado no período atual como parte do trabalho de garantia de fiabilidade atual.

- 922.4 A2 Fatores que são relevantes na avaliação do nível de tais ameaças incluem:
- A posição que o indivíduo ocupa no cliente.
 - O tempo decorrido desde que o indivíduo deixou o cliente.
 - A função do membro da equipa de garantia de fiabilidade.

O CÓDIGO

- 922.4 A3 Um exemplo de uma ação que pode ser uma salvaguarda para tratar uma ameaça de interesse pessoal, autorrevisão ou familiaridade é a revisão do trabalho executado pelo membro da equipa de garantia de fiabilidade por um revisor apropriado.

SECÇÃO 923

EXERCÍCIO DE FUNÇÕES COMO DIRETOR OU ADMINISTRADOR DE UM CLIENTE DE GARANTIA DE FIABILIDADE

Introdução

- 923.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 923.2 Servir como administrador ou diretor de um cliente de garantia de fiabilidade cria ameaças de autorrevisão e interesse pessoal. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante para aplicar a estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Serviço como Administrador ou Diretor

- R923.3** Um sócio ou colaborador da firma não deve servir como administrador ou diretor de um cliente de garantia de fiabilidade da firma.

Serviço como Secretário da Sociedade

- R923.4** Um sócio ou colaborador da firma não deve servir como Secretário da Sociedade para um cliente de garantia de fiabilidade da firma, exceto se:
- (a) Esta prática for especificamente permitida pela legislação local, regras profissionais ou práticas;
 - (b) A gestão tomar todas as decisões; e
 - (c) As funções e atividades desempenhadas se limitem a tarefas de natureza rotineira e administrativa, como preparar atas e manter declarações estatutárias.
- 923.4 A1 A posição de Secretário da Sociedade tem diferentes implicações em diferentes jurisdições. As funções podem ir desde: deveres administrativos (como gestão de pessoal e manutenção de registos e registos societários) até funções tão diversas como garantir que a empresa cumpre com os regulamentos ou fornecer aconselhamento sobre questões de governação corporativa. Normalmente, esta posição é vista como implicando uma associação estreita com a entidade. Por conseguinte, é criada uma ameaça se um sócio ou colaborador da firma servir como Secretário da Sociedade para um cliente de garantia de fiabilidade. (Mais informações sobre a prestação de serviços distintos de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade estão descritas na Secção 950, Prestação de Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade a Clientes de Garantia de Fiabilidade Que Não Sejam Trabalhos de Auditoria ou Revisão).

SECÇÃO 924

EMPREGO COM UM CLIENTE DE GARANTIA DE FIABILIDADE

Introdução

- 924.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 924.2 Relações de emprego com um cliente de garantia de fiabilidade podem criar uma ameaça de interesse pessoal, familiaridade ou intimidação. Esta secção estabelece requisitos específicos e material de aplicação relevante para aplicar a estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 924.3 A1 Uma ameaça de familiaridade ou intimidação pode ser criada se qualquer um dos seguintes indivíduos tiver sido membro da equipa de garantia de fiabilidade ou sócio da firma:
- Um administrador ou diretor do cliente de garantia de fiabilidade.
 - Um colaborador numa posição que permita exercer influência significativa sobre a matéria subjacente ou, num trabalho de atestação, um colaborador numa posição que permita exercer influência significativa sobre a informação da matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.

Restrições a Antigos Sócios ou Membros da Equipa de Garantia de Fiabilidade

- R924.4** Se um antigo sócio tiver ingressado num cliente de garantia de fiabilidade da firma ou um antigo membro da equipa de garantia de fiabilidade tiver ingressado no cliente de garantia de fiabilidade como:
- (a) Um administrador ou diretor; ou
- (b) Um colaborador numa posição que permite exercer influência significativa sobre a matéria subjacente ou, num trabalho de atestação, um colaborador numa posição que permita exercer influência significativa sobre a informação da matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade, o indivíduo não deve continuar a participar nas atividades empresariais ou profissionais da firma.
- 924.4 A1 Mesmo que um dos indivíduos descritos no parágrafo R924.4 tenha ingressado no cliente de garantia de fiabilidade numa dessas posições e não continue a participar nas atividades empresariais ou profissionais da firma, uma ameaça de familiaridade ou intimidação pode ainda assim ser criada.
- 924.4 A2 Uma ameaça de familiaridade ou intimidação também pode ser criada se um antigo sócio da firma tiver ingressado numa entidade numa das posições descritas no parágrafo 924.3 A1 e a entidade subsequentemente se tornar um cliente de garantia de fiabilidade da firma.
- 924.4 A3 Fatores que são relevantes na avaliação do nível de tais ameaças incluem:
- A posição que o indivíduo assumiu no cliente.

- Qualquer envolvimento que o indivíduo venha a ter com a equipa de garantia de fiabilidade.
- O tempo decorrido desde que o indivíduo foi membro da equipa de garantia de fiabilidade ou sócio da firma.
- A posição anterior do indivíduo na equipa de garantia de fiabilidade ou na firma. Um exemplo é se o indivíduo era responsável por manter contacto regular com a gestão do cliente ou com os encarregados da governação.

924.4 A4 Exemplos de ações que podem ser salvaguardas para lidar com tal ameaça de familiaridade ou intimidação incluem:

- Estabelecer disposições no sentido de que o indivíduo não tenha direito a quaisquer benefícios ou pagamentos da firma, exceto os efetuados de acordo com disposições fixas e pré-determinadas.
- Estabelecer disposições no sentido de que qualquer montante devido ao indivíduo não seja material para a firma.
- Modificar o plano do trabalho de garantia de fiabilidade.
- Atribuir à equipa de garantia de fiabilidade indivíduos com experiência suficiente em relação ao indivíduo que ingressou no cliente.
- Designar um revisor apropriado para rever o trabalho do antigo membro da equipa de garantia de fiabilidade.

Membros da Equipa de Garantia de Fiabilidade em Negociações de Emprego com um Cliente

R924.5 Uma firma deve ter políticas e procedimentos que exijam que os membros da equipa de garantia de fiabilidade notifiquem a firma quando iniciam negociações de emprego com um cliente de garantia de fiabilidade.

924.5 A1 É criada uma ameaça de interesse pessoal quando um membro da equipa de garantia de fiabilidade participa no trabalho de garantia de fiabilidade sabendo que irá, ou poderá, ingressar no cliente num futuro próximo.

924.5 A2 Um exemplo de ação que pode eliminar tal ameaça de interesse pessoal é a remoção do indivíduo do trabalho de garantia de fiabilidade.

924.5 A3 Um exemplo de uma ação que pode ser uma salvaguarda para lidar com tal ameaça de interesse pessoal é designar um revisor apropriado para rever quaisquer julgamentos significativos feitos por esse membro da equipa de garantia de fiabilidade enquanto integrou a equipa.

SECÇÃO 940

ASSOCIAÇÃO PROLONGADA DE PESSOAL COM UM CLIENTE DE GARANTIA DE FIABILIDADE

Introdução

- 940.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e abordar ameaças à independência.
- 940.2 Quando um indivíduo está envolvido numo trabalho de garantia de fiabilidade de natureza recorrente durante um período prolongado, podem ser criadas ameaças de familiaridade e de interesse pessoal. Esta secção estabelece requisitos e material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual nestas circunstâncias.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- 940.3 A1 Uma ameaça de familiaridade pode ser criada como resultado de uma associação prolongada de um indivíduo com:
- (a) O cliente de garantia de fiabilidade;
 - (b) A gestão sénior do cliente de garantia de fiabilidade; ou
 - (c) A matéria subjacente ou, num trabalho de atestação, a informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.
- 940.3 A2 Uma ameaça de interesse pessoal pode ser criada como resultado da preocupação de um indivíduo em perder um cliente de garantia de fiabilidade de longa data ou de um interesse em manter uma relação pessoal próxima com um membro da gestão sénior ou com os encarregados da governação. Tal ameaça pode influenciar indevidamente o julgamento do indivíduo.
- 940.3 A3 Fatores que são relevantes para avaliar o nível dessas ameaças de familiaridade ou de interesse pessoal incluem:
- A natureza do trabalho de garantia de fiabilidade.
 - Há quanto tempo o indivíduo é membro da equipa de garantia de fiabilidade, a senioridade do indivíduo na equipa e a natureza das funções desempenhadas, incluindo se tal relação existia enquanto o indivíduo estava numa firma anterior.
 - A medida em que o trabalho do indivíduo é dirigido, revisto e supervisionado por pessoal mais sénior.
 - A medida em que o indivíduo, devido à sua senioridade, tem a capacidade de influenciar o resultado do trabalho de garantia de fiabilidade, por exemplo, tomando decisões-chave ou dirigindo o trabalho de outros membros da equipa do trabalho.
 - A proximidade da relação pessoal do indivíduo com o cliente de garantia de fiabilidade ou, se relevante, com a gestão sénior.
 - A natureza, frequência e extensão da interação entre o indivíduo e o cliente de garantia de fiabilidade.

- Se a natureza ou complexidade da matéria subjacente ou da informação sobre a matéria subjacente mudou.
- Se houve alterações recentes no indivíduo ou nos indivíduos do cliente de garantia de fiabilidade que são responsáveis pela matéria subjacente ou, num trabalho de atestação, pela informação sobre a matéria subjacente ou, se relevante, pela gestão sénior.

940.3 A4 A combinação de dois ou mais fatores pode aumentar ou reduzir o nível das ameaças. Por exemplo, ameaças de familiaridade criadas ao longo do tempo pela relação cada vez mais próxima entre um membro da equipa de garantia de fiabilidade e um indivíduo no cliente de garantia de fiabilidade que está numa posição para exercer influência significativa sobre a matéria subjacente ou, num trabalho de atestação, sobre a informação sobre a matéria subjacente, seriam reduzidas pela saída desse indivíduo do cliente.

940.3 A5 Um exemplo de uma ação que possa eliminar as ameaças de familiaridade e de interesse pessoal em relação a um trabalho específico seria a rotação do indivíduo fora da equipa de garantia de fiabilidade.

940.3 A6 Exemplos de ações que possam constituir salvaguardas para abordar tais ameaças de familiaridade ou de interesse pessoal incluem:

- Alterar o papel do indivíduo na equipa de garantia de fiabilidade ou a natureza e extensão das tarefas que o indivíduo desempenha.
- Ter um revisor apropriado que não tenha sido membro da equipa de garantia de fiabilidade a rever o trabalho do indivíduo.
- Realizar revisões de qualidade internas ou externas independentes regulares do trabalho.

R940.4 Se uma firma decidir que o nível das ameaças criadas só pode ser abordado através da rotação do indivíduo fora da equipa de garantia de fiabilidade, a firma deve determinar um período apropriado durante o qual o indivíduo não deve:

- (a) Ser membro da equipa do trabalho para o trabalho de garantia de fiabilidade;
- (b) Realizar uma revisão da qualidade do trabalho, ou uma revisão consistente com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho, para o trabalho; ou
- (c) Exercer influência direta sobre o resultado do trabalho de garantia de fiabilidade.

O período deve ter uma duração suficiente para permitir que as ameaças de familiaridade e de interesse pessoal sejam abordadas.

SECÇÃO 950

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DISTINTOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE A CLIENTES DE GARANTIA DE FIABILIDADE QUE NÃO SEJAM CLIENTES DE TRABALHOS DE AUDITORIA E REVISÃO

Introdução

- 950.1 As firmas devem cumprir com os princípios fundamentais, ser independentes e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e lidar com a ameaças à independência.
- 950.2 As firmas podem prestar uma variedade de serviços distintos de garantia de fiabilidade aos seus clientes de garantia de fiabilidade, de forma coerente com as suas competências e especializações. A prestação de determinados serviços distintos de garantia de fiabilidade a clientes de garantia de fiabilidade pode criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais e ameaças à independência,
- 950.3 Esta secção estabelece requisitos e material de aplicação relevantes para aplicar a estrutura conceptual na identificação, avaliação e tratamento de ameaças à independência aquando da prestação de serviços distintos de garantia de fiabilidade a clientes de garantia de fiabilidade.
- 950.4 Novas práticas comerciais, a evolução dos mercados financeiros e as mudanças tecnológicas são alguns dos desenvolvimentos que tornam impossível a elaboração de uma lista exaustiva de serviços distintos de garantia de fiabilidade que as firmas possam prestar a um cliente de garantia de fiabilidade. A estrutura conceptual e as disposições gerais desta secção aplicam-se quando uma firma propõe a prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente, para o qual não existam requisitos e material de aplicação específicos.
- 950.5 Os requisitos e material de aplicação desta secção aplicam-se quando uma firma:
- (a) Utiliza tecnologia para prestar um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade; ou
 - (b) Presta, vende, revende ou licencia tecnologia resultando na prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade pela firma:
 - (i) A um cliente de garantia de fiabilidade; ou
 - (ii) A uma entidade que presta serviços utilizando tal tecnologia a clientes de garantia de fiabilidade da firma.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

Risco de Assumir Responsabilidades de Gestão ao Prestar um Serviço Distinto de Garantia de Fiabilidade

- 950.6 A1 Quando uma firma presta um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade, existe o risco de que a firma assuma uma responsabilidade de gestão relativamente à matéria subjacente e, num trabalho de atestação, à informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade, a menos que a firma esteja satisfeita de que os requisitos nos parágrafos R900.13 e R900.14 foram cumpridos.

Aceitação de um Trabalho para Prestar um Serviço Distinto de Garantia de Fiabilidade

R950.7 Antes de uma firma aceitar um trabalho para prestar um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade, a firma deve aplicar a estrutura conceptual para identificar, avaliar e lidar com qualquer ameaça à independência que possa ser criada pela prestação desse serviço.

Identificação e Avaliação de Ameaças

950.8 A1 Uma descrição das categorias de ameaças que podem surgir quando uma firma presta um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade encontra-se no parágrafo 120.6 A3.

