NORMA INTERNACIONAL DE TRABALHOS DE REVISÃO 2400 (REVISTA)
TRABALHOS PARA REVER DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS HISTÓRICAS

(Eficaz para as revisões de demonstrações financeiras de períodos que terminem em ou após 31 de dezembro de 2013)

ÍNDICE

	Parágrafo
Introdução	
Âmbito desta ISRE	1–4
O Trabalho para Rever Demonstrações Financeiras Históricas	5–8
Autoridade desta ISRE	9–12
Data de Eficácia	13
Objetivos	14–15
Definições	16–17
Requisitos	
Execução de um Trabalho de Revisão de Acordo com esta ISRE	18–20
Requisitos Éticos	21
Ceticismo Profissional e Julgamento Profissional	22–23
Gestão de Qualidade ao Nível do Trabalho	24–28
Aceitação e Continuação de Relacionamentos com Clientes e de Trabalhos de Revisão	29–41
Comunicação com o Órgão de Gestão e os Encarregados da Governação	42
Execução do Trabalho	43–57
Acontecimentos Subsequentes	58–60
Declarações Escritas	61–65
Avaliação da Prova Obtida dos Procedimentos Efetuados	66–68
Formação da Conclusão sobre as Demonstrações Financeiras	69–85
O Relatório do Profissional	86–92
Documentação	93–96
Material de Aplicação e Outro Material Explicativo	
Âmbito desta ISRE	A1–A4
O Trabalho para Rever Demonstrações Financeiras Históricas	A5–A6
Objetivos	A7–A9
Definições	A10–A12
Execução de um Trabalho de Revisão de Acordo com esta ISRE	A13
Requisitos Éticos	A14–A15
Ceticismo Profissional e Julgamento Profissional	A16–A24
Gestão de Qualidade ao Nível do Trabalho	A25–A32
Aceitação e Continuação de Relacionamentos com Clientes e de Trabalhos de Revisão	A33–A60
Comunicação com o Órgão de Gestão e os Encarregados da Governação	A61–A67
Execução do Trabalho	A68–A103
Declarações Escritas	A104–A106
Avaliação da Prova Obtida dos Procedimentos Efetuados	A107–A109

Formação da Conclusão sobre as Demonstrações Financeiras A110–A121

O Relatório do Profissional A122–A148

Documentação A149

Apêndice 1: Exemplo de Carta de Compromisso para um Trabalho de Revisão de Demonstrações Financeiras Históricas

Apêndice 2: Exemplos de Relatórios de Revisão do Profissional

---

A Norma Internacional de Trabalhos de Revisão (ISRE) 2400 (Revista), *Trabalhos para Rever Demonstrações Financeiras Históricas* deve ser lida no contexto do Prefácio às *Normas Internacionais de Gestão de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados*.

Introdução

Âmbito desta ISRE

1. Esta Norma Internacional de Trabalhos de Revisão (ISRE) trata do seguinte: (Ref: Parágrafo A1)

   (a) A responsabilidade do profissional quando é contratado para efetuar uma revisão de demonstrações financeiras históricas, quando o profissional não é o auditor das demonstrações financeiras da entidade; e

   (b) A forma e conteúdo do relatório do profissional sobre as demonstrações financeiras.

2. Esta ISRE não trata de uma revisão das demonstrações financeiras ou da demonstração financeira intercalar de uma entidade efetuada por um profissional que seja o auditor independente das demonstrações financeiras.

3. Esta ISRE é para aplicar, adaptando conforme necessário, a revisões de outra informação financeira histórica. Os trabalhos de garantia limitada de fiabilidade que não sejam revisões de informação financeira histórica são efetuados de acordo com ISAE 3000 (Revista).[1]

Relação com a ISQM 1[2]

4. Os sistemas de gestão de qualidade e as políticas ou procedimentos são da responsabilidade da firma. A ISQM 1 aplica-se a firmas com respeito a trabalhos para rever demonstrações financeiras.[3] As disposições desta ISRE relativas à gestão de qualidade ao nível de cada trabalho de revisão são feitas na base de que a firma está sujeita à ISQM 1 ou a requisitos que sejam, no mínimo, tão exigentes. (Ref: Parágrafos A2 a A4)

O Trabalho para Rever Demonstrações Financeiras Históricas

5. A revisão de demonstrações financeiras históricas é um trabalho de garantia limitada de fiabilidade, tal como descrito no *Referencial Internacional para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade* (o Referencial para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade).[4] (Ref: Parágrafos A5 e A6)

6. Numa revisão de demonstrações financeiras, o profissional expressa uma conclusão que é concebida para aumentar o grau de confiança dos utilizadores relativamente à preparação das demonstrações financeiras de uma entidade de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável. A conclusão do profissional é baseada na obtenção de garantia limitada de fiabilidade. O relatório do profissional inclui uma descrição da natureza do trabalho de revisão para contextualizar os leitores do relatório e permitir-lhes compreenderem a conclusão.

7. O profissional efetua principalmente indagações e procedimentos analíticos para obter prova suficiente e apropriada como base para uma conclusão sobre as demonstrações financeiras como um todo, expressa de acordo com os requisitos desta ISRE.

8. Se o profissional tiver conhecimento de um assunto que o leve a acreditar que as demonstrações financeiras possam estar materialmente distorcidas, concebe e efetua procedimentos adicionais, conforme necessário nas circunstâncias, para ser capaz de concluir sobre as demonstrações financeiras de acordo com esta ISRE.

Autoridade desta ISRE

9. Esta ISRE contém os objetivos do profissional quando a aplica, e proporciona o contexto em que os requisitos da norma são estabelecidos, tendo como intenção ajudar o profissional a compreender o que precisa de ser alcançado num trabalho de revisão.

10. Esta ISRE contém requisitos, expressos através da palavra "deve", que são concebidos para permitir que o profissional atinja os objetivos fixados.

11. Adicionalmente, esta ISRE contém material introdutório, definições e material de aplicação e outro material explicativo que proporcionam o contexto relevante para uma compreensão apropriada da norma.

12. O material de aplicação e outro material explicativo proporciona informação adicional dos requisitos e orientação para os aplicar. Embora tal orientação não imponha em si mesma um requisito, é relevante para a

---

[1] Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (ISAE) 3000 (Revista), Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que não Sejam Auditorias ou Revisões de Informação Financeira Histórica

[2] Norma Internacional de Gestão de Qualidade (ISQM) 1, Gestão de Qualidade para Firmas que Executem Auditorias ou Revisões de Demonstrações Financeiras, ou Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade ou Serviços Relacionados

[3] ISQM 1, parágrafo 5

[4] Referencial Internacional para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade, parágrafos 15 e 16

aplicação apropriada dos requisitos. O material de aplicação e outro material explicativo também pode proporcionar informação de base sobre matérias tratadas nesta ISRE que ajudam a aplicar os requisitos.

Data de Eficácia

13. Esta ISRE é eficaz para revisões de demonstrações financeiras de períodos que terminem em ou após 31 de dezembro de 2013.

Objetivos

14. Os objetivos do profissional numa revisão de demonstrações financeiras de acordo com esta ISRE são:

    (a) Obter garantia limitada de fiabilidade, principalmente através de indagações e procedimentos analíticos, sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material, permitindo, assim, que o profissional expresse uma conclusão sobre se algo chamou a sua atenção que o leve a acreditar que as demonstrações financeiras não estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável; e

    (b) Relatar sobre as demonstrações financeiras como um todo e comunicar, conforme exigido por esta ISRE.

15. Em todos os casos em que não pode ser obtida garantia limitada de fiabilidade e a emissão de uma conclusão com reservas no relatório é insuficiente nas circunstâncias, esta ISRE exige que o profissional se escuse de emitir uma conclusão ou, quando apropriado, renuncie ao trabalho, quando tal renúncia for possível de acordo com as leis ou regulamentos aplicáveis. (Ref: Parágrafos A7 a A9 e A119 e A120)

Definições

16. O Glossário de Termos[5] do Manual (o Glossário) inclui os termos definidos nesta ISRE bem como descrições de outros termos usados na mesma para ajudar a aplicá-los e interpretá-los de forma consistente. Por exemplo, os termos "órgão de gestão" e "encarregados da governação" usados ao longo desta ISRE têm o significado definido no Glossário. (Ref: Parágrafos A10 e A11)

17. Para as finalidades desta ISRE, os termos que se seguem têm os significados atribuídos adiante:

    (a) *Demonstrações financeiras de finalidade especial* – Demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial com finalidade especial.

    (b) *Demonstrações financeiras de finalidade geral* – Demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de relato de finalidade geral.

    (c) *Garantia limitada de fiabilidade* – O nível de garantia de fiabilidade obtido quando o risco do trabalho é reduzido a um nível que seja aceitável nas circunstâncias do trabalho mas onde o risco é maior do que a de um trabalho de garantia razoável de fiabilidade como base para expressar uma conclusão de acordo com esta ISRE. A combinação da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos para recolha de prova é, no mínimo, suficiente para o profissional obter um nível apropriado de garantia de fiabilidade. Para ser apropriado, espera-se que o nível de garantia de fiabilidade obtido pelo profissional aumente a confiança dos utilizadores sobre as demonstrações financeiras. (Ref: Parágrafo A12)

    (d) *Indagação* – A indagação consiste na procura de informação junto de pessoas conhecedoras dentro ou fora da entidade.

