



“Uma Profissão de Futuro”

Virgílio Macedo

reeleito Bastonário
2024 | 2027

Número

105

Auditoria

Auditoria contínua:
tecnologias recentes
e conclusões

– Parte B

**Maria do Céu Ribeiro
e João Oliveira**

Auditoria

A ISQM 1 em Sociedades
de Revisores Oficiais de
Contas de pequena
dimensão

**Edgar Alberto Marques
Torrão**

Contabilidade

O relato de transações de
venda do passe de um
atleta quando são retidos
interesses no mesmo por
parte do clube vendedor

**Rui Manuel da Costa Vargas
Pires e Diana Torcato Bernardes**

Opinião

Inteligência Artificial e
Auditoria: uma parceria
estratégica para a
produtividade

Ernesto Pedrosa

Fiscalidade

A transmissão de partes
sociais de sociedades
detentoras de imóveis

**Susana Cristina Rodrigues
Aldeia**





ORDEM DOS
REVISORES OFICIAIS
DE CONTAS

Integridade. Independência. Competência.



O Revisor Oficial de Contas

é um profissional que desempenha as suas funções de forma rigorosa, baseado em princípios éticos, objetivos e de independência, contribuindo para a credibilização da informação financeira e protegendo o interesse público.



@OrdemRoc



ordem_revisores_oficiaiscontas



linkedin.com/company/ordem-dos-revisores-oficiais-de-contas



www.oroc.pt

SEDE

Rua do Salitre n.º 51
1250-198 Lisboa
T 213 536 158 | 213 536 149

SERVIÇOS REGIONAIS DO NORTE

Avenida da Boavista n.º 3477/3521, 2.º
4100-139 Porto
T 226 168 117 | 226 102 158

Sumário

Editorial

Virgílio Macedo
P.02

Em Foco

TOMADA DE POSSE
quadriénio 2024 | 2027
P.04

Notícias

P.16

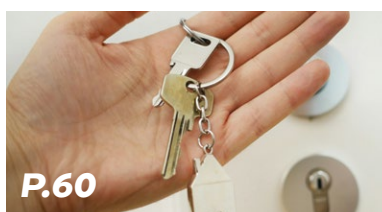
Desenvolvimentos Regulatórios Relevantes

P.24

Opinião

**Inteligência Artificial e
Auditoria: Uma Parceria
Estratégica para a
Produtividade**

Ernesto Pedrosa
P.31



Auditoria

**Auditoria contínua:
tecnologias recentes
e conclusões - Parte B**

Maria do Céu Ribeiro
e João Oliveira

P.32

Auditoria

**A ISQM 1 em Sociedades de
Revisores Oficiais de Contas
de pequena dimensão**

Edgar Alberto Marques Torrão

P.42

Contabilidade

**O relato de transações de
venda do passe de um atleta
quando são retidos interesses
no mesmo por parte do clube
vendedor**

Rui Manuel da Costa Vargas Pires
e Diana Torcato Bernardes

P.50

Fiscalidade

**A transmissão de partes
sociais de sociedades
detentoras de imóveis**

Susana Cristina Rodrigues Aldeia

P.60

Momento de Leitura

P.65

Formação

P.66

DIRETOR: Fernando Virgílio Macedo

DIRETOR ADJUNTO: Rui Pinho

COORDENADOR: Mário Freire

CONSELHO DE REDAÇÃO: Sérgio Pontes e Avelino Antão

REDAÇÃO E SECRETARIADO: Filipa Gonçalves e Sandra Rita

PROPRIEDADE / EDITOR E REDAÇÃO: Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, Rua do Salitre n.º 51 | 1250-198 LISBOA | NIPC : 500918937
| Tel: 213 536 158 | Fax: 213 536 149

REGISTO DE PROPRIEDADE N.º 111 313 | DGCS SRIP DEPÓSITO LEGAL N.º 12197/87 | ISSN 2184-7886

EXECUÇÃO GRÁFICA: TCBDESIGN.PT

PRODUÇÃO: ACD Print, S.A. | Rua Marquesa d'Alorna 12, 2620-271 Ramada

ESTATUTO EDITORIAL EM: https://www.oroc.pt/uploads/publicacoes/estatuto_editorial/EstatutoEditorial2021.pdf

Distribuição Gratuita | Tiragem 1750 Exemplares

Os artigos são da responsabilidade dos seus autores, incluindo a opção ou não pelo novo acordo ortográfico, e não vinculam a OROC

Membro Fundador
da:



Membro da:



Editorial

Virgílio Macedo

Bastonário



UMA PROFISSÃO DE FUTURO

Consciente do compromisso que assumimos em 2021, com os Revisores Oficiais de Contas e com as Sociedades de Revisores Oficiais de Contas, e com o sentido de responsabilidade e missão, apresentei a minha recandidatura a Bastonário e a todos os órgãos sociais da OROC. Muito orgulhosos do trabalho realizado, mas acima de tudo conscientes dos novos desafios com a profissão se depara.

Por isso, apresentamos um projeto de continuidade, mas também de inovação, com base na promoção do crescimento da profissão no contexto nacional e internacional, numa Ordem profissional cada vez mais centrada na colaboração com os nossos membros, nomeadamente para incrementar a qualidade do trabalho e garantir a valorização da profissão. Por outro lado, pretendemos aumentar o papel e a intervenção social da OROC, expandir o mercado de atuação, bem como promover o Desenvolvimento Sustentável e a Adesão aos ODS e a implementação de novas tecnologias.

Não quero deixar de, mais uma vez, agradecer o todos pelo reiterar de confiança no nosso trabalho. No último mandato muito foi feito, mas muito continua por realizar e os desafios são constantes e permanentes.

O próximo quadriénio de 2024 | 2027 vai ser de um trabalho continuado mas muito especial para a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, porque contará com pessoas de elevado e reconhecido mérito que integraram os novos órgãos sociais da Ordem, e a consequente atualização dos novos Regulamentos com formas de trabalhar onde a simplificação será o nosso foco, em contraste com o mundo em que vivemos de Instituições que aboliu que por completo o papel, mas curiosamente intensificou a burocracia inerente, o que nos retira a todos, TEMPO! Tempo de trabalho, tempo de reflexão, tempo para estar com os nossos clientes, tempo para o que deveria ser o mais importante: dedicação à profissão.

O ano de 2024 vai ser um ano de muito trabalho mas também de muitas comemorações. Convido todos os membros, seus colaboradores e demais parceiros que diariamente trabalham com a Ordem, para a Inauguração da nossa sede que vai acontecer no dia 19 de setembro, como culminar de um projeto que o Conselho Diretivo abraçou desde o primeiro momento.

Em outubro será a vez de comemorarmos os 50 anos da ORDEM, que se vai realizar no Convento do Beato em Lisboa no dia 24 de outubro, marco que a todos nos enche de orgulho.

O início deste mandato na Ordem, coincide com o empossado XXIV Governo Constitucional da República Portuguesa com base nos resultados das eleições legislativas de 10 março de 2024. Ao novo executivo desejamos as maiores felicidades e, como sempre, a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas estará sempre disponível para, em conjunto com a tutela, continuar uma relação institucionalmente próxima, em prol da economia portuguesa.



ORDEM DOS
REVISORES OFICIAIS
DE CONTAS

Integridade. Independência. Competência.

Na Aon desenvolvemos soluções que protegem o seu negócio de ameaças cibernéticas.



Serviços
em caso de
incidente



Danos
próprios



Responsabilidade
Civil em caso de
reclamações de
terceiros

Contacte-nos através de oroc.seguros@aon.pt



Em foco

TOMADA DE POSSE DOS ÓRGÃOS SOCIAIS quadriénio 2024 | 2027

A Ordem dos Revisores Oficiais de Contas realizou as eleições sociais, no passado dia 18 de abril, para eleger todos os seus órgãos sociais, para o quadriénio 2024 | 2027.



A votação foi realizada presencialmente e por correspondência, nos termos dos Estatutos, com as mesas de voto em funcionamento das 9h às 21h, na sede em Lisboa e nos Serviços Regionais do Norte.

O recandidato a Bastonário, Virgílio Macedo, o Mandatário da Campanha, Rui Pinho e o Presidente da Assembleia Geral Eleitoral, foram os primeiros a exercer o seu direito de voto. O Bastonário reeleito para um segundo mandato compromete-se a “evoluir e fortalecer a profissão essencial para a transparência financeira e para o desenvolvimento económico” do país, acrescentando que a sua equipa tem como prioridade fomentar iniciativas para atrair jovens talentos para a profissão. Assume ainda o propósito de “enfrentar os desafios que afetam os revisores oficiais de contas, como os honorários baixos, o enquadramento legislativo e a sobrecarga de procedimentos administrativos”. Entre os objetivos mais próximos do mandato, a “inovação continua a ser uma prioridade”, com especial ênfase na adoção de novas tecnologias e na

expansão da presença digital da Ordem. “Com este novo mandato, reforçamos o nosso compromisso em proteger os interesses da economia portuguesa e em elevar ainda mais o prestígio e a dignidade da nossa profissão e da nossa Ordem”.



Virgílio Macedo, recandidatou-se a um novo mandato como Bastonário da Ordem dos Revisores Oficiais de Conta, sob o lema **"UMA PROFISSÃO DE FUTURO"**, reafirmando o compromisso que assumiu há cerca de três anos, afirmando que *"Acredito firmemente na inovação e no prestígio da nossa profissão, cada vez mais relevante para a economia do nosso país. Juntos, podemos continuar a construir. O crescimento da nossa profissão, uma Ordem para os Auditores e o incremento da qualidade de trabalho são os três primeiros pontos do nosso Programa "É fundamental que a Ordem mantenha o rumo que iniciámos há cerca de três anos"*, referiu, apontando que *"o compromisso passa por continuar a apoiar e a preparar todos os profissionais para proteger os interesses da economia portuguesa", por forma a garantir "a transparência financeira e consolidar o prestígio e a dignidade da profissão"*.

Atrair jovens talentos para a profissão, fortalecer a ligação com a academia e enfrentar os desafios que afetam os Revisores Oficiais de Contas estavam entre as propostas da recandidatura de Virgílio Macedo.

Virgílio Macedo apresentou uma equipa que reafirma o seu compromisso pela inovação e excelência da Ordem, defendendo que *"é uma equipa de profissionais dedicados, comprometidos com o futuro da profissão e empenhados em manter o rumo que iniciado há cerca de 3 anos"*.

“

...o compromisso passa por continuar a apoiar e a preparar todos os profissionais para proteger os interesses da economia portuguesa", por forma a garantir "a transparência financeira e consolidar o prestígio e a dignidade da profissão.

Conscientes do compromisso que assumiram em 2021, com os Revisores Oficiais de Contas e com as Sociedades de Revisores Oficiais de Contas, no geral, e com o sentido de responsabilidade perante a missão a que se propuseram, conscientes do trabalho realizado, mas acima de tudo o que está por concretizar, acrescido aos novos desafios, apresentaram a candidatura e venceram um projeto de continuidade e de inovação, que resulta de um coletivo de pessoas disponível para partilhar saberes e dedicar a sua motivação e disponibilidade em prol da melhoria do exercício da profissão.



Virgílio Macedo é reeleito Bastonário

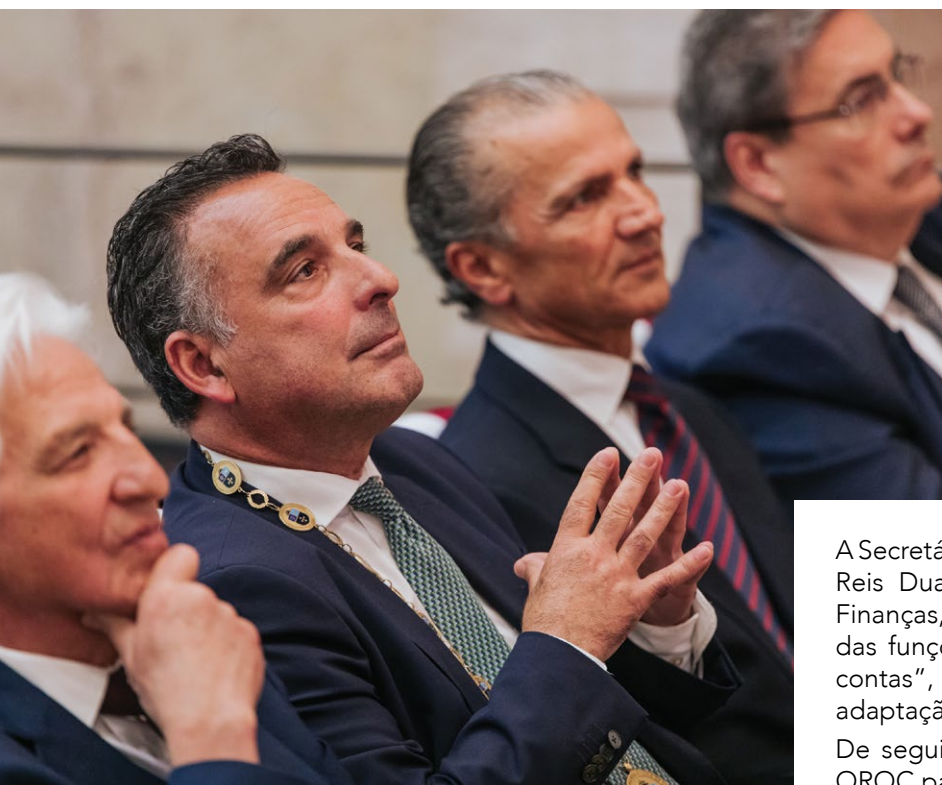
Pelas 22h35min estavam apurados os resultados. Virgílio Macedo foi reeleito Bastonário da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, com mais de 92% dos votos.



A tomada de posse dos Órgãos Sociais da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, realizou-se no dia 15 de maio, no Auditório CGD do ISEG - Lisbon School of Economics & Management, tendo a abertura sido feita por João Duque, Presidente da Instituição que acolheu o evento.



A cerimónia foi presidida pelo Presidente da Assembleia Geral Eleitoral, Joaquim Camilo, que elogiou a “determinação e dinamismo” do Bastonário reeleito, destacando o facto de se ter tornado um verdadeiro “porta-voz da classe, na defesa dos valores da Ordem”.



A Secretária de Estado dos Assuntos Fiscais, Claudia Reis Duarte, em representação do Ministro das Finanças, destacou o “indiscutível serviço público das funções que exercem os revisores oficiais de contas”, elogiando ainda a sua capacidade de adaptação e modernização face aos desafios.

De seguida tomaram posse os órgãos sociais da OROC para o quadriénio 2024 | 2027.



Tomada de posse do Conselho Diretivo

Tomada de posse da Assembleia Representativa



Tomada de posse do Conselho de Supervisão



Tomada de posse do Conselho Disciplinar



Tomada de posse do Conselho Fiscal





No seu discurso de encerramento, Virgílio Macedo, prometeu uma “ordem interventiva”, destacou os desafios a que os auditores estão “permanentemente sujeitos” e pediu uma “reflexão séria” sobre os honorários baixos e a necessidade de recursos e meios adequados à profissão. “Temos de ser inflexíveis e intolerantes com a existência de práticas que possam comprometer a integridade da nossa profissão”, vincou. O Bastonário defendeu ainda que os revisores oficiais de contas são essenciais para a economia do país e que vai defender a profissão de “práticas de supervisão exageradas”. Terminou a agradecer a todos os auditores e revisores pela forma como engrandecem a profissão, bem como pela confiança que depositaram em si e nos órgãos sociais eleitos.





Antes do encerramento, a Secretária-Geral, agradeceu a colaboração e profissionalismo de todos os trabalhadores da Ordem, por tornarem possível dia após dia, a concretização de um projeto que o Bastonário e o Conselho Diretivo têm em prol da melhoria e da qualidade da Ordem dos Revisores, no âmbito da sua missão.

Na tomada de posse estiveram ainda presentes, o Presidente do Tribunal de Contas, Juiz Conselheiro José Tavares, o Secretário de Estado Adjunto e dos Assuntos Parlamentar, Carlos Abreu Amorim, o Secretário de Estado da Segurança Social, Jorge Campino, vários Deputados da Assembleia da República e vários representantes dos grupos parlamentares. A representar a CMVM na qualidade de supervisor, esteve o membro do Conselho de Administração José Miguel Almeida e o Diretor de Departamento de Supervisão de Auditoria, Tiago Ferreira. Não deixaram de marcar presença, muitos representantes de diversas Universidades, de Institutos Públicos e das Instituições de Ensino, com quem a Ordem dos Revisores tem tido uma colaboração de proximidade, o presidente do CNOP, António Mendonça, vários Bastonários das Ordens Profissionais e seus representantes e ainda muitos dos parceiros da Ordem dos Revisores.

O evento terminou com um Porto de Honra que serviu de convívio entre todos os participantes.



Órgãos Sociais Eleitos da OROC para o Quadriénio 2024-2027

CONSELHO DIRETIVO

EFETIVOS



Fernando Virgílio Cabral da Cruz Macedo
(ROC n.º 959)
Presidente



Rui Manuel Correia de Pinho
(ROC n.º 989)
Vice-Presidente



Saskia Márcia Ferreira Lopes
(ROC n.º 1292)
Vogal



Mário Nuno Vicente Freire
(ROC n.º 1084)
Vogal



Célia Maria Pedro Custódio
(ROC n.º 1286)
Vogal



Patrícia Isabel Sousa Caldinha
(ROC n.º 1353)
Vogal



Pedro Miguel Gonçalves Carreira Mendes
(ROC n.º 1207)
Vogal

CONSELHO DIRETIVO

SUPLENTE

Emília da Conceição da Rocha Gomes
(ROC n.º 1663)

Carlos Manuel Teixeira Ferreira
(ROC n.º 1842)

Daniel Filipe Moreira Lopes
(ROC n.º 1901)

Orgãos Sociais eleitos

BASTONÁRIO

Fernando Virgílio Cabral da Cruz Macedo | ROC n.º 959

CONSELHO DIRECTIVO

Presidente: Fernando Virgílio Cabral da Cruz Macedo, ROC n.º 959

Vice-Presidente: Rui Manuel Correia de Pinho, ROC n.º 989

Vogal: Saskia Márcia Ferreira Lopes, ROC n.º 1292

Vogal: Mário Nuno Vicente Freire, ROC n.º 1084

Vogal: Célia Maria Pedro Custódio, ROC n.º 1286

Vogal: Patrícia Isabel Sousa Caldinha, ROC n.º 1353

Vogal: Pedro Miguel Gonçalves Carreira Mendes, ROC n.º 1207

Membros suplentes

Emília da Conceição da Rocha Gomes, ROC n.º 1663

Carlos Manuel Teixeira Ferreira, ROC n.º 1842

Daniel Filipe Moreira Lopes, ROC n.º 1901

ASSEMBLEIA REPRESENTATIVA

Presidente: Joaquim Pereira da Sliva Camilo, ROC n.º 829

Vice-Presidente: Joaquim Filipe Martins de Moura Areosa, ROC 1027

Secretário: Diana Rosa Matos Fernandes da Costa, ROC n.º 1212

> Pelo colégio eleitoral do distrito de Lisboa

Membros efetivos

Joaquim Pereira da Silva Camilo, ROC n.º 829

João Rui Fernandes Ramos, ROC n.º 1333

Susana de Macedo Melim de Abreu Lopes, ROC n.º 1232

Rui Abel Serra Martins, ROC n.º 1119

Carlos Manuel Charneca Moleirinho Grenha, ROC n.º 1266

Ana Alexandra Malveiro Dornelas Pinheiro, ROC n.º 1496

Miguel Luís Cortês Pinto de Melo, ROC n.º 1070

Domingos Manuel Fernandes Cascais, ROC n.º 1265

Maria Ema de Assunção Palma, ROC n.º 1287

Rui Manuel Tavares Leitão, ROC n.º 1519

Paulo Jorge Duarte Gil Galvão André, ROC n.º 979

Sandra Maria Simões Filipe de Ávila Valério, ROC n.º 995

Rui Alexandre dos Santos Sá Carrilho, ROC n.º 1558

Victor Manuel Mendes Santos, ROC n.º 939

Ana Patrícia Correia Monteiro Varela, ROC n.º 1418

César Abel Rodrigues Gonçalves, ROC n.º 740

Paulo Fernando da Silva Pereira, ROC n.º 931

Vera Margarida Sebastião Martins, ROC n.º 1306

João Amaro Santos Cipriano, ROC n.º 631

Susana Maria Sequeira Benjamim, ROC n.º 1469

Paula Alexandra Vieira Garcia, ROC n.º 1417

Membros suplentes

Patrícia Veríssimo Batista Antunes, ROC n.º 1419

Pedro Miguel de Sousa Garcia Pais, ROC n.º 1749

Nuno Miguel Sabino Pais, ROC n.º 1481

> Pelo colégio eleitoral do distrito do Porto**Membros efetivos**

Pedro Alexandre Morais dos Santos, ROC n.º 1865
 Joaquim Filipe Martins de Moura Areosa, ROC n.º 1027
 Regina Paula Melo e Maia de Sá, ROC n.º 1035
 Paulo Jorge Seabra dos Anjos, ROC n.º 1520
 José Fernando Abreu Rebouta, ROC n.º 1023
 Maria do Céu Fernandes Ribeiro, ROC n.º 973
 Jorge Marques Pereira Ribeiro, ROC n.º 1009
 Alberto Manuel Alves da Silva Martins, ROC n.º 974
 Anabela Maria Ferreira Pinheiro da Silva Morujão, ROC n.º 1208
 Ana Cristina Dá Mesquita Pinto Ferreira, ROC n.º 1254
 André Miguel Andrade e Silva Junqueira Mendonça, ROC n.º 1530
 José Manuel Carvalho Dinis Carmo, ROC n.º 1599
 Teresa Maria da Cunha Soares Martins, ROC n.º 1405

Membros suplentes

Tiago Licínio da Costa Romeiro da Rocha, ROC n.º 1700
 Mária Maria Machado Lapa de Barros Peixoto, ROC n.º 1259

> Pelo colégio eleitoral do distrito de Setúbal**Membros efetivos**

Nuno Filipe Santos Peraboa, ROC n.º 1762
 Anabela de Jesus Nunes Prates, ROC n.º 1422

Membro suplente

Tânia Michele Ferreira de Almeida Duarte, ROC n.º 1637

> Pelo colégio eleitoral do distrito de Aveiro**Membros efetivos**

Ângelo Manuel de Oliveira Couto, ROC n.º 590
 Elisabete Pereira Abrantes Garruço, ROC n.º 1355

Membro suplente

Paula Cristina Frutuoso Lopes da Silva, ROC n.º 1619

> Pelo colégio eleitoral do distrito de Braga**Membros efetivos**

Mário da Cunha Guimarães, ROC n.º 1159
 Diana Rosa Matos Fernandes da Costa, ROC n.º 1212

Membro suplente

Anabela Barbosa Dias, ROC n.º 1278

> Pelo colégio eleitoral do distrito de Leiria**Membro efetivo**

Edgar Jorge Caldas dos Reis e Silva dos Santos, ROC n.º 1386

Membro suplente

José Luís Pereira Martins, ROC n.º 1883

> Pelo colégio eleitoral do distrito de Coimbra

Membro efetivo

Carlos Miguel Dias Barros, ROC n.º 1431

Membro suplente

João Manuel Laranjeiro de Almeida, ROC n.º 1720

> Pelo colégio eleitoral do distrito de Viseu

Membro efetivo

João Rui Loureiro Moita, ROC n.º 1741

Membro suplente

Margarida Cecília Pais de Oliveira Carragoso, ROC n.º 1822

> Pelo colégio eleitoral dos distritos agregados de Bragança, Castelo Branco, Guarda, Santarém, Viana do Castelo e Vila Real

Membro efetivo

António Carlos Gomes Dias, ROC n.º 1767

Membro suplente

Ana Isabel Torres Lima, ROC n.º 1605

> Pelo colégio eleitoral dos distritos agregados de Angra do Heroísmo, Beja, Évora, Faro, Funchal, Ponta Delgada, Portalegre e Estrangeiro

Membro efetivo

Carlos Manuel Moreira e Ferreira, ROC n.º 1001

Membro suplente

José Manuel de Barros Rafael, ROC n.º 1777

CONSELHO DE SUPERVISÃO

Presidente: Luís Manuel Pêgo Todo Bom

Vice-presidente: Hermínio António Paulos Afonso, ROC n.º 712

Secretário: Agostinho Branquinho

Secretário: Maria José Vaz Caldas, ROC n.º 816

Vogal: Luís Guerra Marques, ROC n.º 620

Vogal: Vítor Manuel Bizarro do Vale, ROC n.º 814

Vogal: Ana Raquel Esperança Sismeiro, ROC n.º 1126

Vogal: Rui Manuel da Cunha Vieira, ROC n.º 1154

Vogal: António Joaquim Neves Nogueira da Costa

Vogal: Duarte Rogério Matos Ventura Pacheco

Vogal: Ilídio Tomás Lopes

Vogal: Maria Hortense Nunes Martins

Vogal: Maria José Martins Lourenço da Fonseca

Vogal: Sofia Margarida Morais Lourenço

CONSELHO DISCIPLINAR

Membros efetivos

Presidente: Luís Miguel Barros Martins Damas, ROC n.º 1326
Vogal: Fernando José Peixinho de Araújo Rodrigues, ROC n.º 1047
Vogal: Maria do Céu Ferreira Godinho, ROC n.º 1420
Vogal: Jorge Manuel Santos Costa, ROC n.º 847
Vogal: Ana Rita dos Santos Neto do Nascimento
Vogal: Lino Alfredo Rolo Duarte Alves França
Vogal: Maria Angelina Ferreira Teixeira

Membros suplentes

José Carlos Nogueira Faria e Matos, ROC n.º 1034
Inês Fernandes Ucha

CONSELHO FISCAL

Membros efetivos

Presidente: Fátima Cristina dos Santos Amorim Barroso Gonçalves, ROC n.º 1279
Vogal: José Fernando Moraes Carreira de Araújo, ROC n.º 914
Vogal: Bruno José Machado de Almeida, ROC n.º 1407

Membro suplente

Pedro Nuno Sá Vargas, ROC n.º 1936

SOLICITE JÁ UMA APRESENTAÇÃO



+ 351 21 795 11 23



**ASD
Quality**
Software de gestão
da qualidade da firma

Evoluir e passar do Controlo de Qualidade para a Gestão da Qualidade da Firma



- ✓ **100% cumprimento do normativo ISQM1**
- ✓ **Riscos da firma por objetivos e componentes**
- ✓ **Avaliação automática de independência e incompatibilidade de serviços**

Av. António Serpa, 32 9C
1050 - 027 LISBOA



ASD

www.asdaudit.com
info@asdaudit.pt

Notícias

ABRIL_JUNHO 2024

Relatório & Contas 2023 aprovado por unanimidade



A Assembleia Representativa da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, reuniu no dia 9 de abril, e procedeu à votação do Relatório & Contas relativo ao exercício de 2023, o qual foi aprovado por unanimidade. Esta foi a última Assembleia Representativa do mandato 2021-2023, onde decorreram várias intervenções e respetivas reflexões acerca dos últimos três anos de participação ativa na Ordem dos Revisores.