950.8 A2 Fatores que são relevantes na identificação e avaliação das diferentes ameaças que possam ser criadas pela prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade incluem:

- A natureza, âmbito, uso pretendido e finalidade do serviço.
- A forma como o serviço será prestado, como o pessoal envolvido e a sua localização.
- A dependência do cliente em relação ao serviço, incluindo a frequência com que o serviço será prestado.
- O ambiente legal e regulamentar em que o serviço é prestado.
- Se o cliente é uma entidade de interesse público.
- O nível de especialização da gestão e dos funcionários do cliente relativamente ao tipo de serviço prestado.
- Se o resultado do serviço afetará a matéria subjacente e, num trabalho de atestação, os assuntos refletidos na informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade e, em caso afirmativo:
 - O grau em que o resultado do serviço terá um efeito material sobre a matéria subjacente e, num trabalho de atestação, a informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.
 - O grau em que o cliente de garantia de fiabilidade determina questões significativas de julgamento (Ver: Parágrafos R900.13 a R900.14).
- O grau de confiança que será colocado no resultado do serviço como parte do trabalho de garantia de fiabilidade.
- A remuneração relacionada com a prestação do serviço distinto de garantia de fiabilidade.

Materialidade em Relação à Informação do Cliente de Garantia de Fiabilidade

950.9 A1 A materialidade é um fator que é relevante na avaliação das ameaças criadas pela prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade. O conceito de materialidade em relação à informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade de um cliente de garantia de

fiabilidade é abordado na *Norma Internacional sobre Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (ISAE) 3000 (Revista), Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam Auditorias ou Revisões de Informação Financeira Histórica*. A determinação da materialidade envolve o exercício de julgamento profissional e é implantada por fatores quantitativos e qualitativos. Também é afetada pelas percepções das necessidades financeiras ou outras dos utilizadores.

Múltiplos Serviços Distintos de Garantia de Fiabilidade Prestados ao Mesmo Cliente de Garantia de Fiabilidade

950.10 A1 Uma firma pode prestar múltiplos serviços distintos de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade. Nestas circunstâncias, o efeito combinado das ameaças criadas pela prestação desses serviços é relevante para a avaliação das ameaças pela firma.

Ameaças de Autorrevisão

950.11 A1 Uma ameaça de autorrevisão pode ser criada se, num trabalho de garantia de fiabilidade, a firma estiver envolvida na preparação da informação sobre o assunto que subsequentemente se torna a informação sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade. Exemplos de serviços distintos de garantia de fiabilidade que podem criar tais ameaças de autorrevisão ao fornecer serviços relacionados com a informação sobre a matéria subjacente de um trabalho de garantia de fiabilidade incluem:

- Desenvolver e preparar informação prospetiva e subsequentemente emitir um relatório de garantia de fiabilidade sobre essa informação.
- Realizar uma avaliação que esteja relacionada ou faça parte das informações sobre a matéria subjacente do trabalho de garantia de fiabilidade.
- Conceber, desenvolver, implementar, operar, manter, monitorizar, atualizar ou melhorar sistemas de TI ou controlos de IT e, subsequentemente, realizar um trabalho de garantia de fiabilidade sobre uma declaração ou relatório preparado sobre os sistemas ou controlos de TI.
- Conceber, desenvolver, implementar, operar, manter, monitorizar, atualizar ou melhorar sistemas de TI e subsequentemente emitir um relatório de garantia de fiabilidade sobre informação sobre a matéria subjacente, tal como elementos de informação não financeira, que seja preparada a partir de informação gerada por tais sistemas de TI.

Cientes de Garantia de Fiabilidade que são Entidades de Interesse Público

950.12 A1 As expectativas em relação à independência de uma firma são mais elevadas quando um trabalho de garantia de fiabilidade é realizado por uma firma para uma entidade de interesse público e os resultados desses trabalhos serão:

- (a) Tornados publicamente disponíveis, incluindo para acionistas e outras partes interessadas; ou
- (b) Fornecidos a uma entidade ou organização criada por lei ou regulamento para supervisionar o funcionamento de um setor ou atividade empresarial.

A consideração dessas expectativas faz parte do teste do terceiro razoável e informado aplicado ao determinar se deve ser prestado um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade.

- 950.12 A2 Se existir uma ameaça de autorrevisão em relação a um trabalho realizado nas circunstâncias descritas no parágrafo 950.12 A1 (b), a firma é incentivada a divulgar a existência dessa ameaça de autorrevisão e os passos tomados para a tratar à parte que contratou a firma ou aos encarregados da governação do cliente de garantia de fiabilidade e à entidade ou organização criada por lei ou regulamento para supervisionar o funcionamento de um setor ou atividade empresarial à qual os resultado do trabalho serão fornecidos.

Tratamento de Ameaças

- 950.13 A1 Os parágrafos R120.10 a 120.10 A2 incluem um requisito e material de aplicação que são relevantes ao tratar ameaças à independência, incluindo uma descrição de salvaguardas.

- 950.13 A2 As ameaças à independência criadas pela prestação de um serviço que não seja de garantia de fiabilidade ou múltiplos serviços a um cliente de garantia de fiabilidade variam consoante os factos e circunstâncias do trabalho de garantia de fiabilidade e a natureza do serviço. Tais ameaças podem ser tratadas através da aplicação de salvaguardas ou ajustando o âmbito do serviço proposto.

- 950.13 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para tratar tais ameaças incluem:

- Utilizar profissionais que não sejam membros da equipa de garantia de fiabilidade para realizar o serviço.
- Ter um revisor apropriado que não esteve envolvido na prestação do serviço a rever o trabalho de garantia de fiabilidade ou o serviço prestado.

- 950.13 A4 Podem não estar disponíveis salvaguardas que reduziam a ameaça criada pela prestação de um serviço distinto de garantia de fiabilidade a um cliente de garantia de fiabilidade a um nível aceitável. Nessa situação, a aplicação da estrutura conceptual exige que a firma:

- (a) Ajuste o âmbito do serviço proposto para eliminar as circunstâncias que estão a criar a ameaça;
- (b) Recuse ou termine o serviço que cria a ameaça que não pode ser eliminada ou reduzia a um nível aceitável; ou
- (c) Termine o trabalho de garantia de fiabilidade.

SECÇÃO 990

RELATÓRIOS QUE INCLUEM UMA RESTRIÇÃO DE UTILIZAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO (TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE QUE NÃO SEJAM TRABALHOS DE AUDITORIA OU REVISÃO)

Introdução

- 990.1 As firmas são obrigadas a cumprir os princípios fundamentais, a ser independentes e a aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças à independência.
- 990.2 Esta secção estabelece determinadas modificações à Parte 4B que são permitidas em certas circunstâncias que envolvem trabalhos de garantia de fiabilidade em que o relatório inclui uma restrição quanto à utilização e distribuição. Nesta secção, um trabalho de emissão de um relatório de garantia de fiabilidade com utilização e distribuição restritas nas circunstâncias definidas no parágrafo R990.3 é referido como um “trabalho de garantia de fiabilidade elegível”

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

- R990.3** Quando uma firma tenciona emitir um relatório sobre um trabalho de garantia de fiabilidade que inclua uma restrição quanto à utilização e distribuição, os requisitos de independência estabelecidos na Parte 4B serão elegíveis para as modificações permitidas por esta secção, mas apenas se:
- (a) A firma comunicar com os utilizadores previstos do relatório sobre os requisitos de independência modificados que serão aplicados na prestação do serviço; e
 - (b) Os utilizadores previstos do relatório compreenderem o propósito, a informação sobre a matéria subjacente e as limitações do relatório e concordarem explicitamente com a aplicação das modificações.
- 990.3 A1 Os utilizadores previstos do relatório podem obter uma compreensão do propósito, da informação sobre a matéria subjacente e das limitações do relatório participando, diretamente ou indiretamente através de um representante com autoridade para agir em nome dos utilizadores previstos, na definição da natureza e âmbito do trabalho. Em qualquer dos casos, esta participação ajuda a firma a comunicar com os utilizadores previstos sobre questões de independência, incluindo as circunstâncias relevantes para a aplicação da estrutura conceptual. Também permite à firma obter a concordância dos utilizadores previstos quanto aos requisitos de independência modificados.
- R990.4** Quando os utilizadores previstos forem uma classe de utilizadores que não são especificamente identificáveis pelo nome quando os termos do trabalho são definidos, a firma deve posteriormente informar esses utilizadores sobre os requisitos de independência modificados acordados com o seu representante.
- 990.4 A1 Por exemplo, quando os utilizadores previstos forem uma classe de utilizadores como credores num acordo de empréstimo sindicalizado, a firma pode descrever os requisitos de independência modificados numa carta de compromisso enviada ao representante dos credores. O representante pode então disponibilizar a carta de compromisso da firma aos membros do grupo de credores para cumprir o requisito de informar esses

utilizadores sobre os requisitos de independência modificadores acordados pela representante.

R990.5 Quando a firma realiza um trabalho de garantia de fiabilidade elegível, quaisquer modificações à Parte 4B devem limitar-se às modificações definidas nos parágrafos R990.7 e R990.8.

R990.6 Se a firma também emitir um relatório de garantia de fiabilidade que não inclua uma restrição quanto à utilização e distribuição para o mesmo cliente, a firma deve aplicar a Parte 4B a esse trabalho de auditoria.

Interesses Financeiros, Empréstimos e Garantias, Relações Comerciais Próximas, Familiares e Pessoais

R990.7 Quando a firma realiza um trabalho de garantia de fiabilidade elegível:

- (a) As disposições relevantes estabelecidas nas Secções 910, 911, 920, 921, 922 e 924 devem aplicar-se apenas aos membros da equipa de trabalho e aos seus familiares próximos e imediatos;
- (b) A firma deve identificar, avaliar e tratar quaisquer ameaças à independência criadas por interesses e relações, conforme estabelecido nas Secções 910, 911, 920, 921, 922 e 924, entre o cliente de garantia de fiabilidade e os seguintes membros da equipa de garantia de fiabilidade:
 - (i) Aqueles que prestam consultoria relativamente a questões técnicas ou específicas da indústria, transações ou eventos; e
 - (ii) Aqueles que realizam uma revisão da qualidade do trabalho ou uma revisão consistente com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho, para o trabalho em questão; e
- (c) A firma deve avaliar e tratar quaisquer ameaças que a equipa de trabalho tenha motivos para acreditar que são criadas por interesses e relações entre o cliente de garantia de fiabilidade e outras pessoas dentro da firma que possam influenciar diretamente o resultado do trabalho de garantia de fiabilidade, conforme estabelecido nas Secções 910, 911, 920, 921, 922 e 924.

990.7 A1 Outras pessoas dentro da firma que possam influenciar diretamente o resultado do trabalho de garantia de fiabilidade incluem aquelas que recomendam a remuneração ou que prestam supervisão direta, gestão ou outro acompanhamento do sócio responsável pelo trabalho de garantia de fiabilidade no âmbito da execução do trabalho.

R990.8 Quando a firma realiza um trabalho de garantia de fiabilidade elegível, a firma não deve deter um interesse financeiro direto material ou um interesse financeiro indireto material no cliente de garantia de fiabilidade.

GLOSSÁRIO, INCLUINDO LISTAS DE ABREVIATURAS

No *Código Internacional de Ética para Contabilistas Profissionais (incluindo as Normas Internacionais de Independência)*, o singular deve ser interpretado como incluindo o plural, bem como o inverso, e os termos abaixo têm os significados que lhes são atribuídos.

Neste Glossário, as explicações dos termos definidos são apresentadas em letra normal; o itálico é usado para explicações de termos descritos que têm um significado específico em certas partes do Código ou para explicações adicionais de termos definidos. São também fornecidas referências a termos descritos no Código.

Nível Aceitável Um nível em que um contabilista profissional, utilizando o teste de terceiro razoável e informado, provavelmente concluiria que o contabilista cumpre os princípios fundamentais.

Publicidade A comunicação ao público de informações sobre os serviços ou competências fornecidas por contabilistas profissionais em prática pública com vista à obtenção de trabalho profissional

Revisor
Apropriado *Um revisor apropriado é um profissional com os conhecimentos, competências, experiência e autoridade necessários para rever, de forma objetiva, o trabalho relevante realizado ou o serviço prestado. Tal indivíduo pode ser um contabilista profissional.*
Este termo é descrito no parágrafo 300.8 A4.

Cliente de
Garantia de
Fiabilidade A parte responsável e também, num trabalho de atestação, a parte que assume a responsabilidade pela informação sobre a matéria subjacente (que pode ser a mesma que a parte responsável).

Trabalho de
Garantia de
Fiabilidade Um trabalho em que um contabilista profissional em prática pública visa obter provas apropriadas e suficientes de forma a expressar uma conclusão destinada a aumentar o grau de confiança dos utilizadores pretendidos que não a parte responsável, relativamente à informação sobre a matéria em questão.

(A ISAE 3000 (Revista) descreve os elementos e os objetivos de um trabalho de garantia de fiabilidade realizado ao abrigo dessa Norma e a Estrutura Concetual para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade fornece uma descrição geral dos trabalhos de auditoria aos quais se aplicam as *Normas Internacionais de Auditoria (ISA)*, as *Normas Internacionais sobre Trabalhos de Revisão (ISRE)* e as *Normas Internacionais sobre Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (ISAE)*.

Na Parte 4B, o termo “trabalho de garantia de fiabilidade” refere-se a trabalhos de auditoria que não sejam trabalhos de auditoria ou de revisão.

O CÓDIGO

Equipa de Garantia de Fiabilidade	(a) Todos os membros da equipa de trabalho para o trabalho de garantia de fiabilidade; (b) Todos os outros dentro da firma, ou contratados por ela, que possam influenciar diretamente o resultado do trabalho de garantia de fiabilidade, incluindo: (i) Aqueles que recomendam a remuneração do sócio do trabalho de garantia de fiabilidade ou que prestam supervisão direta, gestão ou outro acompanhamento no âmbito da execução do trabalho; (ii) Aqueles que prestam consultoria sobre questões técnicas ou específicas da indústria, transações ou eventos para o trabalho de garantia de fiabilidade; e (iii) Aqueles que realizam uma revisão da qualidade do trabalho ou uma revisão consistente com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho.
-----------------------------------	--

Trabalho de atestação	Um trabalho de garantia de fiabilidade no qual uma parte que não o contabilista profissional em prática pública mede ou avalia a matéria subjacente com base nos critérios. Uma parte que não o contabilista também costuma apresentar a informação sobre a matéria subjacente num relatório ou declaração. Em alguns casos, no entanto, a informação sobre a matéria subjacente pode ser apresentada pelo contabilista no relatório de garantia de fiabilidade. Num trabalho de atestação, a conclusão do contabilista refere-se a se a informação sobre a matéria subjacente está isenta de distorções relevantes. A conclusão do contabilista pode ser regida em termos de: (i) A matéria subjacente e os critérios aplicáveis; (ii) A informação sobre a matéria subjacente e os critérios aplicáveis; ou (iii) Uma declaração feita pela parte apropriada.
-----------------------	--

Auditoria	<i>Na Parte 4B, o termo “auditoria” aplica-se igualmente a “revisão”.</i>
-----------	---

Cliente de Auditoria	Uma entidade relativamente à qual uma firma realiza um trabalho de auditoria. Quando o cliente é uma entidade cotada em bolsa, de acordo com os parágrafos R400.22 e R400.23, o cliente de auditoria incluirá sempre as suas entidades relacionadas. Quando o cliente de auditoria não é uma entidade cotada em bolsa, o cliente de auditoria inclui aquelas entidades relacionadas sobre as quais o cliente exerce controlo direto ou indireto. <i>(Ver também o parágrafo R400.27.)</i> <i>Na Parte 4B, o termo “cliente de auditoria” aplica-se igualmente a “cliente de revisão”.</i>
----------------------	---

O CÓDIGO

No caso de uma auditoria de grupo, ver a definição de cliente de auditoria de grupo.