    (e) *Julgamento profissional* – A aplicação de formação, conhecimento e experiência relevantes, no contexto das normas de garantia de fiabilidade e éticas, para tomar decisões com fundamento acerca das linhas de ação apropriadas nas circunstâncias do trabalho de revisão.

    (f) *Procedimentos analíticos* – Apreciações da informação financeira através da análise de relações plausíveis não só entre dados financeiros como também não financeiros. Os procedimentos analíticos também abrangem a investigação que for necessária sobre flutuações ou relações identificadas que sejam inconsistentes com outra informação relevante ou que difiram de valores esperados numa quantia significativa.

    (g) *Profissional* – Um auditor que exerce publicamente a sua prática profissional. A expressão inclui o sócio responsável pelo trabalho ou outros membros da equipa de trabalho ou, consoante aplicável, a firma. Quando esta ISRE se destina expressamente a que um requisito ou responsabilidade seja satisfeito pelo sócio responsável pelo trabalho, usa-se a expressão "Sócio responsável pelo trabalho", em vez de "profissional". As

[5] O Glossário de Termos relativo às Normas Internacionais emitidas pelo IAASB no Manual das Normas Internacionais de Gestão de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados (o Manual), publicado pela IFAC.

expressões "Sócio responsável pelo trabalho" e "firma" devem ser lidas como referindo-se aos seus equivalentes no setor público quando relevante.

(h) *Referencial de finalidade especial* – Um referencial de relato financeiro concebido para satisfazer as necessidades de informação financeira de utilizadores específicos. O referencial de relato financeiro pode ser um referencial de apresentação apropriada ou um referencial de cumprimento.

(i) *Referencial de finalidade geral* – Um referencial de relato financeiro concebido para satisfazer as necessidades comuns de informação financeira de um conjunto alargado de utilizadores. O referencial de relato financeiro pode ser um referencial de apresentação apropriada ou um referencial de cumprimento.

(j) *Requisitos éticos relevantes* – Princípios de ética profissional e requisitos éticos que são aplicáveis aos profissionais de contabilidade e auditoria quando efetuam revisões de demonstrações financeiras. Os requisitos éticos relevantes compreendem geralmente as disposições do *Código Internacional de Ética para Profissionais de Contabilidade e Auditoria* do International Ethics Standards Board for Accountants (incluindo as Normas Internacionais de Independência) (Código da IESBA) relacionadas com revisões de demonstrações financeiras, juntamente com os requisitos éticos nacionais que sejam mais restritivos.

(k) *Risco do trabalho* – Risco do profissional expressar uma conclusão não apropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas.

Requisitos

Execução de um Trabalho de Revisão de Acordo com esta ISRE

18. O profissional deve ter conhecimento de todo o texto desta ISRE, incluindo o material de aplicação e outro material explicativo, para compreender os seus objetivos e aplicar os seus requisitos apropriadamente. (Ref: Parágrafo A13)

Cumprimento dos Requisitos Relevantes

19. O profissional deve cumprir todos os requisitos desta ISRE, a menos que um requisito não seja relevante para o trabalho de revisão. Um requisito é relevante para o trabalho de revisão quando as circunstâncias abordadas no requisito existem.

20. O profissional não deve declarar no seu relatório que cumpriu esta ISRE a não ser que tenha cumprido todos os requisitos da norma relevantes para o trabalho de revisão.

Requisitos Éticos

21. O profissional deve cumprir os requisitos éticos relevantes, incluindo os relativos à independência. (Ref: Parágrafos A14 a A15)

Ceticismo Profissional e Julgamento Profissional

22. O profissional deve planear e efetuar o trabalho com ceticismo profissional reconhecendo que podem existir circunstâncias que façam com que as demonstrações financeiras estejam materialmente distorcidas. (Ref: Parágrafos A16 a A19)

23. O profissional deve exercer julgamento profissional ao efetuar um trabalho de revisão. (Ref: Parágrafos A20 a A24)

Gestão de Qualidade ao Nível do Trabalho

24. O sócio responsável pelo trabalho deve ter competência em técnicas de garantia de fiabilidade, e em relato financeiro, e capacidades, incluindo dispor de tempo suficiente, apropriadas nas circunstâncias do trabalho. (Ref: Parágrafo A25)

25. O sócio responsável pelo trabalho deve assumir a responsabilidade global: (Ref: Parágrafos A26 a A29)

(a) Pela gestão e obtenção de qualidade em cada trabalho de revisão que lhe seja atribuído e por estar suficiente e apropriadamente envolvido ao longo do trabalho;

(b) Pela orientação, supervisão, planeamento e execução do trabalho de revisão em conformidade com as normas profissionais e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis; (Ref: Parágrafo A30)

(c) Pela adequação do relatório tendo em conta as circunstâncias; e

(d) Pela execução do trabalho de acordo com as políticas ou procedimentos de gestão de qualidade da firma, incluindo:

(i) Estar satisfeito sobre terem sido seguidos as políticas ou procedimentos da firma relativos à aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos de revisão, e que as conclusões alcançadas são apropriadas, incluindo ter em consideração se existe informação que o leve a concluir se existe falta de integridade do órgão de gestão; (Ref: Parágrafos A31 a A32)

(ii) Determinar que são atribuídos ou disponibilizados atempadamente à equipa de trabalho recursos suficientes e apropriados para executar o trabalho, tendo em conta a natureza e as circunstâncias do trabalho, as políticas ou procedimentos da firma e quaisquer alterações que possam surgir durante o trabalho;

(iii) Estar satisfeito sobre a equipa de trabalho ter coletivamente a competência e as capacidades apropriadas, incluindo dispor de tempo suficiente, bem como técnicas de garantia de fiabilidade e experiência em relato financeiro com vista a:

a. Efetuarem o trabalho de revisão de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis; e

b. Emitirem um relatório que seja apropriado nas circunstâncias;

(iv) Ser responsável pela manutenção de documentação apropriada do trabalho; e

(v) Quando for exigida uma revisão de qualidade do trabalho de acordo com a ISQM 1 ou com as políticas ou procedimentos da firma, não datar o relatório até à conclusão da revisão de qualidade do trabalho.[6]

Considerações Relevantes após a Aceitação do Trabalho

26. Se o sócio responsável pelo trabalho obtiver informações que teriam levado a firma a recusar o trabalho caso tivesse tido informação disponível mais cedo, deve comunicar de imediato essa informação à firma para que a firma e o sócio responsável pelo trabalho tomem as medidas necessárias.

Conformidade com os Requisitos Éticos Relevantes

27. Durante o trabalho, o sócio responsável pelo trabalho deve permanecer alerta, através de observação e fazendo indagações como necessário, para ter prova de violação dos requisitos éticos relevantes pelos membros da equipa. Se houver assuntos que chamaram a atenção do sócio responsável pelo trabalho, através do sistema de gestão de qualidade da firma ou outra forma, que indiquem que membros da equipa de trabalho violaram os requisitos éticos relevantes, o sócio responsável pelo trabalho, consultando outros dentro da firma, deve determinar as medidas apropriadas.

Monitorização e Remediação

28. O sistema de gestão de qualidade de uma firma inclui o estabelecimento de um processo de monitorização e remediação para:

(a) Proporcionar à firma informação relevante, fiável e atempada acerca da conceção, implementação e funcionamento do sistema de gestão de qualidade;

(b) Tomar as medidas apropriadas para responder às deficiências identificadas de forma que as deficiências sejam remediadas atempadamente pela firma.

O sócio responsável pelo trabalho deve considerar a informação do processo de monitorização e remediação da firma, tal como comunicada pela firma e, se aplicável, por outras firmas da rede, e se essa informação pode afetar o trabalho de revisão.

Aceitação e Continuação de Relacionamentos com Clientes e de Trabalhos de Revisão

Fatores que Afetam a Aceitação e Continuação de Relacionamentos com Clientes e de Trabalhos de Revisão

29. Exceto se exigido por lei ou regulamento, o profissional não deve aceitar um trabalho de revisão se: (Ref: Parágrafos A33 e A34)

(a) Não estiver satisfeito:

[6] ISQM 2, Revisões de Qualidade dos Trabalhos

(i) De que haja um propósito racional para o trabalho; ou (Ref: Parágrafo A35)

(ii) De que nas circunstâncias seja apropriado o trabalho de revisão; (Ref: Parágrafo A36)

(b) Tiver razões para acreditar que os requisitos éticos relevantes, incluindo a independência, não serão cumpridos;

(c) A compreensão preliminar das circunstâncias do trabalho indicar que a informação necessária para efetuar o trabalho de revisão provavelmente não será credível ou estará indisponível; (Ref: Parágrafo A37)

(d) Tiver dúvidas sobre a integridade do órgão de gestão de tal forma que é provável que afetará a execução apropriada da revisão; ou (Ref: Parágrafo A32)

(e) O órgão de gestão ou os encarregados da governação impõem uma limitação ao âmbito do trabalho nos termos de uma proposta de trabalho de revisão tal que o profissional acredita que a limitação resultará numa escusa de conclusão sobre as demonstrações financeiras.