Após a votação e já fora da ordem de trabalhos, o Bastonário, Virgílio Macedo, fez a sua última intervenção, como forma de balanço, para agradecer o trabalho e o apoio inequívoco que todos os colegas deram à atual Direção e que se traduziu desde o primeiro momento numa única e só Ordem. Agradeceu ainda, a todos os membros da Assembleia, que tanto contribuíram e agora cessam funções. Terminou verbalizando o orgulho por sentir uma classe unida a apoiar o Conselho Diretivo e a profissão.

As últimas palavras pertenceram a Joaquim Camilo, Presidente da Mesa da Assembleia Representativa que, agradeceu o empenho de todos no decorrer das sessões em que presidiu e apelou ao voto de todos os colegas, nas Eleições da OROC que decorrem no 18 de abril, como sinónimo de uma Ordem com força e vitalidade: "As Ordens só se fizeram para regular a profissão e a Ordem dos Revisores é de todos!"

Encontro Internacional do Quality Assurance Network (QAN)

A Ordem dos Revisores Oficiais de Contas participou no encontro internacional do Quality Assurance Network (QAN) realizado em Dublin entre os dias 10 e 12 de abril.

O Presidente da CCQ, Rui Vieira, e a vogal, Adélia Amorim, representam a OROC, onde tiveram a oportunidade de reunir com representantes de organizações profissionais de vários países europeus, refletindo sobre as práticas de controlo de qualidade e abordando temas atuais de interesse para a profissão, tais como os desafios da

ISQM1, Corporate Sustainability Reporting, ISA for Less Complex Entities e a utilização de ferramentas de Inteligência Artificial para apoiar na identificação de áreas de risco no âmbito de inspeções de qualidade.

Depois do encontro realizado em Portugal no final do último ano, este foi mais uma importante oportunidade para se discutirem os temas com os congéneres europeus e identificar formas para tornar o controlo de qualidade mais efetivo e eficiente.



Falta de fiscalização no PRR

Em entrevista ao Observador, o Bastonário da OROC, Virgílio Macedo faz um balanço do último mandato e lamenta a falta de vontade política em pôr os Revisores Oficiais de Contas a fiscalizar o PRR, referindo que "a OROC assinou um protocolo para fiscalizar o PRR, mas não houve vontade para o pôr a funcionar".

Defendeu ainda os ROC enquanto "uma classe profissional intrinsecamente séria" e deixou uma crítica: "Quando as coisas correm menos bem, parece que os únicos culpados são os auditores."



OROC nas redes sociais

A Ordem dos Revisores Oficiais de Contas tem vindo a investir cada vez a sua presença digital para interagir, informar e comunicar com os seus membros, colaboradores e público. Este empenho em fortalecer a comunicação digital tem vindo a traduzir-se em resultados significativos que demonstram a eficácia da estratégia online da Ordem.

A OROC registou um crescimento abrupto nas suas redes sociais no mês de abril de 2024, em comparação com abril do ano anterior. A análise, focada nas plataformas Facebook, Instagram e LinkedIn, revela um notável crescimento em vários indicadores de desempenho, que evidenciam o impacto positivo das estratégias de comunicação digital da OROC.

No Facebook, a página da OROC aumentou consideravelmente o n.º de seguidores, totalizando 5.042. O

número total de visualizações das publicações cresceu 35%. O número de público alcançado com as nossas publicações subiu 103%, chegando a 4.734 utilizadores mensais.

No LinkedIn, a página da OROC ganhou 2.071 novos seguidores, elevando o total para 9.230. O número de publicações mensal cresceu 21,3%, e o número total de visualizações das publicações aumentou cerca de 18%, resultando em 46.723 visualizações mensais.

Este desempenho reflete a dedicação da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas em fortalecer a comunicação e interação digital, mostrando que a instituição está no caminho certo para a modernização e para envolver mais eficazmente o seu público-alvo.

I Fórum das Ordens Profissionais

A 9 de maio, realizou-se no salão nobre do Instituto Superior Técnico, em Lisboa, o I Fórum organizado pelo Conselho Nacional das Ordens Profissionais (CNOP) – associação representativa das profissões liberais regulamentadas, subordinado ao tema: “As Ordens Profissionais, Estatuto, Acesso e Exercício da Atividade Profissional”. Este fórum contou com a presença de Sua. Ex^a O Presidente da República, Prof. Doutor Marcelo Rebelo de Sousa, que abriu a sessão, manifestando apoio à estratégia de unidade entre as ordens profissionais, traduzida neste fórum num refletir, fazer o balanço e olhar para o passado recente e nele fundar o futuro próximo.

Foram muitos os temas abordados, desde a alteração dos Estatutos das Ordens, passando pelo processo legislativo que teve de base a legislação, a nova figura do Provedor dos destinatários dos serviços, o impacto da inteligência artificial nas profissões autorreguladas, bem como várias reflexões sobre a missão de serviço público das Ordens Profissionais e a relação com os poderes públicos, longe do corporativismo de que são acusadas. O Bastonário da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, Virgílio Macedo foi um dos principais oradores do Fórum, no painel sobre os “Apoios Públicos aos Estágios Profissionais Remunerados”. O representante máximo da OROC, considerou “que as alterações aos Estatutos das Ordens Profissionais trouxeram várias dificuldades de acesso à profissão, que o futuro dirá”. A Senhora Provedora de Justiça, Prof.^a Doutora Maria Lúcia Amaral, referiu que se nada alterar na Lei relativamente à aplicação prática das competências do Provedor, se anteveem “conflitos negativos de competências”.

O Ministro da Presidência, Dr. António Leitão Amaro, procedeu ao encerramento da sessão. A Ordem dos Revisores, como parte organizadora do evento, parabeniza o CNOP, pela iniciativa de juntar as 20 Ordens profissionais pela primeira vez, após muitos anos.



CONFERÊNCIA “As Ordens Profissionais, Estatuto, Acesso e Exercício da Atividade Profissional”

O Bastonário da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, Virgílio Macedo, participou na Conferência “As Ordens Profissionais, Estatuto, Acesso e Exercício da Atividade Profissional”, promovida pela Universidade Autónoma de Lisboa.

Virgílio Macedo debateu o tema junto da Academia, para quem reconhece ser de extrema importância o conhecimento das diversas questões inerentes ao acesso e ao exercício da profissão, na sequência das alterações aos estatutos das Ordens Profissionais.



Regulamentos da OROC em consulta pública

Face à necessidade de conformar os Regulamentos da Ordem, com as alterações legislativas ocorridas, nomeadamente, com a publicação da Lei n.º 79/2023, de 20 de dezembro, que procede à segunda alteração do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, aprovado pela Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro, alterado pela Lei n.º 99-A/2021, de 31 de dezembro, que veio adequar este Estatuto às alterações efetuadas à Lei n.º 2/2013, de 10 de janeiro, que estabelece o Regime

Jurídico da Criação, Organização e Funcionamento das Associações Públicas Profissionais, pela Lei n.º 12/2023, de 28 de março, foi aprovado pela Assembleia Geral extraordinária de 25 de janeiro de 2024, o Regulamento Eleitoral e publicado na 2.ª série do Diário da República de 16 de fevereiro. Neste 1.º Regulamento aprovado, procurou-se, não só, acomodar as recentes alterações legislativas, que consagram profundas alterações na composição e eleição dos membros dos órgãos da Ordem, mas também clarificar alguns procedimentos, através do aperfeiçoamento da redação de determinados preceitos, garantindo que o ato eleitoral decorra com a maior transparência e respeitando as disposições estatutárias e legais aplicáveis.

Nas próximas semanas, todos os regulamentos serão revistos e atualizados e posteriormente, colocados em consulta pública, disponíveis para consulta no site da Ordem dos Revisores, para obtenção dos contributos de todos os membros. Os documentos finais, serão objeto de parecer prévio do Conselho de supervisão e posterior deliberação em Assembleia Representativa a realizar no dia 18 de julho. Todos os diplomas entrarão em vigor e disponíveis até ao dia 1 de setembro, pelo que na próxima edição falaremos sobre as principais alterações em cada um dos diplomas.

CONFERÊNCIA “O revisor oficial de contas: regras de acesso à profissão”

No contexto das recentes alterações aos Estatutos das Ordens Profissionais, e do regime de acesso à profissão de Revisor Oficial de Contas que será significativamente alterado, a vogal do Conselho Diretivo, Patrícia Caldinha, participou como oradora convidada na conferência promovida pela Universidade Autónoma de Lisboa (UAL), para abordar as mudanças e oportunidades que se avizinhavam, nas regras de acesso à profissão”. Durante a sua apresentação, Patrícia Caldinha, desafiou os alunos a considerarem a carreira na área profissional da auditoria e revisão de contas, por ser uma profissão dinâmica embora exigente, inspirando com uma visão sobre o futuro da carreira. Este evento foi uma oportunidade para todos os interessados ficarem com uma visão mais clara da carreira de Revisores Oficiais de Contas e o que esperar da nova forma de ingresso na profissão. Na sessão, houve ainda oportunidade para o debate e esclarecimento de dúvidas, com destaque para as principais responsabilidades e valores dos Revisores, o exame de admissão, as matérias em avaliação e o futuro da profissão.



Accountancy Europe e OROC reunida em Bruxelas

No passado dia 12 de junho, o Vice-Presidente da OROC, Rui Pinho esteve na Assembleia da Accountancy Europe reunida em Bruxelas. Foram discutidos diversos temas incluindo os resultados das eleições da UE, o que esperar da próxima European Commission, a transposição da CSRD, a governança ESG e a sustentabilidade das PMEs.

No decurso deste encontro, foram igualmente dadas as boas-vindas ao novo CEO da IFAC, Lee White, reafirmando-se o compromisso de trabalhar em estreita colaboração.



Conferência Anual da CMVM 2024

A Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM) realizou no dia 23 de maio, na Fundação Calouste Gulbenkian, a sua Conferência Anual dedicada ao tema “Transformação digital, energética e demográfica: o papel do mercado de capitais”. A Conferência teve como objetivo promover o debate em torno dos desafios e das soluções de financiamento disponíveis para apoiar a transição para uma economia mais digital e sustentável, num contexto de transformação demográfica e de incerteza geopolítica. O Presidente da CMVM, Luís Laginha de Sousa, e o Secretário de Estado do Tesouro e das Finanças, João Silva Lopes, procederam à abertura da Conferência. O Presidente da CMVM defendeu que o mercado de capitais é um poderoso aliado nos três dos mais importantes desafios com os quais estamos confrontados no plano nacional, europeu e global: o da transição digital, energética e demográfica. José Miguel Almeida, membro do Conselho de Administração da CMVM, entregou o Prémio José Luís Sapateiro 2023, que distinguiu o trabalho de investigação “Automated market maker-based decentralized exchanges and their intersection with artificial Intelligence”, da autoria de Andreea Babicean.

Inês Drumond, Vice-Presidente do Conselho de Administração da CMVM, encerrou a Conferência Anual da CMVM, destacando as principais reflexões do evento.

Candidaturas Prémio Gastambide Fernandes – terminam a 30 setembro



As candidaturas ao Prémio Gastambide Fernandes foi aberto a 1 de março e terminam a 30 de setembro de 2024.

Este Prémio destina-se a galardoar trabalhos originais no âmbito da contabilidade internacional e auditoria, de dois em dois anos. Relembramos que aos vencedores é atribuído o valor monetário de:



1.º lugar - 7.000€



2.º lugar - 2.000€



3.º lugar - 1.000€

Os trabalhos podem ser entregues para e-mail secretariageral@oroc.pt

Para mais informações consulte o Regulamento disponível no site.

ABERTURA das Turmas “ACADEMIA OROC”

Dado o sucesso das edições anteriores, a Ordem procedeu à abertura das datas para as turmas da “Academia OROC”, no passado dia 17 de junho, para o desenvolvimento de Programas de Formação específicos para cada uma das categorias profissionais definidas dentro da estrutura organizativa de uma SROC ou ROC, nomeadamente juniores, seniores e managers/supervisores. Para mais informações, consultar a Circular n.º 28/2024, disponível no site.



50 ANOS
ORDEM DOS
REVISORES OFICIAIS
DE CONTAS
Integridade. Independência. Competência.

Gala 50 anos OROC

Convento do Beato

24.10 | 19h

50 Anos OROC GALA COMEMORATIVA

Este ano, a Ordem celebra os 50 anos da data em que foi constituída a Câmara dos Revisores Oficiais de Contas (CROC), pela Portaria n.º 83/1974 de 6 de fevereiro e que mais tarde passou a designar-se de Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

O Conselho Diretivo, vai promover uma Gala comemorativa destes 50 anos, no próximo dia **24 de outubro**, no Convento do Beato. Em breve, serão divulgadas todas as informações.

ORDEM encerra para férias

Informamos todos os nossos membros e demais interessados, que a Ordem encontra-se encerrada por motivos de férias do **dia 1 ao dia 15 de agosto**.

Qualquer assunto deve ser remetido para os nossos endereços disponíveis no nosso *site* em:

<https://www.oroc.pt/a-ordem/contactos/>

Agradecemos a vossa compreensão.



www.oroc.pt/a-ordem/contactos/

Desenvolvimentos Regulatórios Relevantes

Nesta secção da revista, a OROC pretende trazer ao conhecimento dos colegas as mais recentes e relevantes novidades regulatórias. Esta secção encontra-se estruturada em **quatro grandes áreas**:



01

**Novidades
contabilísticas**



02

**Novidades
de auditoria**



03

**Matérias com impacto no
trabalho dos Revisores Oficiais
de Contas**



04

**Outras matérias de relevo
para a profissão**

Procuramos, sempre que possível, indicar o *link* em cada artigo publicado para que se possa mais facilmente ceder à versão original do documento referido.



_01

Novidades contabilísticas

SNC

- A Comissão de Normalização Contabilística publicou a FAQ 40 a qual responde à pergunta: Qual o tratamento contabilístico da contribuição extraordinária a pagar pelas entidades pertencentes à Indústria farmacêutica nos termos previstos na Lei n.º 82-B/2014?

De uma forma muito resumida, considera a CNCE que esta operação deve ser enquadrada como um gasto e não como uma redução do rédito.

Esta FAQ foi Aprovada pelo CNCE em 12 de abril de 2024 e pode ser consultada em:

https://www.cnc.min-financas.pt/faqs_empresarial.html

- A Comissão de Normalização Contabilística publicou a FAQ 41 a qual responde à pergunta: Qual o tratamento contabilístico e quais as divulgações sobre concessões de serviços na perspetiva da concessionária?

Esta FAQ foi Aprovada pelo CNCE em 19 de abril de 2024 e pode ser consultada em:

https://www.cnc.min-financas.pt/faqs_empresarial.html

Foi emitida uma FAQ semelhante para o setor público, a FAQ 51.

SNC-AP

- A Comissão de Normalização Contabilística atualizou a FAQ 49, a qual responde à pergunta: Como devem ser reconhecidas as transferências de capital obtidas consignadas a despesas com transferências de capital, ou seja, para investimentos que não os da própria entidade (entidades intermediárias)?

A nova versão desta FAQ foi aprovada em 9 de abril de 2024 e pode ser consultada em:

https://www.cnc.min-financas.pt/faqs_publico.html

- A Comissão de Normalização Contabilística publicou a FAQ 51 a qual responde à pergunta: Qual o tratamento contabilístico e quais as divulgações sobre concessões de serviços na perspetiva da concessionária?

Esta FAQ foi Aprovada pelo CNCE em 16 de abril de 2024 e pode ser consultada em:

https://www.cnc.min-financas.pt/faqs_publico.html

Foi emitida uma FAQ semelhante para o setor empresarial, a FAQ 41.

- A Comissão de Normalização Contabilística publicou a FAQ 52 a qual responde à pergunta: Que perímetro e método de consolidação devem ser considerados em SNC-AP à luz do artigo 75.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais (RFALEI)?

A questão refere que perante a inexistência de controlo de uma participada, enquanto parte integrante do grupo autárquico, não há enquadramento para a considerar na aplicação do método da consolidação integral, devendo esta participação, nestas circunstâncias, ser avaliada à luz da NCP 18 Instrumentos Financeiros ou da NCP 23 Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos, ficando, assim, afastada a aplicabilidade do n.º 6 do artigo 75.º do RFALEI.

Esta FAQ foi Aprovada pelo CNCE em 7 de maio de 2024 e pode ser consultada em:

https://www.cnc.min-financas.pt/faqs_publico.html

- A Comissão de Normalização Contabilística publicou a FAQ 53 a qual responde à pergunta: Em que circunstâncias deve ser elaborado o Relato por Segmentos nos termos da NCP 25?

É referido que a entidade pública deve avaliar, face aos utilizadores da informação por si divulgada, se é apropriado relatar informação financeira separada com a finalidade de avaliar o seu desempenho passado no cumprimento dos seus objetivos, bem como tomar decisões acerca da futura afetação de recursos.

Considerando que a NCP 1 dispõe que “As notas relativamente às quais se considere não existir in-

formação que justifique a sua divulgação não serão utilizadas, devendo manter-se, contudo o número de ordem das que forem utilizadas”, considera-se que na Nota 21 - Relato por segmentos, deve ser divulgado, e justificado, sempre que a entidade considerar que não é apropriado relatar informação por segmentos.

Esta FAQ foi Aprovada pelo CNCE em 28 de maio de 2024 e pode ser consultada em:

https://www.cnc.min-financas.pt/faqs_publico.html

IFRS (endossos)

- Apesar de terem sido publicadas as IFRS 18 Apresentação e Divulgação nas Demonstrações Financeiras e IFRS 19 - Subsidiárias sem Responsabilidade Pública: Divulgações, as mesmas ainda não foram endossadas pela União Europeia.
- Durante o segundo trimestre de 2024 foi publicado o seguinte regulamento que veio alterar o Regulamento (UE) 2023/1803 da Comissão de 13 de setembro de 2023.
 - o REGULAMENTO (UE) 2024/1317 DA COMISSÃO de 15 de maio de 2024

O Conselho das Normas Internacionais de Contabilidade (IASB) publicou emendas à Norma Internacional de Contabilidade (IAS) 7 e à Norma Internacional de Relato Financeiro 7 (IFRS 7).

As alterações introduziram requisitos de divulgação sobre os acordos de financiamento dos fornecedores de uma empresa, que consistem em fornecer aos utentes das demonstrações financeiras informações que lhes permitam avaliar o impacto dos acordos de financiamento dos fornecedores sobre o passivo e os fluxos de caixa de uma empresa, bem como compreender o efeito desses acordos sobre a exposição da empresa ao risco de liquidez e a forma como a empresa poderá ser afetada se os acordos deixarem de estar à sua disposição.

Os requisitos de divulgação da IAS 7 devem ser aplicados aos períodos de relato anuais com início em ou após 1 de janeiro de 2024. É permitida a aplicação mais cedo. Se aplicar essas emendas a um período anterior, a entidades devem divulgar esse facto. Relativamente à IFRS 7, a entidade deve aplicar as emendas quando aplicar as emendas à IAS 7.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=OJ:L_202401317



_02 Novidades de auditoria

Circulares emitidas pela OROC

Durante este segundo trimestre de 2024, foram emitidas as seguintes circulares que consideramos que devem ser trazidas à atenção dos colegas pela sua importância para o nosso trabalho.

- **Circular n.º 24/2024** – Publicação do GAT 8 revisto

Na sequência de alterações legislativas (sendo a mais significativa a que foi introduzida pela Norma Regulamentar n.º 4/2023-R, de 11 de julho, da ASF e pelo Regulamento de Execução (UE) n.º 2023/895, da Comissão, de 4 de abril de 2023), foi revisto o GAT 8 - Relatórios do Revisor Oficial de Contas nos Termos da Norma Regulamentar N.º 2/2017-R de 24 de março da ASF.

_03

Matérias com impacto no trabalho dos Revisores Oficiais de Contas

No segundo trimestre de 2024 não foram estabelecidos novos protocolos com entidades terceiras.

Recordamos que a OROC tem trabalhado ativamente com outras instituições no sentido de estabelecer protocolos que orientem a intervenção dos ROC em trabalhos específicos solicitados por essas instituições.

É o caso dos seguintes protocolos:

- Entre a OROC e a ERSE no âmbito do Plano de Promoção da Eficiência no Consumo de Energia (PPEC) – ver a Circular n.º 1/2023;
- Entre a OROC e a ANI no âmbito da Missão Interface – ver a Circular n.º 24/2023 (que revogou a Circular n.º 6/2023) – alertamos para a Circular n.º 3/2024 que veio revogar a Circular n.º 24/2023;
- Entre a OROC e a Agência para o Desenvolvimento e Coesão - Agência, I.P., no âmbito dos Programas de Cooperação Territorial Europeia INTERREG;
- Entre a OROC e o IAPMEI, no âmbito das Agendas para a Inovação Empresarial.

_04

Outras matérias de relevo para a profissão

Trazemos à vossa atenção algumas das publicações mais recentes efetuadas pelos organismos internacionais de relevo para a nossa profissão.

ACCOUNTANCY EUROPE

- A Accountancy Europe desenvolveu materiais de apoio para facilitar e apoiar o entendimento das ESRS. Trata-se de vídeos educativos, onde as normas e os respetivos requisitos são explicados em pormenor (duração de 6 horas), slides que resumem as normas de uma forma simples, e outras publicações para apoiar uma aprendizagem aprofundada de cada norma e assegurar que os conceitos-chave são retidos através de perguntas, dicas e sugestões

A Diretiva da UE relativa aos relatórios de sustentabilidade das empresas (CSRD) traz muitas alterações aos relatórios de sustentabilidade, incluindo o requisito de utilização das ESRS. Os profissionais da área da sustentabilidade, da elaboração de relatórios e da garantia de fiabilidade podem tirar partido das suas competências atuais, mas devem também desenvolver conhecimentos sobre as ESRS para que todas as empresas cotadas e de grande dimensão possam elaborar uma declaração de sustentabilidade e obter a sua garantia.