Trabalho de Auditoria Um trabalho de garantia de fiabilidade razoável no qual um contabilista em prática pública expressa uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais (ou se apresentam uma imagem verdadeira e apropriada, ou se estão apresentadas de forma apropriada, em todos os aspetos materiais), de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável, tal como um trabalho realizado de acordo com as *Normas Internacionais de Auditoria*. Isto inclui uma Auditoria Estatutária, que é uma auditoria exigida por legislação ou outro regulamento.

Na parte 4A, o termo “trabalho de auditoria” aplica-se igualmente a “trabalho de revisão”.

Relatório de Auditoria *Na parte 4A, o termo “relatório de auditoria” aplica-se igualmente a “relatório de revisão”.*

Equipa de Auditoria

- (a) Todos os membros da equipa de trabalho para o trabalho de auditoria;
- (b) Todos os outros dentro da firma, ou contratados por ela, que possam influenciar diretamente o resultado do trabalho de auditoria, incluindo:
 - (i) Aqueles que recomendam a remuneração do sócio responsável pelo trabalho, ou que prestam supervisão direta, gestão ou outro acompanhamento no âmbito da execução do trabalho de auditoria, incluindo os que ocupam todos os níveis hierárquicos superiores ao do sócio responsável, até ao indivíduo que é Sócio Sénior ou Sócio-Gerente (Diretor Executivo ou equivalente) da firma;
 - (ii) Aqueles que prestam consultoria sobre questões técnicas ou específicas do setor, transações ou eventos para o trabalho; e
 - (iii) Aqueles que realizam uma revisão da qualidade do trabalho ou uma revisão consistente com o objetivo de uma revisão da qualidade do trabalho para o trabalho; e
- (c) Quaisquer outros indivíduos dentro de uma firma da rede que possam influenciar diretamente o resultado do trabalho de auditoria.

Na Parte 4A, o termos “equipa de auditoria” aplica-se igualmente a “equipa de revisão”. No caso de uma auditoria de grupo, ver a definição de equipa de auditoria de grupo.

Família Próxima Um progenitor, filho ou irmão que não é um membro da família imediata.

O CÓDIGO

Componente	Uma entidade, unidade de negócio, função ou atividade empresarial, ou uma combinação destas, determinada pelo auditor do grupo para efeitos de planeamento e realização dos procedimentos de auditoria numa auditoria de grupo.
Cliente de Auditoria de Componente	Um componente relativamente ao qual uma firma de auditoria do grupo ou uma firma de auditoria do componente realiza trabalho de auditoria para efeitos de uma auditoria de grupo. Quando um componente é: (a) Uma entidade legal, o cliente de auditoria de componente é a entidade e quaisquer entidades relacionadas sobre as quais a entidade tenha controlo direto ou indireto; ou (b) Uma unidade de negócio, função ou atividade empresarial (ou uma combinação destas), o cliente de auditoria de componente é a(s) entidade(s) legal(ais) à(s) qual(ais) pertence a unidade de negócio ou onde a função ou atividade está a ser realizada.
Firma de Auditoria de Componente	Uma firma que realiza trabalho de auditoria relacionado com um componente para efeitos de uma auditoria de grupo.
Estrutura Conceptual	<i>Este termo é descrito na Secção 120.</i>
Informação Confidencial	Qualquer informação, dados ou outro material, independente da forma ou suporte (incluindo escrito, eletrónico, visual ou orla), que não esteja disponível ao público.
Honorário Contingente	Um honorário calculado com base pré-determinada, relacionada com o resultado de uma transação ou com o resultado dos serviços prestados pela firma. Um honorário que seja fixado por um tribunal ou outra autoridade pública não é considerado um honorário contingente.
Período de Nojo	<i>Este termo é descrito no parágrafo R540.5 para efeitos dos parágrafos R540.11 a R540.19.</i>
Critérios	Num trabalho de garantia de fiabilidade, os referenciais utilizados para medir ou avaliar a matéria subjacente. Os “critérios aplicáveis” são os critérios utilizados para o trabalho em questão.
Trabalho Direto	Um trabalho de auditoria no qual o contabilista profissional em prática pública mede ou avalia a matéria subjacente com base nos critérios aplicáveis e apresenta a informação sobre a matéria subjacente resultante

como parte integrante ou em anexo ao relatório de garantia de fiabilidade. Num trabalho direto, a conclusão do contabilista incide sobre o resultado reportado da medição ou avaliação da matéria subjacente com base nos critérios.

Interesse Financeiro Direto

Um interesse financeiro:

- (a) Detido diretamente e sob o controlo de um indivíduo ou entidade (incluindo aqueles geridos de forma discricionária por terceiros); ou
- (b) Beneficiariamente detido através de um veículo de investimento coletivo, herança, fideicomisso ou outro intermediário sobre o qual o indivíduo ou entidade detenha controlo ou capacidade de influenciar decisões de investimento.

Administrador ou Dirigente

Aqueles encarregados da governação de uma entidade, ou que atuem em capacidade equivalente, independentemente do seu título, o qual pode variar consoante a jurisdição.

Trabalhos de Auditoria Elegíveis

Este termo é descrito no parágrafo 800.2 para efeitos da Secção 800.

Trabalhos de Garantia de Fiabilidade Elegíveis

Este termo é descrito no parágrafo 990.2 para efeitos da Secção 990.

Sócio Responsável pelo Trabalho

O sócio ou outra pessoa da firma que é responsável pelo trabalho e pela execução, bem como pelo relatório emitido em nome da firma, e que, quando exigido, possui a autoridade apropriada de um organismo profissional, legal ou regulamentar.

Período do Trabalho (Trabalhos de Auditoria e Revisão)

O período do trabalho inicia-se quando a equipa de auditoria começa a realizar a auditoria. O período termina com a emissão do relatório de auditoria. Quando o trabalho é de natureza recorrente, o período termina no momento posterior entre a notificação, por qualquer das partes, do fim da relação profissional, ou a emissão do relatório final de auditoria.

Período do Trabalho (Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não sejam

O período do trabalho começa quando a equipa de garantia de fiabilidade inicia os serviços relativos ao trabalho em questão. O período termina com a emissão do relatório de garantia de fiabilidade. Se o trabalho for de natureza recorrente, o período termina no momento posterior entre a notificação, por qualquer das partes, do fim da relação profissional, ou a emissão do relatório final de garantia de fiabilidade.

O CÓDIGO

Auditoria ou
Revisão)

Revisão da
Qualidade do
Trabalho

Uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos efetuados pela equipa do trabalho e das conclusões por ela alcançadas, realizada pelo revisor da qualidade do trabalho e concluída até ou antes da data do relatório.

Revisor da
Qualidade do
Trabalho

Um sócio, outro indivíduo da firma, ou um indivíduo externo, nomeado pela firma para realizar a revisão da qualidade do trabalho.

Equipa de
Trabalho

Todos os sócios e colaboradores que realizam o trabalho, e quaisquer outros indivíduos que executem procedimentos no âmbito do trabalho, excluindo peritos externos e auditores internos que prestem assistência direta.

Na Parte 4A, o termo “equipa de trabalho” refere-se a indivíduos que executam procedimentos de auditoria ou revisão no respetivo trabalho. Este termo é descrito mais detalhadamente no parágrafo 400.9.

A ISA 220 (Revista) fornece orientações adicionais sobre a definição de equipa de trabalho no contexto de uma auditoria às demonstrações financeiras.

A ISA 620 define o perito do auditor como um indivíduo ou organização com conhecimentos especializados numa área que não seja contabilidade ou auditoria, cujo trabalho é utilizado pelo auditor para obter prova de auditoria apropriada e suficiente. A ISA 620 trata das responsabilidades do auditor relativamente ao trabalho desses peritos. A ISA 610 (Revista 2013) trata das responsabilidades do auditor no uso do trabalho de auditores internos, incluindo quando estes prestam assistência direta na auditoria.

Na Parte 4B, o termo “equipa de trabalho” refere-se a indivíduos que realizam procedimentos de garantia de fiabilidade no trabalho de garantia de fiabilidade.

Contabilista
Existente

Um contabilista profissional no exercício da sua atividade que detém atualmente uma nomeação de auditoria ou que presta serviços profissionais de contabilidade, fiscalidade, consultoria ou semelhantes a um cliente.

Perito Externo

Um indivíduo (que não seja sócio ou membro do pessoal profissional, incluindo pessoal temporário, da firma ou de uma firma da rede), ou uma organização com conhecimentos, competências e experiência numa área que não seja contabilidade ou auditoria, cujo trabalho é utilizado para ajudar o contabilista profissional a obter prova apropriada e suficiente.

O CÓDIGO

Interesse Financeiro	Um interesse financeiro em capital próprio ou outro título, obrigação, empréstimo ou outro instrumento de dívida de uma entidade, incluindo direitos e obrigações de aquisição desse interesse e derivados diretamente relacionados com esse interesse.
Demonstrações Financeiras	Uma representação estruturada da informação financeira histórica, incluindo as notas explicativas, destinada a comunicar os recursos económicos ou as obrigações de uma entidade num determinado momento, ou as alterações nesses elementos durante um determinado período, de acordo com um referencial de relato financeiro. As notas explicativas incluem, normalmente, um resumo das políticas contabilísticas significativas e outras informações de carácter explicativo. O termo pode referir-se a um conjunto completo de demonstrações financeiras, mas também pode dizer respeito a uma demonstração financeira isolada, por exemplo, um balanço ou uma demonstração de rendimentos e despesas, e as respetivas notas explicativas. <i>O termo não se refere a elementos, contas ou itens específicos de uma demonstração financeira.</i>
Demonstrações Financeiras sobre as quais a firma irá expressar uma Opinião	No caso de uma entidade individual, as demonstrações financeiras dessa entidade. No caso de demonstrações financeiras consolidadas, também designadas por demonstrações financeiras de grupo, as demonstrações financeiras consolidadas.
Firma	(a) Um profissional em nome individual, uma sociedade ou uma empresa de contabilistas profissionais; (b) Uma entidade que controla tais partes, através da titularidade, gestão ou por outros meios; e (c) Uma entidade controlada por tais partes, através da titularidade, gestão ou por outros meios. <i>Os parágrafos 400.4 e 900.3 explicam como é utilizado o termo “firma” para tratar da responsabilidade dos contabilistas profissionais e das firmas no cumprimento das Partes 4A e 4B, respetivamente.</i>
Princípios Fundamentais	<i>Este termo é descrito no parágrafo 110.1 A1. Cada um dos princípios fundamentais é, por sua vez, descrito nos parágrafos seguintes.</i> <i>Integridade R111.1</i> <i>Objetividade R112.1</i> <i>Competência Profissional e Zelo R113.1</i> <i>Confidencialidade R114.1 a R114.3</i>

Comportamento Profissional R115.1

Grupo	Uma entidade de reporte para a qual são preparadas demonstrações financeiras consolidadas.
Auditoria do Grupo	A auditoria das demonstrações financeiras consolidadas de um grupo.
Cliente de Auditoria de Grupo	A entidade cujas demonstrações financeiras consolidadas são objeto de uma auditoria pela firma auditora do grupo. Quando a entidade é uma entidade cotada em bolsa, o cliente de auditoria de grupo incluirá sempre as suas entidades relacionadas e quaisquer outros componentes nos quais sejam realizados trabalhos de auditoria. Quando a entidade não é uma entidade cotada em bolsa, o cliente de auditoria de grupo inclui as entidades relacionadas sobre as quais essa entidade tenha controlo direto ou indireto e quaisquer outros componentes nos quais sejam realizados trabalhos de auditoria. <i>Ver também o parágrafo R400.22.</i>
Firma de Auditoria do Grupo	A firma que expressa a opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas do grupo.
Equipa de Auditoria do Grupo	(a) Todos os membros da equipa de trabalho da auditoria do grupo, incluindo indivíduos pertencentes a, ou contratados por firmas de auditoria de componentes que executam procedimentos de auditoria relacionados com componentes, para efeitos da auditoria do grupo; (b) Todos os outros indivíduos pertencentes a, ou contratados pela firma de auditoria do grupo que possam influenciar diretamente o resultado da auditoria do grupo, incluindo: (i) Aqueles que recomendam a remuneração do, ou que exercem supervisão direta, gestão ou outra supervisão do responsável da auditoria do grupo, no âmbito da execução da auditoria do grupo, incluindo todos os níveis hierárquicos acima do responsável da auditoria do grupo até ao sócio-gerente da sociedade (Diretor Executivo ou equivalente); (ii) Aqueles que prestam consultoria sobre questões técnicas ou específicas do setor, transações ou eventos relacionados com a auditoria do grupo; e (iii) Aqueles executam uma revisão da qualidade da execução do trabalho, ou uma revisão com o mesmo objetivo de uma revisão da qualidade da execução do trabalho, no âmbito da auditoria do grupo;

O CÓDIGO

- (c) Quaisquer outros indivíduos pertencentes a uma firma da rede da firma de auditoria do grupo que possam influenciar diretamente o resultado da auditoria do grupo; e
- (d) Quaisquer outros indivíduos pertencentes a uma firma de auditoria de componente fora da rede da firma de auditoria do grupo que possam influenciar diretamente o resultado da auditoria do grupo.

Sócio Responsável da Auditoria do Grupo O sócio responsável pela auditoria do grupo.

Demonstrações Financeiras Consolidadas Demonstrações financeiras que incluem a informação financeira de mais do que uma entidade ou unidade de negócio, através de um processo de consolidação.

Informação Financeira Histórica Informação expressa em termos financeiros, relativa a uma determinada entidade, derivada principalmente do seu sistema contabilístico, sobre eventos económicos ocorridos em períodos anteriores ou sobre condições ou circunstâncias económicas em momentos anteriores.