Pré-condições para Aceitar um Trabalho de Revisão

30. Antes de aceitar um trabalho de revisão, o profissional deve: (Ref: Parágrafo A38)

(a) Determinar se o referencial de relato financeiro aplicado na preparação das demonstrações financeiras é aceitável incluindo, no caso de demonstrações financeiras de finalidade especial, e compreender a finalidade da preparação das demonstrações financeiras e quem são os utilizadores; e (Ref: Parágrafos A39 a A45)

(b) Obter o acordo do órgão de gestão de que ele reconhece e compreende as suas responsabilidades: (Ref: Parágrafos A46 a A49)

(i) Pela preparação de demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável, incluindo, quando relevante, a sua apresentação apropriada;

(ii) Pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro; e

(iii) Por proporcionar ao profissional:

a. Acesso a toda a informação que o órgão de gestão tenha conhecimento e que seja relevante para a preparação das demonstrações financeiras, tais como registos, documentação e outras matérias;

b. Informação adicional que ele possa pedir ao órgão de gestão para as finalidades da revisão; e

c. Acesso sem restrições a pessoas dentro da firma das quais o profissional determina ser necessário obter prova.

31. Se o profissional não estiver satisfeito em relação a cada uma das matérias indicadas acima como pré-condições para aceitar o trabalho de revisão, deve discutir a matéria com o órgão de gestão ou os encarregados da governação. Se não puderem ser feitas alterações para satisfazer o profissional quanto a essas matérias, o profissional não deve aceitar o trabalho proposto a menos que seja exigido fazê-lo por lei ou regulamento. Porém, um trabalho efetuado nestas circunstâncias não está em conformidade com esta ISRE. Consequentemente, o profissional não deve incluir qualquer referência no seu relatório sobre o trabalho ter sido efetuado de acordo com esta ISRE.

32. Se após o trabalho ter sido aceite o profissional considerar que não está satisfeito em relação a cada uma pré-condições indicadas acima, deve discutir a matéria com o órgão de gestão ou os encarregados da governação e determinar:

(a) Se a matéria pode ser resolvida;

(b) Se é apropriado continuar com o trabalho; e

(c) Se e, em caso afirmativo, como comunicar a matéria no seu relatório.

Considerações Adicionais Quando a Redação do Relatório do Profissional é Prescrita por Lei ou Regulamento

33. O relatório que o profissional emite para o trabalho de revisão deve referir-se a esta ISRE apenas se tal relatório estiver em conformidade com os requisitos do parágrafo 86.

34. Em alguns casos, quando a revisão é efetuada nos termos da lei ou regulamento aplicável numa jurisdição, a lei ou regulamento pode prescrever a estrutura ou redação do relatório numa forma ou em termos que são significativamente diferentes dos requisitos desta ISRE. Nessas circunstâncias, o profissional deve avaliar se os utilizadores podem interpretar mal a garantia de fiabilidade obtida da revisão das demonstrações financeiras e, se assim for, se informação adicional no relatório pode mitigar uma possível má interpretação. (Ref: Parágrafos A50 e A146)

35. Se o profissional concluir que informação adicional no relatório não consegue mitigar uma possível má interpretação, não deve aceitar o trabalho de revisão a menos que seja exigido fazê-lo por lei ou regulamento. Um trabalho de revisão efetuado de acordo com essa lei ou regulamento não está em conformidade com esta ISRE. Consequentemente, o profissional não deve incluir qualquer referência no seu relatório sobre o trabalho ter sido efetuado de acordo com esta ISRE. (Ref: Parágrafos A50 e A146)

Acordar os Termos do Trabalho

36. O profissional deve acordar os termos do trabalho com o órgão de gestão ou os encarregados da governação, conforme apropriado, antes de efetuar o trabalho.

37. Os termos acordados do trabalho devem ser registados numa carta de compromisso ou outra forma apropriada de acordo escrito, e deve incluir: (Ref: Parágrafos A51 a A52 e A54)

    (a) O uso e distribuição pretendidos das demonstrações financeiras e, quando aplicável, quaisquer restrições no uso ou distribuição;

    (b) A identificação do referencial de relato financeiro aplicável;

    (c) O objetivo e âmbito do trabalho de revisão;

    (d) As responsabilidades do profissional;

    (e) As responsabilidades do órgão de gestão, incluindo as indicadas no parágrafo 30(b); (Ref: Parágrafos A46 a A49 e A53);

    (f) Uma declaração de que o trabalho não é uma auditoria e de que o profissional não expressará uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras; e

    (g) Uma referência à forma e conteúdo esperados do relatório a emitir e uma declaração de que pode haver circunstâncias em que o relatório pode ser diferente da sua forma e conteúdo esperados.

Trabalhos Recorrentes

38. Em trabalhos de revisão recorrentes, o profissional deve avaliar se as circunstâncias, incluindo alterações nas considerações de aceitação do trabalho, exigem que os termos de trabalho sejam revistos e se há necessidade de relembrar o órgão de gestão ou os encarregados da governação, conforme apropriado, dos termos existentes do trabalho. (Ref: Parágrafo A55)

Aceitação de uma Alteração nos Termos do Trabalho de Revisão

39. O profissional não deve acordar uma alteração nos termos do trabalho quando não houver razões justificadas para o fazer. (Ref: Parágrafos A56 a A58)

40. Se, antes de finalizar o trabalho de revisão, for pedido ao profissional para alterar o trabalho de revisão para um trabalho em que não é obtida qualquer garantia de fiabilidade, o profissional deve determinar se há razões justificadas para o fazer. (Ref: Parágrafos A59 e A60)

41. Se os termos do trabalho de revisão forem alterados durante o trabalho, o profissional e o órgão de gestão ou os encarregados da governação, conforme apropriado, devem acordar e registar os novos termos do trabalho numa carta de compromisso ou outra forma apropriada de acordo escrito.

Comunicação com o Órgão de Gestão e os Encarregados da Governação

42. O profissional deve comunicar com o órgão de gestão ou os encarregados da governação, conforme apropriado, em tempo oportuno durante o decurso do trabalho de revisão, todas as matérias relativas ao trabalho que, no seu julgamento profissional, são de importância suficiente para merecerem a sua atenção. (Ref: Parágrafos A61 a A67)

Execução do Trabalho

A Materialidade numa Revisão de Demonstrações Financeiras

43. O profissional deve determinar a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo, e aplicar essa materialidade na conceção dos procedimentos e na avaliação dos resultados obtidos desses procedimentos. (Ref: Parágrafos A68 a A71)

44. O profissional deve rever a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo caso tenha conhecimento de informação durante o trabalho de revisão que o teria feito determinar inicialmente uma quantia diferente. (Ref: Parágrafo A72)

A Compreensão pelo Profissional

45. O profissional deve compreender a entidade e o seu ambiente, bem como o referencial de relato financeiro aplicável, para identificar áreas nas demonstrações financeiras onde podem provavelmente surgir distorções materiais e, assim, proporcionar a base para a conceção de procedimentos para abordar essas áreas. (Ref: Parágrafos A73 a A75)

46. Tal compreensão deve abranger o seguinte: (Ref: Parágrafos A76, A85 e A88)

    (a) Fatores relevantes do setor de atividade, da regulação e outros fatores externos, incluindo o referencial de relato financeiro aplicável;

    (b) A natureza da entidade, incluindo;

        (i) As suas operações;

        (ii) A sua propriedade e estrutura de governação;

        (iii) Os tipos de investimentos que a entidade está a fazer e planos para o fazer;

        (iv) A forma como a entidade está estruturada e como é financiada; e

        (v) As estratégias e objetivos da entidade;

    (c) Os sistemas e registos contabilísticos da entidade; e

    (d) A seleção e aplicação de políticas contabilísticas da entidade.

Conceção e Execução de Procedimentos

47. Para obter prova suficiente e apropriada como base para uma conclusão sobre as demonstrações financeiras como um todo, o profissional deve conceber e efetuar indagações e procedimentos analíticos: (Ref: Parágrafos A77 a A81, A85 e A88)

    (a) Que abordem todos os itens materiais das demonstrações financeiras, incluindo as divulgações; e

    (b) Que deem atenção e abordem áreas das demonstrações financeiras onde é provável que surjam distorções materiais.