Esta publicação pode ser consultada em:

<https://accountancyeurope.eu/news/esrs-essentials-preparing-sustainability-reports/>

COMISSÃO EUROPEIA

- A Comissão Europeia (CE) convidou o Comité dos Organismos Europeus de Supervisão de Auditoria (CEAOB) a desenvolver orientações não vinculativas para ajudar os auditores e outros prestadores de serviços de garantia de fiabilidade em trabalhos de garantia de sustentabilidade ao abrigo da Diretiva relativa à divulgação de informações sobre sustentabilidade das empresas (CSRD). A CE referiu que estas diretrizes de garantia limitada devem:

- o Considerar o trabalho do *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) sobre a Norma Internacional de Garantia de Sustentabilidade (ISSA) 5000 e quaisquer outros elementos disponíveis para cumprir a legislação da EU;

- o Centrar-se nos elementos específicos da UE e no conteúdo do relatório de garantia.

Espera-se que o CEAOB elabore orientações até ao final de julho de 2024. As orientações propostas foram submetidas a consulta pública e estão-se poderem ser adotadas no final de 2024.

A OROC convidou os membros a participarem na consulta pública através da Circular n.º 32/2024.

A CE também solicitou ao CEAOB que prestasse aconselhamento técnico sobre complementos específicos e possíveis exceções à ISSA 5000 para a futura norma de garantia da UE. O CEAOB deverá apresentar um relatório até maio de 2025.

Este documento por ser consultado em:

https://finance.ec.europa.eu/system/files/2024-03/240307-ceaob-commission-letter-non-binding-assurance-guidelines_en.pdf?mc_cid=9d89b7729c&mc_eid=5852eac836

EFRAG

- Em 2 de maio de 2024, a Fundação IFRS e o EFRAG publicaram material de orientação para ilustrar o elevado nível de alinhamento alcançado entre as Normas de Divulgação de Sustentabilidade IFRS do Conselho das Normas Internacionais de Sustentabilidade e as Normas Europeias de Relato de Sustentabilidade (ESRS) e a forma como uma empresa pode aplicar ambos os conjuntos de normas, incluindo uma análise pormenorizada do alinhamento nas divulgações relacionadas com o clima.

Os materiais estão acessíveis em:

<https://www.efrag.org/News/Public-515/IFRS-Foundation-and-EFRAG-publish-interoperability-guidance>

- Em 14 de junho de 2024 o EFRAG e o IASB realizaram recentemente duas sessões sobre a nova IFRS 18 Apresentação e Divulgação nas Demonstrações Financeiras:

o Uma para as partes interessadas empresariais:

<https://www.youtube.com/watch?v=VoB2yeviYVA>

o Outra para as instituições financeiras:

<https://www.youtube.com/watch?v=YyIp2Ow8bI0>

IAASB

- O IAASB publicou a sua estratégia e plano de trabalho com o objetivo de reforçar a coerência e a qualidade das normas de auditoria e de garantia de fiabilidade a nível mundial.

O plano de trabalho do IAASB para 2024-2027 reflete o papel crucial da auditoria e da garantia de fiabilidade na promoção da confiança nas economias mundiais. A nova estratégia reafirma o compromisso do IAASB de servir o interesse público através do desenvolvimento de normas de auditoria, revisão e outras garantias globalmente aceites.

O link para ter acesso a esta publicação é o seguinte:

<https://www.iaasb.org/publications/elevating-trust-audit-and-assurance-iaasb-s-strategy-and-work-plan-2024-2027>

- Numa altura em que o IAASB aguarda os comentários à consulta pública que efetuou sobre as alterações propostas à sua norma sobre fraude, foram lançados 4 vídeos (quatro partes) que auxiliam o entendimento das alterações propostas.

As alterações propostas vêm reforçar as responsabilidades dos auditores em matéria de fraude, bem como a lógica que lhes está subjacente.

O link para ter acesso a este vídeo é o seguinte:

<https://www.iaasb.org/news-events/2024-04/new-iaasb-video-series-explores-proposed-changes-fraud-standard>

- O IAASB publicou novas orientações suplementares sobre o relatório do auditor no que se refere à Norma Internacional de Auditoria para a Auditoria de Demonstrações Financeiras de Entidades Menos Complexas, conhecida como ISA para LCE. Destinadas a serem lidas em conjunto com a ISA para LCE, as novas diretrizes prestam assistência aos auditores sobre as alterações ao relatório do auditor quando utilizam a norma. As orientações incluem igualmente informações sobre a utilização de parágrafos de ênfase da matéria e de outras matérias, o relato de outras informações e o relato de uma incerteza material relacionada com a continuidade das atividades - <https://www.iaasb.org/publications/isa-lce-auditor-reporting-supplemental-guidance>.

ICAEW

- O ICAEW lançou uma publicação que ajuda a perceber o que mudou na ISA 315 Revista, e como é que os auditores devem considerar a aplicação da norma revista na prática - <https://www.icaew.com/technical/audit-and-assurance/audit/risk-assessment-internal-control-and-response/5-revised-isa-315-for-2022-audits>



IESBA

Não identificámos novidades relevantes.

IFAC

- Com o objetivo de apoiar a apresentação do reporte financeiro de acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade do Sector Público (IPSAS), as quais são baseadas no princípio da especialização dos exercícios, a IFAC publicou em 26 de março de 2024 um conjunto de materiais de formação intitulado coletivamente de "Implementação das IPSAS: Guia para Formadores", para ser utilizado por formadores. Esta edição de 2024 inclui atualizações para incorporar os efeitos das IPSAS 46 - Mensuração, IPSAS 47 - Rédito, IPSAS 48 - Despesas de transferência e IPSAS 43 - Locações.

Estes materiais podem ser consultados no link:

<https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/implementing-ipsas-guide-trainers>.

IFRS

- O IASB publicou a nova norma, a IFRS 18 Apresentação e Divulgação nas Demonstrações Financeiras. Esta norma vem:

- o Melhorar a comparabilidade na demonstração dos resultados;
- o Trazer maior transparência sobre as medidas de desempenho definidas pela gestão;
- o Acrescentar agrupamentos de informações mais úteis nas demonstrações financeiras.

A IFRS 18 substitui a IAS 1 - Apresentação de Demonstrações Financeiras, e transporta muitos requisitos da IAS 1 sem alterações. A IFRS 18 é efetiva para os períodos com início em ou após 1 de janeiro de 2027, mas permite a adoção antecipada.

Esta publicação pode ser consultada em:

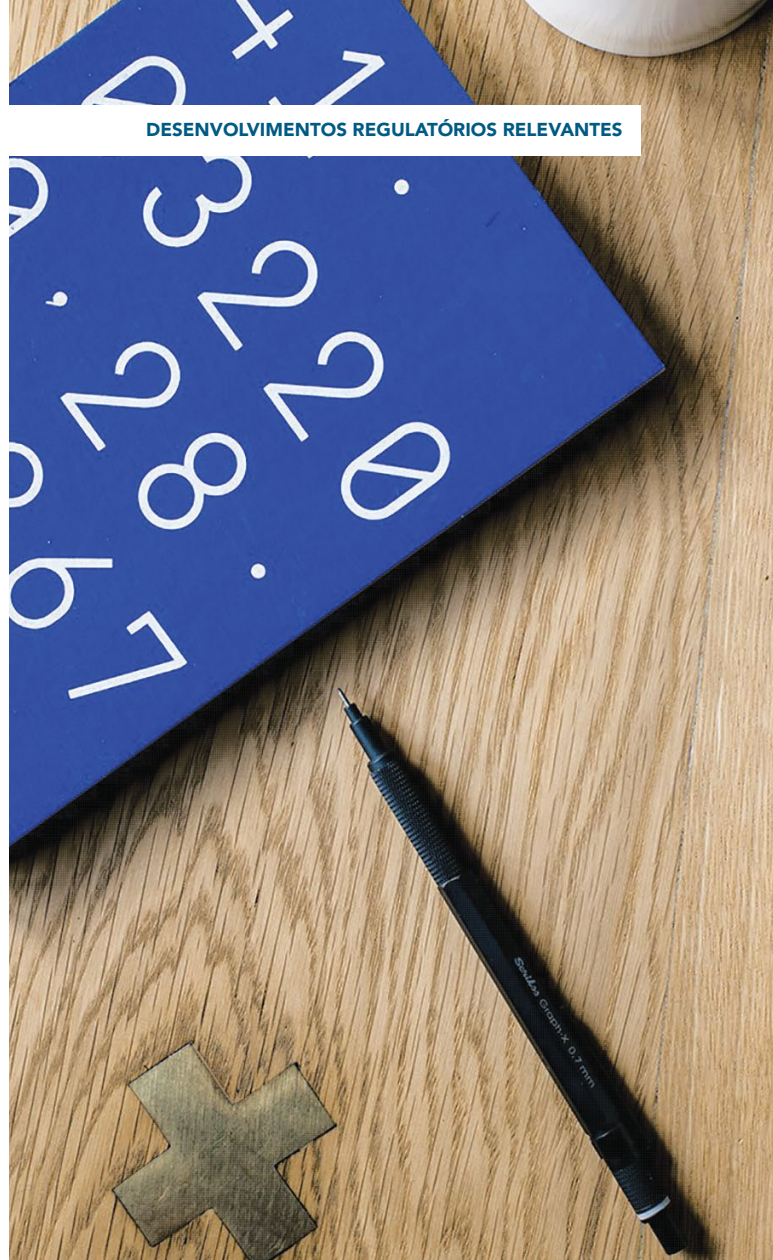
<https://www.ifrs.org/supporting-implementation/supporting-materials-by-ifrs-standards/ifrs-18/>

- O IASB publicou vídeos para apresentação da IFRS 18 em inglês, chinês, francês, japonês, português e espanhol.

Este vídeo pode ser visto em:

<https://www.ifrs.org/projects/completed-projects/2024/primary-financial-statements/video-iasb-members-introduce-ifrs-18/>

- O IASB emitiu em 10 de maio de 2024 a IFRS 19 - Subsidiárias sem Responsabilidade Pública: Divulgações. Esta norma permite que as subsidiárias elegíveis uti-



lizem as IFRS com divulgações reduzidas. A aplicação da IFRS 19 reduzirá os custos de preparação das demonstrações financeiras das subsidiárias, mantendo a utilidade da informação para os utilizadores das suas demonstrações financeiras.

Quando uma empresa-mãe prepara demonstrações financeiras consolidadas que cumprem as IFRS, as suas subsidiárias são obrigadas a reportar à empresa-mãe usando também as IFRS. Contudo, para as suas próprias demonstrações financeiras, as filiais estão autorizadas a utilizar as IFRS, as IFRS para Pequenas Entidades ou as normas de contabilidade nacionais.

As subsidiárias que utilizam as IFRS para Pequenas Entidades ou as normas contabilísticas nacionais para as suas próprias demonstrações financeiras mantêm frequentemente dois conjuntos de registos contabilísticos porque os requisitos destas Normas diferem dos das IFRS.

As subsidiárias que utilizam as IFRS para as suas próprias demonstrações financeiras fornecem divulgações que podem ser desproporcionadas em relação às necessidades de informação dos seus utilizadores.

A IFRS 19 resolverá estes desafios ao:

- o Permitir que as subsidiárias mantenham apenas um conjunto de registos contabilísticos - para satisfazer as necessidades tanto da empresa-mãe como dos utilizadores das suas demonstrações financeiras; e
- o Reduzir os requisitos de divulgação - a IFRS 19 permite divulgações reduzidas mais adequadas às necessidades dos utilizadores das suas demonstrações financeiras.

Mais informação pode ser consultada em:

<https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2024/05/iasb-simplifies-financial-reporting-for-eligible-subsidiary-companies-with-new-ifrs-accounting-standard/>

IPSASB

- O IPSASB emitiu o documento *Improvements to IPSAS, 2023*. Este documento inclui melhorias nas IPSAS com o objetivo de as alinhar com as alterações às IFRS decorrentes dos projetos de melhorias às IFRS introduzidas pelo IASB.

Este documento pode ser consultado em:

<https://www.ipsasb.org/news-events/2024-04/ipsasb-issues-improvements-ipsas-2023>

ISSB

Não identificámos novidades relevantes.

Inteligência Artificial e Auditoria: Uma Parceria Estratégica para a Produtividade



Ernesto Pedrosa
CEO e fundador
da Automaise

Na informação que vai sendo divulgada nos meios de comunicação social acerca da Inteligência Artificial (IA) e da sua aplicação nos diversos ramos profissionais, surgem diferentes abordagens: algumas valorizam o seu potencial enquanto outras a demonizam, sob a premissa de que poderá eliminar postos de trabalho, entre outros argumentos.

A verdade é que a IA tem sido um complemento muito importante para o trabalho dos profissionais nas mais diversas áreas e os Revisores Oficiais de Contas (ROC) não são exceção. Num artigo publicado na revista Diginomica, o autor Aaron Harris falava precisamente numa realidade em que a IA generativa podia complementar as auditorias, desde que fosse devidamente regulamentada. Aliás, as soluções baseadas em IA não só podem complementar as tarefas dos ROC, como também têm tudo para trazer outros diversos benefícios para estes profissionais.

Há soluções desenvolvidas, com base em IA, que permitem analisar grandes volumes de dados de forma rápida e eficiente, através de algoritmos de aprendizagem que detetam padrões e tendências nos dados, conseguindo identificar erros e inconsistências e até mesmo detetar riscos e fraudes. A esta capacidade de processamento junta-se o potencial para automatizar tarefas, com foco nas mais repetitivas, fazendo com que os ROC se possam concentrar nos temas mais estratégicos e complexos. A AI pode automatizar a produção de relatórios e análises, tornando-os disponíveis de forma imediata, fazendo com que os auditores possam tomar decisões mais rápidas e informadas. Tudo isto contribui, também, para diminuir significativamente a margem de erro humano, aumentando a consistência dos resultados.

A aplicação concreta da IA nas auditorias é bastante vasta e vai desde a simplificação do processo de reconciliação bancária à deteção e identificação de movimentos fora do padrão. A IA tem a capacidade de acelerar processos de confirmação externa,



com a finalidade de gerir respostas e identificar possíveis anomalias que possam requerer investigação adicional. Mais: esta tecnologia dá suporte à tomada de decisão, fornecendo informações em tempo real e *insights* valiosos para os profissionais, auxiliando na tomada de decisões mais informadas e estratégicas.

Ainda assim, de modo a garantir a privacidade dos dados, devem ser tomadas precauções evitando partilhar informações confidenciais, recorrendo a soluções de IA provenientes da UE segundo o Regulamento Geral da Proteção de Dados, bem como assegurar que os termos e condições estão em conformidade com os requisitos de privacidade de dados e garantir que os dados privados não são usados fora do âmbito suposto. A IA tem sido, desde sempre e cada vez mais, um complemento à atividade dos trabalhadores, na auditoria, isso não é diferente. Todos os negócios beneficiam em recorrer à IA para promover a produtividade dos seus colaboradores, tal como refere Keyvan Mohajer num artigo que assina no The Fast Company Executive Board. A auditoria sairá beneficiada com o uso desta tecnologia, trazendo resultados mais eficazes numa quantidade de tempo mais reduzida.



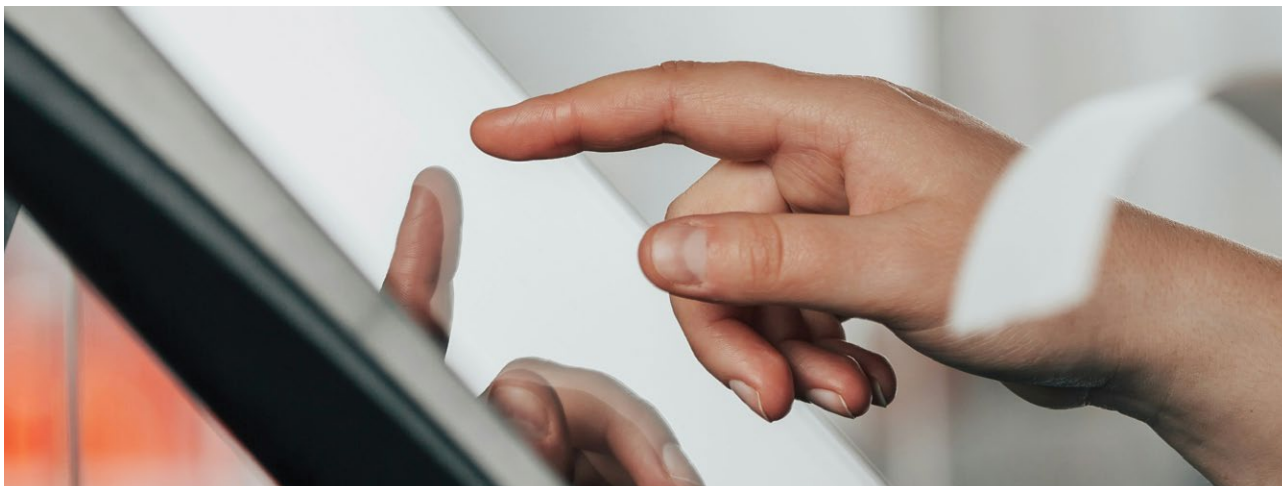
Artigo - Auditoria

Auditoria contínua: tecnologias recentes e conclusões - Parte B



Maria do Céu Ribeiro | Revisora Oficial de Contas

João Oliveira | Professor da FEP.UP - Faculdade de Economia da Universidade do Porto



[Este trabalho resulta da tradução e adaptação do capítulo “Continuous auditing: developments and challenges”, dos presentes autores, publicado em 2023 no The Routledge Handbook of Accounting Information Systems, editado por Erik Strauss e Martin Quinn, Routledge, New York. <https://doi.org/10.4324/9781003132943>. Copyright dos autores e reproduzido com permissão do Licenciador (Taylor & Francis Group) através de PLSclear. O trabalho foi dividido para efeitos de publicação em duas edições da Revista Revisores e Auditores.]

O trabalho publicado nesta edição da Revista é extraído de um trabalho mais alargado, dividido em duas partes. Na anterior edição da Revista foi publicada a parte A, intitulada “Auditoria contínua: um novo paradigma”, que analisou as questões tradicionais de auditoria, algumas melhorias recentes, mas também crescentes limitações no contexto dos novos sistemas empresariais em tempo real, e o *framework* da AC.

Nesta Parte B, na sua primeira secção é explorado o estado da arte da AC, e na segunda secção analisa-se o recente fenómeno de Big Data sobre a AC. A terceira secção centra-se no desenvolvimento de atividades de monitorização contínua, uma das componentes da AC, e na última secção apresentam-se as principais conclusões do trabalho, e algumas questões e desafios ainda em aberto. Mantendo o critério aplicado na Parte A, esta parte B inclui apenas a bibliografia aqui utilizada.

1. A auditoria contínua na prática – o estado da arte

O ambiente em tempo real gerado pelos avanços nos sistemas de informação deu origem ao processo de AC, e foram desenvolvidos alguns protótipos em experiências de implementação (Vasarhelyi & Halper, 1991; Vasarehelyi et al., 2004; Alles et al., 2006; Kogan et al., 2014; Singh & Best, 2015). Desde a implementação-piloto da CCM como *proof of concept* numa empresa internacional de grande dimensão, os auditores internos aumentaram o uso da tecnologia com o objetivo de automatizar o processo de auditoria interna (Alles et al., 2006; Codesso et al., 2020; Freitas et al., 2020). No entanto, embora o conceito de AC seja já investigado há muitos anos e algumas aplicações tenham sido já desenvolvidas, os auditores, e em particular os auditores externos, têm tido dificuldades em transformar este conceito em prática. Para um melhor entendimento, analisamos de seguida as arquiteturas alternativas de apoio à AC e o desenvolvimento de modelos preditivos para definir os *benchmarks* a implementar na AC.

Arquitetura técnica da auditoria contínua

O ciclo de AC começa com a ligação do auditor ao sistema de informação do seu cliente e termina quando o auditor desliga (Chan & Vasarhelyi, 2011). Há dois aspetos principais a considerar. Começamos por analisar a primeira questão, relacionada com o acesso ao sistema do cliente e aos dados - acesso direto (quer à base de dados transacional, quer à camada de aplicação), ou acesso intermediado através de um *Data Warehouse*. Posteriormente, analisaremos a segunda questão, relacionada com a segurança no acesso.

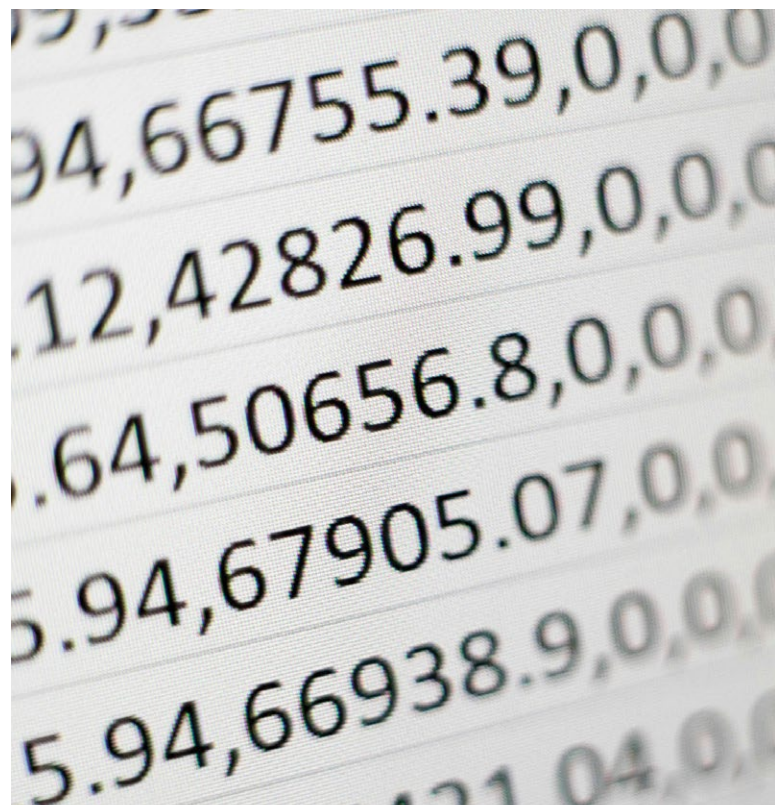
Para compreender a primeira questão, relativa ao acesso, temos de considerar que as arquiteturas de AC e dos sistemas de auditoria para capturar os dados são baseadas em duas alternativas principais: *Embedded Audit Modules* (EAM) (Vasarhelyi & Halper, 1991), ou *Monitoring and Control Layer* (MCL), introduzidas por Vasarhelyi et al. (2004).

Através do EAM, os programas de auditoria são integrados *diretamente* nas aplicações do cliente para assegurar uma monitorização contínua do processamento das transações pelo sistema, examinando cada transação à medida que é processada no sistema, utilizando para tal a linguagem da própria aplicação (Rezaee et al., 2002). No entanto, ter estes módulos em funcionamento em segundo plano no sistema do cliente pode reduzir a sua capacidade de processamento das transações e a sua eficiência. Além disso, uma vez que o programa de auditoria se encontra embutido, de forma permanente, no

sistema de processamento das transações do cliente, uma possível manipulação por parte do auditado e a dependência do auditor perante o departamento de IT do seu auditado para proceder a eventuais alterações, levantam preocupações acerca da integridade da abordagem EAM.

O desenho alternativo baseia-se no MCL, um módulo de *software* externo que opera independentemente do sistema de informação que está a ser monitorizado ou auditado, estando apenas *ligado* ao sistema (Vasarhelyi et al., 2004). Ao contrário do EAM, com o MCL o sistema de AC recebe dados periódicos, conforme determinado pelo auditor. Estes dados são posteriormente processados e confrontados com valores determinados a partir de parâmetros pré-definidos nos programas de auditoria, fora do sistema do auditado e armazenados numa máquina diferente. Alles et al. (2006) documentou um protótipo de sistema baseado no MCL para testes de controlo na Siemens. Como salientam estes autores, em contraste com o EAM, a abordagem MCL levanta menos questões relacionadas com a manutenção de *software* e a independência face ao auditado e ao seu pessoal de IT.

Para tornar a AC possível e rentável, esperava-se que muitos controlos se tornassem controlos integrados (CICA/AICPA, 1999). No entanto, as organizações ainda não implementaram procedimentos de controlo centralizados e automatizados *end-to-end* exigidos pela CCM. Subsistem problemas tanto na EAM como na MCL: a EAM exige a implementação de vários módulos, um em cada aplicação do auditado; e a MCL implica a existência de diversos *softwares*, dificultando as necessárias ligações. Rezaee et al. (2002)



propõe uma arquitetura técnica para a construção de sistemas de AC que combinam a utilização de *data warehouses* de auditoria (integrando dados de todos os sistemas de toda a organização) e *data marts* de auditoria (*warehouses* mais pequenos dedicados a apenas uma área funcional, como a contabilidade). Cada *data mart* carrega os dados apropriados a partir do *data warehouse*; em seguida, os testes de auditoria são periodicamente executados no *data mart*, gerando relatórios de exceção. Kogan et al. (2014) também projetaram um sistema orientado para dados, para organizações em que dados derivados de múltiplos sistemas *legacy* são colocados num único *data warehouse*. Em termos da plataforma para o *software* de auditoria, um *data warehouse* de auditoria, ligando-se aos diversos sistemas e integrando os dados relevantes, foi considerado uma solução tecnicamente viável (Rezaee et al., 2002).