Família Imediata Um cônjuge (ou equivalente) ou dependente.

Independência A independência compreende:

- (a) Independência da mente - o estado mental que permite a expressão de uma conclusão sem ser afetada por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo assim que um indivíduo atue com integridade e exerça objetividade e ceticismo profissional.
- (b) Independência na aparência - a evitação de factos e circunstâncias que sejam tão significativos que um terceiro razoável e informado provavelmente concluiria que a integridade, objetividade ou ceticismo profissional de uma firma, ou de um membro da equipa de auditoria ou de garantia de fiabilidade, foi comprometido.

Tal como descrito nos parágrafos 400.5 e 900.4, referências a um indivíduo ou firma como sendo “independente” significam que o indivíduo ou firma cumpriu com as Partes 4A e 4B, conforme aplicável.

Interesse Financeiro Indireto Um interesse financeiro detido de forma benéfica através de um veículo de investimento coletivo, herança, fideicomisso ou outro intermediário sobre o qual o indivíduo ou entidade não tem controlo nem capacidade de influenciar as decisões de investimentos.

Incentivo Um objeto, situação ou ação utilizada como meio de influenciar o comportamento de outro indivíduo, mas não necessariamente com a intenção de influenciar indevidamente esse comportamento.

O CÓDIGO

Os incentivos podem variar desde atos menores de hospitalidade entre colegas de negócios (para contabilistas profissionais no setor empresarial), ou entre contabilistas profissionais e clientes atuais ou potenciais (para contabilistas profissionais em prática pública), até atos que resultem em não conformidade com leis e regulamentos. Um incentivo pode assumir diversas formas, por exemplo:

- *Ofertas.*
- *Hospitalidade.*
- *Entretenimento.*
- *Donativos políticos ou caritativos.*
- *Apelos à amizade e lealdade.*
- *Oportunidades de emprego ou comerciais.*
- *Tratamento preferencial, direitos ou privilégios.*

Sócio Chave de Auditoria

O sócio responsável pelo trabalho, o indivíduo responsável pela revisão da qualidade da execução do trabalho, e outros sócios de auditoria, se existirem, na equipa de auditoria que tomam decisões ou fazem julgamentos relevantes sobre assuntos significativos relacionados com auditoria das demonstrações financeiras sobre as quais a sociedade irá expressar uma opinião. Dependendo das circunstâncias e do papel dos indivíduos na auditoria, “outros sócios de auditoria” pode incluir, por exemplo, os sócios responsáveis por determinados componentes numa auditoria de grupo, como subsidiárias ou divisões significativas.

Pode

Este termo é usado no Código para denotar permissão para tomar uma determinada ação em certas circunstâncias, incluindo como exceção a um requisito. Não é usado para denotar possibilidade.

Poderia

Este termo é usado no Código para denotar a possibilidade de surgir um assunto, ocorrer um evento ou ser tomada uma determinação ação. O termo não atribui qualquer nível específico de possibilidade ou probabilidade quando usado em conjunto com uma ameaça, uma vez que a avaliação do nível de uma ameaça depende dos factos e circunstâncias de qualquer assunto, evento ou ação em particular.

Rede

Uma estrutura mais ampla:

- (a) Que visa a cooperação; e
- (b) Que tem claramente como objetivo partilha de lucros ou custos, ou partilha de propriedade comum, controlo ou gestão, políticas e procedimentos comuns de gestão da qualidade, estratégia comercial comum, utilização de uma marca comum, ou uma parte significativa dos recursos profissionais.

O CÓDIGO

Firma da rede	Uma firma ou entidade que pertence a uma rede. <i>Para mais informações, ver parágrafos 400.50 A1 a 400.54 A1.</i>
Não Conformidade com Leis e Regulamentos (Contabilistas Profissionais em Funções Empresariais)	A não conformidade com leis e regulamentos (“não conformidade”) compreende atos de omissão ou comissão, intencionais ou não intencionais, que são contrários às leis ou regulamentos vigentes cometidos pelas seguintes partes: (a) A organização empregadora do contabilista profissional; (b) Os encarregados da governação da organização; (c) A administração da organização empregadora; ou (d) Outros indivíduos que trabalham para ou sob a direção da organização empregadora. <i>Este termo está descrito no parágrafo 260.5 A1.</i>
Não Conformidade com Leis e Regulamentos (Contabilistas Profissionais em Prática Pública)	A não conformidade com leis e regulamentos (“não conformidade”) compreende atos de omissão ou comissão, intencionais ou não intencionais, que são contrários às leis ou regulamentos vigentes cometidos pelas seguintes partes: (a) Um cliente; (b) Os encarregados da governação do cliente; (c) A gestão do cliente; ou (d) Outros indivíduos que trabalham para, ou sob a direção de um cliente. <i>Este termo é descrito no parágrafo 360.5 A1</i>
Escritório	Um subgrupo distinto, organizado por linhas geográficas ou por áreas de prática.
Contabilista Anterior	Um contabilista profissional em prática pública que, mais recentemente, deteve uma nomeação para auditoria ou prestou serviços profissionais de contabilidade, fiscalidade, consultoria ou semelhantes a um cliente, quando não existia contabilista atual.
Contabilista Profissional	Um indivíduo que é membro de uma entidade membro da IFAC. <i>Na Parte 1, o termo “contabilista profissional” refere-se a contabilistas individuais em empresas e a contabilistas profissionais em prática pública e às suas firmas.</i> <i>Na Parte 2, o termo “contabilista profissional” refere-se a contabilistas profissionais em empresas.</i> <i>Nas Partes 3, 4A e 4B, o termo “contabilista profissional” refere-se a contabilistas profissionais em prática pública e às suas firmas.</i>

O CÓDIGO

Contabilista Profissional em Empresa	Um contabilista profissional que trabalha em áreas como comércio, indústrias, serviços, setor público, educação, setor sem fins lucrativos, ou em organismo reguladores ou profissionais, podendo ser empregado, contratado, sócio, diretor (executivo ou não executivo), gerente proprietário ou voluntário.
Contabilistas Profissional em Prática Pública	Um contabilista profissional, independentemente na classificação funcional (por exemplo, auditoria, fiscalidade ou consultoria), numa firma que presta serviços profissionais. <i>Este termo “contabilista profissional em prática pública” também é utilizado para se referir a uma firma de contabilistas profissionais em prática pública.</i>
Atividade Profissional	Uma atividade profissional que exige competências contabilísticas ou relacionadas, exercidas por um contabilista profissional, incluindo contabilidade, auditoria, fiscalidade, consultoria de gestão e gestão financeira.
Julgamento Profissional	<i>O julgamento profissional envolve a aplicação de formação adequada, conhecimento profissional, competências e experiência, em conformidade com os factos e circunstâncias, tendo em conta a natureza e o âmbito das atividades profissionais específicas, bem como os interesses e relações envolvidos.</i> <i>Este termo é descrito no parágrafo 120.5 A4.</i>
Serviços Profissionais	Atividades profissionais realizadas para clientes.
Contabilista Proposto	Um contabilista profissional em prática pública que está a considerar aceitar uma nomeação para auditoria ou um contrato para prestar serviços profissionais de contabilidade, fiscalidade, consultoria ou semelhantes a um cliente potencial (ou, nalguns casos, a um cliente existente).
Entidade de Interesse público	Para efeitos da Parte 4A, uma entidade é considerada uma entidade de interesse público quando se enquadra em qualquer uma das seguintes categorias: (a) Uma entidade cotada em bolsa; (b) Uma entidade cuja uma das principais funções é a captação de depósitos do público; (c) Uma entidade cuja uma das principais funções é a prestação de seguros ao público; ou

O CÓDIGO

- (d) Uma entidade assim designada por lei, regulamento ou normas profissionais, para cumprir o objetivo descritivo no parágrafo 400.15.

O Código prevê que estas categorias possam ser definidas de forma mais explícita ou alargadas, conforme descrito nos parágrafos 400.23 A1.

Entidade Cotada Em Bolsa Uma entidade que emite instrumentos financeiros que são transferíveis e transacionados através de um mecanismo de mercado acessível ao público, incluindo a cotação em bolsa de valores.

Uma entidade cotada, tal como definida pela legislação ou regulação de valores mobiliários aplicável, é um exemplo de entidade cotada em bolsa.

Terceiro Razoável e informado *O teste do terceiro razoável e informado consiste numa análise efetuada pelo contabilista profissional sobre se as mesmas conclusões seriam provavelmente alcançadas por outra parte. Tal análise é realizada do ponto de vista de um terceiro razoável e informado, que avalia todos os factos e circunstâncias relevantes que o contabilista conhece, ou que razoavelmente se espera que conheça, quando as conclusões são tomadas.*

Teste do Terceiro razoável e informado

O terceiro razoável e informado não necessita de ser um contabilista, mas deve possuir o conhecimento e experiência relevantes para compreender e avaliar, de forma imparcial, a adequação das conclusões do contabilista.

Estes termos são descritos no parágrafo 120.5 A9.

Entidade Relacionada Uma entidade que possui qualquer uma das seguintes relações com o cliente:

- (a) Uma entidade que tenha controlo direto ou indireto sobre o cliente, se o cliente for relevante para essa entidade;
- (b) Uma entidade com interesse financeiro direto no cliente, se essa entidade tiver influência significativa sobre o cliente e o interesse no cliente for relevante para essa entidade;
- (c) Uma entidade sobre a qual o cliente exerça controlo direto ou indireto;
- (d) Uma entidade na qual o cliente, ou uma entidade relacionada com o cliente conforme referido na alínea (c), tenha um interesse financeiro direto que lhe confere influência significativa sobre essa entidade, sendo esse interesse relevante para o cliente e para a entidade relacionada na alínea (c); e
- (e) Uma entidade sob controlo comum com o cliente (uma “entidade irmã”), se tanto a entidade irmã como o cliente forem relevantes para a entidade que controla ambas.

Parte Responsável Num trabalho de garantia de fiabilidade, é a parte responsável pela matéria subjacente.

O CÓDIGO

Cliente de Revisão	Uma entidade relativamente à qual uma firma conduz um trabalho de revisão.
Trabalho de Revisão	Um trabalho de auditoria, conduzida de acordo com as <i>Normas Internacionais sobre Trabalhos de Revisão</i> ou equivalente, na qual um contabilista profissional em prática pública expressa uma conclusão sobre se, com base nos procedimentos aplicados — que não fornecem todas as provas que seriam requeridas numa auditoria — algo veio ao conhecimento do contabilista que o leve a acreditar que as demonstrações financeiras não estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial aplicável de relato financeiro.
Equipa de Revisão	(a) Todos os membros da equipa de trabalho do trabalho de revisão; e (b) Todos os outros, dentro da firma ou contratados por esta, que possam influenciar diretamente o resultado do trabalho de revisão, incluindo: (i) Aqueles que recomendam a compensação, ou que supervisionam diretamente, gerem ou exercem outra forma de controlo sobre o sócio responsável pelo trabalho no contexto da execução do trabalho de revisão, incluindo todos os níveis hierárquicos superiores até ao Sócio Sénior ou Sócio-gerente da firma (Diretor Executivo ou equivalente); (ii) Aqueles que prestam consultoria relativamente a questões técnicas ou específicas do setor, transações ou eventos relevantes para o trabalho; e (iii) Aqueles que realizam uma revisão de qualidade do trabalho, ou uma revisão com objetivos equivalentes; e (c) Quaisquer outros indivíduos dentro de uma firma da mesma rede que possam influenciar diretamente o resultado do trabalho de revisão.
Salvaguardas	<i>As salvaguardas são ações, individuais ou combinadas, que o contabilista profissional adota e que reduzem efetivamente as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais a um nível aceitável.</i> <i>Este termo é descrito no parágrafo 120.10 A2.</i>
Contabilista Profissional Sénior no Setor Empresarial	<i>Os contabilistas profissionais seniores no setor empresarial são administradores, diretores ou colaboradores seniores que têm capacidade para exercer influência significativa e tomar decisões relativas à aquisição, utilização e controlo dos recursos humanos, financeiros, tecnológicos, físicos e intangíveis da organização empregadora.</i> <i>Este termo é descrito no parágrafo 260.11 A1.</i>

O CÓDIGO

Demonstrações Financeiras de Propósito Específico	Demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de relato financeiro concebido para satisfazer as necessidades de informação financeira de utilizadores específicos.
Informação sobre a Matéria Subjacente	O resultado da medição ou avaliação da matéria subjacente com base nos critérios, ou seja, a informação que resulta da aplicação dos critérios à matéria subjacente.
Dano Substancial	<i>Este termo é descrito nos parágrafos 260.5 A3 e 360.5 A3.</i>
Encarregados da Governação	A(s) pessoa(s) ou organização(ões) (por exemplo, um fiduciário societário) com responsabilidade por supervisionar a direção estratégica da entidade e as obrigações relacionadas com a responsabilidade pela prestação de contas da entidade. Isto inclui a supervisão do processo de relato financeiro. Em algumas entidades e jurisdições, os encarregados da governação podem incluir elementos da gestão, como membros executivos de um conselho de administração de uma entidade do setor público ou privado, ou um proprietário-gerente.
Ameaças	<i>Este termo é descrito no parágrafo 120.6 A3 e inclui as seguintes categorias:</i> <i>Interesse Pessoal 120.6 A3 (a)</i> <i>Autorrevisão 120.6 A3 (b)</i> <i>Representação 120.6 A3 (c)</i> <i>Familiaridade 120.6 A3 (d)</i> <i>Intimidação 120.6 A3 (e)</i>
Período de Exercício Continuado	<i>Este termo é descrito no parágrafo R540.5.</i>
Matéria Subjacente	O fenómeno que é medido ou avaliado através da aplicação de critérios.