48. As indagações do profissional ao órgão de gestão e outros dentro da entidade, conforme apropriado, devem incluir o seguinte: (Ref: Parágrafos A82 a A86)

    (a) Como o órgão de gestão faz as estimativas contabilísticas significativas exigidas pelo referencial de relato financeiro aplicável;

    (b) A identificação das partes relacionadas e das transações com partes relacionadas, incluindo a finalidade dessas transações;

    (c) Se existem transações, acontecimentos ou matérias significativas complexas ou não usuais que tenham afetado ou possam afetar as demonstrações financeiras da entidade, incluindo:

        (i) Alterações significativas nas atividades, negócios e operações da entidade;

        (ii) Alterações significativas nos termos de contraltos que afetem materialmente as demonstrações financeiras da entidade, incluindo os termos e condições de contratos de financiamento ou de garantias;

        (iii) Movimentos contabilísticos e outros ajustamentos significativos às demonstrações financeiras;

        (iv) Transações significativas ocorridas ou reconhecidas próximo do fim do período de relato;

(v) O ponto de situação relativamente a distorções não corrigidas identificadas durante trabalhos anteriores; e

(vi) Efeitos ou possíveis implicações para a entidade de transações ou relacionamentos com partes relacionadas;

(d) A existência de qualquer:

(i) Fraudes ou atos ilegais (reais, suspeitos ou alegados) que afetem a entidade; e

(ii) Incumprimento (real, suspeito ou alegado) de disposições de leis e regulamentos que sejam geralmente reconhecidos como tendo um efeito direto na determinação de quantias e divulgações materiais nas demonstrações financeiras, tais como, leis e regulamentos fiscais ou relativos a pensões;

(e) Se o órgão de gestão identificou e tratou acontecimentos ocorridos entre a data das demonstrações financeiras e a data do relatório do profissional que exijam ajustamento das, ou divulgação nas, demonstrações financeiras;

(f) As bases para a avaliação pelo órgão de gestão sobre a capacidade da entidade de se manter em continuidade; (Ref: Parágrafo A87)

(g) Se existem acontecimentos ou condições que coloquem dúvidas sobre a capacidade de a entidade se manter em continuidade;

(h) Compromissos, obrigações contratuais ou contingências materiais que tenham afetado ou possam afetar as demonstrações financeiras da entidade, incluindo as divulgações; e

(i) Transações não monetárias materiais ou transações sem pagamento materiais no período de relato financeiro em análise.

49. Ao conceber procedimentos analíticos, o profissional deve considerar se os dados do sistema e dos registos contabilísticos da entidade são adequados para a finalidade de executar procedimentos analíticos. (Ref: Parágrafos A88 a A90)

Procedimentos para Abordar Circunstâncias Específicas

Partes Relacionadas

50. Durante a revisão, o profissional deve permanecer alerta relativamente a acordos ou informação que possam indicar a existência de relacionamentos com partes relacionadas ou transações que o órgão de gestão não tenha identificado previamente ou divulgado ao profissional.

51. Se, durante a execução do trabalho de revisão, o profissional identificar transações significativas fora do curso normal dos negócios da entidade, deve indagar o órgão de gestão sobre:

(a) A natureza dessas transações;

(b) Se podem estar envolvidas partes relacionadas; e

(c) O racional do negócio (ou falta dele) nessas transações.

Fraude e Incumprimento de Leis e Regulamentos

52. Quando houver indícios de que tenha ocorrido na entidade fraude ou incumprimento de leis e regulamentos, real ou suspeita, o profissional deve:

(a) Comunicar o assunto, exceto se proibido por lei ou regulamento, ao nível apropriado do órgão de gestão ou dos encarregados da governação, conforme apropriado; (Ref: Parágrafo A91)

(b) Solicitar que o órgão de gestão avalie o efeito (ou efeitos), se algum, nas demonstrações financeiras;

(c) Considerar o efeito nas conclusões e relatório do profissional, se algum, da avaliação que o órgão de gestão fez dos efeitos de fraude ou incumprimento de leis e regulamentos, identificados ou suspeitos, que lhe tenha sido comunicada; e

(d) Determinar se a lei, regulamentos ou requisitos éticos relevantes: (Ref: Parágrafos A92 a A96)

(i) Exigem que o profissional comunique a uma autoridade apropriada fora da entidade.

(ii) Estabelecem responsabilidades na base das quais a comunicação a tal autoridade pode ser apropriada.

Continuidade

53. Uma revisão de demonstrações financeiras inclui considerar a capacidade da entidade de se manter em continuidade. Ao considerar a avaliação do órgão de gestão relativa à capacidade da entidade de se manter em continuidade, o profissional deve cobrir o mesmo período que foi utilizado pelo órgão de gestão para fazer a sua avaliação conforme exigido pelo referencial de relato financeiro aplicável, ou por lei ou regulamento se for especificado um período mais longo.

54. Se, durante a execução do trabalho de revisão, o profissional tomar conhecimento de acontecimentos ou condições que possam colocar dúvida significativa sobre a capacidade da entidade de se manter em continuidade, deve: (Ref: Parágrafo A97)

(a) Indagar o órgão de gestão sobre planos de ação futura que afetem a capacidade da entidade de se manter em continuidade e sobre a exequibilidade desses planos, bem como sobre se ele está convicto de que tais planos melhorarão a situação relativa a esta matéria;

(b) Avaliar os resultados dessas indagações para avaliar se as respostas do órgão de gestão proporcionam uma base suficiente para:

(i) As demonstrações financeiras continuarem a ser apresentadas na base da continuidade se o referencial de relato financeiro aplicável incluir o respetivo pressuposto; ou

(ii) Concluir se as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas ou são enganadoras relativamente à capacidade da entidade de se manter em continuidade; e

(c) Considerar as respostas do órgão de gestão à luz de todas as informações relevantes que o profissional tem conhecimento como resultado do trabalho.

Uso de Trabalho Efetuado por Outros

55. Ao efetuar o trabalho de revisão, pode ser necessário que o profissional use o trabalho de outros profissionais, ou o trabalho de um indivíduo ou organização com competência numa área que não seja contabilidade ou garantia de fiabilidade. Se o profissional usar o trabalho efetuado por outro profissional ou por um perito no decurso do trabalho de revisão, deve tomar as medidas apropriadas para se satisfazer sobre a adequação daquele trabalho para as finalidades do profissional. (Ref: Parágrafo A78)

Reconciliação das Demonstrações Financeiras com os Registos Contabilísticos Subjacentes

56. O profissional deve obter prova de que as demonstrações financeiras estão de acordo, ou reconciliam, com os registos contabilísticos subjacentes da entidade. (Ref: Parágrafo A98)

Procedimentos Adicionais Quando o Profissional Toma Conhecimento de que as Demonstrações Financeiras Podem Estar Materialmente Distorcidas

57. Se o profissional tomar conhecimento de uma ou mais matérias que façam com que ele acredite que as demonstrações financeiras podem estar materialmente distorcidas, deve conceber e efetuar procedimentos adicionais suficientes para permitir-lhe: (Ref: Parágrafos A99 a A103)

(a) Concluir que uma ou mais matérias provavelmente não fazem com que as demonstrações financeiras como um todo estejam materialmente distorcidas; ou

(b) Determinar que a matéria ou matérias fazem com que as demonstrações financeiras como um todo estejam materialmente distorcidas.

Acontecimentos Subsequentes

58. Se o profissional tomar conhecimento de acontecimentos que ocorreram entre a data das demonstrações financeiras e a data do seu relatório que exigem ajustamento ou divulgação nas demonstrações financeiras, deve solicitar ao órgão de gestão que as corrija.

59. O profissional não é obrigado efetuar quaisquer procedimentos sobre as demonstrações financeiras após a data de seu relatório. Contudo, se após essa data, mas antes de as demonstrações financeiras serem emitidas, o profissional tiver conhecimento de um facto que, caso fosse conhecido na data de seu relatório, poderia ter feito com que este o modificasse, deve:

(a) Discutir o assunto com o órgão de gestão ou os encarregados da governação, conforme apropriado;

(b) Determinar se as demonstrações financeiras precisam de ajustamento; e

(c) Se precisarem, indagar como o órgão de gestão pretende tratar o assunto nas demonstrações financeiras.

60. Se as demonstrações financeiras não forem emendadas em circunstâncias em que o profissional acredita que precisam de ser emendadas, e o seu relatório já foi entregue à entidade, o profissional deve notificar o órgão de gestão e os encarregados da governação para não disponibilizarem as demonstrações financeiras para terceiros antes de as emendas necessárias terem sido feitas. Se, mesmo assim, as demonstrações financeiras forem emitidas subsequentemente sem as emendas necessárias, o profissional deve tomar as medidas apropriadas para evitar que seja depositada confiança no seu relatório.

Declarações Escritas

61. O profissional deve solicitar ao órgão de gestão para lhe fazer uma declaração escrita de que cumpriu as suas responsabilidades descritas nos termos do acordo do trabalho. A declaração escrita deve incluir que: (Ref: Parágrafos A104 a A106)

(a) O órgão de gestão cumpriu as suas responsabilidades pela preparação das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável, incluindo quando relevante a sua apresentação apropriada, e prestou ao profissional toda a informação relevante e proporcionou-lhe acesso à informação conforme acordado nos termos do trabalho; e

(b) Todas as transações foram registadas e estão refletidas nas demonstrações financeiras.

Se a lei ou regulamento exigir que o órgão de gestão faça declarações públicas escritas sobre as suas responsabilidades, e o profissional considera que tais declarações proporcionam algumas ou todas as informações exigidas nas alíneas (a)–(b) acima, as matérias relevantes cobertas por tais declarações não precisam de ser incluídas na declaração escrita.