Passamos agora à segurança da AC, a segunda questão acima identificada sobre o acesso do auditor, e que é crucial para a arquitetura da AC. Mover dados através da rede para serem processados remotamente, e abrir novos canais entre auditores e auditados utilizando a infraestrutura de rede da internet, acarreta riscos de segurança. Este acesso deve ser apoiado por tecnologias e políticas de segurança para garantir que as aplicações de auditoria sejam protegidas contra alterações não autorizadas. Além disso, métodos de comunicação eletrónica fiáveis e eficientes devem ser assegurados.

A próxima subsecção discute como construir testes *standard* de auditoria, residentes no EAM ou em *Data Warehouses* de auditoria, funcionando continuamente e gerando relatórios de exceção baseados na modelização de processos de negócio e na análise de dados.

Modelização de processos de negócio e análise de dados

Antes da fase de modelização dos dados, do desenvolvimento de *benchmarks* e da aplicação de *data analytics*, os procedimentos de auditoria devem ser automatizados a um nível relativamente baixo, até ao nível dos sub-processos individuais (Alles et al., 2006; Vasarhelyi et al., 2004). Os sistemas de auditoria apenas detetam anomalias que o auditor tenha antecipado, ou seja, as anomalias que essas aplicações estão programadas para procurar. Por conseguinte, as irregularidades a controlar devem ser previamente definidas.

Ao desenvolver um sistema de AC para verificar métricas-chave dos processos, o pressuposto é que o acesso aos dados ao nível da transação permitirá aos auditores conceber modelos de formulação de expectativas para procedimentos analíticos ao nível do processo de negócio. Isto contrasta com a prática tradicional de utilizar análises de rácios ou de tendências a um nível mais elevado de agregação (Vasarhelyi



Ao desenvolver um sistema de AC para verificar métricas-chave dos processos, o pressuposto é que o acesso aos dados ao nível da transação permitirá aos auditores conceber modelos de formulação de expectativas para procedimentos analíticos ao nível do processo de negócio...

et al., 2010). A realização de procedimentos analíticos requer a determinação de uma expectativa e de um nível de precisão adequado, a determinar pelo auditor de acordo com a sua avaliação de risco e níveis de materialidade.

As técnicas de modelização e análise de dados, desenvolvidas a partir de estatísticas e *data mining*, são utilizadas em procedimentos analíticos para monitorizar e testar detalhes de transações (exceções em controlos e verificações das transações), assim como saldos de contas (Chan & Vasarhelyi, 2011). Para a CCM, as políticas e procedimentos de controlo interno instituídos servem de *benchmark* contra as quais as ações dos colaboradores são comparadas, sendo qualquer violação sinalizada para investigação. No que diz respeito ao CDA ao nível da conta, a *data analytics* ajuda a compreender a evolução da atividade. A modelização de dados é baseada em dados de transações *históricas auditadas* e saldos de contas, para efetuar uma previsão de dados através de modelos empíricos de comportamento esperado, tais como regressões lineares. Com base no pressuposto de que os dados das futuras transações e as suas características de comportamento devem seguir o padrão dos dados históricos, a análise de dados é usada para comparar transações e saldos de contas *não auditados* com os *benchmarks* criados pela modelização de dados (métricas), tendo em atenção um *threshold* (limite) aceitável definido pelo auditor (Chan & Vasarhelyi, 2011).

As estimativas dos coeficientes das variáveis nos modelos devem ser estatisticamente significativas, de modo a garantir uma maior precisão nas métricas geradas (Kogan et al., 2014). Desvios nestas métricas

são tratados como alertas. Assim, modelos imperfeitos poderão gerar erros de falsos positivos (falsos alertas, ou seja, anomalias detetadas mas que, na verdade, não são exceções) e erros de falsos negativos (anomalias reais não detetadas pelo sistema).

Agregação e benchmarks para analytics na AC

Muitas investigações recentes sobre a AC visaram o desenvolvimento de modelos para permitir comparações mais adequadas (Chiu et al., 2014; Kogan et al., 2014). Criar uma métrica que se revele eficaz na deteção de exceções não é uma tarefa trivial, uma vez que deve basear-se no que é “habitual” para uma determinada observação (Kogan et al., 2014). Num ambiente em que os dados desagregados estão disponíveis (em contraste com a auditoria tradicional), podem ser utilizadas múltiplas métricas financeiras e/ou não financeiras, tais como contagens de documentos ou de transações. A utilização de diferentes métricas permitiria aos auditores ter um conjunto mais diversificado de padrões e *benchmarks* (Kogan et al., 2014).

Existe, no entanto, um *trade-off* relativamente à agregação de dados. Quanto mais desagregadas forem as métricas, maior variabilidade é observada entre as transações individuais, potencialmente conduzindo a modelos analíticos instáveis e gerando mais erros. Dependendo da precisão desses critérios analíticos, os problemas podem surgir tanto na geração de falsos positivos, levando a número excessivo de alertas e sobrecarga de informação, como, pelo contrário, na falha na deteção de exceções (Kuhn & Sutton, 2010). No entanto, pelo lado positivo, a utilização de métricas desagregadas reduzirá a extensão da investigação necessária por parte do auditor. Além disso, para resolver o problema do número elevado de falsos positivos devido à desagregação na AC, Yoon et al. (2021) desenvolveram um sistema de AC com uma estrutura de três camadas, demonstrando que esta aumenta a eficácia e eficiência da auditoria.

Uma questão importante na investigação da AC é a viabilidade, na prática, da utilização de estatísticas. A propensão dos auditores para modelizar aplicações da AC na prática tem sido questionada (Kuhn & Sutton, 2010), embora existam cada vez mais exemplos (como descrito em Codesso et al., 2020; Freitas et al., 2020). Os académicos estão bem posicionados para inovar nas fases de modelização de dados e análise de dados, tendo por objetivo representar a realidade através de um *benchmark*. No entanto, essa investigação será infrutífera sem a sua implementação e validação na prática (Chan & Vasarhelyi, 2011; Kogan et al., 2014).

Embora ainda não seja uma metodologia estabelecida, o interesse em explorar processos de AC tem avançado, em particular na auditoria interna (Vasarhelyi et al., 2012; Codesso et al., 2020; Freitas et al., 2020). Os fatores de

promoção e de limitação da AC têm sido essencialmente económicos e regulatórios, dado que a auditoria é uma atividade profissional e não uma peça de *software* (Alles et al., 2008). Há preocupações relevantes subjacentes à relutância, ou pelo menos cautela, dos auditores em relação à AC. Será a ausência de anomalias, ou a evidência dos dados reais estarem próximos das estimativas dos modelos preditivos, suficiente para poderem concluir pela eficácia dos controlos e a exatidão das transações e saldos (Titera, 2013)? Como integrar nos papéis de trabalho de auditoria alertas da AC, deficiências de controlos automáticos, anomalias e bases de modelos preditivos, ou prova resultante de inovações tecnológicas, tal como câmaras monitorizando um armazém e utilizadas para validar a receção de materiais (Chiu et al., 2014)? Por outro lado, surgiram outros desafios com o aparecimento do *Big Data*, que mudou o contexto da AC por ser uma importante fonte de dados para análise. Este é o foco da segunda secção, a seguir.

2. Big Data em ambiente de auditoria contínua

O *Big Data* tem origem em sistemas de transação tradicionais e em inúmeras novas fontes exógenas, como *e-mails*, chamadas telefónicas, redes sociais e vídeos de segurança. Muito deste *Big Data* informa e influencia decisões de gestão importantes para os *stakeholders* internos e externos. Por conseguinte, os auditores devem analisar não apenas dados financeiros e estruturados tradicionais (*por exemplo*, dados do razão ou dados operacionais, em sistemas de contabilidade ou módulos transacionais), mas também considerar na abordagem de auditoria dados não financeiros e não estruturados, tais como *e-mails* da empresa, publicações em redes sociais, artigos de jornais e até dados ambientais, para identificar potenciais anomalias e tendências transacionais (Brown-Liburd et al., 2015; Cao et al., 2015; Holt & Loraas. 2021).

Big Data no ambiente de auditoria

O advento do *Big Data* permite a obtenção de prova relevante de auditoria fora da organização sob a forma de dados não financeiros e não estruturados. No entanto, as ferramentas analíticas tradicionais, como o Excel e o Access, requerem dados estruturados para funcionar eficazmente. Por outro lado, os CAATs atuais, devido ao uso limitado de técnicas estatísticas avançadas, não têm capacidade para importar tais informações (Brown-Liburd et al., 2015).

A incorporação de *Big Data* no processo de auditoria tem, genericamente, valor acrescentado para os auditores, mas cria sérios desafios. As análises de *Big Data* limitam-se às *correlações*, procurando padrões que possam ajudar a determinar as expectativas em procedimentos analíticos (Cao et al., 2015) e, em seguida, identificar anomalias que alertem o auditor e o orientem na investigação das causas dessas anomalias. Este foco nas correlações é problemático tendo em conta que estas não identificam causas - um aspeto crítico na auditoria; e tais anomalias por si só não fornecem prova de auditoria suficiente e apropriada (Brown-Liburd et al., 2015).

O *Big Data* tem um grande potencial para influenciar as expectativas dos auditores quanto aos dados financeiros. No entanto, os chamados quatro “Vs” de *Big Data*, os elevados volume, velocidade e variedade, e a veracidade incerta, representam desafios para as capacidades dos métodos de AC (Zhang et al., 2015). Por isso, um desenvolvimento eficaz da metodologia de AC para acomodar a análise de *Big Data* requer a atualização da infraestrutura para aceder e tratar dados com diferentes formatos. Isto é particularmente desafiante, num contexto em que a AC e respetiva tecnologia ainda não estão amplamente implementadas e estabelecidas, como acima discutido.

Como o *Big Data* está a transformar a auditoria contínua

Embora a recolha de *Big Data* seja relativamente simples, o mesmo não pode dizer-se relativamente ao processamento e extração de informações úteis a partir de grandes quantidades de dados (Brown-Liburd et al., 2015). Uma das maiores preocupações prende-se com a qualidade dos dados, uma vez que o ruído em *Big Data* leva a uma sobrecarga de falsos alertas positivos (Cao et al., 2015). A consistência, identificação, integridade e agregação dos dados são uma preocupação na arquitetura atual da AC, relativamente à camada que trata do fornecimento e filtragem de dados, assim como do diagnóstico (Zhang et al., 2015).

A nova abordagem da AC deve ter em conta a relação entre as fontes dos dados e eventuais inconsistências (por exemplo, nos seus formatos) e, mais importante ainda, quaisquer contradições entre dados de diferentes fontes. A natureza não estruturada dos dados em múltiplos formatos, como texto, imagem ou vídeo, consubstanciam claros desafios para o software de gestão e processamento de dados, bem como para a própria identificação de dados (Brown-Liburd et al., 2015). Por exemplo, o valor de uma determinada transação de venda pode ser facilmente identificado pelo sistema de AC, mas pode ser um desafio relacionar automaticamente esta informação com os respetivos termos e condições de venda, que se encontram num formato textual não estruturado (Zhang et al., 2015). Em configurações ainda menos estruturadas, transações



O *Big Data* tem um grande potencial para influenciar as expectativas dos auditores quanto aos dados financeiros. No entanto, os chamados quatro “Vs” de *Big Data*, os elevados volume, velocidade e variedade, e a veracidade incerta, representam desafios para as capacidades dos métodos de AC...

de venda podem, por exemplo, ser comparadas com os padrões climáticos, de forma a escolher transações específicas de vendas que serão objeto de testes substantivos (Cunningham & Stein, 2018).

Além disso, o volume e a variedade de *Big Data* criam dificuldades na identificação dos dados que foram modificados ou eliminados, de modo a garantir a fiabilidade dos dados em auditoria. Os métodos atuais de verificação da integridade dos dados, tais como a razoabilidade, verificações de edição e comparação com outras fontes, podem não ser exequíveis para aplicações de auditoria de *Big Data*. É necessário descobrir como integrar técnicas de verificação de inconsistência de dados no *Data Warehouse* de auditoria ou MCL sem perder eficiência, e como avaliar a adequação dos métodos atuais para abordar a questão da identificação de dados para a AC com *Big Data* (Zhang et al., 2015). Por outro lado, técnicas para deteção e reparação de dados modificados e incompletos são igualmente imperativos nos sistemas de AC (Zhang et al., 2015).

Como o *Big Data* tem origem em diferentes fontes, a AC precisa de agregá-lo para o sumariar e simplificar de uma forma que faça sentido. No entanto, e como já discutido, existe um *trade-off* na agregação dos dados. Por outro lado, a limitação de processamento por parte dos auditores relacionada com a sobrecarga de informação, a relevância da informação e a ambiguidade são particularmente relevantes com o *Big Data* (Brown-Liburd et al., 2015). A título de exemplo, uma experiência revelou que dados mais variados conduzem a uma avaliação de risco mais conservadoras e mais recomendações acerca das deficiências encontradas, quando comparadas com um relatório tradicional, em particular quando emitido sob pressão de prazos (Holtz & Loraas, 2021). Para contrariar este aumento de aversão ao risco devido à sobrecarga cognitiva, Holtz & Loraas (2021) sugere o uso de ferramentas de visualização interativa (em vez de meras apresentações estáticas) para permitir aos auditores escolherem de forma flexível a representação mais adequada às suas várias linhas de pensamento (para outro exemplo da visualização de *Big Data* na auditoria, ver Cunningham & Stein, 2018). No mesmo sentido, Salijeni et al. (2021) destacam as capacidades de visualização como essenciais para identificar deficiências e áreas de risco na auditoria, e melhorar a comunicação dos auditores com os seus clientes e a partilha das suas conclusões e julgamentos efetuados. Deste modo, a AC pode ser reforçada pelo *Big Data* mas, tendo em conta os desafios persistentes e experiências díspares, os auditores oscilam entre o elogio e a crítica da eficácia do *Big Data* e sua análise, e continuam reticentes quanto à sua utilização (Gepp et al., 2018; Salijeni et al., 2021).

Os recentes avanços tecnológicos também aumentaram a importância dos procedimentos de controlo interno e da CCM. Na terceira secção, em seguida, é descrito o recente desenvolvimento de técnicas de CM.

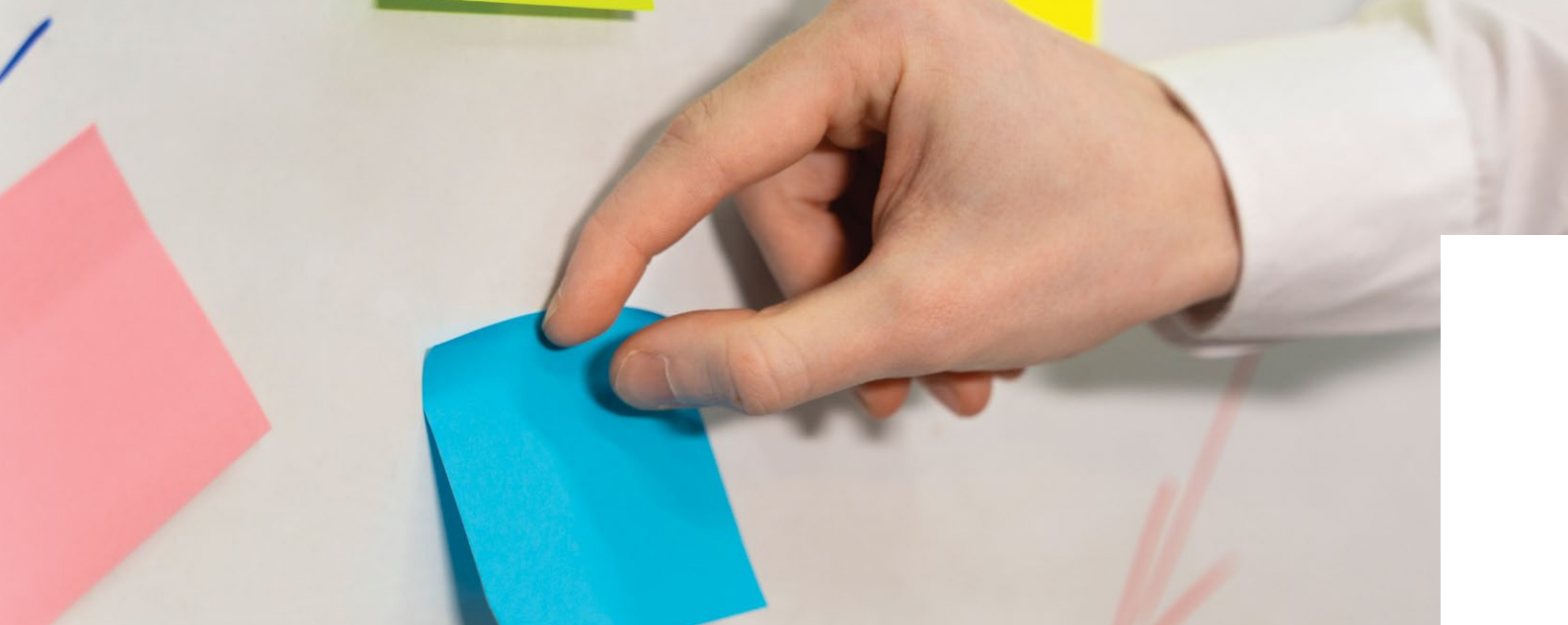
3. O desenvolvimento de atividades contínuas de monitorização e controlo

Atualmente, os diversos processos de negócio geram milhares de fluxos de dados e os ERPs efetuam inúmeros controlos para gerar transações e relatórios. Como já referido, a AC pode ser definida como um processo que testa continuamente os controlos com base em critérios definidos pelo auditor, e os modelos de análise de dados também podem representar um teste direto ao controlo. Passamos agora à CCM, já introduzida na Parte A do trabalho, para aprofundar a análise de como os controlos podem ser monitorizados de forma contínua.

Monitorização das definições de controlo no modelo conceptual da AC

Numa auditoria tradicional, os testes aos controlos são efetuados com base numa amostra, através de inquéritos, observação, inspeção ou reexecução, entre outros, e são geralmente realizados em duas fases distintas: na fase interina dos trabalhos e os restantes na fase final dos trabalhos. No entanto, as tradicionais atividades manuais de auditoria, como a observação e a inspeção, tornaram-se no atual contexto tecnológico menos aplicáveis ou mesmo impossíveis (Chiu et al., 2014), como ilustram os exemplos seguintes. A documentação relativa aos diversos eventos do negócio é cada vez mais assente em processos informáticos que recolhem automaticamente os dados, e as empresas estão a progressivamente implementar documentação eletrónica e processos de aprovação digitais. Os drones já começaram a ser utilizados para observação dos inventários (PwC, 2019); no entanto, a análise de dados (DA) para testes a outros procedimentos de controlo interno, tais como testar a natureza dos registos contabilísticos ou logins no sistema, ainda não está amplamente implementada (FRC, 2017), mesmo com o surgimento de novas tecnologias.

A análise de processos em termos analíticos (*process analytics*) envolve a análise de dados extraídos de diferentes pontos no fluxo da transação e, consequentemente, envolve dados mais complexos (FRC, 2017). Para detetar desvios aos controlos, o *software* de auditoria para CCM procura, por exemplo, em tabelas de dados mestres para verificar os terceiros aprovados pelos responsáveis pelo negócio (por exemplo, clientes e fornecedores). No entanto, a obtenção de dados para utilizar o *process analytics* de forma eficiente continua a ser um difícil obstáculo para os auditores.



A implementação prática da CCM, através da utilização quer de MCL quer de EAM, é mais baixa do que o previsto há alguns anos (Vasarhelyi et al., 2012). Uma possível razão é que a validação da eficácia de qualquer controlo manual através de uma metodologia CCM deve ser formalizada através da conversão do controlo manual para plataformas automatizadas (Vasarhelyi et al., 2010). No entanto, como alternativa a usar programas de auditoria formais num formato executável integrado no *software* CCM, o *process mining* (PM), analisado em seguida, tem surgido como uma alternativa.

Process mining como uma ferramenta de auditoria

Process mining (PM) é um método de análise de dados para avaliar ficheiros de *logs* nos ERP, recolher informações sobre as ações efetivamente realizadas pelos utilizadores ao executar as suas tarefas, no sentido de posteriormente identificar transações que não seguiram o *workflow* aprovado (Jan et al., 2013; Chiu & Jans, 2019; Werner et al., 2021). A informação é extraída de um registo de eventos (*event log*), que consiste num registo cronológico das atividades informatizadas, guardadas num ficheiro específico no sistema. Trata-se de uma ferramenta de auditoria distinta, porque se centra no percurso das transações, e não diretamente na validação dos valores no processo em causa, e porque utiliza toda a população, em vez de uma amostra. É, assim, uma ferramenta eficaz para testes aos controlos, o que contrasta com a abordagem tradicional. Os dados registados por um sistema ERP incluem não só as entradas feitas pelos utilizadores desse sistema, os *dados de entrada*, mas também os *meta-dados*, que são informações automaticamente registadas pelo sistema sobre essa entrada e, como tal, de particular interesse para o auditor (Jan et al., 2014). Para criar um registo de eventos, os dois tipos de dados são extraídos de várias tabelas em toda a base de dados do sistema ERP e são colocados numa base de dados estruturada para permitir uma análise adequada da entrada (atividade) e de outras informações sobre

o funcionamento efetivo do processo. No entanto, o principal desafio é o sistema ERP capturar os meta-dados localizados em numerosas tabelas para criar um registo de eventos estruturado e utilizável (Jan et al., 2014).

Além de obter a meta-informação sobre entradas individuais de dados, o PM tem a capacidade de detetar padrões relativos a transações e aos utilizadores que introduzem esses dados, tais como, por exemplo, se determinadas transações estão regularmente associadas a uma determinada entidade, a um determinado momento, ou a uma determinada ordem (Jan et al., 2013). Chiu & Jans (2019) exploraram como o PM pode ser usado para avaliar a eficácia do controlo interno, e Jan et al. (2013) identificaram os fatores geradores de valor acrescentado do PM quando aplicado à auditoria. Globalmente, estes estudos revelam a utilidade do PM quando implementado como uma ferramenta complementar de procedimento analítico para a AC, particularmente no contexto da CCM.

Contribuição do process mining em auditoria contínua

Como já discutido, um dos principais problemas com a utilização de *analytics* é o número potencialmente elevado de falsos positivos. Como procedimento de *follow-up*, o PM pode ser de grande valia para explorar em profundidade as circunstâncias que deram origem aos desvios identificadas nos testes analíticos, para identificar uma falha de controlo ou, em alternativa, para melhorar os modelos com o objetivo de reduzir futuros falsos positivos (Jan et al., 2013; Werner et al., 2021). Singh & Best (2015) desenvolveu um protótipo de um sistema de monitorização contínua baseado exclusivamente na atividade de transações registadas por utilizadores com determinados perfis, de modo a criar um histórico de transações e a identificar relações entre indivíduos, à medida que os eventos ocorrem. Os autores demonstraram que é viável implementar CM na prática utilizando toda a população de dados de entrada e de meta-dados de um ERP, para fortalecer o processo de auditoria. Becker & Buchkremer

(2019) implementaram uma aplicação de *process mining* numa instituição financeira, e utilizaram-na para monitorizar, em tempo real, o cumprimento (*compliance*) na execução efetiva das atividades e controlos dos processos de negócio no sentido de analisarem detalhadamente atividades e durações potencialmente *non-compliant*.

O PM pode ser utilizado em conjunto com outros procedimentos analíticos para direcionar os testes a efetuar pelo auditor; todavia, o PM também pode ser usado como um procedimento analítico primário, em vez de apenas como modelizador de processos de negócio (Jan et al., 2014). Esclarecer se o PM pode complementar, em vez de substituir, a análise da CCM, exige investigação adicional. Dadas as dificuldades e o elevado custo de aplicação do PM a todos os dados de uma organização em tempo oportuno, pode haver vantagens em restringir o PM aos registos de eventos das transações anómalas a serem verificadas e investigadas (Jan et al., 2014).