LISTA DE ABREVIATURAS E NORMAS MECIONADAS NO CÓDIGO**LISTA DE ABREVIATURAS**

Abreviatura	Explicação
Assurance Framework	Estrutura Concetual Internacional para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade
CoCo	Critérios de Controlo da Chartered Professional Accountants do Canadá
COSO	Comité das Organizações Patrocinadoras da Comissão Treadway
IAASB	Conselho de Normas Internacionais de Auditoria e Auditoria
IESBA	Conselho de Normas de Ética Internacional para Contabilistas
IFAC	Federação Internacional de Contabilistas
IFEA	Fundação Internacional para Ética e Auditoria
ISA	Normas Internacionais de Auditoria
ISAE	Normas Internacionais para Trabalhos de Auditoria
ISQM	Normas Internacionais de Gestão da Qualidade
ISRE	Normas Internacionais para Trabalhos de Revisão

LISTA DE NORMAS MENCIONADAS NO CÓDIGO

Norma	Título Completo
ISA 220 (Revista)	Gestão da Qualidade numa Auditoria às Demonstrações Financeiras
ISA 320	Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria
ISA 600 (Revista)	Considerações Especiais – Auditorias às Demonstrações Financeiras Consolidadas (Incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes)
ISA 610 (Revista 2013)	Utilização do Trabalho dos Auditores Internos
ISA 620	Utilização do Trabalho de um Perito do Auditor
ISAE 3000 (Revista)	Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não são Auditorias ou Revisões de Informação Financeira Histórica
ISQM 1	Gestão da Qualidade para Firmas que Realizam Auditorias ou Revisões de Demonstrações Financeiras, ou Outros Trabalhos de Auditoria ou Serviços Relacionados
ISQM 2	Revisões da Qualidade do Trabalho
ISRE 2400 (Revista)	Trabalhos de Revisão de Demonstrações Financeiras Históricas

DATA DE ENTRADA EM VIGOR

Exceto pelas seguintes revisões, que têm datas de entrada em vigor diferentes, o Código entra em vigor de forma geral:

- Revisões à definição de EIP e disposições relacionadas do Código, conforme publicadas no website da IESBA em abril de 2022: eficazes para auditorias de demonstrações financeiras para períodos iniciados em ou após 15 de dezembro de 2024.
- Disposições relacionadas com tecnologia, conforme publicadas no website da IESBA em abril de 2023:
 - Revisões às Partes 1 a 3 serão eficazes a partir de 15 de dezembro de 2024.
 - Revisões à Parte 4A serão eficazes para auditorias e revisões de demonstrações financeiras para períodos iniciados em ou após 15 de dezembro de 2024.
 - As alterações conformes e consequentes à Parte 4B em relação a trabalhos de auditoria sobre assuntos subjacentes que abranjam períodos serão eficazes para períodos iniciados em ou após 15 de dezembro de 2024; caso contrário, estas alterações serão eficazes a partir de 15 de dezembro de 2024.

A adoção antecipada é permitida.

ALTERAÇÕES AO CÓDIGO

ALTERAÇÕES AO CÓDIGO - PLANEAMENTO FISCAL E SERVIÇOS RELACIONADOS

INDÍCE

Secção 280

Secção 380

ALTERAÇÕES CONSEQUENCIAIS

Secção 321

PARTE 2 - CONTABILISTAS PROFISSIONAIS NO SECTOR EMPRESARIAL

(Será adicionado o artigo 280 após o parágrafo 270.4 A1)

SECÇÃO 280

ATIVIDADES DE PLANEAMENTO FISCAL

Introdução

- 280.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual estabelecida na Secção 120 para identificar, avaliar e lidar com ameaças.
- 280.2 A realização de atividades de planeamento fiscal pode criar ameaças de interesse pessoal, autorrevisão, representação ou intimidação ao cumprimento dos princípios fundamentais.
- 280.3 Esta secção estabelece os requisitos e material de aplicação relevantes para a aplicação da estrutura conceptual no que diz respeito à realização de atividades de planeamento fiscal. Esta secção exige também que o contabilista profissional cumpra as leis e regulamentos fiscais relevantes ao realizar tais atividades.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

Função de Interesse Público dos Contabilistas Profissionais nas Atividades de Planeamento Fiscal

- 280.4 A1 Os contabilistas profissionais desempenham um papel importante no planeamento fiscal ao contribuírem com a sua experiência e conhecimentos para ajudar as organizações empregadoras a alcançarem os seus objetivos de planeamento fiscal, cumprindo simultaneamente as leis e regulamentos fiscais. Ao fazê-lo, os contabilistas ajudam a facilitar um funcionamento mais eficiente e eficaz do sistema fiscal de uma jurisdição, o que é do interesse público.
- 280.4 A2 As organizações empregadoras têm o direito de organizar os seus assuntos para fins de planeamento fiscal. Embora existam diversas formas de alcançar tais fins, as organizações empregadoras têm a responsabilidade de pagar os impostos conforme determinado pelas leis e regulamentos fiscais relevantes. Neste contexto, o papel dos contabilistas profissionais é utilizar os seus conhecimentos e experiência para ajudar as suas organizações empregadoras a alcançar os seus objetivos de planeamento fiscal e cumprir as suas obrigações fiscais. No entanto, quando os contabilistas prestam tal assistência, isso pode envolver certos esquemas de minimização fiscal que, embora não proibidos pelas leis e regulamentos fiscais, podem criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.
- 280.4 A3 Cabe, em última instância, a um tribunal, juízo ou outro órgão adjudicativo apropriado determinar se um esquema de planeamento fiscal cumpre as leis e regulamentos fiscais relevantes.

Descrição das Atividades de Planeamento Fiscal

- 280.5 A1 As atividades de planeamento fiscal são atividades de consultoria concebidas para ajudar uma organização empregadora a planear ou estruturar os seus assuntos de forma fiscalmente eficiente.
- 280.5 A2 As atividades de planeamento fiscal abrangem uma ampla gama de tópicos ou áreas. Exemplos de tais atividades incluem:
- Aconselhar a gestão sobre a estruturação das operações internacionais da organização empregadora para minimizar os seus impostos globais.
 - Aconselhar sobre a estruturação de esquemas de preços de transferência, tendo em conta as diretrizes fiscais sobre preços de transferência.
 - Aconselhar a gestão sobre a utilização de prejuízos de forma fiscalmente eficiente para a organização empregadora.
 - Aconselhar a organização empregadora sobre a estruturação da sua estratégia de distribuição de capital de forma fiscalmente eficiente.
 - Aconselhar a gestão sobre a estruturação da estratégia de compensação da organização empregadora para os executivos de topo de forma a otimizar os benefícios fiscais para a organização empregadora.
 - Aconselhar uma organização empregadora sem fins lucrativos sobre como estruturar a sua atividade para evitar o incumprimento do seu estatuto de entidade sem fins lucrativos.
 - Aconselhar a gestão sobre a estruturação dos investimentos da organização empregadora para aproveitar os incentivos fiscais oferecidos por jurisdições ou localidades.
- 280.5 A3 As atividades de planeamento fiscal não incluem atividades que são geralmente designadas como cumprimento fiscal ou preparação fiscal, que consistem em ajudar a organização empregadora a cumprir as suas obrigações de entrega de declarações, relatórios, pagamento e outras obrigações ao abrigo das leis e regulamentos fiscais. No entanto, se uma atividade fiscal incluir tanto planeamento fiscal como cumprimento fiscal, a parte relativa ao planeamento fiscal está abrangida por esta secção.
- 280.5 A4 Esta secção aplica-se independentemente da natureza da organização empregadora, incluindo se se trata ou não de uma entidade de interesse público.

Atividades Relacionadas

- 280.6 A1 Podem existir circunstâncias em que um contabilista profissional esteja envolvido na realização de uma atividade relacionada para uma organização empregadora, baseada num esquema de planeamento fiscal desenvolvido por um prestador de serviços terceiro. Nessas circunstâncias, as disposições desta secção aplicam-se ao esquema de planeamento fiscal subjacente.
- 280.6 A2 Exemplos de tais atividades relacionadas incluem:
- Ajudar a organização empregadora a resolver um litígio com a autoridade fiscal relativo ao esquema de planeamento fiscal.
 - Representar a organização empregadora em processos administrativos ou judiciais relativos ao esquema de planeamento fiscal.

- Implementar o esquema de planeamento fiscal para a organização empregadora.
- Aconselhar a organização empregadora sobre uma aquisição em que a avaliação depende do esquema de planeamento fiscal estabelecido pela entidade alvo.

Cumprimento das Leis e Regulamentos

280.7 A1 Esta secção não aborda a evasão fiscal, que é ilegal.

Leis e Regulamentos Anti Abuso

R280.8 Quando existirem leis e regulamentos, incluindo os que possam ser designados como regras anti abuso, que limitem ou proibam determinados esquemas de planeamento fiscal, o contabilista profissional deve obter um entendimento dessas leis e regulamentos e aconselhar a organização empregadora a cumpri-los aquando da realização de atividades de planeamento fiscal.

Incumprimento das Leis e Regulamentos Fiscais

280.8 A1 Se, no decurso da realização de uma atividade de planeamento fiscal, o contabilista profissional tomar conhecimento de evasão fiscal ou suspeita de evasão fiscal, ou de outro incumprimento ou suspeita de incumprimento das leis e regulamentos fiscais por parte da organização empregadora, da gestão, daqueles que têm a responsabilidade de governação, ou de outras pessoas que trabalhem para ou sob a direção da organização empregadora, aplicam-se os requisitos e o material de aplicação estabelecidos na Secção 260.

Responsabilidades da Gestão e da Governação da Organização Empregadora

280.9 A1 No que respeita ao planeamento fiscal, a gestão, sob a supervisão daqueles que têm a responsabilidade de governação, tem várias responsabilidades, incluindo:

- Assegurar que os assuntos fiscais da organização empregadora são conduzidos de acordo com as leis e regulamentos fiscais relevantes.
- Manter todos os livros e registos e implementar sistemas de controlo interno necessários para permitir à organização empregadora cumprir as suas obrigações fiscais.
- Contratar peritos para aconselhamento sobre aspetos relevantes do esquema de planeamento fiscal.
- Decidir se aceita e implementa a recomendação ou aconselhamento do contabilista profissional relativamente a um esquema de planeamento fiscal.
- Autorizar a submissão das declarações fiscais da organização empregadora e lidar com as autoridades fiscais relevantes de forma atempada.
- Efetuar as divulgações às autoridades fiscais relevantes conforme exigido pelas leis e regulamentos fiscais ou conforme possa ser necessário para justificar uma posição fiscal, incluindo detalhes de quaisquer esquemas de planeamento fiscal.
- Divulgar adequadamente a estratégia fiscal, políticas ou outros assuntos relacionados com impostos nas demonstrações financeiras ou noutros documentos públicos relevantes, de acordo com os requisitos de reporte aplicáveis.

- Assegurar que os esquemas de planeamento fiscal da organização empregadora são consistentes com qualquer estratégia ou política fiscal divulgada publicamente.

Responsabilidade de Todos os Contabilistas Profissionais

R280.10 Ao realizar uma atividade de planeamento fiscal para uma organização empregadora, o contabilista profissional deve obter uma compreensão da natureza da atividade de planeamento fiscal, incluindo:

- (a) O objetivo, os factos e as circunstâncias do esquema de planeamento fiscal; e
- (b) As leis e regulamentos fiscais relevantes.

280.11 A1 Espera-se que o contabilista profissional aplique competência profissional e a diligência, de acordo com a Subsecção 113, ao realizar uma atividade de planeamento fiscal. Espera-se também que tenha uma mente inquisitiva e exerça julgamento profissional, de acordo com a Secção 120, ao considerar os factos e circunstâncias específicos relativos à atividade de planeamento fiscal.

Base para Recomendar ou Aconselhar um Esquema de Planeamento Fiscal

R280.12 O contabilista profissional só deve recomendar ou aconselhar um esquema de planeamento fiscal para uma organização empregadora se tiver determinado que existe uma base credível nas leis e regulamentos para esse esquema.

280.12 A1 A determinação de se existe uma base credível envolve o exercício do julgamento profissional por parte do contabilista profissional. Esta determinação variará de jurisdição para jurisdição, com base nas leis e regulamentos relevantes à data.

280.12 A2 Se o contabilista profissional determinar que o esquema de planeamento fiscal não tem uma base credível nas leis e regulamentos, o parágrafo R280.12 não impede o contabilista de explicar ao seu superior direto ou a outro indivíduo responsável dentro da organização empregadora o fundamento dessa determinação ou de aconselhar sobre um esquema alternativo que tenha uma base credível.

280.12 A3 O parágrafo R280.12 também não impede o contabilista profissional de ajudar a organização empregadora a remediar ou corrigir um esquema de planeamento fiscal que carece de uma base credível. Este tipo de atividade é uma atividade relacionada, conforme descrito nos parágrafos 280.6 A1 e A2. Isto inclui, por exemplo:

- Ajudar a organização empregadora a reestruturar um esquema de planeamento fiscal para alcançar uma base credível como parte de uma atividade de resolução de litígios fiscais.
- Acordar com a organização empregadora alterações apropriadas ao esquema de planeamento fiscal para alcançar uma base credível, como parte da representação da organização empregadora em processos administrativos ou judiciais.

280.12 A4 Exemplos de ações que o contabilista profissional pode adotar para determinar que existe uma base credível relativamente a um determinado esquema de planeamento fiscal incluem:

- Rever os factos e circunstâncias relevantes, incluindo o propósito económico e a substância do esquema.
- Avaliar a razoabilidade de quaisquer pressupostos.

ALTERAÇÕES AO CÓDIGO

- Rever a legislação fiscal relevante.
- Rever os trabalhos legislativos que discutem a intenção da legislação fiscal relevante.
- Rever literatura relevante, como decisões judiciais, publicações profissionais ou da indústria, e orientações ou pareceres das autoridades fiscais.
- Considerar se a base utilizada para o esquema proposto é uma prática estabelecida que não tenha sido contestada pelas autoridades fiscais relevantes.
- Considerar qual a probabilidade de o esquema proposto ser aceite pelas autoridades fiscais relevantes, caso todos os factos e circunstâncias relevantes fossem divulgados.
- Consultar com consultores jurídicos ou outros especialistas, dentro ou fora da organização empregadora, sobre qual poderá ser uma interpretação razoável das leis e regulamentos fiscais relevantes.
- Consultar as autoridades fiscais relevantes, quando aplicável.

R280.13 Se o contabilista profissional tomar conhecimento de circunstâncias que possam afetar a determinação anterior da base credível, o contabilista deve reavaliar a validade dessa base.

Consideração da Recomendação ou Aconselhamento Global de Planeamento Fiscal

R280.14 Para além de determinar que existe uma base credível para o esquema de planeamento fiscal, o contabilista profissional deve exercer julgamento profissional e considerar as consequências reputacionais, comerciais e económicas mais amplas que possam advir da forma como as partes interessadas possam encarar o esquema.

280.14 A1 As consequências reputacionais e comerciais podem estar relacionadas com implicações pessoais ou comerciais para a organização empregadora, ou com implicações para a reputação da organização empregadora e da profissão, resultantes de um litígio prolongado com as autoridades fiscais ou outras autoridades relevantes. As implicações para a organização empregadora podem incluir publicidade negativa, custos, multas ou coimas, perda de tempo de gestão durante um período significativo e potenciais consequências adversas para a organização empregadora.