62. O profissional também deve solicitar ao órgão de gestão declarações escritas de que lhe disponibilizou: (Ref: Parágrafo A105)

(a) A identidade das partes relacionadas da entidade e todos os relacionamentos e transações de que o órgão de gestão tenha conhecimento;

(b) Factos significativos relativos a quaisquer fraudes ou suspeitas de fraudes conhecidas da entidade que possam ter afetado a entidade;

(c) Dados conhecidos sobre o incumprimento de leis e regulamentos reais ou potenciais cujos efeitos afetam as demonstrações financeiras da entidade;

(d) Todas as informações relevantes para o uso do pressuposto da continuidade nas demonstrações financeiras;

(e) Dados que confirmem que todos os acontecimentos que ocorreram após a data das demonstrações financeiras e para os quais o referencial de relato financeiro aplicável exija ajustamento ou divulgação foram ajustados ou divulgados;

(f) Compromissos, obrigações contratuais ou contingências materiais que tenham afetado ou possam afetar as demonstrações financeiras da entidade, incluindo as divulgações; e

(g) Transações não monetárias materiais ou transações sem pagamento materiais efetuadas pela entidade no período de relato financeiro em análise.

63. Se o órgão de gestão não prestar uma ou mais das declarações escritas solicitadas, o profissional deve: (Ref: Parágrafo A104)

(a) Discutir o assunto com o órgão de gestão e os encarregados da governação, conforme apropriado;

(b) Reavaliar a integridade do órgão de gestão e avaliar o efeito que isso possa ter na fiabilidade das declarações (verbais ou escritas) e na prova em geral; e

(c) Tomar medidas apropriadas, incluindo a determinação do possível efeito na conclusão do seu relatório de acordo com esta ISRE.

64. O profissional deve emitir uma escusa de conclusão sobre as demonstrações financeiras, ou renunciar ao trabalho se tal for possível nos termos da lei ou regulamentos, como apropriado, se:

(a) Concluir que existe uma dúvida suficiente acerca da integridade do órgão de gestão de tal forma que as declarações escritas não se mostram fiáveis; ou

(b) O órgão de gestão não emitir as declarações escritas exigidas pelo parágrafo 61.

Data e Período(s) Coberto(s) pelas Declarações Escritas

65. A data das declarações escritas deve ser tão próxima quanto possível da data do relatório do profissional, mas não posterior. As declarações escritas devem ser feitas para todas as demonstrações financeiras e período(s) referido(s) no relatório do profissional.

Avaliação da Prova Obtida dos Procedimentos Efetuados

66. O profissional deve avaliar se foi obtida prova suficiente e apropriada dos procedimentos efetuados e, caso não tenha sido, deve efetuar outros procedimentos que julgue necessários nas circunstâncias para permitir formar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras. (Ref: Parágrafo A107)

67. Se o profissional não conseguir obter prova suficiente e apropriada para formar uma conclusão, deve discutir com o órgão de gestão e os encarregados da governação, como apropriado, os efeitos que tais limitações têm no âmbito do trabalho de revisão. (Ref: Parágrafos A108 e A109)

Avaliação do Efeito no Relatório do Profissional

68. O profissional deve avaliar a prova obtida dos procedimentos efetuados para determinar o efeito no seu relatório. (Ref: Parágrafo A107)

Formação da Conclusão sobre as Demonstrações Financeiras

Consideração do Referencial de Relato Financeiro Aplicável em Relação às Demonstrações Financeiras

69. Ao formar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras, o profissional deve:

(a) Avaliar se as demonstrações financeiras referem adequadamente ou descrevem o referencial de relato financeiro aplicável; (Ref: Parágrafos A110 a A111)

(b) Considerar se, no contexto dos requisitos do referencial de relato financeiro aplicável e dos resultados dos procedimentos efetuados:

(i) A terminologia usada nas demonstrações financeiras, incluindo o título de cada demonstração financeira, é apropriada;

(ii) As demonstrações financeiras divulgam adequadamente as políticas contabilísticas significativas selecionadas e aplicadas;

(iii) As políticas contabilísticas significativas selecionadas e aplicadas são consistentes com o referencial de relato financeiro aplicável e são apropriadas;

(iv) As estimativas contabilísticas feitas pelo órgão de gestão aparentam ser razoáveis;

(v) A informação apresentada nas demonstrações financeiras aparenta ser relevante, credível, comparável e compreensível; e

(vi) As demonstrações financeiras apresentam divulgações adequadas para permitir que os utilizadores compreendam os efeitos de transações e acontecimentos materiais na informação por aquelas transmitida. (Ref: Parágrafos A112 a A114)

70. O profissional deve considerar o impacto:

(a) Das distorções não corrigidas identificadas durante o trabalho de revisão do ano, e de anos anteriores, sobre as demonstrações financeiras como um todo; e

(b) Dos aspetos qualitativos relativos a práticas contabilísticas da entidade, incluindo indicadores de possível falta de neutralidade dos julgamentos do órgão de gestão. (Ref: Parágrafos A115 a A116)

71. Se as demonstrações financeiras forem preparadas usando um referencial de apresentação apropriada, as considerações do profissional devem também incluir: (Ref: Parágrafo A113)

(a) A apresentação, estrutura e conteúdo global das demonstrações financeiras de acordo com o referencial aplicável; e

(b) Se as demonstrações financeiras, incluindo as respetivas notas, parecem representar as transações e acontecimentos subjacentes de uma forma que atinja apresentação apropriada ou dão uma imagem verdadeira e apropriada, como apropriado, no contexto das demonstrações financeiras como um todo.

Forma da Conclusão

72. A conclusão do profissional sobre as demonstrações financeiras, seja ela não modificada ou modificada, deve ser expressa na forma apropriada no contexto do referencial de relato financeiro apropriado aplicado nas demonstrações financeiras.

Conclusão Não Modificada

73. O profissional deve expressar uma conclusão não modificada no seu relatório sobre as demonstrações financeiras como um todo quando tiver obtido garantia limitada de fiabilidade que o permita concluir que nada chegou ao seu conhecimento que o leve a acreditar que as demonstrações financeiras não estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

74. Quando o profissional expressa uma conclusão não modificada, deve, exceto se for exigido de outra forma por lei ou regulamento, usar uma das frases seguintes, conforme apropriado: (Ref: Parágrafos A117 e A118).

(a) "Com base na nossa revisão, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que as demonstrações financeiras não apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (ou não dão uma imagem verdadeira e apropriada), … de acordo com o referencial de relato financeiro apropriado." (para demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de apresentação apropriada); ou

(b) "Com base na nossa revisão, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que as demonstrações financeiras não estejam preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro apropriado." (para demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de cumprimento).

Conclusão Modificada

75. O profissional deve expressar uma conclusão modificada no seu relatório sobre as demonstrações financeiras como um todo quando:

(a) Tenha concluído, baseado nos procedimentos efetuados e na prova obtida, que as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas; ou

(b) Não tenha conseguido obter prova suficiente e apropriada em relação a um ou mais itens das demonstrações financeiras que sejam materiais relativamente às demonstrações financeiras como um todo.

76. Quando um profissional modificar a conclusão expressa sobre as demonstrações financeiras, deve:

(a) Usar o título "Conclusão com reservas", "Conclusão adversa" ou "Escusa de conclusão", conforme apropriado, no parágrafo da conclusão do seu relatório; e

(b) Fazer uma descrição da matéria que origina a modificação sob um título apropriado (por exemplo, "Bases para conclusão com reservas", "Bases para conclusão adversa" ou "Bases para a escusa de conclusão", conforme apropriado), numa secção separada do relatório imediatamente antes do parágrafo da conclusão (referido como o parágrafo das bases para a conclusão).

As Demonstrações Financeiras Estão Materialmente Distorcidas

77. Se o profissional determinar que as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas, deve expressar:

(a) Uma conclusão com reservas, quando concluir que os efeitos da matéria (ou matérias) que origina a modificação é material, mas não é profunda, nas demonstrações financeiras; ou

(b) Uma conclusão adversa, quando os efeitos da matéria (ou matérias) que origina a modificação é tanto material como profunda nas demonstrações financeiras.

78. Quando o profissional expressa uma conclusão com reservas sobre as demonstrações financeiras devido a uma distorção material, deve, exceto se for exigido de outra forma por lei ou regulamento, usar uma das seguintes frases, conforme apropriado:

(a) "Com base na nossa revisão, exceto quanto ao efeito das matérias descritas na secção Bases para a conclusão com reservas, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que as demonstrações financeiras não apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (ou não dão uma imagem verdadeira e

apropriada), … de acordo com o referencial de relato financeiro apropriado." (para demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de apresentação apropriado); ou

(b) "Com base na nossa revisão, exceto quanto ao efeito das matérias descritas na secção Bases para a conclusão com reservas, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que as demonstrações financeiras não estejam preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro apropriado." (para demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de cumprimento).

79. Quando o profissional expressa uma conclusão adversa sobre as demonstrações financeiras, deve, exceto se for exigido de outra forma por lei ou regulamento, usar uma das seguintes frases, conforme apropriado:

(a) "Com base na nossa revisão, devido à importância das matérias descritas na secção Bases para a conclusão adversa, as demonstrações financeiras não apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (ou não dão uma imagem verdadeira e apropriada), … de acordo com o referencial de relato financeiro apropriado." (para demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de apresentação apropriado); ou

(b) "Com base na nossa revisão, devido à importância das matérias descritas na secção Bases para a conclusão adversa, as demonstrações financeiras não estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro apropriado." (para demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de cumprimento).