4. Conclusão

O paradigma tradicional de auditoria, baseado na amostragem, ainda é dominante nos dias de hoje, embora um aumento significativo do uso de *data analysis* esteja a transformar o processo de auditoria (CPAB Exchange, 2019). A tecnologia desenvolve-se a um ritmo acelerado, e genericamente as empresas têm sido rápidas na sua adoção - ao contrário da auditoria, que não foi tão rápida. O desenvolvimento de sistemas ERP fornece as infraestruturas necessárias para a transformação efetiva da abordagem de auditoria, passando de uma revisão periódica para um processo de auditoria em tempo real (ou quase) através de aplicações de AC e PM. Apesar dos enormes desafios, tem havido alguma aplicabilidade destas abordagens, nomeadamente por auditores internos; todavia, os auditores externos têm sido substancialmente mais lentos a adotá-las.

A lição a retirar das implementações da AC é simples: as organizações e os auditores devem começar por uma escala reduzida na exploração das tecnologias envolvidas (Chan & Vasarhelyi, 2011) e na definição das organizações em que estas são implementadas (Tysiac, 2022). Dado que a relevância da automação dos dados, processos e controlos é essencial no desenvolvimento da AC, as organizações que já possuem processos e controlos automatizados robustos são mais adequadas para iniciar a adoção da abordagem da AC.

Algumas perguntas, no entanto, subsistem. Os sistemas de informação, tanto no domínio da contabilidade como empresarial, são tecnologias em constante evolução, e os sistemas da AC precisam de se adaptar ao fenómeno do *Big Data* e de assegurar a qualidade do processamento dos dados. Será a atual arquitetura de AC, ainda não amplamente implementada, eficaz para os ERPs do futuro e adaptável aos desafios do *Big*



A metodologia assente em análise de dados levará a que o julgamento por parte do auditor tenha uma importância muito mais significativa, devido ao número potencialmente elevado de anomalias e desvios a avaliar e de métricas a serem continuamente revistas...

Data? Será a hibridização entre os procedimentos de auditoria contínuos e tradicionais o melhor caminho para a eficácia da AC, no ambiente atual e futuro? Os modelos de formulação de expectativas têm de ser desenvolvidos para cada processo de negócio podendo variar entre processos e épocas do ano (Kogan et al., 2014); será o PM a melhor metodologia de CCM? Dado que os riscos de negócio estão em constante mutação, os procedimentos CDA e CCM podem ter de ser constantemente adaptados; mas, como utilizar a tecnologia para monitorizar e avaliar continuamente esses riscos e a *compliance* organizacional, a fim de redirecionar os procedimentos de auditoria? Estas são questões relevantes, mas apenas parcialmente respondidas, em teoria e na prática. Entretanto, os auditores continuarão a desenvolver e a aperfeiçoar ferramentas para extrair informações que suportem uma maior utilização da análise de dados, antes de se transferirem efetivamente para um novo paradigma de análise *contínua* de dados e de adotarem plenamente a AC.

Finalmente, embora a arquitetura do sistema e as componentes de *software* sejam importantes fundamentos para implementar a AC com sucesso, as valências do auditor também são fundamentais. Estas vão desde valências *hard* (por exemplo, Cunningham & Stein, 2018) a *soft* (por exemplo, Codesso et al., 2020) identificou o tom inovador da equipa de auditoria como um fator de sucesso para implementar a AC). A metodologia assente em análise de dados levará a que o julgamento por parte do auditor tenha uma importância muito mais significativa, devido ao número potencialmente elevado de anomalias e desvios a avaliar e de métricas a serem continuamente revistas (Vasarhelyi et al., 2010; Tysiac, 2022). Os recém-

graduados admitidos em firmas de auditoria, agora e no futuro, terão as competências exigidas pela AC (Cunningham & Stein, 2018), e serão capazes de desenvolver o seu julgamento de auditor sem a experiência e conhecimentos adquiridos através das tradicionais tarefas de auditoria? Recrutar e reter as pessoas certas, com as valências adequadas para interpretar os dados analíticos inerente à AC, pode não ser fácil (PwC, 2019).

A evolução em direção à AC pode levar tempo e implementá-la pode ser complexo, mas não será um desafio intransponível. Com efeito, num contexto de constantes mudanças nos negócios e nas tecnologias, a AC não é apenas um imperativo, mas também uma enorme oportunidade para o progresso da atividade e da profissão de auditoria.

Referências bibliográficas

- Alles M., Kogan, A., & Vasarhelyi, M.A. (2008). Putting Continuous Auditing Theory Into Practice: Lessons From Two Pilot Implementations. *Journal of Information Systems*, 22(2), 195–214. <https://doi.org/10.2308/jis.2008.22.2.195>
- Alles, M., Brennan, G., Kogan, A., & Vasarhelyi, M.A. (2006). Continuous monitoring of business process controls: a pilot implementation of a continuous auditing system at Siemens. *International Journal of Accounting Information Systems*, 7(2), 137–161. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2005.10.004>
- Becker, M., & Buchkremer, R. (2019). A practical process mining approach for compliance management. *Journal of Financial Regulation and Compliance*, 27(4), 464–478. <https://doi.org/10.1108/JFRC-12-2018-0163>
- Brown-Liburd, H., Hussein I., & Lombardi, D. (2015). Behavioral Implications of Big Data's Impact on Audit Judgment and Decision Making and Future Research Directions. *Accounting Horizons*, 29(2), 451–468. <https://doi.org/10.2308/acch-51023>
- Canadian Institute of Chartered Accountants/American Institute of Certified Public Accountants (CICA/AICPA). (1999). *Continuous auditing*, Research Report, Toronto, Canada.
- Cao, M., Chychyla R., & Stewart. T. (2015). Big Data Analytics in Financial Statement Audits. *Accounting Horizons*, 29(2), 423–429. <https://doi.org/10.2308/acch-51068>
- Chan, D.Y., & Vasarhelyi, M.A. (2011). Innovation and practice of continuous auditing. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12, 152–160. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2011.01.001>
- Chiu, T., & Jans, M. (2019). Process mining of event logs: a case study evaluating internal control effectiveness. *Accounting Horizons*, 33(3), 141–156. <https://doi.org/10.2308/acch-52458>
- Chiu, V., Liu Q., & Vasarhelyi, M.A. (2014). The Development and Intellectual Structure of Continuous Auditing Research. *Journal of Accounting Literature*, 33(1), 37–57. <https://doi.org/10.1016/j.jaclit.2014.08.001>
- Codesso, M., Freitas, M.M., Wang, X., Carvalho, A., & Filho, A. (2020). Continuous Audit Implementation at Cia. Hering in Brazil. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 17(2), 103–118. <https://doi.org/10.2308/JETA-2020-006>
- CPAB Exchange. (2019). *Enhancing audit quality through data analytics*. https://cpab-crc.ca/docs/default-source/thought-leadership-publications/data_analytics_tlp_en_20190401.pdf?sfvrsn=ac6110c3_28, acedido em 18/01/2024.
- Cunningham, L.M., & Stein, S.E. (2018). Using visualization software in the audit of revenue transactions to identify anomalies. *Issues in Accounting Education*, 33(4), 33–46. <https://doi.org/10.2308/IACE-52146>
- FRC (2017). *Audit Quality Thematic Review. The Use of Data Analytics in the Audit of Financial Statements*. <https://www.frc.org.uk/>
- getattachment/4fd19a18-1beb-4959-8737-ae2dca80af67/AQTR_Audit-Data-Analytics-Jan-2017.pdf, acedido em 18/01/2024.
- Freitas, M.M., Codesso, M., & Augusto, A.L.R. (2020). Implementation of Continuous Audit on the Brazilian Navy Payroll. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 17(2), 157–171. <https://doi.org/10.2308/JETA-2020-047>
- Gepp, A., Linnenluecke, M., O'Neill, T., & Smith, T. (2018). Big Data Techniques in Auditing Research and Practice: Current Trends and Future Opportunities. *Journal of Accounting Literature*, 40, 102–115. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2930767>
- Holt, T.P., & Loraas, T.M. (2021). A potential unintended consequence of big data: Does information structure lead to suboptimal auditor judgment and decision-making?. *Accounting Horizons*, 35(3), 161–186. <https://doi.org/10.2308/HORIZONS-19-123>
- Jan, M., Alles, M., & Vasarhelyi, M. A. (2014). A Field Study on the Use of Process Mining of Event Logs as an Analytical Procedure in Auditing. *The Accounting Review*, 89(5), 1751–1773. <https://doi.org/10.2308/accr-50807>
- Jan, M., Alles, M., & Vasarhelyi, M.A. (2013). The Case for Process Mining in Auditing: Sources of Value Added and Areas of Application. *International Journal of Accounting Information Systems*, 14, 1–20. <https://doi.org/10.1016/j.jaccinf.2012.06.015>
- Kogan, A., Alles, M., Vasarhelyi, M.A., & Wu, J. (2014). Design and Evaluation of a Continuous Data Level Auditing System. *Auditing: A Journal of Theory and Practice*, 33(4), 221–245. <https://doi.org/10.2308/ajtp-50844>
- Kuhn, J.R.Jr., & Sutton, S.G. (2010). Continuous Auditing in ERP System Environments: The Current State and Future Directions. *Journal of Information Systems*, 24(1), 91–112. <https://doi.org/10.2308/jis.2010.24.1.91>
- PwC. (2019). *PwC completes its first stock count audit using drone technology*. <https://www.pwc.co.uk/press-room/press-releases/pwc-first-stock-count-audit-drones.html>, acedido em 18/01/2024.
- Rezaee, Z., Sharbatoghlie, A., Elam, R., & McMickle, P.L. (2002). Continuous Auditing: building automated auditing capability. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 21(1), 147–163. <https://doi.org/10.2308/aud.2002.21.1.147>
- Salijeni, G., Samsonova-Taddei, A., & Turley, S. (2021). Understanding How Big Data Technologies Reconfigure the Nature and Organization of Financial Statement Audits: A Sociomaterial Analysis. *European Accounting Review*, 30(3), 531–555. <https://doi.org/10.1080/09638180.2021.1882320>
- Singh, K., & Best, P.J. (2015). Design and Implementation of Continuous Monitoring and Auditing in SAP Enterprise Resource Planning. *International Journal of Auditing*, 19, 307–317. <https://doi.org/10.1111/ijau.12051>

Titera, W.R. (2013). Updating Audit Standard – Enabling Audit Data Analysis. *Journal of Information Systems*, 27(1), 325–331. <https://doi.org/10.2308/isis-50427>

Tysiac, K. (2022). Embracing technology in the audit. *Journal of Accountancy*, 2, 8-11.

Vasarhelyi, M.A., & Halper, F.B. (1991). The Continuous Audit of Online Systems. *Auditing A Journal of Practice and Theory*, 10(1), 110-125.

Vasarhelyi, M.A., Alles, M., & Williams, K.T. (2010). *Continuous Assurance for the Now Economy*. The Institute of Chartered Accountants in Australia.

Vasarhelyi, M.A., Alles, M., & Kogan, A. (2004). Principles of Analytic Monitoring for Continuous Assurance. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 1, 1-21. <https://doi.org/10.2308/jeta.2004.1.1.1>

Vasarhelyi, M.A., Alles, M., Kuenkaikaw, S., & Little, J. (2012). The Acceptance and Adoption of Continuous Auditing by Internal Auditors. *International Journal of Accounting Information Systems*, 13, 267-281. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2012.06.011>

Werner, M., Wiese, M., & Maas, A. (2021). Embedding process mining into financial statement audits. *International Journal of Accounting Information Systems*, 41, 100514. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2021.100514>

Yoon, K., Liu, Y., Chiu, T., & Vasarhelyi, M.A. (2021). Design and evaluation of an advanced continuous data level auditing system: A three-layer structure. *International Journal of Accounting Information Systems*, 42, 100524. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2021.100524>

Zhang, J., Yang, X., & Appelbaum, D. (2015). Toward Effective Big Data Analysis in Continuous Auditing. *Accounting Horizons*, 29(2), 469–476. <https://doi.org/10.2308/acch-51070>

SIPTA Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria

O SOFTWARE PORTUGUÊS DE AUDITORIA



ONLINE E INTEGRADO • TODAS AS ETAPAS DA AUDITORIA
MAPAS DE TRABALHO AUTOMÁTICOS • AMOSTRAGEM • APP SIPTA MOBILE
PLATAFORMA DE CIRCULARIZAÇÃO • DF'S E RÁCIOS AUTOMÁTICOS
AUTORIDADE TRIBUTÁRIA • GESTÃO DA QUALIDADE (ISQM)
INTERAÇÃO COM A ENTIDADE AUDITADA

www.sipta.pt • geral@sipta.pt • 239 918 214

Desenvolvido por
WIS4
Web Integrated Systems, Lda



Artigo - Auditoria

A ISQM 1 em Sociedades de Revisores Oficiais de Contas de pequena dimensão

Edgar Alberto Marques Torrão | Revisor Oficial de Contas



Introdução

O IAASB emitiu o *Exposure Draft* da International Standard on Quality Management 1 (ISQM 1), em 8 de fevereiro de 2018¹ e neste reafirmou o seu compromisso em garantir que os sistemas das Sociedade de revisores oficiais de contas continuam a ser robustos e a apoiar eficazmente auditorias e outros trabalhos de elevada qualidade. Para tal desiderato, o IAASB definiu uma nova abordagem, proativa, baseada no risco para um sistema eficaz de gestão da qualidade que estabelece a base para a qualidade² consistente do trabalho do auditor.

As principais alterações face ao anterior normativo de qualidade (ISQC 1), foram tipificados pelo IAASB como sendo:

- Aumentar as responsabilidades e a responsabilização da liderança da empresa e melhora a sua governação;
- Uma abordagem baseada no risco centrada na consecução de objetivos de qualidade;
- Modernizar as normas para abordar a tecnologia, as redes [de Sociedade de revisores oficiais de contas] e a utilização de prestadores de serviços externos;
- Aumentar o foco no fluxo contínuo de informações e na comunicação apropriada interna e externamente;
- Monitorização proativa dos sistemas de gestão da qualidade e correção atempada e eficaz das deficiências;
- Aumentar a responsabilidade do sócio do trabalho pela liderança do trabalho e pela qualidade da auditoria; e
- Clarificar e reforçar os requisitos para uma revisão mais sólida da qualidade do trabalho.

De acordo com as bases de conclusão da ISQM 1 [BC ISQM 1.2 c)], foi identificado pelo IAASB a necessidade de orientações adicionais para demonstrar o modo como a anterior norma de qualidade (ISQC 1) poderia ser aplicada, de forma proporcional, pelos profissionais de pequena e média dimensão. Em consonância, nos diferentes comentários ao *exposure draft* da ISQM 1 que foram apresentadas ao IAASB, consta como um aspeto primordial a **escalabilidade**, de modo que a norma pudesse ser aplicada por uma variedade de empresas de diferente dimensão e complexidade (BC ISQM 1.11), bem como a **prescritividade**, a **complexidade**, a **compreensibilidade** e a **extensão**, da norma (BC ISQM 1.17). O caminho que o IAASB trilhou em endereçar estas preocupações foi claro, tendo reiterado que a ISQM 1 deve ser verdadeiramente baseada no risco e adotar uma abordagem escalável e baseada em princípios, de modo a poder ser aplicado por empresas de dimensão e complexidade variáveis, incluindo as que apenas realizam determinados tipos de trabalhos (BC ISQM 1.19).

A IMPLEMENTAÇÃO DA ISQM 1

A escalabilidade

A ISQM 1 exige que as Sociedades de revisores oficiais de contas apliquem uma abordagem baseada no risco de forma a que consigam gerir de forma proativa a qualidade dos trabalhos realizados (ISQM 1.7). Baseados numa possível definição de que o risco é uma medida da probabilidade e da gravidade ou magnitude dos efeitos adversos (Lowrance, 1976 cit. Andretta, M.), é nossa opinião que o risco de qualidade nas sociedades de revisores oficiais de contas está intrinsecamente correlacionado com a sua dimensão. Quanto maior a Sociedade de revisores oficiais de contas, maior é a sua complexidade organizacional e a sua exposição a trabalhos de auditoria de complexidade elevada, muitas vezes envolvendo mais do que uma geografia e com a coordenação de equipas de auditoria de grande dimensão, pelo que, naturalmente, maior será o risco a gerir, considerando a magnitude dos efeitos adversos que podem ocorrer da concretização desses riscos, ie, da existência de deficiências no sistema de gestão de qualidade. A contrario sensu, numa Sociedade de revisores oficiais de contas de menor dimensão, em que os respetivos sócios estão presentes em todos os trabalhos e muitas vezes executam parte do trabalho (em Sociedades de revisores oficiais de contas de maior dimensão é usual uma maior prática de delegação de tarefas face às de menor dimensão), e em que os destinatários dos trabalhos de auditoria e revisões de demonstrações financeiras de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados são empresas de pequena ou média dimensão, menor é o risco a gerir. Menor é o risco, não



...uma firma de auditoria com recursos limitados terá um sistema de gestão de qualidade menos complexo e mais informal..

significa ausência de risco, mas tem necessariamente de significar uma diferente *lente* na visão a ter sobre o sistema de gestão de qualidade³.

Assim, a escalabilidade da ISQM 1 depende da natureza e das circunstâncias da Sociedade de revisores oficiais de contas, bem como dos trabalhos efetuados pela Sociedade de revisores oficiais de contas. Resulta evidente ao longo da própria ISQM 1 que uma firma de auditoria com recursos limitados terá um sistema de gestão de qualidade menos complexo e mais informal⁴ e a documentação dos objetivos de qualidade, dos riscos de qualidade e das respostas é menos extensa do que para uma firma mais complexa (South African Institute of Chartered Accountants, set. 2022).

Ao longo deste nosso trabalho, serão efetuadas referências à necessária escalabilidade que a própria norma perfilha.

Os objetivos de qualidade

A implementação da ISQM 1 deve ser considerada como uma excelente oportunidade para as Sociedades de revisores oficiais de contas se debruçarem para o seu *core*, para a sua organização, processos operacionais e para o seu processo de gestão de risco. O sistema de gestão de qualidade não deve ser encarado como um fardo administrativo ou um conjunto de políticas e procedimentos (escritos), sem qualquer aderência à realidade e datados no tempo.

A construção de um manual do sistema de gestão de qualidade é o primeiro passo que as Sociedades de revisores oficiais de contas devem encetar no caminho para a implementação do sistema de gestão de qualidade, o qual deve ser complementado com políticas e procedimentos específicos que endereçam os riscos sobre os objetivos de qualidade, documentados numa matriz de risco.

O IAASB refere que o sistema de gestão de qualidade deve operar de forma contínua e iterativa⁵, mas não opera de forma linear, tendo sistematizado oito componentes do sistema de gestão de qualidade, seis objetivos de qualidade e dois processos – o processo de avaliação de risco e o processo de monitorização e remediação (ISQM 1.6).

Os objetivos de qualidade são como sabemos (ISQM 1.6)⁶:

- Governança e Liderança (GL);
- Requisitos éticos relevantes (RER);
- Aceitação e continuação dos relacionamentos com os clientes e de trabalhos específicos (AC);
- Execução do trabalho (ET);
- Recursos [humanos, intelectuais e tecnológicos] (RH, RI e RT); e
- Informação e comunicação (IC).

Para cada um destes objetivos de qualidade, as Sociedades de revisores oficiais de contas ou o ROC em prática individual, terão de identificar e avaliar os respetivos riscos, quanto ao seu efeito nos objetivos de qualidade e quanto à sua possibilidade de ocorrência.

É importante reter que numa firma de pequena dimensão, a mesma pessoa pode ser responsável final e responsável operacional pelo sistema de gestão de qualidade (ISQM 1.A35), no caso um(a) ROC. Adicionalmente, e não menos relevante, a ISQM 1 não obriga à identificação de todos os riscos que possam afetar uma Sociedade de revisores oficiais de contas de cumprir com os objetivos de qualidade. Apenas têm de ser identificados os riscos cuja possibilidade de ocorrência seja razoável e, individualmente, ou em combinação com outros riscos, afete de forma adversa a realização de um ou mais objetivos de qualidade⁷ (ISQM 1.A46). Consequentemente, as Sociedades de revisores oficiais de contas não têm de desenhar e implementar respostas (controlos) para todos os riscos de qualidade que foram identificados, terá, isso sim, de implementar respostas para todos os riscos de qualidade identificados que, de forma individual ou em combinação com outros riscos, tenham uma possibilidade de ocorrência razoável.

O processo de avaliação de risco

Cada Sociedade de revisores oficiais de contas terá na sua matriz de riscos, customizada para a sua realidade e dimensão, a identificação e avaliação dos seus



...as Sociedades de revisores oficiais de contas terão de efetuar um trabalho de reflexão e discussão sobre como se propõem gerir os riscos de ocorrência razoável.

riscos. Entre outros riscos, as Sociedades de revisores oficiais de contas terão de efetuar um trabalho de reflexão e discussão sobre como se propõem gerir os riscos de ocorrência razoável. Há riscos transversais a todas as Sociedades de revisores oficiais de contas, para os quais será necessário estabelecer atividades de resposta (controles).

Alguns exemplos que devem estar a ser considerados pelas firmas de menor dimensão⁸:

- (RER): Os valores e o código de conduta da Sociedade de revisores oficiais de contas;
- (RER): Cumprimento das responsabilidades do pessoal e da Sociedade de revisores oficiais de contas relativamente aos requisitos éticos relevantes aos quais a firma e respetivos trabalhos estão sujeitos;
- (AC): A documentação dos julgamentos sobre se a Sociedade de revisores oficiais de contas deve aceitar ou continuar o relacionamento com um cliente. Essa documentação deve ser preparada e aprovada antes da aceitação de qualquer cliente e trabalho, *ie*, antes da contratação dos serviços e de qualquer aceitação de funções;
- (AC): A avaliação do risco reputacional e financeiro de estar relacionado com um potencial cliente, com a sua gerência/administração ou sócios/acionistas é efetuada;
- (AC): As prioridades financeiras e operacionais da Sociedade de revisores oficiais de contas conduzem a julgamentos inadequados sobre aceitar ou continuar um relacionamento com o cliente;
- (IC): A partilha, entre os sócios e com as equipas de trabalho, de informação relevante e fiável para permitir que estas compreendam e cumpram com as suas responsabilidades relacionadas com a execução de atividades dentro do sistema de gestão de qualidade ou no decurso dos trabalhos;
- (GL): A estrutura organizacional e a atribuição de funções, responsabilidades e autoridade são apropriadas para permitir a conceção, implementação e execução do sistema de gestão de qualidade da firma;
- (RH): O pessoal da Sociedade de revisores oficiais de contas demonstra um compromisso com a qualidade através das suas ações e comportamentos, desenvolve e mantém a competência adequada para desempenhar as suas funções, sendo responsabilizado ou reconhecido através de avaliações oportunas, remuneração, promoção e outros incentivos;
- (ET): São efetuadas consultas sobre questões difíceis ou contenciosas e as conclusões acordadas são aplicadas;
- (ET): Quais são as políticas ou normas (técnicas) de orientação das equipas de trabalho para matérias específicas, por exemplo, em matérias como a determinação de materialidade, das amostras em testes à eficácia operacional dos controles, da ne-

cessidade de RCQT, etc..

- (ET): O sistema de arquivo e os procedimentos de controlo sobre o acesso à documentação do trabalho após a emissão do relatório.
- (RI): São obtidos ou desenvolvidos, implementados, mantidos e utilizados recursos intelectuais apropriados para permitir o funcionamento do sistema de gestão de qualidade da firma e o desempenho consistente de trabalhos de qualidade, e esses recursos intelectuais são consistentes com as normas profissionais e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis, quando aplicáveis; e,
- (RT): São obtidos ou desenvolvidos, implementados, mantidos e utilizados recursos tecnológicos apropriados para permitir o funcionamento do sistema de gestão da qualidade da firma e o desempenho dos compromissos. (RT)

Certamente, uma maior quantidade de riscos de qualidade será identificada e avaliada. O trabalho de sistematizar esses riscos, promover um debate interno e documentar o processo deve merecer o apoio unânime de todas as pessoas encarregadas da governação. A gestão de riscos é uma responsabilidade coletiva e requer o compromisso de todos na organização.

Se nos socorrermos do artigo 24-A da Diretiva 2014/56/UE, os requisitos de organização interna dos revisores oficiais de contas e das Sociedades de revisores oficiais de contas são claros, estas devem possuir "...mecanismos de controlo de qualidade interno, procedimentos eficazes para a avaliação do risco e dispositivos eficazes de controlo e salvaguarda dos seus sistemas de tratamento de informação (...). Esses mecanismos de controlo de qualidade interno são concebidos para garantir o cumprimento das decisões e procedimentos a todos os níveis da Sociedade de revisores oficiais de contas ou da estrutura de trabalho do Revisor oficial de contas."⁹. Acreditamos não subsistirem dúvidas de que o processo de avaliação de risco no âmbito da implementação da ISQM 1 é o caminho certo para o cumprimento da Diretiva 2014/56/UE.