280.14 A2 A consciência das consequências económicas mais amplas pode ter em conta a compreensão geral do contabilista profissional sobre o ambiente económico atual e o impacto do esquema de planeamento fiscal na base tributável da jurisdição, ou os impactos relativos do esquema nas bases tributáveis de múltiplas jurisdições onde a organização empregadora opera.

R280.15 Se, após considerar os aspetos estabelecidos no parágrafo R280.14, o contabilista profissional decidir não recomendar nem aconselhar sobre um esquema de planeamento fiscal que a organização empregadora pretende seguir, o contabilista deve informar a gestão e, se apropriado, os responsáveis pela governação, explicando os fundamentos da sua conclusão.

Planeamento Fiscal Envolvendo Múltiplas Jurisdições

280.16 A1 Podem existir circunstâncias em que o contabilista profissional toma conhecimento de que uma organização empregadora está a obter um benefício fiscal ao contabilizar a mesma transação em mais do que uma jurisdição, especialmente se não existir um

tratado fiscal entre essas jurisdições. Nestas circunstâncias, embora a organização empregadora possa estar em conformidade com as leis e regulamentos fiscais de cada jurisdição, o contabilista pode aconselhar a gestão a divulgar às autoridades fiscais relevantes os factos e circunstâncias específicos e os benefícios fiscais obtidos com a transação nas diferentes jurisdições.

280.16 A2 Fatores relevantes que o contabilista profissional pode considerar ao determinar se deve fazer tal divulgação incluem:

- A relevância do benefício fiscal nas jurisdições relevantes.
- As perceções das partes interessadas relativamente à organização empregadora se os factos e circunstâncias forem conhecidos por essas partes.
- A existência de princípios ou práticas aceites a nível global ou nacional relativamente à divulgação de situações semelhantes às autoridades fiscais nas jurisdições relevantes.

Circunstâncias de Incerteza

280.17 A1 Ao determinar se existe uma base credível para o esquema de planeamento fiscal, o contabilista profissional pode deparar-se com circunstâncias que originem incerteza quanto à conformidade de um esquema proposto com as leis e regulamentos fiscais relevantes. Tal incerteza torna mais difícil para o contabilista determinar que existe uma base credível em leis e regulamentos para o esquema de planeamento fiscal e pode, por isso, criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.

280.17 A2 Circunstâncias que podem gerar incerteza incluem:

- Dificuldade em estabelecer uma base factual adequada.
- Dificuldade em estabelecer uma base adequada de pressupostos.
- Falta de clareza nas leis e regulamentos fiscais e na sua interpretação, incluindo:
 - Lacunas nas leis e regulamentos fiscais.
 - Contestações a decisões judiciais anteriores.
 - Leis e regulamentos fiscais contraditórios em diferentes jurisdições em situações de transações transfronteiriças.
 - Modelos de negócio inovadores não contemplados pelas atuais leis e regulamentos fiscais.
 - Decisões ou posições recentes de tribunais ou autoridades fiscais que lançam dúvidas sobre esquemas semelhantes de planeamento fiscal.
 - Complexidade na interpretação ou aplicação das leis e regulamentos fiscais do ponto de vista técnico ou jurídico.
 - Ausência de precedente legal, decisão ou posição.
- Falta de clareza quanto ao propósito económico e à substância do esquema de planeamento fiscal.
- Falta de clareza sobre os beneficiários finais do esquema de planeamento fiscal.

R280.18 Quando existir incerteza quanto à conformidade de um esquema de planeamento fiscal com as leis e regulamentos fiscais relevantes, o contabilista profissional deve discutir a incerteza com a gestão e, se apropriado, com os responsáveis pela governação.

280.18 A1 A discussão serve vários propósitos, incluindo:

- Explicar a avaliação do contabilista profissional sobre a probabilidade de as autoridades fiscais relevantes terem uma posição favorável ao esquema de planeamento fiscal, quando há falta de clareza na interpretação das leis e regulamentos fiscais relevantes.
- Considerar quaisquer pressupostos feitos ao estabelecer a base sobre a qual é prestado o aconselhamento fiscal.
- Obter da gestão e, se apropriado, dos responsáveis pela governação, informações adicionais que possam reduzir a incerteza.
- Discutir quaisquer consequências reputacionais, comerciais ou económicas mais amplas na prossecução do planeamento fiscal.
- Discutir possíveis cursos de ação para mitigar a possibilidade de consequências adversas para a entidade empregadora, incluindo a consideração de divulgação às autoridades fiscais relevantes.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Realização de uma Atividade de Planeamento Fiscal

280.19 A1 A realização de uma atividade de planeamento fiscal para uma entidade empregadora pode criar uma ameaça de interesse pessoal, autorrevisão, representação ou intimidação. Por exemplo:

- Pode ser criada uma ameaça de autorrevisão quando um contabilista profissional realizou recentemente uma atividade de avaliação para a entidade empregadora para fins fiscais, cujo resultado é depois utilizado ou constitui um elemento-chave numa atividade de planeamento fiscal para a entidade empregadora.
- Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal quando as perspetivas de progressão na carreira de um contabilista profissional dependem do desenvolvimento de um esquema criativo de planeamento fiscal cuja interpretação das leis e regulamentos fiscais relevantes é incerta.
- Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal quando um contabilista profissional participa num esquema de compensação por incentivos influenciado pelo planeamento fiscal concebido pelo próprio contabilista.
- Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal quando um contabilista profissional possui informação confidencial obtida através da sua participação na formulação ou redação de política fiscal, leis ou regulamentos para um organismo governamental, e essa informação seria valiosa na assessoria à entidade empregadora do contabilista nas suas estratégias de planeamento fiscal.
- Podem ser criadas ameaças de interesse pessoal e de representação quando um contabilista profissional defende perante a autoridade fiscal a posição da entidade empregadora num esquema de planeamento fiscal sobre o qual o próprio contabilista deu aconselhamento previamente, quando existem indícios de que o esquema pode não ter uma base credível nas leis e regulamentos.

- Podem ser criadas ameaças de interesse pessoal e de intimidação quando um proprietário dominante ou líder da entidade empregadora exerce influência significativa sobre o desenho de um determinado esquema fiscal, de modo a influenciar a determinação do contabilista de que existe uma base credível nas leis e regulamentos.
- Podem ser criadas ameaças de interesse pessoal e de intimidação quando um contabilista profissional enfrenta a possibilidade de ser despedido devido à posição que a entidade empregadora insiste em adotar relativamente a um esquema de planeamento fiscal.

280.19 A2 Fatores relevantes para a avaliação do nível dessas ameaças incluem:

- O grau de transparência relativamente à transação ou circunstâncias subjacentes, incluindo, quando aplicável, a identidade dos beneficiários finais.
- Se o esquema de planeamento fiscal tem um propósito económico e substância claros com base na transação ou circunstâncias subjacentes.
- A natureza e complexidade da transação ou circunstâncias subjacentes.
- A complexidade ou clareza das leis e regulamentos fiscais relevantes.
- Se o contabilista profissional sabe, ou tem razões para acreditar, que o esquema de planeamento fiscal seria contrário à intenção da legislação fiscal relevante.
- O número de jurisdições envolvidas e a natureza dos respetivos regimes fiscais.
- A extensão da especialização e experiência do contabilista profissional nas áreas fiscais relevantes.
- A importância das potenciais poupanças fiscais.
- A natureza e importância de quaisquer incentivos oferecidos ao contabilista profissional para desenvolver o esquema.
- A medida em que o contabilista profissional tem conhecimento de que o esquema de planeamento fiscal reflete uma prática estabelecida que não foi contestada pelas autoridades fiscais relevantes.
- Se está a ser exercida pressão sobre o contabilista profissional.
- O grau de urgência na implementação do esquema de planeamento fiscal.
- Se se trata de um esquema de planeamento fiscal utilizado para vários clientes com pouca adaptação às circunstâncias específicas da entidade empregadora.
- A cultura organizacional da entidade empregadora.

280.19 A3 Exemplos de ações que podem eliminar tais ameaças incluem:

- Aconselhar a entidade empregadora a estruturar o esquema de planeamento fiscal de forma que seja consistente com uma interpretação ou parecer fiscal existente emitido pelas autoridades fiscais relevantes.
- Obter um parecer vinculativo prévio junto das autoridades fiscais ou outras autoridades competentes, sempre que possível.
- Aconselhar a gestão a não prosseguir com o esquema de planeamento fiscal.

280.19 A4 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para lidar com tais ameaças incluem:

- Estabelecer a identidade dos beneficiários finais.
- Aconselhar a entidade empregadora a estruturar o esquema de planeamento fiscal de forma que se alinhe melhor com o propósito económico e substância subjacentes.
- Aconselhar a entidade empregadora a estruturar o esquema de planeamento fiscal com base numa prática estabelecida que atualmente não esteja a ser contestada pelas autoridades fiscais relevantes ou que seja conhecida por ter sido aceite pelas mesmas.
- Consultar um advogado ou outro perito dentro ou fora da entidade empregadora nas áreas fiscais relevantes.
- Obter um parecer de um profissional devidamente qualificado (como um advogado ou outro contabilista profissional) sobre a interpretação das leis e regulamentos fiscais relevantes aplicados às circunstâncias em questão.
- Solicitar a um perito fiscal, que não esteja envolvido na atividade de planeamento fiscal, que reveja qualquer trabalho realizado ou conclusões alcançadas pelo contabilista profissional relativamente ao esquema de planeamento fiscal.
- Solicitar à entidade empregadora que forneça total transparência sobre o esquema de planeamento fiscal às autoridades fiscais relevantes, incluindo os objetivos, aspetos comerciais e legais, e os beneficiários finais do esquema de planeamento fiscal.

280.19 A5 Exemplos de passos que um contabilista profissional pode tomar para estabelecer a identidade dos beneficiários finais incluem:

- Fazer perguntas à gestão e a outras pessoas dentro ou fora da entidade empregadora, tendo em conta o princípio da confidencialidade.
- Analisar os registos fiscais, demonstrações financeiras e outros registos corporativos relevantes da entidade empregadora.
- Investigar registos públicos relevantes.

Comunicação da Base da Recomendação ou Aconselhamento de Planeamento Fiscal

R280.20 Um contabilista profissional deve explicar à gestão e, se apropriado, aos responsáveis pela governação a base sobre a qual recomendou ou aconselhou a entidade empregadora relativamente a um esquema de planeamento fiscal.

Desacordo Relativamente ao Esquema de Planeamento Fiscal

R280.21 Se o contabilista profissional discordar do superior imediato ou de outro responsável na entidade empregadora quanto à existência de uma base credível para o esquema de planeamento fiscal que a entidade pretende prosseguir, o contabilista deve:

- (a) Informar o superior imediato ou outro responsável na entidade empregadora, e, se apropriado, os responsáveis pela governação, da sua avaliação;
- (b) Comunicar-lhes as potenciais consequências de prosseguir com o esquema; e
- (c) Aconselhá-los a não prosseguir com o esquema.

R280.22 Se o superior imediato ou outro responsável na entidade empregadora decidir prosseguir com o esquema de planeamento fiscal, apesar do aconselhamento do contabilista profissional em sentido contrário, o contabilista deve considerar:

- (a) Tomar medidas para que os detalhes do esquema e a divergência de opiniões sejam comunicados ao nível hierárquico seguinte dentro da entidade empregadora e, se apropriado, aos responsáveis pela governação;
- (b) Aconselhar a entidade empregadora a divulgar totalmente o esquema às autoridades fiscais relevantes; e
- (c) Comunicar os detalhes do esquema e a divergência de opiniões ao auditor externo da entidade empregadora, se houver.

280.22 A1 Em função da resposta do superior imediato ou outro responsável na entidade empregadora ao aconselhamento do contabilista profissional, o contabilista pode ainda considerar a necessidade de se demitir da entidade empregadora.

280.22 A2 Muitas entidades empregadoras têm protocolos e procedimentos estabelecidos sobre como levantar preocupações éticas ou outras internamente. Estes protocolos e procedimentos incluem, por exemplo, uma política de ética ou um mecanismo interno de denúncia. Tais protocolos podem permitir que os assuntos sejam reportados de forma anónima através de canais designados.

Documentação

280.23 A1 Ao realizar uma atividade de planeamento fiscal, recomenda-se que o contabilista profissional documente atempadamente:

- O objetivo, as circunstâncias e a substância do esquema de planeamento fiscal.
- A identidade dos beneficiários finais.
- A natureza de quaisquer incertezas.
- A análise do contabilista, os cursos de ação considerados, os julgamentos efetuados e as conclusões alcançadas ao aconselhar a entidade empregadora no desenvolvimento do esquema de planeamento fiscal.
- Os resultados das discussões com o superior imediato do contabilista e os níveis de gestão apropriados, os responsáveis pela governação e outras partes.
- A resposta do superior imediato do contabilista, da gestão e, quando aplicável, dos responsáveis pela governação ao aconselhamento do contabilista.
- Qualquer desacordo com o superior imediato do contabilista, com a gestão e, quando aplicável, com os responsáveis pela governação.

280.23 A2 A preparação desta documentação ajuda o contabilista a:

- Considerar as consequências reputacionais, comerciais e económicas mais amplas que podem surgir da forma como as partes interessadas podem ver o esquema.
- Desenvolver a análise do contabilista relativamente aos factos, circunstâncias, leis e regulamentos fiscais relevantes e quaisquer pressupostos feitos ou alterados.
- Registar a base dos julgamentos profissionais quando foram feitos ou alterados.

ALTERAÇÕES AO CÓDIGO

- Apoiar a posição caso o esquema de planeamento fiscal seja contestado pelas autoridades fiscais relevantes.
- Demonstrar que o contabilista cumpriu com as disposições desta secção.

PARTE 3 - CONTABILISTAS PROFISSIONAIS EM PRÁTICA PÚBLICA

(Será adicionada a Secção 380 após o parágrafo 360.40 A1)

SECÇÃO 380

SERVIÇO DE PLANEAMENTO FISCAL

Introdução

- 380.1 Os contabilistas profissionais devem cumprir os princípios fundamentais e aplicar a estrutura conceptual definida na Secção 120 para identificar, avaliar e tratar ameaças.
- 380.2 A prestação de serviços de planeamento fiscal pode criar ameaças de interesse pessoal, autorrevisão, representação ou intimidação face ao cumprimento dos princípios fundamentais.
- 380.3 Esta secção estabelece requisitos e material de aplicação relevantes para a aplicação da estrutura conceptual na prestação de serviços de planeamento fiscal. Esta secção exige ainda que o contabilista profissional cumpra as leis e regulamentos fiscais aplicáveis ao prestar tais serviços.