80. Na secção Bases para a conclusão, o profissional deve, com respeito às distorções materiais que dão origem a uma conclusão com reservas ou a uma conclusão adversa:

(a) Descrever e quantificar os efeitos financeiros da distorção se a distorção material for relativa a quantias específicas das demonstrações financeiras (incluindo divulgações quantitativas), a menos que seja impraticável, caso em que deve declará-lo;

(b) Explicar como as divulgações estão distorcidas se a distorção material for relativa a divulgações narrativas; ou

(c) Descrever a natureza da informação omitida se a distorção material for relativa à não divulgação de informação que seja exigido divulgar. Exceto se proibido por lei ou regulamento, o profissional deve incluir a divulgação omitida quando for praticável fazê-lo.

Incapacidade de Obter Prova Suficiente e Apropriada

81. Se o profissional não puder formar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras devido a incapacidade de obter prova suficiente e apropriada, deve:

(a) Expressar uma conclusão com reservas, quando concluir que os possíveis efeitos das distorções não detetadas nas demonstrações financeiras, se algum, podem ser materiais, mas não profundas; ou

(b) Fazer uma escusa de conclusão, quando concluir que os possíveis efeitos das distorções não detetadas podem ser tanto materiais como profundas.

82. O profissional deve renunciar ao trabalho se estiverem presentes as seguintes condições: (Ref: Parágrafos A119 a A121)

(a) Não puder obter prova suficiente e apropriada para formar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras devido a uma limitação no âmbito do trabalho de revisão imposta pelo órgão de gestão após o profissional ter aceite o trabalho;

(b) Determinou que os possíveis efeitos nas demonstrações financeiras de distorções não detetadas são materiais e profundas; e

(b) A renúncia é possível nos termos da lei e regulamentos aplicáveis.

83. Quando o profissional expressa uma conclusão com reservas sobre as demonstrações financeiras devido à incapacidade de obter prova suficiente e apropriada, deve, exceto se for exigido de outra forma por lei ou regulamento, usar uma das seguintes frases, conforme apropriado:

(a) "Com base na nossa revisão, exceto quanto aos possíveis efeitos das matérias descritas na secção Bases para a conclusão com reservas, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que as demonstrações financeiras não apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (ou não dão uma imagem verdadeira e apropriada), … de acordo com o referencial de relato financeiro apropriado." (para demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de apresentação apropriado); ou

(b) "Com base na nossa revisão, exceto quanto aos possíveis efeitos das matérias descritas na secção Bases para a conclusão com reservas, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que as demonstrações financeiras não estejam preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro apropriado." (para demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de cumprimento).

84. Quando o profissional fizer uma escusa de conclusão, deve declarar no parágrafo da conclusão que:

(a) Devido à importância das matérias descritas na secção Bases para a escusa de conclusão, não foi capaz de obter prova suficiente e apropriada para formar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras; e

(b) Consequentemente, não expressa uma conclusão sobre as demonstrações financeiras.

85. Na secção Bases para a conclusão, o profissional deve incluir as razões para a incapacidade de obter prova suficiente e apropriada, seja quando expressa uma conclusão com reservas devido a esse facto, seja quando faz uma escusa de conclusão.

O Relatório do Profissional

86. O relatório do profissional para um trabalho de revisão deve ser escrito e conter os seguintes elementos: (Ref: Parágrafos A122 a A125, A146 e A148)

(a) Um título, que deve indicar claramente que é um relatório de um profissional independente para um trabalho de revisão;

(b) Os destinatários, conforme exigido nas circunstâncias do trabalho;

(c) Um parágrafo introdutório que:

(i) Identifique as demonstrações financeiras objeto de revisão, incluindo o título de cada uma das demonstrações incluídas no conjunto das demonstrações financeiras e a data e período coberto por cada uma dessas demonstrações;

(ii) Faça referência para o resumo das políticas contabilísticas e outra informação explicativa; e

(iii) Declarar que as demonstrações financeiras foram objeto de revisão;

(d) Uma descrição das responsabilidades do órgão de gestão pela preparação das demonstrações financeiras, incluindo uma explanação sobre a sua responsabilidade: (Ref: Parágrafos A126 a A129)

(i) Pela preparação de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável incluindo, quando relevante, a sua apresentação apropriada;

(ii) Pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro;

(e) Se as demonstrações financeiras forem demonstrações financeiras de finalidade especial:

(i) Uma descrição da finalidade para que as demonstrações financeiras são preparadas e, se necessário, os utilizadores, ou uma referência para uma nota nessas demonstrações financeiras que contenha essa informação; e

(ii) Se o órgão de gestão fizer uma escolha entre referenciais de relato financeiro na preparação de tais demonstrações financeiras, uma referência, incluída na explanação da sua responsabilidade pelas demonstrações financeiras, sobre a sua responsabilidade por determinar que o referencial de relato financeiro aplicável é aceitável nas circunstâncias;

(f) Uma descrição das responsabilidades do profissional por expressar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras incluindo referência para esta ISRE e, quando relevante, a lei ou regulamento aplicável: (Ref: Parágrafos A130 e 131 e A147)

(g) Uma descrição do que é uma revisão de demonstrações financeiras e suas limitações, bem como as seguintes declarações: (Ref: Parágrafo A132)

(i) Um trabalho de revisão nos termos desta ISRE é um trabalho de garantia limitada de fiabilidade;

(ii) O profissional efetua procedimentos, consistindo principalmente de indagações ao órgão de gestão e outros dentro da entidade, como apropriado, e execução de procedimentos analíticos, e avalia a prova obtida; e

(iii) Os procedimentos efetuados numa revisão são substancialmente menos do que os efetuados numa auditoria efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA) e, por isso, o profissional não expressa uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras;

(h) Um parágrafo com o título "Conclusão" que contenha:

(i) A conclusão do profissional sobre as demonstrações financeiras como um todo de acordo com os parágrafos 72a85, como apropriado; e

(ii) Uma referência para o referencial de relato financeiro aplicável usado para preparar as demonstrações financeiras, incluindo a identificação da jurisdição de origem quando tal referencial não for as Normas Internacionais de Relato Financeiro ou a Norma Internacional de Relato Financeiro para Pequenas e Médias Entidades emitidas pelo International Accounting Standards Board, ou as Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público emitidas pelo International Public Sector Accounting Standards Board; (Ref: Parágrafos A133 e A134)

(i) Quando a conclusão do profissional sobre as demonstrações financeiras é modificada:

(i) Um parágrafo, sob um título apropriado, que contenha a conclusão modificada do profissional de acordo com os parágrafos 72 e 75a85, como apropriado; e

(ii) Um parágrafo, sob um título apropriado, que faça uma descrição das matérias que deram origem à modificação; (Ref: Parágrafo A135)

(j) Uma referência relativa à obrigação, nos termos desta ISRE, de o profissional cumprir os requisitos éticos relevantes;

(k) A data do relatório; (Ref: Parágrafos A142 a A145)

(l) A assinatura do profissional; e (Ref: Parágrafo A136)

(m) O local da jurisdição em que o profissional exerce atividade.

Parágrafos de Ênfases e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Profissional

Parágrafos de Ênfases

87. O profissional pode considerar necessário chamar a atenção dos utilizadores para uma matéria apresentada ou divulgada nas demonstrações financeiras que, no seu julgamento, é de tal importância que é fundamental para os utilizadores compreenderem as demonstrações financeiras. Nestes casos, o profissional deve incluir um Parágrafo de Ênfase no seu relatório desde que tenha obtido prova suficiente e apropriada para concluir que a matéria não parece estar materialmente distorcida tal como apresentada nas demonstrações financeiras. Tal parágrafo deve referir-se apenas a informação apresentada ou divulgada nas demonstrações financeiras.

88. O relatório do profissional sobre demonstrações financeiras de finalidade especial deve incluir um Parágrafo de Ênfase alertando os utilizadores desse relatório de que as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial de finalidade especial e que, assim, as demonstrações financeiras podem não ser adequadas para outra finalidade. (Ref: Parágrafos A137 e A138)

89. O profissional deve incluir um Parágrafo de Ênfase imediatamente após o parágrafo que contenha a conclusão sobre as demonstrações financeiras sob o título "Parágrafo de Ênfase", ou outro título apropriado.

Parágrafos de Outras Matérias

90. Se o profissional considerar necessário comunicar uma matéria distinta das que estão apresentadas ou divulgadas nas demonstrações financeiras e que, no seu julgamento, é relevante para a compreensão do trabalho de revisão pelos utilizadores, das responsabilidades do profissional ou do seu relatório, e isso não for proibido por lei ou regulamento, deve fazê-lo num parágrafo do relatório com o título "Outras matérias" ou outro título apropriado.

Outras Responsabilidades de Relato

91. Pode ser solicitado a um profissional que aborde no seu relatório outras responsabilidades de relato para além das responsabilidades de relatar sobre as demonstrações financeiras nos termos desta ISRE. Em tais situações, essas outras responsabilidades de relato devem ser abordadas pelo profissional numa secção separada do relatório intitulada "Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares", ou de outra forma como apropriado ao conteúdo da secção, a seguir à secção do relatório intitulado "Relatório sobre as Demonstrações Financeiras". (Ref: Parágrafos A139 a A141)

Data do Relatório do Profissional

92. O profissional deve datar o relatório nunca antes da data em que obteve prova suficiente e apropriada como base para a sua conclusão sobre as demonstrações financeiras, incluindo estar satisfeito de que: (Ref: Parágrafos A142 a A145)

    (a) Todas as demonstrações que compreendem as demonstrações financeiras nos termos do referencial de relato financeiro aplicável, incluindo as respetivas notas quando aplicável, foram preparadas; e

    (b) Os indivíduos que têm autoridade para tal, declararam que tomam responsabilidade por essas demonstrações financeiras.