Por fim, é importante reforçar que a documentação dos objetivos e riscos de qualidade e das respetivas respostas pode ser menos extensa do que para uma empresa mais complexa (ex.: pode ser documentada num único documento) (ISQM 1.A39).

O processo de monitorização e remediação

O sistema de gestão de qualidade das Sociedades de revisores oficiais de contas ou dos Revisores oficiais de contas em prática individual será tão ou mais eficaz, quanto o seu processo de monitorização e remediação, o qual já era referido na Diretiva 2006/43/CE¹⁰. Num contexto de uma prática de auditoria de pequena dimensão, o processo de monitorização e



...de acordo com o CEAOB Enforcement Questionnaire Report 2022, mais de um terço das jurisdições assinalou o incumprimento das ISA ou das normas nacionais de auditoria como a área mais comum de infrações por parte das firmas de auditoria.

remediação é um efetivo desafio de implementação e de operacionalidade, devido aos recursos humanos disponíveis, no entanto, relembramos a escalabilidade já anteriormente por nós aludida.

Para o IAASB¹¹, a frequência das atividades de monitorização variará de firma para firma e é afetada por múltiplos fatores. No caso de uma firma mais pequena, dada a supervisão próxima da sua liderança, as atividades de monitorização podem envolver uma consideração mais periódica do sistema de gestão da qualidade. Entendemos que o IAASB aponta o caminho claro da monitorização de proximidade dos riscos de qualidade, cuja identificação das deficiências do sistema de gestão de qualidade, análise das suas causas raiz e medidas corretivas devem ser tempestivamente documentadas.

O processo e a periodicidade da documentação de monitorização e remediação por parte das sociedades de revisores oficiais de contas de menor dimensão não são esclarecidos pelo IAASB, mas reforçamos que os mesmos podem ser simples, dada a frequente interação entre a liderança e o sistema de gestão de qualidade (ISQM 1.A144). Nesse sentido, em firmas menos complexas com uma única localização, os procedimentos para compreender as causas-raiz de uma deficiência identificada podem ser simples (ISQM 1.A166).

Antes de concluirmos, gostaríamos de recordar que de acordo com o CEAOB Enforcement Questionnaire Report 2022¹², mais de um terço das jurisdições ¹³assinalou o incumprimento das ISA ou das normas nacionais de auditoria como a área mais comum de infrações por parte das firmas de auditoria. O segundo domínio mais frequentemente objeto de sanções foi tanto o incumprimento das obrigações decorrentes da legislação da União Europeia¹⁴ como o incumprimento das ISA ou das normas nacionais de auditoria. Numa análise mais qualitativa e pormenorizada, o CEAOB Enforcement Questionnaire Report 2023¹⁵ refere as seguintes infrações:

- Alemanha - EIP: Relatório de auditoria incorreto e execução insuficiente do trabalho de auditoria (insuficientes evidências de auditoria quanto à existência de rédito de comissões, tratamento inadequado de indícios óbvios de distorções nas demonstrações financeiras). Não EIP: Execução do trabalho de auditoria insuficiente (insuficiente evidência de auditoria relativamente a uma transação de venda com impacto significativo no rédito).
- Áustria - incumprimento dos requisitos de formação contínua obrigatória.
- Bélgica – incumprimento dos requisitos de formação contínua obrigatória durante vários anos, dois pedidos de informação emitidos pelo supervisor deliberadamente ignorados e incumprimento das normas de ética profissional.
- Bulgária - emissão de um relatório inapropriado em circunstâncias em que, ao formar uma opinião de acordo com a ISA 700-Revista, o auditor deveria concluir que é necessária uma modificação da opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras e violação dos requisitos de independência dos auditores.
- Croácia - obrigação de notificar o supervisor da primeira conclusão do contrato de auditoria com a EIP, falta de informações no relatório de auditoria sobre a data de nomeação e o período de contratação ininterrupta total, incluindo renovações e reconduções anteriores dos revisores oficiais de contas ou das sociedades de revisores oficiais de contas, à obrigação de notificar o supervisor da recusa de emitir um relatório de auditoria sobre as demonstrações financeiras, à não apresentação de um relatório adicional à comissão de auditoria da entidade auditada e à não realização de uma análise do controlo de qualidade do trabalho.
- Chéquia – incumprimento das normas internacionais de auditoria.
- Dinamarca – ausência de independência durante auditorias estatutárias.

- Eslováquia – insuficiente ou inapropriada evidência de auditoria e documentação, ausência de RCQT, insuficiente avaliação de evidência de auditoria e ausência de documentação, não aplicação de competência profissional e do devido cuidado, incumprimento da ISRS 4400 e opinião incorreta no relatório de auditoria.
- Espanha – não cumprimento das normas de auditoria.
- Estónia - infrações relacionadas com a organização do trabalho e com a insuficiência de evidência de auditoria e documentação de auditoria, bem como incumprimento dos requisitos de formação.
- França – incumprimentos do dever de independência, ameaça de auto-revisão.
- Irlanda – incumprimento das Normas Internacionais de Auditoria (ISA 230, ISA 500, ISA 620, ISA 560).
- Itália – incumprimento das Normas Internacionais de Auditoria (ISA 330, ISA 500, ISA 500, ISA 540).
- Luxemburgo - Ausência de divulgação no anexo às contas de compromissos significativos.
- Polónia – incumprimento das Normas Internacionais de Auditoria (ISA 200, ISA 240, ISA 300, ISA 315, ISA 320, ISA 330, ISA 500, ISA 501, ISA 510, ISA 570 (revista), ISA 700(revista), ISA 700 (revista) e ISA 705 (revista).

- Portugal – Dever de documentar adequadamente a evidência de auditoria e as respetivas conclusões obtidas e dever de encerramento do arquivo do processo de auditoria.
- Suécia – deficiências nos procedimentos de branqueamento de capitais.

Neste contexto, questionamo-nos se o enfoque da supervisão sobre as sociedades de revisores oficiais de contas ou sobre os revisores oficiais de contas, considerando a (recente) implementação da ISQM 1, agudizará as conclusões de *non compliance* ou, ao invés, reduzirá o *non compliance* do normativo de auditoria, das leis e regulamentos da profissão e dos deveres deontológicos e éticos para níveis aceitavelmente mais reduzidos, melhorando assim a qualidade da auditoria e elevando o prestígio da profissão. Ou seja, será o sistema de gestão de qualidade das sociedades de revisores oficiais de contas um verdadeiro instrumento ao serviço da qualidade de auditoria, monitorizando as suas atividades, identificando deficiências, mitigando e remediando o próprio sistema de forma iterativa, ou será mais um foco de *non compliance*? Futuras conclusões e relatórios de inspeção dos supervisores europeus, serão importantes para responder a esta nossa questão. A evolução desses relatórios poderá fornecer uma visão valiosa sobre a eficácia desses sistemas de gestão de qualidade.

Conclusão

Para Boto (2023), uma das maiores evoluções na profissão decorre da resposta à qualidade, introduzida pela ISQM 1 e 2.

Refletimos sobre a implementação de um sistema de gestão de qualidade, de acordo com a ISQM 1, por parte de sociedades de revisores oficiais de contas de pequena dimensão. Algumas considerações importantes incluem:

- Escalabilidade:** A ISQM 1 é aplicável a firmas de diferentes dimensões e complexidades, pelo que deve ser verdadeiramente baseada no risco e adotar uma abordagem escalável e baseada em princípios.
- Correlação com a dimensão:** O risco de qualidade nas Sociedade de revisores oficiais de contas está intrinsecamente correlacionado com a sua dimensão. Sociedades maiores enfrentam maior complexidade organizacional e exposição a trabalhos de auditoria complexos.
- Implementação como oportunidade:** A implementação da ISQM 1 deve ser vista como uma

oportunidade para as Sociedades de revisores oficiais de contas avaliarem seus processos organizacionais, operacionais e de gestão de risco.

- Identificação de riscos:** A norma não exige a identificação de todos os riscos, apenas aqueles com possibilidade razoável de ocorrência. Cada Sociedade de revisores oficiais de contas deve customizar sua matriz de riscos.
- Monitorização e remediação:** O processo e a periodicidade da documentação de monitorização e remediação podem ser simples, especialmente em Sociedades de revisores oficiais de contas de menor dimensão.
- Infrações mais comuns:** De acordo com os *CEAOB Enforcement Questionnaire Report 2022 e 2023*, o incumprimento das ISA's ou das normas nacionais de auditoria é a área mais comum de infrações por parte das firmas de auditoria.
- O papel da supervisão:** Em face da recente implementação da ISQM 1, questiona-se se a supervisão das Sociedades de revisores oficiais de contas intensificará as ocorrências de *non compliance* ou se, pelo contrário, contribuirá para a redução

das não conformidades com o normativo de auditoria, as leis e regulamentos da profissão, e os deveres éticos e deontológicos a patamares mais baixos e aceitáveis. Em suma, indaga-se se o sistema de gestão de qualidade implementado pelas Sociedades de revisores oficiais de contas funcionará efetivamente como um mecanismo promotor da qualidade de auditoria, através da monitorização contínua das atividades, identificação e correção de deficiências, e aperfeiçoamento iterativo do sistema, ou se, paradoxalmente, se tornará mais uma fonte de *non compliance*.

Notas

¹ A ISQM 1 foi publicada pelo IAASB em dezembro de 2020 com data de eficácia para conceção, implementação e execução de um sistema de gestão de qualidade para firmas que prestam serviços de auditorias ou revisões de demonstrações financeiras ou outros trabalhos de garantia de fiabilidade e serviços relacionados realizados, de 15 de dezembro de 2022. Não ignoramos que a ISQM 2 – Revisões de Qualidade do Trabalho é parte integrante do sistema de gestão de qualidade das firmas de auditoria. Para efeitos deste nosso trabalho, não abordaremos a ISQM 2.

² Um trabalho de qualidade é alcançado quando o profissional cumpre as suas responsabilidades de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis, realiza o trabalho de acordo com essas normas e requisitos e emite um relatório de trabalho que é apropriado nas circunstâncias [BC ISQM 1.24 b)].

Há vários autores que se debruçaram sobre a qualidade da auditoria. “Para começar, é importante notar que a percepção da qualidade da auditoria pode depender muito dos olhos de quem a vê. Os utilizadores, os auditores, as entidades reguladoras e a sociedade – todas as partes interessadas no processo de relato financeiro – podem ter pontos de vista muito diferentes sobre o que constitui a qualidade da auditoria, o que influenciará o tipo de indicadores que se podem utilizar para avaliar a qualidade da auditoria. O utilizador dos relatórios financeiros pode pensar que uma elevada qualidade de auditoria significa a ausência de distorções materiais. O auditor que efetua a auditoria pode definir uma elevada qualidade de auditoria como a conclusão satisfatória de todas as tarefas exigidas pela metodologia de auditoria da sociedade. A firma de auditoria pode avaliar uma auditoria de elevada qualidade como aquela em que o trabalho pode ser defendido contra uma contestação numa inspeção ou num tribunal. As entidades reguladoras podem considerar uma auditoria de elevada qualidade como uma auditoria que está em conformidade com as normas profissionais. Por último, a sociedade pode considerar que uma auditoria de elevada qualidade é aquela que evita problemas económicos para uma empresa ou para o mercado. No final, diferentes pontos de vista sugerem diferentes métricas.” in KNECHEL, Warren Robert and KRISHNAN, Gopal and PEVZNER, Mikhail and BHASKAR, Lori Shefchik and VELURY, Uma: “Audit Quality: Insights from the Academic Literature (1 de Janeiro 2013). Auditing: A Journal of Practice & Theory, 32(1), fev 2013, Disponível em SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2040754> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2040754>.

³ Reforçamos que a nossa opinião está construída usando a premissa de que o risco é função da magnitude dos potenciais efeitos adversos e não sobre a probabilidade de as Sociedades de revisores oficiais de contas terem mais ou menos deficiências no *compliance* do sistema de gestão de qualidade e das normas de auditoria. Ver Andretta, M. que na sua definição de risco relaciona a magnitude (Md), a probabilidade de provocar efeitos adversos (Ea) e os alvos identificados (Ti).

⁴ Ver ISQM 1.A52 onde se refere que as firmas de auditoria podem ter procedimentos informais.

⁵ Refira-se que a versão traduzida da ISQM 1, no parágrafo 6, contém uma gralha de tradução, tendo sido traduzido *iterative* como *iterativo*. Como sabemos, *iterativo* exprime repetição ou ação repetida, já *iterativo* exprime o intercâmbio de informações entre pessoas ou sistemas.

⁶ As iniciais dos objetivos de qualidade são da nossa iniciativa, não constam da ISQM 1.

⁷ Ver também, FAQ 4 do Draft Frequently Asked Questions Regarding Proposed ISQM 1 (fev. 2019), IAASB.

⁸ Ver Illustrative Risk Matrix - A Companion to the Quality Management Toolkit (out. 2023), IFAC e CA ANZ.

⁹ Artigo 24.º-A al. b) Diretiva 2014/56/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014.

¹⁰ “Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas acompanham e avaliam a adequação e a eficácia dos seus sistemas, mecanismos de controlo de qualidade interno (...) e tomam medidas adequadas para corrigir eventuais deficiências. Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas procedem designadamente a uma avaliação anual dos sistemas de controlo de qualidade internos (...). Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas mantêm registos das conclusões dessas avaliações e de qualquer medida proposta para alterar o sistema de controlo de qualidade interno.” in art.º 24.º-A al. k) Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio de 2006.

¹¹ FAQ 19 do Draft Frequently Asked Questions Regarding Proposed ISQM 1 (fev. 2019), IAASB.

¹² CEAOB Enforcement Questionnaire Report 2022, 4 de novembro de 2022, Committee of European Auditing Oversight Bodies, p. 37.

¹³ Todos os 27 países da União Europeia, a Noruega e a Islândia.

¹⁴ Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio de 2006, relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas e Regulamento (UE) n.º 537/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, relativo aos requisitos específicos para a revisão legal de contas das entidades de interesse público.

¹⁵ CEAOB Enforcement Questionnaire Report 2023, 30 de junho de 2023, Committee of European Auditing Oversight Bodies, p. 26-27.

Referências bibliográficas

ANDRETTA, M. (2014), Some Considerations on the Definition of Risk Based on Concepts of Systems Theory and Probability. Risk Analysis, 34: 1184-1195. Disponível em <https://doi.org/10.1111/risa.12092>.

BOTO, Manuel (2023), 4 décadas de auditorias ou 4 séculos?. Revisores e Auditores, Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, jan.-mar. 2023, p. 25.

KNECHEL, Warren Robert and KRISHNAN, Gopal and PEVZNER, Mikhail and BHASKAR, Lori Shefchik and VELURY, Uma, Audit Quality: Insights from the Academic Literature (1 de janeiro 2013). Auditing: A Journal of Practice & Theory, 32(1), fev 2013, Disponível em SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2040754> ou <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2040754>

Basis for Conclusions Prepared by the Staff of the IAASB, International Standard on Quality Management (ISQM) 1 (Previously International Standard on Quality Control 1), Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements, dezembro 2020, International Auditing and Assurance Standards Board.

CEAOB Enforcement Questionnaire Report 2022, 4 de novembro de 2022, Committee of European Auditing Oversight Bodies.

CEAOB Enforcement Questionnaire Report 2023, 30 de junho de 2023, Committee of European Auditing Oversight Bodies

Diretiva 2014/56/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, que altera a Diretiva 2006/43/CE relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas.

Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio de 2006.

International Standard on Quality Management (ISQM) 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements, dezembro 2020, International Auditing and Assurance Standards Board.

Illustrative Risk Matrix - A Companion to the Quality Management Toolkit, outubro 2023, International Federation of Accountants (IFAC) e Chartered Accountants Australia and New Zealand.

Quality Management Standards, Practical Guidance on the Implementation of the Quality Management Standards, setembro 2022, South African Institute of Chartered Accountants.

Quality Management Toolkit for Small and Medium Sized Firms, outubro 2023, International Federation of Accountants (IFAC) e Chartered Accountants Australia and New Zealand.

Regulamento (UE) n.º 537/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014.



caseware.

Caseware Working Papers

Software de auditoria líder mundial

Com o futuro da profissão em mente, estamos a conectar todos os aspetos do workflow de auditoria.

Poderosa plataforma de gestão de documentos:



Working Papers
com tecnologia
SmartSync



Template de auditoria
em conformidade
com as normas



Caseware Cloud
com Colaboração
com o cliente



Caseware SQM
Gestão da Qualidade
baseada no risco



Caseware Sherlock
Visão integrada dos
trabalhos de auditoria

Novidade

INOBEST Consulting
Distribuidores para Portugal, Angola e Cabo Verde
Contactos: 229 445 680 ou caseware@inobest.com
caseware.inobest.com

Caseware and the Caseware logo, are trademarks of Caseware International Inc. and are licensed for use to INOBEST Consulting, a Caseware Authorized Partner. © 2022. All rights reserved.



Artigo - Contabilidade



O relato de transações de venda do passe de um atleta quando são retidos interesses no mesmo por parte do clube vendedor

Rui Manuel da Costa Vargas Pires | Revisor Oficial de Contas e Docente no ISCAL

Diana Torcato Bernardes | Mestre em Auditoria pelo ISCAL



Introdução

É bem conhecida a atual relevância da indústria do futebol. Essa relevância resulta das grandes quantias investidas na mesma e do seu impacto social. Em virtude dessa importância, os clubes de futebol (a maior parte dos quais se tornaram entidades orientadas para o lucro) têm sido submetidos a um nível de escrutínio cada vez mais acentuado, quer por parte dos reguladores da indústria, quer, em alguns casos, por parte dos reguladores dos mercados de capitais. O relato financeiro por parte dos clubes é um dos aspectos onde o referido escrutínio é mais ativo e, usualmente, o principal ativo evidenciado no balanço dos

clubes de futebol consiste nos ativos intangíveis relacionados com os direitos federativos dos atletas. É relativamente comum ocorrerem transações de alienação de direitos federativos em que o clube¹ que procede à alienação retém o direito de receber uma percentagem sobre o preço de venda destes direitos numa eventual transação futura. O presente texto pretende apresentar uma sugestão inovadora para o relato financeiro destas transações, à luz do disposto nas normas internacionais de relato financeiro ("IFRS"), na ótica dos clubes envolvidos na transação.

“

...os direitos económicos não são separáveis dos direitos federativos e os direitos federativos (ou “passe”) são únicos.



Caraterização das transações

No tocante a este tema, é comum sermos confrontados com frequência com as expressões “direitos federativos” e “direitos económicos”. Assim, é pertinente clarificar que, conforme referido por Canosa (2012), os direitos económicos não são separáveis dos direitos federativos e os direitos federativos (ou

“passe”) são únicos. Ou seja, apenas um clube pode inscrever um atleta na federação/associação. Como consequência, não é possível o reconhecimento de dois ativos distintos relacionados com o mesmo direito (por simplificação, doravante, será designado por *direito federativo*).

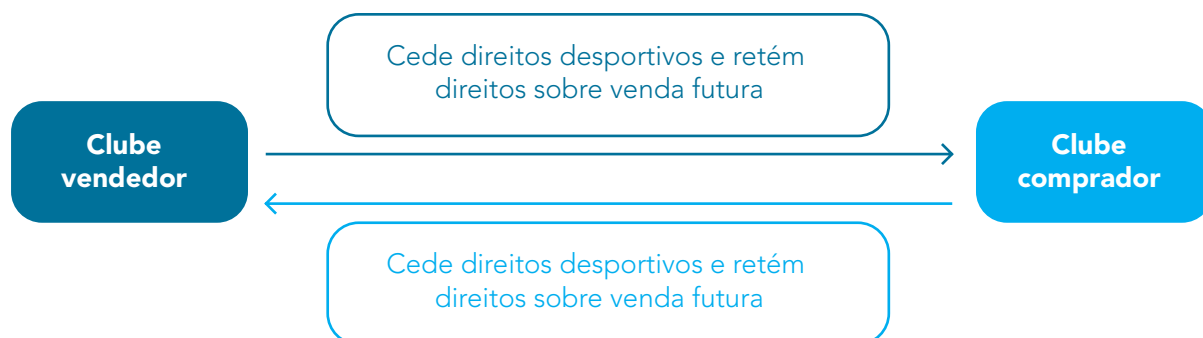


Figura 1 – Transação de venda com retenção de interesses pelo vendedor

Estas transações são caracterizadas pelos seguintes aspetos relevantes:

- O clube vendedor retém interesses sobre uma hipotética venda futura cuja ocorrência não é certa e, caso esta ocorra, o correspondente preço é incerto;
- Não é assegurada qualquer remuneração ao clube vendedor e o clube comprador não assume qualquer obrigação (contratual ou construtiva) de reembolsar o clube vendedor;
- O clube vendedor assume o risco total associado aos interesses retidos e tem *upside potential* (ganhos ilimitados);
- O *payoff* do clube vendedor associado a estes interesses retidos corresponde ao máximo entre 0 e a percentagem acordada sobre o preço resultante de uma eventual venda futura.

Na perspetiva do clube comprador, a substância de um contrato com estas características é a partilha de risco e financiamento. O clube comprador partilha o risco de valorização ou desvalorização do passe do atleta com o clube vendedor e não tem de despendar tantos fundos quantos o que teria de despendar se não houvesse esta partilha de interesses. Na perspetiva do clube vendedor, a substância de um contrato com estas características é a de um investimento. O clube vendedor abdica de receber a quantia justa correspondente à transferência dos direitos federativos do atleta em contrapartida da retenção de interesses numa eventual transação futura do passe do atleta. Esta situação assemelha-se a um contrato de associação em participação. De acordo com os artigos 21.º, n.ºs 1 e 2 e 22.º do Decreto-Lei n.º 231/81, de 28 de julho, um contrato de

associação em participação é um contrato pelo qual uma ou mais pessoas se associam a uma atividade económica exercida por outra, ficando a(s) primeira(s) a participar nos lucros ou nos lucros e perdas que desse exercício resultarem para a segunda. No caso em concreto, o clube vendedor associa-se ao clube comprador no projeto de desenvolvimento e valorização do passe do atleta, obtendo em troca o direito a uma percentagem do preço de uma venda futura do passe do atleta.

Conforme disposto no § 2.12 da Estrutura Concetual (2018) do IASB, as transações devem ser relatadas atendendo à sua substância económica, independentemente da forma legal que as mesmas assumam. Neste sentido, no presente texto defende-se que as transações de alienação de direitos federativos em que o clube que procede à alienação retém o direito de receber uma percentagem sobre o preço de venda destes direitos numa eventual transação futura devem ser relatadas como um contrato de associação em participação.

Tratamento atual dado a estas transações

Em 2020 o IFRS Interpretations Committee pronunciou-se sobre estas transações, clarificando que as mesmas não dão origem ao reconhecimento de rédito (não sendo, assim, aplicável a IFRS 15) e que os fluxos de caixa associados devem ser classificados nas atividades de investimento. Contudo, no referencial de relato financeiro correspondente às IFRS, não existem outros pronunciamentos específicos sobre as mesmas e, em particular, sobre o tratamento a dar aos interesses retidos.

Atendendo à ausência de orientações específicas, tem sido observada alguma diversidade de práticas por parte do clube vendedor relativamente ao reconhecimento dos interesses retidos. Estas práticas variam entre o reconhecimento destes interesses como um ativo financeiro, como um ativo intangível equiparável aos direitos federativos, como contrapartida contingente da venda ou como outro ativo não especificado. A base de mensuração deste ativo também tem igualmente evidenciado diversidade de práticas, nomeadamente justo valor, custo deduzido de amortizações acumuladas e de perdas por imparidade ou custo deduzido de perdas por imparidade.

Nos casos em que a prática adotada pelo clube vendedor consiste no reconhecimento dos interesses retidos como contrapartida contingente da venda, usualmente é aplicado, por analogia, o disposto no § 50 e seguintes da IFRS 15 relativamente à estimação de preço variável. No entanto, atendendo ao disposto no § 56 da mesma norma (*"constraining of estimates"*), usualmente, não haverá lugar ao reconhecimento de qualquer montante por não ser pos-

sível assegurar que a probabilidade de reversão no futuro de uma parte material do eventual ativo não é insignificante.

O tratamento dado pelo clube comprador, usualmente, omite a existência destes interesses retidos pelo clube vendedor, sendo os direitos adquiridos inicialmente mensurados pelo custo.