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

Papel dos Contabilistas Profissionais no Interesse Público em Relação aos Serviços de Planeamento Fiscal

- 380.4 A1 Os contabilistas profissionais desempenham um papel importante no planeamento fiscal, contribuindo com a sua perícia e experiência para ajudar os clientes a atingir os seus objetivos de planeamento fiscal, enquanto cumprem as leis e regulamentos fiscais. Ao fazerem isto, os contabilistas facilitam uma operação mais eficiente e eficaz do sistema fiscal da jurisdição, o que é do interesse público.
- 380.4 A2 Os clientes têm o direito de organizar os seus assuntos para fins de planeamento fiscal. Embora existam várias formas de atingir esses fins, os clientes têm a responsabilidade de pagar os impostos conforme determinado pelas leis e regulamentos fiscais aplicáveis. Neste contexto, o papel dos contabilistas profissionais é usar a sua perícia e experiência para ajudar os clientes a alcançar os seus objetivos de planeamento fiscal e a cumprir as suas obrigações fiscais. No entanto, ao prestar essa assistência, podem estar envolvidos certos esquemas de minimização fiscal que, embora não proibidos pelas leis e regulamentos fiscais, podem criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.
- 380.4 A3 Compete, em última análise, a um tribunal, tribunal arbitral ou outro órgão adjudicativo apropriado determinar se um esquema de planeamento fiscal está em conformidade com as leis e regulamentos fiscais relevantes.

Descrição dos Serviços de Planeamento Fiscal

- 380.5 A1 Os serviços de planeamento fiscal são serviços de aconselhamento concebidos para ajudar um cliente, seja pessoa singular ou entidade, a planear ou estruturar os seus assuntos de forma fiscalmente eficiente.

380.5 A2 Os serviços de planeamento fiscal abrangem uma vasta gama de temas ou áreas. Exemplos desses serviços incluem:

- Aconselhar uma pessoa singular a estruturar os seus assuntos fiscais para atingir objetivos de investimento, reforma ou planeamento sucessório.
- Aconselhar um empresário individual sobre a estruturação da sua propriedade e rendimentos do negócio para minimizar os seus impostos globais.
- Aconselhar uma entidade sobre a estruturação das suas operações internacionais para minimizar os seus impostos globais.
- Aconselhar sobre a estruturação de acordos de preços de transferência, tendo em conta as orientações fiscais relacionadas com preços de transferência.
- Aconselhar sobre a utilização eficiente de perdas fiscais.
- Aconselhar uma entidade sobre a estruturação da sua estratégia de distribuição de capital de forma fiscalmente eficiente.
- Aconselhar uma entidade sobre a estruturação da sua estratégia de remuneração para executivos seniores para otimizar os benefícios fiscais.

380.5 A3 Os serviços de planeamento fiscal não incluem serviços geralmente designados por cumprimento fiscal ou preparação fiscal, que são serviços para ajudar o cliente a cumprir as suas obrigações de entrega, reporte, pagamento e outras nos termos das leis e regulamentos fiscais. Contudo, se um serviço fiscal compreender planeamento fiscal e cumprimento fiscal, a parte relativa ao planeamento fiscal é abrangida por esta secção.

380.5 A4 Esta secção aplica-se independentemente da natureza do cliente, incluindo se este for uma entidade de interesse público.

Serviços Relacionados

380.6 A1 Podem existir circunstâncias em que um contabilista profissional seja contratado para prestar um serviço relacionado a um cliente baseado ou ligado a um esquema de planeamento fiscal desenvolvido pelo cliente ou por um fornecedor terceirizado. Nesses casos, aplicam-se as disposições desta secção ao esquema de planeamento fiscal subjacente.

380.6 A2 Exemplos de tais serviços relacionados incluem:

- Ajudar o cliente a resolver uma disputa com a autoridade fiscal sobre o esquema de planeamento fiscal.
- Representar o cliente em processos administrativos ou judiciais relativos ao esquema de planeamento fiscal.
- Implementar o esquema de planeamento fiscal para o cliente.
- Aconselhar o cliente numa aquisição em que a avaliação dependa do esquema de planeamento fiscal estabelecido pela entidade-alvo.
- Aconselhar o cliente em planeamento sucessório com base num esquema de planeamento fiscal estabelecido para o negócio do cliente.

Cumprimento das Leis e Regulamentos

380.7 A1 Esta secção não trata da evasão fiscal, que é ilegal.

Leis e Regulamentos Anti elisão

R380.8 Quando existirem leis e regulamentos, incluindo regras anti elisão, que limitem ou proíbam certos esquemas de planeamento fiscal, o contabilista profissional deverá obter uma compreensão dessas leis e regulamentos e aconselhar o cliente a cumpri-los ao prestar serviços de planeamento fiscal.

Incumprimento das leis e Regulamentos Fiscais

380.8 A1 Se, no decurso da prestação de serviços de planeamento fiscal, o contabilista profissional tomar conhecimento de evasão fiscal ou suspeita de evasão fiscal, ou de outro incumprimento ou suspeita de incumprimento das leis e regulamentos fiscais por parte de um cliente, da gestão, dos responsáveis pela governação ou de outras pessoas que trabalhem para ou sob a direção do cliente, aplicam-se os requisitos e o material de aplicação definidos na Seção 360.

Responsabilidades da Gestão e dos Responsáveis pela Governação

380.9 A1 Em matéria de planeamento fiscal, a gestão, sob supervisão dos responsáveis pela governação, tem várias responsabilidades, incluindo:

- Assegurar que os assuntos fiscais do cliente são conduzidos em conformidade com as leis e regulamentos fiscais relevantes.
- Manter todos os livros e registos e implementar sistemas de controlo interno necessários para permitir que o cliente cumpra as suas obrigações fiscais.
- Disponibilizar todos os factos e demais informações relevantes necessárias para que o contabilista profissional possa prestar o serviço de planeamento fiscal.
- Contratar especialistas para aconselhamento sobre aspetos relevantes do esquema de planeamento fiscal.
- Decidir se aceita e implementa a recomendação ou o conselho do contabilista profissional sobre um esquema de planeamento fiscal.
- Autorizar a entrega das declarações fiscais do cliente e garantir que qualquer questão levantada pelas autoridades fiscais competentes seja tratada atempadamente.
- Efetuar as divulgações às autoridades fiscais que possam ser exigidas pelas leis e regulamentos fiscais ou que sejam necessárias para sustentar uma posição fiscal, incluindo detalhes de qualquer esquema de planeamento fiscal.
- Realizar divulgações apropriadas sobre estratégia fiscal, políticas ou outras matérias fiscais nas demonstrações financeiras ou noutros documentos públicos relevantes, de acordo com os requisitos de relato aplicáveis.
- Assegurar que os esquemas de planeamento fiscal do cliente são consistentes com qualquer estratégia ou política fiscal divulgada publicamente.

Responsabilidades de Todos os Contabilistas Profissionais

R380.10 No âmbito da prestação de um serviço de planeamento fiscal, o contabilista profissional deve obter uma compreensão da natureza do mandato, incluindo:

- (a) O conhecimento e compreensão do cliente, dos seus proprietários, da gestão e dos responsáveis pela governação, bem como das suas atividades comerciais;
- (b) O objetivo, os factos e as circunstâncias do esquema de planeamento fiscal;
- (c) As leis e regulamentos fiscais relevantes.

380.10 A1 Os requisitos e o material de aplicação da Seção 320 aplicam-se no que respeita à aceitação de clientes e mandatos.

380.10 A2 O contabilista profissional pode ser contratado para prestar uma segunda opinião sobre um esquema de planeamento fiscal. Para além das disposições desta secção, os requisitos e o material de aplicação da Seção 321 também se aplicam nesses casos.

380.11 A1 Espera-se que o contabilista profissional aplique competência profissional e a diligência, conforme definido na Subsecção 113, ao prestar um serviço de planeamento fiscal. Também se espera que o contabilista atue com espírito crítico e julgamento profissional, em conformidade com a Seção 120, ao considerar os factos e circunstâncias específicas do serviço de planeamento fiscal.

Base para Recomendar ou Aconselhar um Esquema de Planeamento Fiscal

R380.12 O contabilista profissional só deve recomendar ou aconselhar sobre um esquema de planeamento fiscal ao cliente se tiver determinado que existe uma base credível nas leis e regulamentos para esse esquema.

380.12 A1 A determinação de se existe uma base credível envolve o exercício de julgamento profissional por parte do contabilista profissional. Esta determinação variará de jurisdição para jurisdição com base nas leis e regulamentos relevantes em vigor.

380.12 A2 Se o contabilista profissional determinar que o esquema de planeamento fiscal não tem uma base credível nas leis e regulamentos, o parágrafo R380.12 não impede o contabilista de explicar ao cliente a fundamentação da sua determinação ou de aconselhar um esquema alternativo que tenha uma base credível.

380.12 A3 O parágrafo R380.12 também não impede o contabilista profissional de ser contratado pelo cliente, ou de ajudar o cliente, a remediar ou retificar um esquema de planeamento fiscal que carece de uma base credível. Este tipo de serviço é um serviço relacionado, conforme descrito nos parágrafos 380.6 A1 e A2. Isto inclui, por exemplo:

- Ajudar o cliente a reestruturar um esquema de planeamento fiscal para alcançar uma base credível como parte de um serviço de resolução de litígios fiscais.
- Acordar com o cliente alterações apropriadas ao esquema de planeamento fiscal para alcançar uma base credível como parte da representação do cliente em processos administrativos ou judiciais.

380.12 A4 Exemplos de ações que um contabilista profissional pode tomar para determinar que existe uma base credível relativamente a um determinado esquema de planeamento fiscal incluem:

- Rever os factos e circunstâncias relevantes, incluindo o propósito económico e a substância do esquema.
- Avaliar a razoabilidade de quaisquer pressupostos.
- Rever a legislação fiscal relevante.

ALTERAÇÕES AO CÓDIGO

- Rever os trabalhos legislativos que discutem a intenção da legislação fiscal relevante.
- Rever literatura relevante, como decisões judiciais, revistas profissionais ou do setor e orientações ou decisões das autoridades fiscais.
- Considerar se a base utilizada para o esquema proposto é uma prática estabelecida que não foi contestada pelas autoridades fiscais relevantes.
- Considerar a probabilidade de o esquema proposto ser aceite pelas autoridades fiscais relevantes caso todos os factos e circunstâncias relevantes sejam divulgados.
- Consultar com assessores jurídicos ou outros peritos dentro ou fora da firma do contabilista profissional sobre qual poderá ser uma interpretação razoável das leis e regulamentos relevantes.
- Consultar com as autoridades fiscais relevantes, quando aplicável.

R380.13 Se, durante o decurso do trabalho, o contabilista profissional tomar conhecimento de circunstâncias que possam ter impacto na determinação anterior da base credível, o contabilista deve reavaliar a validade dessa base.

Consideração da Recomendação ou Aconselhamento Global de Planeamento Fiscal

R380.14 Para além de determinar que existe uma base credível para o esquema de planeamento fiscal, o contabilista profissional deve exercer julgamento profissional e considerar as consequências reputacionais, comerciais e económicas mais amplas que possam surgir da forma como as partes interessadas possam ver o esquema.

380.14 A1 As consequências reputacionais e comerciais podem relacionar-se com implicações pessoais ou comerciais para o cliente ou com implicações para a reputação do cliente e da profissão decorrentes de um litígio prolongado com as autoridades fiscais ou outras autoridades relevantes. As implicações para o cliente podem envolver publicidade negativa, custos, coimas ou penalizações, perda de tempo de gestão ao longo de um período significativo e potenciais consequências adversas para o negócio do cliente.

380.14 A2 Uma consciência das consequências económicas mais amplas pode ter em conta a compreensão geral do contabilista profissional sobre o ambiente económico atual e o impacto do esquema de planeamento fiscal na base tributária da jurisdição, ou os impactos relativos do esquema nas bases tributárias de várias jurisdições, onde o cliente opera.

R380.15 Se, depois de considerar os assuntos referidos no parágrafo R380.14, o contabilista profissional decidir não recomendar ou aconselhar sobre um esquema de planeamento fiscal que o cliente gostaria de seguir, o contabilista deve informar o cliente dessa decisão e explicar a base para a conclusão do contabilista.

Esquemas de Planeamento Fiscal que Envolvam Múltiplas Jurisdições

380.16 A1 Pode haver circunstâncias em que o contabilista profissional tome conhecimento de que um cliente está a obter um benefício fiscal ao contabilizar a mesma transação em mais do que uma jurisdição, especialmente se não existir um tratado fiscal entre essas jurisdições. Nessas circunstâncias, mesmo que o cliente esteja em conformidade com as leis e regulamentos fiscais de cada jurisdição, o contabilista pode aconselhar o

cliente a divulgar às autoridades fiscais relevantes os factos e circunstâncias específicos e os benefícios fiscais obtidos com a transação nas diferentes jurisdições.

380.16 A2 Fatores relevantes que o contabilista profissional pode considerar ao determinar se deve aconselhar o cliente a fazer tal divulgação incluem:

- A importância dos benefícios fiscais nas jurisdições relevantes.
- A percepção das partes interessadas sobre o cliente, caso os factos e circunstâncias fossem do conhecimento dessas partes.
- A existência de princípios ou práticas aceites a nível global ou nacional quanto à divulgação de situações semelhantes às autoridades fiscais nas jurisdições relevantes.

Circunstâncias de Incerteza

380.17 A1 Ao determinar se existe uma base credível para o esquema de planeamento fiscal, o contabilista profissional pode deparar-se com circunstâncias que gerem incerteza quanto ao cumprimento das leis e regulamentos fiscais relevantes por parte do esquema de planeamento fiscal proposto. Tal incerteza torna mais difícil para o contabilista determinar que existe uma base credível nas leis e regulamentos para o esquema de planeamento fiscal e pode, por isso, criar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais.