Documentação

93. A preparação de documentação de um trabalho de revisão proporciona prova de que o trabalho foi efetuado de acordo com esta ISRE, e com os requisitos legais e regulamentares quando relevante, e um registo suficiente e apropriado das bases do relatório. O profissional deve documentar os seguintes aspetos do trabalho em tempo oportuno, de forma suficiente a permitir que um profissional independente, que não tenha associação anterior com o trabalho, compreenda: (Ref: Parágrafo A149)

    (a) A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos efetuados para cumprir esta ISRE e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis;

    (b) Os resultados obtidos dos procedimentos, e as conclusões formadas pelo profissional com base nesses resultados; e

    (c) Matérias significativas surgidas durante o trabalho, as respetivas conclusões alcançadas pelo profissional e os julgamentos profissionais efetuados para alcançar essas conclusões.

94. Ao documentar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos efetuados conforme exigido nesta ISRE, o profissional deve registar:

    (a) Quem efetuou o trabalho e a data em que tal trabalho foi finalizado; e

    (b) Quem reviu o trabalho efetuado para efeitos de gestão de qualidade e a data e extensão dessa revisão.

95. O profissional deve também documentar as discussões com o órgão de gestão, os encarregados da governação, e outros conforme relevante para a execução da revisão das matérias significativas surgidas durante o trabalho, incluindo a natureza dessas matérias.

96. Se, no decurso do trabalho, o profissional identificou informação que seja inconsistente com os resultados que alcançou relativos a matérias significativas que afetam as demonstrações financeiras, deve documentar a forma como a inconsistência foi tratada.

***

Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

Âmbito desta ISRE (Ref: Parágrafo 1)

A1. Ao efetuar uma revisão de demonstrações financeiras, o profissional pode ser obrigado a cumprir requisitos legais e regulamentares que podem ser diferentes dos requisitos estabelecidos nesta ISRE. Embora o profissional possa encontrar nesta ISRE aspetos que o ajudem nessas circunstâncias, é sua responsabilidade assegurar o cumprimento de todas as obrigações legais, regulamentares e profissionais relevantes.

Relacionamento com a ISQM 1 (Ref: Parágrafo 4)

A2. A ISQM 1 trata das responsabilidades da firma para conceber, implementar e operar um sistema de gestão de qualidade relativamente a trabalhos de garantia de fiabilidade, incluindo trabalhos de revisão.[7] A ISQM 1 também trata da responsabilidade da firma de estabelecer políticas ou procedimentos que abordem os trabalhos que devem ser sujeitos a revisões de qualidade do trabalho.[8] A ISQM 2 trata da nomeação e elegibilidade do revisor de qualidade do trabalho, e da execução e documentação da revisão de qualidade do trabalho.[9]

Um sistema de gestão de qualidade aborda as oito componentes seguintes:[10]

[7] ISQM 1, parágrafo 1

[8] ISQM 1, parágrafo 2(a)

[9] ISQM 1, parágrafo 2(b)

[10] ISQM 1, parágrafo 6

(a) O processo de avaliação do risco da firma;

(b) Governação e liderança;

(c) Requisitos éticos relevantes;

(d) Aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos específicos;

(e) Execução do trabalho;

(f) Recursos;

(g) Informação e comunicação; e

(h) O processo de monitorização e remediação.

As firmas ou os requisitos nacionais podem usar terminologia ou referenciais diferentes para descrever as componentes do sistema de gestão de qualidade.

A3. Nos termos da ISQM 1, o objetivo da firma é conceber, implementar e operar um sistema de gestão de qualidade para trabalhos de garantia de fiabilidade, incluindo revisões de demonstrações financeiras, que proporcione à firma garantia razoável de fiabilidade de que:

a. A firma e o seu pessoal cumprem as suas responsabilidades de acordo com as normas profissionais e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis, e executam os trabalhos de acordo com essas normas e requisitos; e

b. Os relatórios de trabalhos emitidos pela firma ou pelos sócios responsáveis pelo trabalho são apropriados nas circunstâncias.[11]

A4. Os requisitos nacionais que tratem das responsabilidades da firma em conceber, implementar e operar um sistema de gestão de qualidade são, no mínimo, tão exigentes como a ISQM 1, quando abordem os requisitos da ISQM 1 e imponham obrigações para a firma de atingir o objetivo da ISQM 1.

O Trabalho para Rever Demonstrações Financeiras Históricas (Ref: Parágrafos 5 a 8 e 14)

A5. Os trabalhos de revisão de demonstrações financeiras podem ser efetuados para um leque alargado de entidades que variam no tipo ou dimensão, ou no nível de complexidade do seu relato financeiro. Em algumas jurisdições, uma revisão de demonstrações financeiras de alguns tipos de entidade pode também ser objeto de leis ou regulamentos e requisitos de relato locais.

A6. Os trabalhos de revisão podem ser efetuados numa variedade de circunstâncias. Por exemplo, tais trabalhos podem ser solicitados para entidades que estejam isentas de auditoria obrigatória nos termos de lei ou regulamento específico. Os trabalhos de revisão podem também ser solicitados voluntariamente, tal como em conexão com o relato financeiro efetuado nos termos de um contrato privado, ou para suportar acordos de financiamento.

Objetivos (Ref: Parágrafo 15)

A7. Esta ISRE exige que o profissional faça uma escusa de conclusão sobre as demonstrações financeiras se:

(a) O profissional emitir um relatório, ou for obrigado a emitir um relatório relativo ao trabalho; e

(b) O profissional não conseguir formar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras porque não foi capaz de obter prova suficiente e apropriada, e concluir que os possíveis efeitos nas demonstrações financeiras de distorções não detetadas, se alguma, podem ser tanto materiais como profundas.

A8. A situação de ser incapaz de obter prova suficiente e apropriada num trabalho de revisão (referida como limitação de âmbito) pode surgir de:

(a) Circunstâncias para além do controlo da entidade;

(b) Circunstâncias relacionadas com a natureza ou oportunidade do trabalho; ou

(c) Limitações impostas pelo órgão de gestão ou os encarregados da governação da entidade.

A9. Esta ISRE estabelece requisitos e orientação para o profissional quando ele se confronta com uma limitação de âmbito, quer antes de aceitar o trabalho, quer durante o trabalho.

[11] ISQM 1, parágrafo 14

Definições (Ref: Parágrafo 16)

Uso dos Termos "Órgão de Gestão" e "Encarregados da Governação"

A10. As responsabilidades respetivas do órgão de gestão e dos encarregados da governação variam de jurisdição para jurisdição e de entidade para entidade. Estas diferenças afetam a forma como o profissional aplica os requisitos desta ISRE em relação a estes dois termos. Assim, a expressão "o órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação" usada em vários textos ao longo desta Norma pretendem alertar o profissional para o facto de que diferentes entidades podem ter diferentes órgãos de gestão e estruturas e acordos de governo societário.

A11. Várias responsabilidades relacionadas com a preparação da informação financeira e com o relato financeiro externo estão atribuídas tanto ao órgão de gestão como aos encarregados da governação em função de fatores como:

- Os recursos e estrutura da entidade; e
- As funções respetivas do órgão de gestão e dos encarregados da governação dentro da entidade tal como estabelecido na lei ou regulação relevante ou, se a entidade não for regulada, em quaisquer acordos formais de governo societário ou de prestação de contas estabelecidos pela entidade (por exemplo, tal como previsto em contratos, em estatutos ou outros tipos de documentação de constituição da entidade).

Por exemplo, em pequenas entidades não existe em muitos casos separação entre o órgão de gestão e o governo societário. Em grandes entidades, o órgão de gestão é geralmente responsável pela condução do negócio ou atividades da entidade e do respetivo relato, enquanto os encarregados da governação supervisionam o órgão de gestão. Em algumas jurisdições, a responsabilidade pela preparação das demonstrações financeiras é dos encarregados da governação, enquanto que noutras essa responsabilidade é do órgão de gestão.

Garantia Limitada de Fiabilidade – Uso do Termo "Prova Suficiente e Apropriada" (Ref: Parágrafo 17(f))

A12. É exigida prova suficiente e apropriada para obter garantia limitada de fiabilidade que suporte a conclusão do profissional. A prova é cumulativa em natureza e é principalmente obtida de procedimentos efetuados durante o trabalho de revisão

Execução de um Trabalho de Revisão de Acordo com esta ISRE (Ref: Parágrafo 18)

A13. Esta ISRE não se sobrepõe a lei e regulamentos que disponham sobre um trabalho de revisão de demonstrações financeiras. No caso de estas leis e regulamentos diferirem dos requisitos desta ISRE, um trabalho de revisão efetuado apenas de acordo com as leis e regulamentos não cumpre automaticamente com esta ISRE.