O presente texto vem propor um tratamento inovador dos interesses retidos no âmbito destas transações, assente na premissa de que, em substância, estamos na presença de um contrato de associação em participação. O tratamento proposto segue uma abordagem holística, abrangendo as perspetivas do clube comprador e do clube vendedor, assegurando coerência e consistência entre as mesmas.

Entende-se que a abordagem proposta contribui para uma representação mais fidedigna destas transações, porquanto dá primazia à sua substância. Entende-se ainda que esta abordagem resulta em informação financeira mais relevante, na medida em que preconiza o reconhecimento do ativo intangível (direitos desportivos) no clube comprador por um valor justo na data da aquisição do controlo sobre o mesmo e preconiza o reconhecimento pelo clube vendedor dos interesses residuais no ativo intangível retidos por este. Esta abordagem lança desafios adicionais relacionados com a mensuração dos itens a reconhecer, o que pode prejudicar a característica qualitativa da verificabilidade. Contudo, atendendo a que, na hierarquia das características qualitativas da Estrutura Concetual do IASB, a relevância e a representação fidedigna são consideradas características qualitativas principais e a verificabilidade é uma característica qualitativa complementar, considera-se que esta abordagem apresenta um contributo líquido para a utilidade da informação financeira que é claramente positivo.

Nas secções seguintes do texto é apresentado em detalhe o tratamento proposto na ótica do clube comprador e do clube vendedor, juntamente com diversos exemplos práticos que facilitam o entendimento da abordagem exposta.

Relato na ótica do clube comprador

Os direitos federativos enquadram-se na definição de ativo plasmada no § 4.3 da Estrutura Concetual (2018) do IASB, na medida em que:

- i) constituem um direito com potencial para gerar benefícios económicos, através do contributo que a inscrição e utilização do atleta em competições desportivas dá para a geração de receitas por parte do clube;
- ii) são controlados pelo clube, na medida em que, durante a vigência do contrato de trabalho, mais nenhum outro clube pode inscrever o atleta em competições desportivas; e
- iii) resulta de um acontecimento passado, o qual, neste caso, é a celebração de contrato de aquisição do passe do atleta.

Este ativo é um item não monetário e não tem substância física. Adicionalmente, é separável (pode ser vendido ou dado como garantia isoladamente) e tem associados direitos legais e contratuais (contrato de trabalho e registo do mesmo numa federação/associação), o que lhe confere identificabilidade. Assim, este ativo enquadra-se na definição de ativo intangível, conforme resulta dos § 8 a 12 da IAS 38.

Como apenas existe um ativo intangível e este é indivisível – direitos federativos, o clube comprador não pode reconhecer apenas a parte que lhe pertence no âmbito desta associação. Adicionalmente, não parece ser apropriado (numa lógica de representação fidedigna) que o clube comprador reconheça o mesmo ativo por quantias distintas consoante os direitos federativos sejam adquiridos com ou sem retenção por parte do clube vendedor de interesses numa futura venda dos direitos federativos.

De acordo com o § 24 da IAS 38, quando este ativo intangível é adquirido no âmbito de uma transação de compra, deve, na data do seu reconhecimento inicial, ser mensurado pelo custo. O custo corresponde ao montante de dinheiro ou equivalentes a dinheiro pago ou a pagar e/ou ao justo valor de outra contrapartida entregue pelo comprador para adquirir o ativo (§ 8 da IAS 38). Quando, na sequência da transação, o clube vendedor retém interesses sobre uma eventual venda futura dos direitos federativos do atleta, a contrapartida paga ou a pagar pelo clube comprador tem duas componentes: (i) o preço a pagar ao clube vendedor (**P**); e (ii) a parte do valor justo dos direitos federativos que o clube comprador deixa de pagar por o clube vendedor reter interesses numa eventual venda futura (**RI**). Assim, o custo e, consequentemente, a quantia escriturada deste intangível na data do seu reconhecimento inicial corresponde à soma destas duas componentes ($\text{Custo} = \mathbf{P} + \mathbf{RI}$).

A determinação do valor da componente **RI** pode ser complexa, na medida em que, para estes direitos,



não existe um mercado ativo nos termos estabelecidos no Apêndice A da IFRS 13. A problemática da determinação do justo valor destes ativos está fora do âmbito do presente texto, merecendo, pela sua abrangência e complexidade, uma análise aprofundada específica.

Resulta do tratamento atrás descrito que o ativo seja inicialmente reconhecido por um montante superior à quantia paga ou a pagar. A diferença resultante corresponde ao valor dos interesses retidos pelo clube vendedor no âmbito do contrato de associação em participação. Conforme elencado atrás nas principais características destas transações, o clube comprador não tem qualquer obrigação de pagar/reembolsar qualquer montante ao clube vendedor. Apenas surge uma obrigação quando o passe do atleta for subsequentemente alienado a outro clube e este desfecho depende sempre da discricionariedade do clube comprador (ou seja, este clube tem um direito incondicional de não pagar). O clube vendedor tem um interesse residual neste ativo e tem *upside potential*. Logo, a quantia contribuída pelo terceiro (que, conforme referido, é a diferença entre o montante do reconhecimento inicial do passe do atleta e quantia paga ou a pagar ao clube vendedor) não se enquadra na definição de passivo financeiro vertida no § 16 da IAS 32. Trata-se, pois, para o clube comprador, de um instrumento de capital próprio. Apenas surge um passivo financeiro quando e se o passe do atleta for subsequentemente alienado. De certa forma, a natureza desta contribuição assemelha-se a interesses sem controlo, pois representa os interesses de terceiros (clube vendedor) nos ativos líquidos do clube comprador.

Exemplo 1

O clube AFF, SAD ("AFF") adquiriu em 31 de julho do ano N os direitos federativos (passe) de uma atleta pelo preço de 10 milhões de euros (pago a pronto). No âmbito desta transação, acordou que o clube anterior proprietário do passe da atleta iria reter o direito a receber 50% do preço de uma venda futura do passe da atleta. Em resultado desta transação, a AFF celebrou um contrato de trabalho com a atleta com a duração de 3 anos. Na data da transação, o justo valor dos interesses retido pelo clube anterior proprietário do passe ascendia a 5 milhões de euros. A AFF, SAD não assumiu qualquer responsabilidade de garantir um retorno mínimo ao clube anterior proprietário, nem de alienação do passe num prazo pré-definido. Com base no entendimento expresso anteriormente pelos autores, o reconhecimento inicial do passe da atleta por parte da AFF será o seguinte:

	Débito	Crédito	Notas
Intangível ²	15		(P + RI = 10 + 5)
Depósitos bancários		10	
Capital próprio – outros interesses		5	Interesses sem controlo

Subsequentemente ao seu reconhecimento inicial e atendendo à inexistência de um mercado ativo para os direitos federativos nos termos do Apêndice A da IFRS 13, os mesmos serão mensurados de acordo com o modelo do custo. A componente de capital

próprio será apenas remensurada após o seu reconhecimento inicial em resultado do reconhecimento de perdas por imparidade no ativo e quando, se aplicável, ocorrer a venda subsequente dos direitos.

Exemplo 2

Tendo por base os dados descritos no exemplo 1, os registos a efetuar em 31 de dezembro de N (data de relato intercalar), relacionados com a mensuração subsequente deste ativo, seriam os seguintes:

	Débito	Crédito	Notas
Gastos com amortizações	2,08		
Intangíveis – amort. acumuladas		2,08	5 meses de amortizações

Eventuais perdas por imparidade a reconhecer neste ativo intangível deverão ser repartidas entre o clube comprador e o clube vendedor (por analogia

aos requisitos aplicáveis a interesses sem controlo), conforme requerido pelo § B94 da IFRS 10. Contudo, esta repartição não será feita de forma linear.

Exemplo 3

Em 31 de dezembro de N (data de relato intercalar) o passe da atleta foi testado por imparidade de forma isolada³ e a sua quantia escriturada, correspondente ao valor de mercado estimado (assumindo custos de vender nulos), ascendia a 3 milhões de euros.

Neste contexto, considerando os registos efetuados nos exemplos 1 e 2, constata-se que a quantia recuperável é inferior à quantia escriturada do ativo (12,92 milhões de euros), dando origem ao reconhecimento de uma perda por imparidade no ativo que ascende a 9,92 milhões de euros. Deste montante, 3,5 milhões de euros⁴ são atribuídos aos interesses do clube anterior proprietário e 6,42 milhões de euros⁵ são perdas da AFF. Assim, o registo a efetuar seria o seguinte:

	Débito	Crédito
Gasto com perdas por imparidade	9,92	
Intangíveis – perdas por imparidade		9,92

	Débito	Crédito	Notas
Capital próprio – outros interesses	3,5		
Interesses sem controlo (rendimento)		3,5	Parte do outro clube na perda

No momento da alienação posterior dos direitos federativos a outro clube, o instrumento de capital próprio do clube comprador, correspondente aos

interesses detidos pelo clube vendedor, é desreconhecido (reembolso do instrumento).

Exemplo 4

Tendo por base os exemplos 1 e 2 (ignorando, por simplificação, a existência de imparidades), considere-se que o passe da atleta foi alienado a outro clube no dia 30 de janeiro de N+1 pelo preço de 25 milhões de euros (com recebimento a pronto). Os registos correspondentes a efetuar seriam os seguintes:

	Débito	Crédito	Notas
Gastos com amortizações	0,42		
Intangíveis – amort. acumuladas		0,42	1 mês de amortizações

	Débito	Crédito	Notas
Depósitos bancários	25		
Intangíveis		15	
Intangíveis – amort. acumuladas	2,5		
Outros rendimentos		12,5	25 – (15 – 2,5)

	Débito	Crédito	Notas
Capital próprio – outros interesses		7,5	
Interesses sem controlo (gasto)	7,5		Parte do outro clube no ganho

	Débito	Crédito	Notas
Capital próprio – outros interesses	12,5		
Contas a pagar – outros clubes		12,5	50% do valor de venda

Este exemplo prático ignorou, por simplificação, eventuais efeitos fiscais resultantes, por exemplo, da não aceitação como custo fiscal da amortização da componente RI incluída no custo do ativo. Existiria um passivo por impostos diferidos caso as referidas amortizações não fossem aceites, o qual seria reconhecido por contrapartida da rubrica do capital próprio onde são reconhecidos os interesses do clube anterior proprietário.

Relato na ótica do clube vendedor

Na sequência de uma alienação de direitos federativos em que o clube vendedor retém o direito de receber uma percentagem sobre o preço de venda destes direitos numa eventual transação futura, o clube vendedor tem, em substância, um investimento nos direitos federativos alienados.

Este investimento enquadra-se na definição de ativo plasmada no § 4.3 da Estrutura Concetual (2018) do IASB, na medida em que:

- constituem um direito com potencial para gerar benefícios económicos, através da eventual alienação futura dos direitos a um terceiro clube;
- são controlados pelo clube vendedor, na medida em que o mesmo dirige o uso deste direito e tem direito exclusivo à quantia correspondente aos

interesses retidos numa eventual alienação futura dos direitos; e

- resulta de um acontecimento passado, o qual, neste caso, é a celebração de contrato de alienação do passe do atleta.

Conforme explicado no contexto do relato na ótica do clube comprador, este investimento dá origem ao reconhecimento, em simultâneo, de um instrumento de capital próprio nesse clube. Assim, enquadra-se na definição de instrumento financeiro apresentada pelo § 11 da IAS 32. Mais concretamente, consiste num ativo financeiro correspondente a um investimento em instrumentos de capital próprio de outra entidade. Este ativo está no âmbito de aplicação da IFRS 9, uma vez que, em princípio, não confere ao clube vendedor qualquer tipo de controlo ou influência significativa sobre os direitos federativos alienados.

Assim, no seu reconhecimento inicial e atendendo ao disposto no § 5.1.1 da IFRS 9, este ativo deve ser mensurado a justo valor. Uma vez que os fluxos de caixa contratuais deste ativo financeiro não são apenas correspondentes a capital e juros, em resultado do disposto nos § 4.1.1 a 4.1.4 da IFRS 9, a base de mensuração subsequente do mesmo será sempre justo valor. As variações no justo valor do ativo devem ser reconhecidas em resultados do período, exceto

se o clube vendedor optar por designar o ativo, no seu reconhecimento inicial e ao abrigo do disposto no § 4.1.4 da IFRS 9, a justo valor através de outro resultado integral. Caso o clube vendedor opte por esta designação, a mesma tem caráter irreversível e, no reconhecimento inicial, o ativo deve ser mensurado a justo valor acrescido de eventuais custos de transação.

Exemplo 4

O clube AFF, SAD ("AFF") alienou em 1 de julho do ano N os direitos federativos (passe) de uma atleta pelo preço de 10 milhões de euros (recebido a pronto). No âmbito desta transação, foi acordado que a AFF iria reter o direito a receber 50% do preço de uma venda futura do passe da atleta. Na data da alienação, a quantia escriturada dos direitos federativos alienados ascendia a 1 milhão de euros e a melhor estimativa do justo valor dos interesses retidos pela AFF ascendia a 5 milhões de euros. O clube comprador não assumiu qualquer responsabilidade de garantir um retorno mínimo à AFF, nem de alienação do passe num prazo pré-definido. Com base no entendimento expresso anteriormente pelos autores, esta transação deverá ser registada pela AFF da seguinte forma (ignorando eventuais custos de transação):

	Débito	Crédito	Notas
Intangível – direitos federativos		1	
Depósitos bancários	10		
Ativo financeiro – interesses retidos	5		
Outros rendimentos		14	Mais-valia

Em 31 de dezembro de N (data de relato intercalar) o justo valor dos interesses retidos pela AFF ascendiam a 4 milhões de euros. Consequentemente, o registo a efetuar, com e sem a designação prevista no § 4.1.4 da IFRS 9, seria o seguinte:

Assumindo que não se verificou a designação prevista no § 4.1.4 da IFRS 9:

	Débito	Crédito
Perda com variações de justo valor (gasto)	1	
Ativo financeiro – interesses retidos		1

	Débito	Crédito
Reserva de justo valor (outro resultado integral)	1	
Ativo financeiro – interesses retidos		1

Considerando a alienação do passe da atleta em 30 de janeiro de N+1 pelo preço de 20 milhões de euros (com recebimento a pronto), o registo a efetuar, com e sem a designação prevista no § 4.1.4 da IFRS 9, seria o seguinte:

Assumindo que não se verificou a designação prevista no § 4.1.4 da IFRS 9:

	Débito	Crédito	Notas
Ganho com variações de justo valor (rendimento)		6	
Ativo financeiro – interesses retidos	6		Variação do justo valor

	Débito	Crédito	Notas
Depósitos bancários	10		
Ativo financeiro – interesses retidos		10	Pelo recebimento

Assumindo que se verificou a designação prevista no § 4.1.4 da IFRS 9:

	Débito	Crédito	Notas
Reserva de justo valor (outro resultado integral)		6	
Ativo financeiro – interesses retidos	6		Variação do justo valor

	Débito	Crédito	Notas
Depósitos bancários	10		
Ativo financeiro – interesses retidos		10	Pelo recebimento

Conclusão

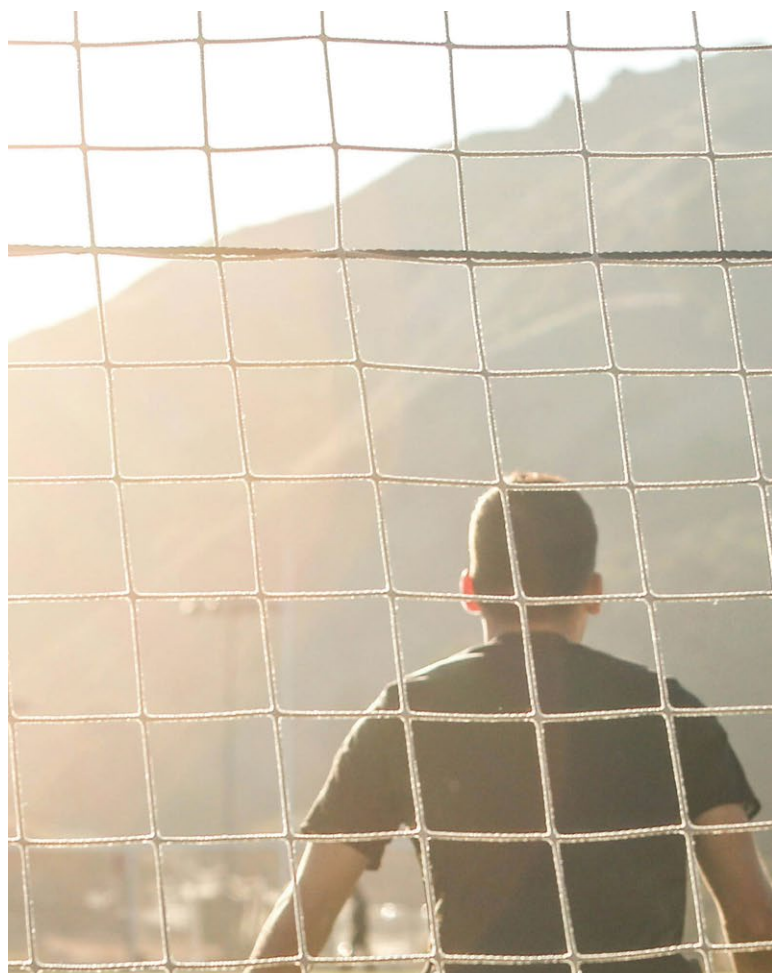
O presente texto pretende contribuir com uma sugestão para o relato financeiro de transações de alienação de direitos federativos em que o clube que procede à alienação retém o direito de receber uma percentagem sobre o preço de venda destes direitos numa eventual transação futura. De acordo com a abordagem proposta, estas transações devem ser tratadas como acordos de associação em participação.

Assim, o clube comprador deve reconhecer inicialmente o ativo intangível correspondente ao passe do atleta pelo preço de aquisição adicionado no justo valor dos interesses retidos pelo clube vendedor. Como contrapartida deste justo valor, o clube comprador deve reconhecer um instrumento de capital próprio, o qual deve ser tratado de forma análoga ao tratamento dado aos interesses sem controlo.

Por outro lado, o clube vendedor deve reconhecer um ativo financeiro correspondente aos interesses retidos. Como estes interesses constituem, em substância, interesses residuais em ativos líquidos de outra entidade, constituem ativos financeiros (investimentos em instrumentos de capital próprio de outra entidade), em princípio, no âmbito da IFRS 9.



De acordo com a abordagem proposta, estas transações devem ser tratadas como acordos de associação em participação.





“

Assim, o clube comprador deve reconhecer inicialmente o ativo intangível correspondente ao passe do atleta pelo preço de aquisição adicionado no justo valor dos interesses retidos pelo clube vendedor. Como contrapartida deste justo valor, o clube comprador deve reconhecer um instrumento de capital próprio, o qual deve ser tratado de forma análoga ao tratamento dado aos interesses sem controlo.

Notas

¹ A designação genérica de “clube” abrange igualmente as denominadas sociedades desportivas (a forma jurídica específica varia em função da jurisdição em causa).

² Assumindo ausência de outros custos relacionados com a compra, como, por exemplo, comissões de agentes.

³ Por exemplo, por a atleta ter sido, por algum motivo, afastada do plantel.

⁴ Diferença entre o montante inicialmente reconhecido dos interesses do clube anterior proprietário e 50% do preço de venda estimado (5-0,5×3).

⁵ Diferença entre a perda por imparidade total e a perda por imparidade imputada aos interesses do clube anterior proprietário (9,92 – 3,5).

Bibliografia

Canosa, J. (2012). Federative and Economic Rights in Professional Football. Available at <https://www.irglobal.com/article/federative-and-economic-rights-in-professional-football-1330/>.

Conceptual Framework for Financial Reporting (2018). Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>.

Decreto-Lei nº 231/81, de 28 de julho. Disponível em: https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=705&tabela=leis.

IFRS Interpretations Committee (2020). Compilation of Agenda Decisions – Volume 3. October 2020.

International Accounting Standard 32 – Financial Instruments: Presentation. Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>.

International Accounting Standard 38 – Intangible Assets. Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>.

International Financial Reporting Standard 9 – Financial Instruments. Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>.

International Financial Reporting Standard 10 – Consolidated Financial Statements. Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>.

International Financial Reporting Standard 13 – Fair Value Measurement. Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>.

International Financial Reporting Standard 15 – Revenue From Contracts With Customers. Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/>.



IDEA 12 já chegou!

Novo desenho e experiência

A potência do híbrido

Ações inteligentes e integradas

Integração melhorada com Working Papers

PODEROSA ANÁLISE DE DADOS PARA AUDITORIA NA ERA DIGITAL

Distribuidor em Portugal



análise e controlo de dados, lda.



Contate-nos:

Tlm: 96 33 85 161

email: geral@jdf-dados.pt

www.jdf-dados.pt

CaseWare and the CaseWare logo, are trademarks of CaseWare International Inc. and are licensed for use to JDF, Lda., a CaseWare Authorized Partner. © 2022. All rights reserved.



Artigo - Fiscalidade

A transmissão de partes sociais de sociedades detentoras de imóveis

Susana Cristina Rodrigues Aldeia | Membro Estagiária da OROC

Professora auxiliar da Universidade Portucalense



Introdução

O Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações introduziu no ordenamento jurídico português uma norma que determinava a sujeição a imposto das operações decorrentes da aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades, quando detentoras de bens imóveis (urbanos ou rústicos). Esta imposição decorria dos casos em que algum dos sócios ficasse a dispor de, pelo menos, 75% do capital social da sociedade. A referida disposição procurava precaver situações de evasão e fraude fiscais, uma vez que o resultado económico dessas operações seria semelhante à aquisição direta dos imóveis.

O Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro aprova o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) e o Código do Imposto Municipal Sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT). O CIMT mantém a sujeição a imposto a transmissão de partes sociais de sociedades que detenham imóveis no seu património. Com as alterações recentes à norma,

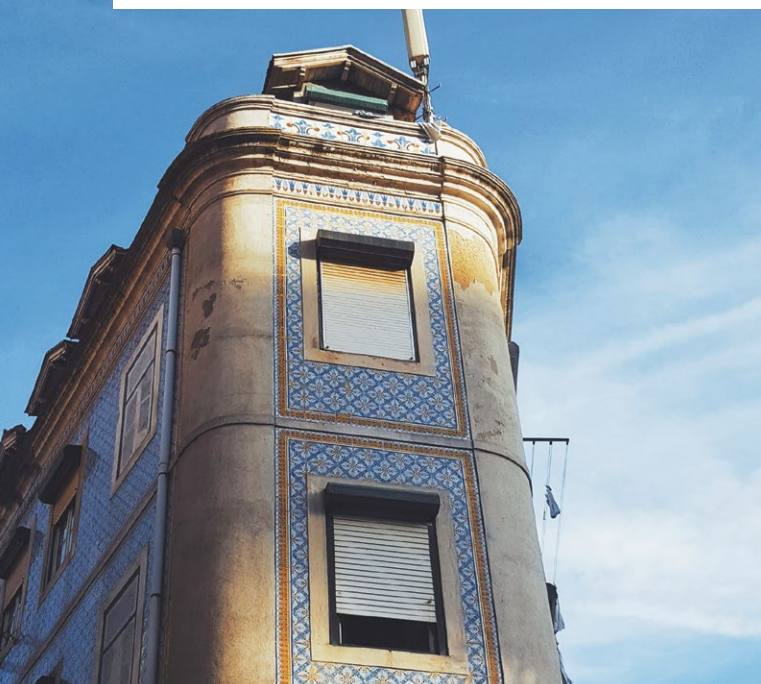
promovidas pelo Orçamento de Estado para 2021 - Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, a disposição é ampliada trazendo alguns desafios na sua interpretação. Procura-se, por isso, apresentar um contributo na interpretação da lei, particularmente, no que se refere às operações que envolvem a transmissão de partes sociais ou quotas.



O CIMT mantém a sujeição a imposto a transmissão de partes sociais de sociedades que detenham imóveis no seu património...

“

O aspeto espacial do imposto impõe que apenas os imóveis integrados no território nacional fiquem abrangidos pela incidência objetiva do IMT...



A transmissão de partes sociais ou quotas

O princípio geral de incidência do IMT encontra-se definido no artigo 1.º do CIMT. Esta disposição determina que o imposto incide sobre as transmissões a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional. O aspeto espacial do imposto impõe que apenas os imóveis integrados no território nacional fiquem abrangidos pela incidência objetiva do IMT (Pires & Pires, 2010). O artigo 2.º do mesmo código determina a incidência real deste imposto. Em particular, apresenta exaustivamente todos os tipos de contratos abrangidos pelo imposto. A disposição legal enumera uma série de situações que integram o conceito de transmissão de bens, nos termos do artigo 1.º do CIMT.