380.17 A2 As circunstâncias que podem dar origem a incerteza incluem:

- Dificuldade em estabelecer uma base factual adequada.
- Dificuldade em estabelecer uma base adequada de pressupostos.
- Falta de clareza nas leis e regulamentos fiscais e na sua interpretação, incluindo:
 - Lacunas nas leis e regulamentos fiscais.
 - Contestações a decisões judiciais anteriores.
 - Conflitos entre leis e regulamentos fiscais em diferentes jurisdições em situações que envolvam transações transfronteiriças.
 - Modelos de negócio inovadores não contemplados pelas leis e regulamentos fiscais em vigor.
 - Decisões ou posições recentes de tribunais ou autoridades fiscais que levanten dúvidas sobre esquemas de planeamento fiscal semelhantes.
 - Complexidade na interpretação ou aplicação das leis e regulamentos fiscais do ponto de vista técnico ou jurídico.
 - Ausência de precedente legal, decisão ou posição.
- Falta de clareza quanto ao objetivo económico e substância do esquema de planeamento fiscal.
- Falta de clareza quanto aos beneficiários finais do esquema de planeamento fiscal.

R380.18 Quando existir incerteza quanto a saber se um esquema de planeamento fiscal está ou estará em conformidade com as leis e regulamentos fiscais relevantes, o contabilista profissional deve discutir a incerteza com o cliente.

380.18 A1 A discussão tem vários propósitos, incluindo:

- Explicar a avaliação do contabilista profissional sobre a probabilidade de as autoridades fiscais relevantes adotarem uma posição que apoie o esquema de planeamento fiscal, quando exista falta de clareza na interpretação das leis e regulamentos fiscais relevantes.
- Considerar quaisquer pressupostos feitos ao estabelecer a base sobre a qual é fornecido o aconselhamento em matéria de planeamento fiscal.
- Obter do cliente quaisquer informações adicionais que possam reduzir a incerteza.
- Discutir quaisquer consequências reputacionais, comerciais ou económicas mais amplas resultantes da prossecução do esquema de planeamento fiscal.
- Discutir possíveis cursos de ação para mitigar a possibilidade de consequências adversas para o cliente, incluindo a consideração da divulgação às autoridades fiscais relevantes.

Ameaças Potenciais Decorrentes da Prestação de um Serviço de Planeamento Fiscal

380.19 A1 A prestação de um serviço de planeamento fiscal a um cliente pode criar uma ameaça de interesse pessoal, autorrevisão, representação ou intimidação. Por exemplo:

- Pode ser criada uma ameaça de autorrevisão quando um contabilista profissional prestou recentemente um serviço de avaliação a um cliente para efeitos fiscais, cujo resultado é utilizado ou é um elemento fundamental num serviço de planeamento fiscal para o cliente.
- Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal quando um contabilista profissional tem um interesse financeiro direto num cliente e está envolvido na conceção de um esquema de planeamento fiscal que afeta a situação financeira do cliente.
- Podem ser criadas ameaças de interesse pessoal e representação quando um contabilista profissional promove ativamente uma determinada posição fiscal que o cliente deve adotar.
- Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal quando um contabilista profissional possui informações confidenciais obtidas no âmbito da sua participação na formulação ou redação de políticas fiscais, leis ou regulamentos para uma entidade governamental, e essas informações confidenciais seriam valiosas para aconselhar outros clientes sobre os seus esquemas de planeamento fiscal.
- Pode ser criada uma ameaça de interesse pessoal quando um contabilista profissional aceita um honorário que possa ser considerado excessivo para um trabalho de desenvolvimento de um esquema de planeamento fiscal para o qual a interpretação das leis e regulamentos fiscais relevantes é incerta ou pouco clara.
- Podem ser criadas ameaças de interesse pessoal e representação quando um contabilista profissional defende a posição de um cliente perante uma autoridade fiscal relativamente a um esquema de planeamento fiscal sobre o qual aconselhou anteriormente, quando existam indícios de que o esquema possa não ter uma base credível nas leis e regulamentos.

ALTERAÇÕES AO CÓDIGO

- Podem ser criadas ameaças de interesse pessoal e intimidação quando um contabilista profissional presta serviços a um cliente que exerce uma influência significativa sobre a conceção de um determinado esquema fiscal, de forma que possa influenciar a determinação do contabilista de que existe uma base credível para o esquema nas leis e regulamentos.
- Podem ser criadas ameaças de interesse pessoal e intimidação quando um contabilista profissional é ameaçado com a sua demissão do trabalho ou da firma em virtude da posição que um cliente insiste em adotar relativamente a um esquema de planeamento fiscal.

380.19 A2 Fatores relevantes na avaliação do nível dessas ameaças incluem:

- O grau de transparência do cliente, incluindo, quando aplicável, a identidade dos beneficiários finais.
- Se o esquema de planeamento fiscal tem um objetivo económico e substância claros com base na transação ou circunstância comercial subjacente.
- A natureza e complexidade da transação ou circunstância comercial subjacente.
- A complexidade ou clareza das leis e regulamentos fiscais relevantes.
- Se o contabilista profissional sabe, ou tem motivos para acreditar, que o esquema de planeamento fiscal contraria o espírito da legislação fiscal relevante.
- O número de jurisdições envolvidas e a natureza dos seus regimes fiscais.
- O grau de especialização e experiência do contabilista profissional nas áreas fiscais relevantes.
- A relevância das poupanças fiscais potenciais.
- A natureza e o valor do honorário pelo serviço de planeamento fiscal.
- O grau de conhecimento do contabilista profissional de que o esquema de planeamento fiscal reflete uma prática estabelecida que não foi contestada pelas autoridades fiscais relevantes.
- Se está a ser exercida pressão por parte do cliente ou de outra parte sobre o contabilista profissional.
- O grau de urgência na implementação do esquema de planeamento fiscal.
- Se é um esquema de planeamento fiscal utilizado para múltiplos clientes com pouca modificação para as circunstâncias específicas do cliente.
- O comportamento anterior ou reputação conhecida do cliente, incluindo a sua cultura organizacional.

380.19 A3 Exemplos de ações que podem eliminar tais ameaças incluem:

- Encaminhar o cliente para um perito fora da firma do contabilista profissional que possua a experiência e os conhecimentos necessários para aconselhar o cliente sobre o esquema de planeamento fiscal.
- Aconselhar o cliente a estruturar o esquema de planeamento fiscal de forma consistente com uma interpretação ou decisão existente emitida pelas autoridades fiscais relevantes.

ALTERAÇÕES AO CÓDIGO

- Obter uma decisão antecipada junto das autoridades fiscais ou outras autoridades competentes, quando possível.
- Aconselhar o cliente a não prosseguir com o esquema de planeamento fiscal.

380.19 A4 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para lidar com tais ameaças incluem:

- Estabelecer a identidade dos beneficiários finais.
- Aconselhar o cliente a estruturar o esquema de planeamento fiscal de modo que este se alinhe melhor com o objetivo económico e a substância subjacentes.
- Aconselhar o cliente a estruturar o esquema de planeamento fiscal com base numa prática estabelecida que atualmente não está sujeita a contestação pelas autoridades fiscais relevantes ou que se sabe ter sido aceite pelas mesmas.
- Consultar um advogado ou outro perito dentro ou fora da firma do contabilista profissional nas áreas fiscais relevantes.
- Obter um parecer de um profissional devidamente qualificado (como um advogado ou outro contabilista profissional) quanto à interpretação das leis e regulamentos fiscais relevantes, tal como aplicados às circunstâncias em questão.
- Ter um revisor apropriado, que não esteja envolvido na prestação do serviço de planeamento fiscal, a rever qualquer trabalho realizado ou conclusões alcançadas pelo contabilista profissional relativamente ao esquema de planeamento fiscal.
- Fazer com que o cliente forneça total transparência sobre o esquema de planeamento fiscal às autoridades fiscais relevantes, incluindo os objetivos, aspetos comerciais e legais, e os beneficiários finais do esquema de planeamento fiscal.

380.19 A5 Exemplos de medidas que um contabilista profissional pode adotar para estabelecer a identidade dos beneficiários finais incluem:

- Fazer perguntas à gestão e a outras pessoas dentro do cliente.
- Fazer perguntas a outras pessoas dentro ou fora da firma que tenham lidado com o cliente, tendo em conta o princípio da confidencialidade.
- Rever os registos fiscais, demonstrações financeiras e outros registos societários relevantes do cliente.
- Fazer perguntas aos registos oficiais onde o cliente ou entidades dentro da sua estrutura legal estejam registados sobre os acionistas relevantes.
- Pesquisar registos públicos relevantes.

Comunicação da Base da Recomendação ou Aconselhamento em Planeamento Fiscal

R380.20 Um profissional da contabilidade deve explicar ao cliente a base sobre a qual recomendou ou aconselhou relativamente a um planeamento fiscal.

Discordância com o Cliente

R380.21 Se o profissional da contabilidade discordar de que um planeamento fiscal que o cliente pretende seguir tem uma base credível, o profissional deve:

- (a) Informar o cliente da base da sua avaliação;

- (b) Comunicar ao cliente as potenciais consequências de prosseguir com o planeamento; e
- (c) Aconselhar o cliente a não prosseguir com o planeamento.

R380.22 Se o cliente decidir prosseguir com o planeamento fiscal apesar do aconselhamento em contrário do profissional da contabilidade, este deve aconselhar o cliente a:

- (a) Comunicar internamente ao nível de gestão apropriado os detalhes do planeamento e a divergência de opiniões;
- (b) Considerar fazer a divulgação total do planeamento às autoridades fiscais competentes; e
- (c) Considerar comunicar os detalhes do planeamento e a divergência de opiniões ao auditor externo, se aplicável.

380.22 A1 Como parte da comunicação dos assuntos referidos nos parágrafos R380.21 e R380.22, o profissional da contabilidade pode considerar apropriado levantar os assuntos relevantes junto dos responsáveis pela governação do cliente.

R380.23 Em função da resposta do cliente ao aconselhamento do profissional da contabilidade, este deve considerar se há necessidade de se retirar do trabalho e da relação profissional.

Produtos ou Planeamentos Fiscais Desenvolvidos por Terceiros

R380.24 Se um cliente contratar um profissional da contabilidade para aconselhar sobre um produto ou planeamento fiscal desenvolvido por terceiros, o profissional deve:

- (a) Informar o cliente de qualquer relação profissional ou comercial que tenha com o fornecedor terceiro; e
- (b) Aplicar as disposições desta secção relativamente ao produto ou planeamento fiscal.

R380.25 Se um profissional da contabilidade recomendar ou encaminhar um cliente para um fornecedor terceiro de serviços de planeamento fiscal, o profissional deve informar o cliente de qualquer relação profissional ou comercial que tenha com o fornecedor terceiro.

380.25 A1 Quando o profissional da contabilidade apenas recomenda ou encaminha um cliente para um fornecedor terceiro de serviços de planeamento fiscal, as disposições desta secção não se aplicam.

380.25 A2 Se um profissional da contabilidade receber uma comissão ou taxa de recomendação do fornecedor terceiro, aplicam-se as disposições da Secção 330.

Documentação

380.26 A1 Ao prestar um serviço de planeamento fiscal, o profissional da contabilidade é encorajado a documentar atempadamente:

- O objetivo, as circunstâncias e a substância do planeamento fiscal;
- A identidade dos beneficiários finais;
- A natureza de quaisquer incertezas;

ALTERAÇÕES AO CÓDIGO

- A análise do profissional, os cursos de ação considerados, os julgamentos efetuados e as conclusões alcançadas ao aconselhar o cliente sobre o planeamento fiscal;
- Os resultados das discussões com o cliente e outras partes;
- A resposta do cliente ao aconselhamento do profissional;
- Qualquer discordância com o cliente.

380.26 A2 A preparação de tal documentação ajuda o profissional da contabilidade a:

- Considerar as consequências reputacionais, comerciais e económicas mais amplas que podem surgir da forma como as partes interessadas poderão ver o planeamento;
- Desenvolver a análise do profissional relativamente aos factos, circunstâncias, leis e regulamentos fiscais relevantes e quaisquer pressupostos efetuados ou alterados;
- Registar a base dos julgamentos profissionais quando foram efetuados ou alterados;
- Apoiar a posição caso o planeamento fiscal seja contestado pelas autoridades fiscais competentes;
- Demonstrar que o profissional cumpriu com as disposições desta secção.

ALTERAÇÕES CONSEQUENCIAIS AO CÓDIGO

PARTE 3- CONTABILISTAS PROFISSIONAIS EM EXERCÍCIO

SECÇÃO 321

SEGUNDAS OPINIÕES

...

Requisitos e Material de Aplicação

Geral

...

(O parágrafo existente 321.3 A1 será substituído pelo parágrafo 321.3 A1 abaixo)

321.3 Um contabilista profissional pode ser solicitado a fornecer uma segunda opinião sobre a aplicação de leis e regulamentos fiscais e de normas ou princípios contabilísticos, de auditoria, de relato financeiro ou outros, a (a) circunstâncias específicas, ou (b) transações realizadas por ou em nome de uma empresa ou entidade que não é um cliente existente. Pode ser criado um risco, por exemplo, um risco de interesse pessoal quanto à observância do princípio da competência profissional e do zelo profissional, se a segunda opinião não se basear nos mesmos factos de que dispunha o contabilista ou outro prestador de serviços anterior, ou se for baseada em provas inadequadas.

...

(O parágrafo existente 321.3 a R321.4 será substituído pelo parágrafo 321.3 A3 a R321.4 abaixo)

321.3 A3 Exemplos de ações que podem constituir salvaguardas para enfrentar tal risco de interesse pessoal incluem:

- Com a autorização do cliente, obter informações do contabilista ou outro prestador de serviços anterior.
- Descrever as limitações relacionadas com qualquer opinião nas comunicações com o cliente.
- Fornecer ao contabilista ou outro prestador de serviços anterior uma cópia da opinião.

Quando não é Concedida Autorização para Comunicar

R321.4 Se uma entidade que procura uma segunda opinião de um contabilista profissional não permitir que o contabilista comunique com o contabilista ou outro prestador de serviços anterior, o contabilista deve determinar se pode fornecer a segunda opinião solicitada.

**DATA DE ENTRADA EM VIGOR DAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS AO
PLANEAMENTO FISCAL E SERVIÇOS RELACIONADOS**

- A Secção 280 entrará em vigor para atividades de planeamento fiscal iniciadas após 30 de junho de 2025.
- A Secção 380 e as alterações consequenciais à Secção 321 entrarão em vigor para serviços de planeamento fiscal após 30 de junho de 2025.

Disposição Transitória

Para serviços ou atividades de planeamento fiscal iniciados antes da data de entrada em vigor acima referida, esses serviços ou atividades podem continuar a ser realizados e concluídos ao abrigo das disposições atualmente em vigor do Código

A adoção antecipada é permitida.