Portanto, o legislador considera determinadas realidades abrangidas pelas regras de incidência deste imposto. Esse reconhecimento ocorre, também, so-

bre factos que não configuram como uma aquisição direta de bem imóvel, propriamente dita (Pires & Pires, 2010). Por exemplo, encontram-se nesta situação, as operações previstas no n.º 2 do artigo 2.º do CIMT. Em concreto, esta norma prevê a sujeição em IMT da aquisição de partes sociais ou de quotas de sociedades que detenham imóveis na sua posse. Este conceito de tributação é originário da extinta SISA (Martínez, 2003).

O IMT procura promover a tributação da riqueza, ou seja, a presunção de riqueza criada pela aquisição de direitos reais (Sanches, 2007). Em particular, tem como finalidade sujeitar a imposto a capacidade tributária revelada pelos adquirentes de imóveis (Pires, 2013). A transação de prédios impõem a mobilização de fundos financeiros, normalmente de montante elevado, que envolve a utilização de riqueza acumulada para suportar a respetiva compra (Pires, 2013). Neste contexto, compreende-se porque o legislador determina o adquirente como devedor do imposto.

A alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º refere que integram o conceito de transmissão de bens imóveis, a aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples, por quotas ou anónimas. Essa aquisição, para efeitos de incidência objetiva do IMT, é classificada como transmissão fiscal de bens imóveis¹. Com efeito, o conceito fiscal de transmissão de imóveis, no âmbito do IMT, é mais amplo que o conceito do direito privado (Mateus & De Freitas, 2005). No entanto, esta previsão legal faz depender a tributação em sede de IMT da verificação cumulativa dos critérios apresentados nas subalíneas i) a iii).

A doutrina identifica a disposição prevista na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º como uma norma anti abuso. Tem como pretensão evitar que, por via da compra de partes sociais em sociedades detentoras de imóveis, se possa adquirir indiretamente o domínio desses prédios registados no ativo da empresa. Evitando, por isso, a respetiva tributação no âmbito deste imposto. Esta disposição legal tem como objetivo sujeitar situações que oferecem ao “comprador” direitos equivalentes, na perspetiva económica, ao direito de propriedade (Mateus & De Freitas, 2005).

Até 31 de dezembro de 2020, a norma prevista na alínea d) do n.º 2 do artigo 2 do CIMT apresentava a seguinte disposição: “A aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples ou por quotas, quando tais sociedades possuam bens imóveis, e quando por aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75% do capital social, ou o número de sócios se reduza a dois casados ou unidos de facto”.

Esta disposição foi alterada pela redação dada na Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (Orçamento de Estado para 2021), a qual passou a integrar a seguinte redação:

“A aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples, por quotas ou anónimas, quando cumulativamente:

i) O valor do ativo da sociedade resulte, direta ou indiretamente, em mais de 50% por bens imóveis situados em território nacional, atendendo ao valor de balanço ou, se superior, ao valor patrimonial tributário;

ii) Tais imóveis não se encontrem diretamente afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial, excluindo a compra e venda de imóveis;

iii) Por aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75% do capital social, ou o número de sócios se reduza a dois casados ou unidos de facto, devendo em qualquer dos casos as partes sociais ou quotas próprias detidas pela sociedade ser proporcionalmente imputadas aos sócios na proporção da respetiva participação no capital social”.

Esta norma legal caracteriza-se com sendo mais desenvolvida face à redação anterior. Nomeadamente, a redação atual (1) estende a sua aplicação às sociedades anónimas, (2) reduz a sua amplitude às situações em que os prédios representem mais de 50% do ativo da empresa, e (3) inclui um critério de utilização do bem na esfera da sociedade.

Com a nova redação, integra-se no conceito de transmissão de bens imóveis, por isso sujeita a IMT, a aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita simples, por quotas ou anónimas. Por conseguinte, a Lei do Orçamento de Estado para 2021 veio incluir as sociedades anónimas na incidência subjetiva do regime das transmissões de participações sociais, no âmbito do IMT.

Além disso, as condições previstas nas alíneas i) a iii) são cumulativas, o que significa que é bastante a inobservância de um dos critérios para que a sujeição em IMT prevista na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º não se aplique.

As condições previstas na alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º

A subalínea i) da norma em questão impõe que o valor do ativo da sociedade da qual se estão a adquirir as participações sociais, resulte, direta ou indiretamente, em mais de 50% por bens imóveis situados em território nacional, atendendo ao valor de balanço ou, se superior, ao valor patrimonial tributário. A norma refere-se ao valor do ativo da sociedade, o que compreende o seu valor contabilístico incluindo todos os valores que fazem parte do balanço.

A subalínea ii) determina que tais imóveis não se encontrem diretamente afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial, excluindo a compra e venda de imóveis. Portanto, consideram-se relevantes para efeitos de cálculo da percentagem da representatividade, face ao ativo, os imóveis sítos em território português que (1) não estejam diretamente afetos a uma atividade agrícola, industrial ou comercial e (2) os que se encontrem afetos à atividade de compra e venda. Considerando-se, portanto, excluídos do cálculo em questão apenas os imóveis utilizados pela própria empresa.

Assim, a incidência no âmbito do IMT, em sede da subalínea ii), está dependente de que tais imóveis não estejam diretamente afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial, excluindo a compra e venda de imóveis. Consequentemente, se os imóveis estiverem afetos à atividade de compra e venda, haverá sujeição a IMT, desde que observados os critérios enunciados nas restantes subalíneas.

“

Portanto, o legislador considera determinadas realidades abrangidas pelas regras de incidência deste imposto. Esse reconhecimento ocorre, também, sobre factos que não configuram como uma aquisição direta de bem imóvel...

A Autoridade Tributária, no pedido de informação vinculativa (PIV) 23404 de junho de 2023, esclarece que não dispondo o CIMT de um conceito de atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial, deve-se, numa interpretação sistemática, recorrer ao n.º 4 do art.º 3.º do CIRC. Aplicando o conceito à situação em concreto, pelo que, considera-se “de natureza comercial, industrial ou agrícola todas as atividades que consistam na realização de operações económicas de carácter empresarial, incluindo as prestações de serviços”.

A Autoridade Tributária esclarece ainda que “quando para as mais diversas finalidades em sede de IMT se utiliza a expressão atividade, seja esta na aceção de atividade económica específica, como no caso do artigo 7.º do respetivo Código, reportado à atividade de comprador de prédios para revenda, seja na perspetiva do modo como é exercida (atividade “principal” no artigo 60.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais), tem-se, inequivocamente, em vista atividades para as quais o agente económico esteja legalmente habilitado”. No caso das sociedades, essa habilitação é determinada (1) pelo conjunto de atividades que constituem o seu objeto social, e (2) pelas atividades que indica pretender exercer de facto e, em função das quais lhe irão ser conferidos os correlativos CAEs².

O objeto social identifica a atividade ou atividades que a sociedade se propõe ou espera poder vir a exercer. Considerando a sua relevância, n.º 1 do artigo 11.º do Código das Sociedades Comerciais preocupa-se em determinar que a “indicação do objeto da sociedade deve ser corretamente redigida em língua portuguesa”. A ausência desta imposição constitui causa de nulidade do contrato de sociedade. A determinação do objeto social pode comportar um extenso elenco de atividades, entre diversos ramos de atividade. Contudo, não significa necessariamente, que todas as atividades previstas venham a ser efetivamente desenvolvidas pela sociedade. A sociedade deve identificar quais são as áreas económicas que de facto serão desenvolvidas na sua atividade³.

Porquanto, no cumprimento do disposto da subalínea ii) da norma em análise, a atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, aí indicada, é necessariamente a atividade que referenciada no pacto social, exercida de acordo com os requisitos e pressupostos legalmente estabelecidos⁴.

A subalínea iii) esclarece que no caso de resultar da aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75% do capital social, ou o número de sócios se reduza a dois casados ou unidos de facto, devendo em qualquer dos casos as partes sociais ou quotas próprias detidas pela sociedade ser proporcionalmente imputadas aos sócios na proporção da respetiva participação no capital social.

O critério previsto no ponto iii) prevê que a transação pode resultar de aquisição, amortização ou quaisquer

outros factos. Relativamente ao conceito de “quaisquer outros factos”, a Autoridade Tributária tem vindo a considerá-lo com um conceito aberto, o qual permite uma interpretação mais abrangente da norma relativamente aos factos jurídicos nela previstos. Neste contexto, a alteração da representatividade do sócio no capital da sociedade para uma percentagem igual ou superior a 75% do mesmo, observa os critérios de incidência objetiva de IMT⁵.

A norma determina que qualquer ato ou negócio jurídico que tenha como resultado a disponibilização a um só sócio de, no mínimo, 75% das participações sociais de uma sociedade com bens imóveis no seu ativo, insere-se dentro do âmbito de incidência do imposto. O facto ou negócio jurídico constitui o facto tributário, no entanto, a condição indispensável para a sua sujeição ao imposto é que do mesmo resulte que um só sócio passe a deter pelo menos 75% do capital social⁶.

Trata-se de factos em que a predominância da titularidade das participações sociais tem como consequência um resultado económico próximo da titularidade sobre os bens imóveis detidos pela sociedade e que justifica a sujeição a imposto o titular maioritário do capital social (Mateus & De Freitas, 2005)

Em suma, não basta que uma entidade fique com mais de 75%, para se considerar sujeita a IMT, é preciso que o valor do ativo da sociedade resulte, direta ou indiretamente, em mais de 50% por bens imóveis situados em território nacional e tais imóveis não se encontrem diretamente afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial, excluindo a compra e venda de imóveis.

O valor tributável

O momento em que ocorre a transmissão constitui o nascimento da obrigação tributária, nos termos do n.º 2 do artigo 5.º do CIMT. O n.º 1 do artigo 18 impõem a aplicação das taxas em vigor, no momento da ocorrência do facto tributário, para efeitos de liquidação de imposto.

Conforme o artigo 4.º, o imposto é devido pelo detentor das participações sociais (sócio ou acionista), uma vez que o legislador ficcionou a aquisição de bens imóveis a seu favor. O IMT é devido, por isso, pelos adquirentes dos bens imóveis. Configurando-se uma operação sujeita nos termos da alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º do CIMT, o valor tributável observa os critérios previstos na regra 19.º do n.º 4 do artigo 12.º do mesmo código. Para o cálculo do valor tributável podem concorrer: (1) os inventários, (2) propriedades de investimento, (3) os ativos não correntes detidos para venda, (4) as imobilizações em curso (Chotas & Vítor, 2024).

Conclusão

Desde a introdução desta norma na jurisdição portuguesa que a mesma manteve a sua redação original, tornando-se, conseqüentemente, desajustada da atual realidade económica. A Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (OE2021) estabeleceu um conjunto de alterações à alínea d), do n.º 2, do art. 2.º do CIMT, conferindo-lhe uma reforma efetiva. Passou a integrar as sociedades anónimas no âmbito da incidência do imposto, por isso, a aquisição ou compra de ações de

sociedades anónimas com bens imóveis no seu ativo, verificados os requisitos previstos nas subalíneas i) a iii) da alínea d) do n.º 2 do artigo 2.º do CIMT, impõem a sujeição a IMT. Esta configuração assemelha-se ao que já decorria aos demais tipos societários previstos na lei. Adicionalmente, a norma passou a integrar um conjunto de critérios que devem ser atendidos para que possa ocorrer a incidência em sede de IMT.

Notas

¹ Pedido de Informação Vinculativa (PIV) n.º 23404 de junho de 2023.

² PIV 25483

³ PIV 25483

⁴ PIV 25483

⁵ Ponto 30 e 31 do PIV 23404 junho de 2023.

⁶ Ponto 34 do PIV 23404 junho de 2023.

Referências bibliográficas

Chotas, B., & Vitor, C. (2024). *Tributação do património - IMI, IMT e Imposto do Selo*. Ordem dos Contabilistas Certificados.

Martínez, P. S. (2003). *Direito Fiscal* (10.ª ed.). Almedina.

Mateus, J. S., & De Freitas, L. C. (2005). *Os Impostos sobre o Património Imobiliário* (1.ª ed.). Engifisco.

Pires, J. M. F. (2013). *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo* (2.ª ed.). Almedina.

Pires, M., & Pires, R. C. (2010). *Direito Fiscal* (4.ª ed.). Almedina

Sanches, J. L. S. (2007). *Manual de direito fiscal [Manual of tax law]* (3.ª ed.). Coimbra Editora.

Lazer

Momento de Leitura

Extrato do livro “Complete Guide to Memory: The Science of Strengthening Your Mind” de Richard Restak, Hardcover 2022

“Exercise research over the past two decades has established the value of regular exercise. Initial claims that strenuous exercise was required to gain the benefits is no longer believed. In a representative study by Nathan Feder of the Federal University of Pelotas in Brazil, 82,872 volunteers were equally divided between men and women with the median age of 63.9 years. In this English Longitudinal Study of Aging conducted from 2002 to 2019, the results demonstrated that physical activity was associated with a lower risk for dementia.”

“COFFEE AND TEA Recent research suggests that both coffee and tea consumption are associated with a lower incidence of dementia. Particularly interesting is the finding that those who drink two or three cups of coffee and the same amount of tea showed the greatest reduction, according to the figures released in November 2021 by the UK Biobank. This study analyzed coffee and tea consumption as related to stroke and dementia risk. Among the 365,682 participants, those who drank two to three cups of coffee per day and two to three cups of tea per day lowered their dementia risk by 28 percent.”

“The MIND diet is another brain-oriented diet that is a bit more regimented than the Mediterranean diet: Each day you eat three servings of whole grains such as quinoa, barley, buckwheat, brown rice etc; a salad free of any fattening caloric dressing; and another vegetable accompanied, if you wish, by a glass of wine. Snacks consist of nuts with an added half cup of beans every other day. Twice a week you can eat poultry and a half-cup of berries. At least once a week broiled or baked fish should be eaten.”

“Forgetfulness is especially worrying to us because of the fear that our memory failures may be the result of a degenerative brain disease like Alzheimer’s. In most cases, such fears are unfounded: the occasional “senior moment” is commonly experienced by perfectly normal people as they age. Rather than a sign of mental decline, these episodes of temporary forgetfulness may be a side effect of the mountains of information that the brain has taken in and processed over the years.”

Formação Contínua



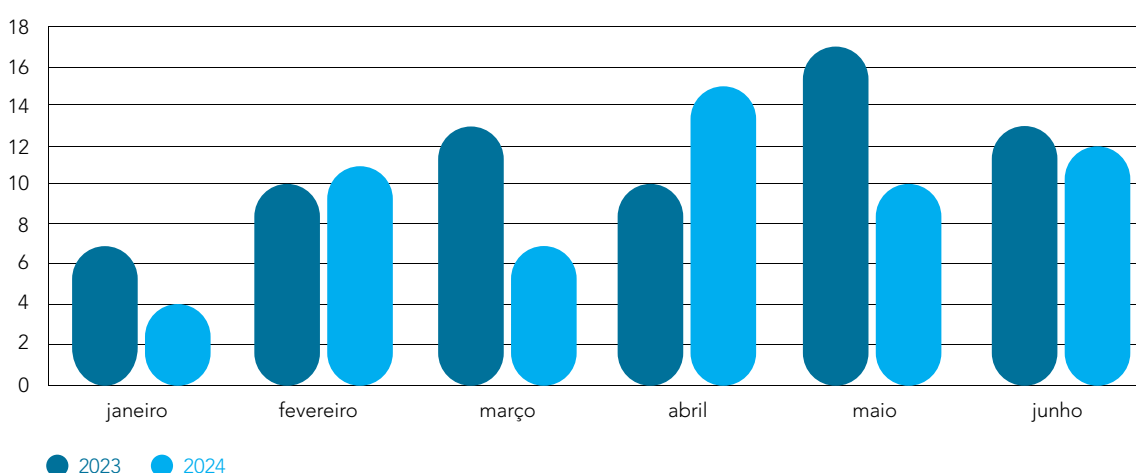
O desenvolvimento profissional do Revisor implica uma ampliação de conhecimentos e de habilitações específicas, pelo que a formação continua procura abordar todas as temáticas que se consideram relevantes. A formação continua é, pois, um aspeto fundamental para a atualização de conhecimentos das matérias relacionadas com o trabalho do Revisor, cujos efeitos terão, certamente, impacto na qualidade dos serviços que prestamos.

Neste segundo trimestre do ano iniciámos o curso sobre as Normas Internacionais de Auditoria, o qual foi organizado em 6 sessões, de acordo com os seguintes temas: i) Aspetos Gerais de Auditoria, ii) Planeamento de Auditoria, iii) Materialidade e Resposta aos Riscos, iv) Prova de Auditoria I, v) Prova de Auditoria II, e vi) Conclusões de Auditoria e Relato.

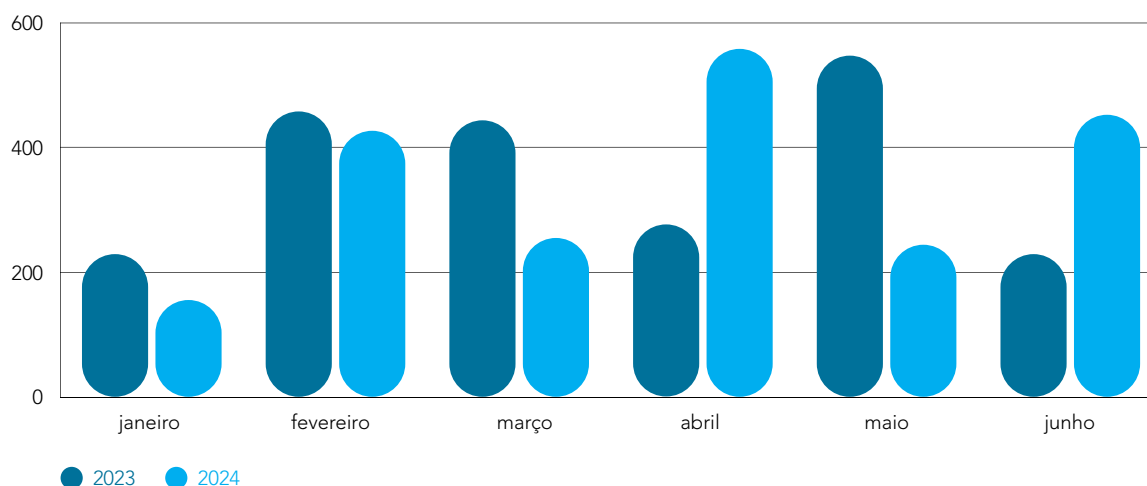
Foram também realizadas diversas ações de formação relacionadas com o contexto da sustentabilidade, temática que está a relevar-se como de grande importância na nossa atividade num futuro muito próximo.

Fazendo um balanço da formação continua neste primeiro semestre, apresentamos de seguida, em gráfico, os principais indicadores:

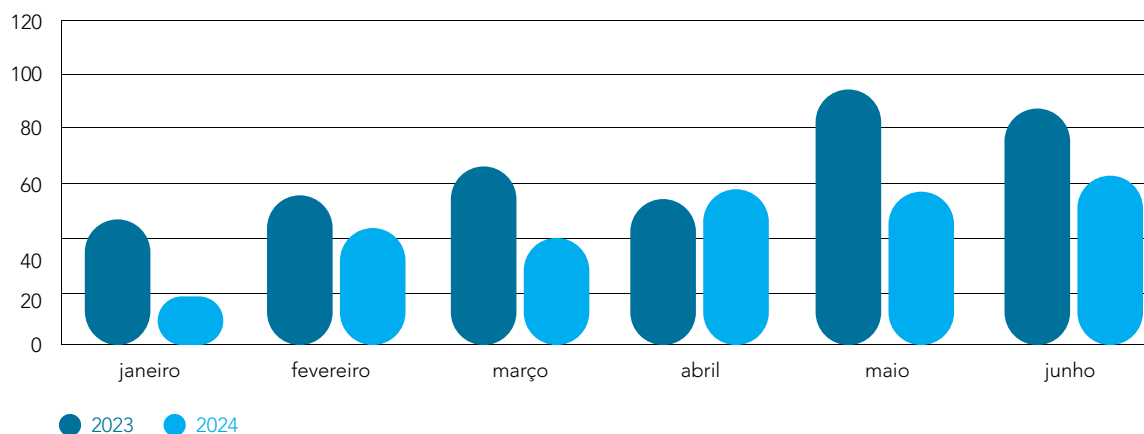
Número de Ações:



Até junho, e comparativamente com o primeiro semestre do ano de 2023, realizaram-se menos 11 sessões de formação.

Número de participantes:

Face a junho de 2023, o número de participantes teve uma variação negativa de 90 participantes, já que em 2023 assistiram às nossas sessões 2.413 formandos e em 2024 cerca de 2.323 participantes. Quanto ao número de horas de formação, neste primeiro semestre foram ministradas 321 horas, menos 126 horas face a junho de 2023.

Horas de formação:

A aposta na formação dos profissionais que colaboram com os Revisores Oficiais de Contas terá que ser uma das prioridades dos ROC. Por isso estão disponíveis os cursos na Academia OROC com formação específica para as categorias de Manager, Sénior e Auditor Júnior. Esta iniciativa ocorrerá entre os meses de setembro e outubro, encontrando-se as inscrições a decorrer.

Aproveitamos para solicitar que os Revisores nos façam chegar contributos que considerem úteis para efeitos de matérias a abordar no plano de formação da Ordem. Esses contributos podem ser enviados para o e-mail formação@oroc.pt. Deixamos, no entanto, o mapa com o plano de formação relativa a este trimestre. As informações relativas às ações de formação a decorrer podem ser consultadas no nosso site.

Mapas de Formação

AUDITORIA	ABRIL	MAIO	JUNHO
Auditoria - ISAs			
Processo de aceitação de clientes			●
Determinação da materialidade e implicação no trabalho do auditor	●		
Amostragem em auditoria			●
Gestão de risco e auditoria interna	●		
Abordagem da auditoria nas administrações públicas e GAT 18	●		
Auditoria - Curso ISAs (formação à distância)			
1 - Aspectos gerais de auditoria			●
2 - Planeamento de auditoria			●
3 - Materialidade e resposta ao risco			●
4 - Prova de auditoria I			●
5 - Prova de auditoria II			●
Auditoria - ISAE, ISRS, ISRM			
Trabalhos de garantia de fiabilidade (ISAE 3000) e procedimentos acordados (ISRS 4400)	●		
Auditoria - Sistemas de Informação			
Auditoria de IT (em trabalhos de auditoria financeira)	●		
Auditoria em Sistemas de Informação (controlos gerais)	●		
Auditoria aos programas de privacidade e proteção de dados (RGPD)		●	
Auditoria - Análise de Dados			
Introdução ao Power BI - Construção de Dashboards N1		●	
Excel Avançado			●
M365 Colaboração nas Organizações		●	
Microsoft SharePoint + Microsoft Lists		●	
M365 & IA			●
Microsoft Power Apps			●
Auditoria - Qualidade e Organização			
O sistema de gestão da qualidade (ISO 9001) nas SROC; da implementação à certificação			●
Auditoria - Ética e Outras Matérias Regulamentares			
Quadro normativo de controlo interno - Aviso n° 3/2020	●		
Prevenção de branqueamento de capitais - os controlos internos que os ROC's devem adotar	●		
Responsabilidade do ROC	●		
CONTABILIDADE E RELATO FINANCEIRO			
Locações - IFRS 16 (Ricardo Barbosa Ribeiro - ROC 1965) Recomendado por Nuno Figueiredo		●	
Consolidação		●	
FISCALIDADE			
Regime de transparência fiscal			●
Update IFRS	●		
IVA nas operações imobiliárias		●	
DIREITO			
Regime do Beneficiário Efetivo	●		
Due Dilligence financeira, fiscal e legal	●		
Fit and proper – Banco de Portugal, Banco Central Europeu e CMVM			●
OUTRAS MATÉRIAS			
Avaliação de empresas através de modelos DCF e múltiplos		●	
Desempenho e Controlo dos processos administrativos e financeiros		●	
Contexto Sustentabilidade	●		
Reporting de Sustentabilidade		●	●
O Novo Regime de Gestão de Ativos - Lições aprendidas	●		
Diretiva de Reporte de Sustentabilidade Corporativa	●		

CERTIFICAMOS

A INFORMAÇÃO SOBRE

SUSTENTABILIDADE



**ORDEM DOS
REVISORES OFICIAIS
DE CONTAS**

Integridade. Independência. Competência.



www.oroc.pt

Sede

Rua do Salitre, n.º 51/53 | 1250-198 Lisboa
Telefone (+351) 213 536 158 | Fax (+351) 213 536 149
geral@oroc.pt

Serviços Regionais do Norte

Av. da Boavista, n.º 3477/3521, 2.º andar | 4100-139 Porto