Requisitos Éticos (Ref: Parágrafo 21)

A14. O Código do IESBA estabelece os princípios fundamentais de ética, que são:

(a) Integridade;

(b) Objetividade;

(c) Competência e zelo profissional;

(d) Confidencialidade; e

(e) Comportamento profissional.

Os princípios fundamentais de ética estabelecem o padrão de comportamento esperado de um profissional.

O Código do IESBA fornece uma estrutura conceptual que estabelece a abordagem cuja aplicação é exigida a um profissional ao identificar, avaliar e abordar as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais. No caso de auditorias, revisões e trabalhos de garantia de fiabilidade, o Código do IESBA estabelece as *Normas Internacionais de Independência,* estabelecidas pela aplicação da estrutura conceptual em relação às ameaças ao trabalho.

A15. No caso de um trabalho de revisão de demonstrações financeiras, o Código do IESBA exige que um profissional seja independente da entidade cujas demonstrações financeiras são objeto de revisão. O Código do IESBA descreve a independência como compreendendo tanto a independência de espírito como a independência aparente. A independência do profissional salvaguarda a sua capacidade para formar uma conclusão sem ser afetado por influências que possam de outra forma comprometer essa conclusão. A independência aumenta a capacidade do profissional de agir com integridade, de ser objetivo e de manter uma atitude de ceticismo profissional.

Ceticismo Profissional e Julgamento Profissional

Ceticismo Profissional (Ref: Parágrafo 22)

A16. O ceticismo profissional é necessário para a avaliação crítica da prova num trabalho de revisão. Isto inclui questionar inconsistências e investigar prova contraditória, e questionar a credibilidade das respostas a indagações e de outra informação recebida do órgão de gestão e dos encarregados da governação. Também inclui considerar a suficiência e apropriação da prova obtida à luz das circunstâncias do trabalho.

A17. O ceticismo profissional inclui estar alerta para, por exemplo:

- Prova que seja inconsistente com outra prova obtida.
- Informação que ponha em causa a fiabilidade de documentos e de respostas a indagações a serem usados como prova.
- Condições que indiquem possível fraude.
- Quaisquer outras circunstâncias que sugiram a necessidade de procedimentos adicionais.

A18. É necessário manter o ceticismo profissional durante a revisão se o profissional quiser reduzir os riscos de:

- Não dar conta de circunstâncias não usuais.
- Generalizar em excesso quando extrai conclusões da prova obtida.
- Usar pressupostos não apropriados ao determinar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos efetuados e ao avaliar os respetivos resultados.

A19. Não se espera que o profissional descure a experiência passada da honestidade e integridade do órgão de gestão e dos encarregados da governação da entidade. Apesar disso, a crença de que o órgão de gestão e os encarregados da governação são honestos e íntegros não liberta o profissional da necessidade de manter ceticismo profissional nem permite que ele se satisfaça com prova que não seja adequada para efeitos da revisão.

Julgamento Profissional (Ref: Parágrafo 23)

A20. O julgamento profissional é essencial para a adequada execução de um trabalho de revisão. Isto porque a interpretação dos requisitos éticos relevantes e dos requisitos desta ISRE, e a necessidade de decisões fundamentadas durante a execução do trabalho de revisão, exigem a aplicação de conhecimentos e experiência relevantes aos factos e circunstâncias do trabalho. O julgamento profissional é necessário em particular:

- Em relação a decisões sobre a materialidade e a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos usados para satisfazer os requisitos desta ISRE e para recolher prova.
- Quando se avalia se a prova obtida dos procedimentos efetuados reduz o risco do trabalho para um nível aceitável nas circunstâncias do trabalho.
- Quando se avaliam os julgamentos efetuados pelo órgão de gestão na aplicação do referencial de relato financeiro aplicável à entidade.
- Quando se forma a conclusão sobre as demonstrações financeiras baseada na prova obtida, incluindo a consideração sobre a razoabilidade das estimativas feitas pelo órgão de gestão na preparação das demonstrações financeiras.

A21. A característica distintiva do julgamento profissional que se espera de um profissional é que este é exercido por um profissional cuja formação, conhecimentos e experiência, incluindo quando são usados em técnicas de garantia de fiabilidade, contribuíram para desenvolver as competências necessárias para alcançar julgamentos razoáveis. As consultas sobre matérias difíceis ou litigiosas no decurso do trabalho, não só dentro da equipa de trabalho mas também entre a equipa de trabalho e outros ao nível apropriado dentro ou fora da firma, ajudam o profissional a fazer julgamentos fundamentados e razoáveis.

A22. O exercício de julgamento profissional em qualquer caso particular baseia-se nos factos e circunstâncias que sejam conhecidos do profissional durante o trabalho, incluindo:

- Conhecimento adquirido de trabalhos efetuados com respeito às demonstrações financeiras da entidade em períodos anteriores, quando aplicável.
- Conhecimento da entidade e do seu ambiente, incluindo o seu sistema de contabilidade, bem como da aplicação do referencial de relato financeiro aplicável no setor de atividade.

- A extensão até à qual a preparação e apresentação das demonstrações financeiras exigem o exercício de julgamento por parte do órgão de gestão.

A23. O julgamento profissional pode ser avaliado verificando se reflete uma aplicação competente dos princípios de garantia de fiabilidade e de contabilidade e se é apropriado à luz dos factos e circunstâncias que eram conhecidos do profissional à data do seu relatório e consistente com esses factos e circunstâncias.

A24. O julgamento profissional deve ser exercido ao longo do trabalho. Também deve ser apropriadamente documentado de acordo com os requisitos desta ISRE. O julgamento profissional não deve ser usado como justificação para decisões que não sejam suportadas pelos factos e circunstâncias do trabalho ou pela prova obtida.

Gestão de Qualidade ao Nível do Trabalho (Ref: Parágrafos 24 e 25)

A25. As técnicas e competências de garantia de fiabilidade incluem:

- Aplicar ceticismo profissional e julgamento profissional no planeamento e execução do trabalho de garantia de fiabilidade, incluindo obter e avaliar prova;
- Compreender os sistemas de informação e o papel e limitações do controlo interno;
- Associar as considerações da materialidade e os riscos do trabalho à natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de revisão;
- Aplicar procedimentos conforme apropriado ao trabalho de revisão, os quais podem incluir outros tipos de procedimentos complementares às indagações e aos procedimentos analíticos (tais como, inspeção, recalculo, reexecução, observação e confirmação);
- Observar práticas sistemáticas de documentação; e
- Aplicar competências e práticas relevantes para a redação dos relatórios para os trabalhos de revisão.

A26. No contexto do sistema de gestão de qualidade da firma, as equipas de trabalho têm a responsabilidade de implementar as políticas ou procedimentos da firma aplicáveis ao trabalho, e comunicar à firma a informação resultante do trabalho de revisão que deva ser comunicada de acordo com as políticas ou procedimentos da firma para suportar o sistema de gestão de qualidade da firma.

A27. As ações do sócio responsável pelo trabalho e as mensagens apropriadas aos restantes membros da equipa, no contexto da responsabilidade global daquele sócio pela gestão e obtenção de qualidade em cada trabalho de revisão, dão ênfase ao facto de a qualidade ser essencial na execução de um trabalho de revisão e à importância para a qualidade do trabalho de:

a. Ser efetuado um trabalho que cumpra as normas profissionais e os requisitos legais e regulamentares.

b. Serem cumpridas as políticas ou procedimentos de gestão de qualidade da firma conforme apropriado.

c. Ser emitido um relatório que seja apropriado nas circunstâncias.

d. Haver capacidade de a equipa levantar questões sem medo de represálias.

A28. Normalmente, a equipa de trabalho pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma, a menos que:

- O entendimento ou a experiência prática da equipa de trabalho indique que as políticas ou procedimentos da firma não abordarão eficazmente a natureza e as circunstâncias do trabalho; ou
- A informação proporcionada pela firma ou por outras partes sobre a eficácia dessas políticas ou procedimentos sugira o contrário.

Por exemplo, a equipa de trabalho pode depender do sistema de gestão de qualidade da firma relativamente a:

- Competência e capacidades do pessoal através do processo de recrutamento e da formação formal;
- Independência através da acumulação e comunicação de informação relevante sobre o tema.
- Manutenção de relacionamentos com clientes através das políticas ou procedimentos da firma para a aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos de revisão.
- Adesão a requisitos legais e regulamentares através do processo de monitorização e remediação da firma.

Ao considerar as deficiências[12] identificadas no sistema de gestão de qualidade da firma que possam afetar o trabalho de revisão, o sócio responsável pelo trabalho pode considerar as ações de remediação empreendidas pela firma para abordar essas deficiências.

A29. Uma deficiência no sistema de gestão de qualidade da firma não indica necessariamente que um trabalho de revisão não foi efetuado com as normas profissionais e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis ou que o relatório do profissional não tenha sido apropriado.

Alocação de Equipas de Trabalho (Ref: Parágrafo 25(b))

A30. Quando se consideram a competência e capacidades esperadas de uma equipa como um todo, o sócio responsável pelo trabalho pode ter em conta matérias que indicam, por exemplo, que a equipa:

- Compreende e tem experiência prática de trabalhos de revisão de natureza e complexidade similares através de formação e participação apropriadas.
- Compreendem as normas profissionais e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis.
- Possui especialização técnica, incluindo especialização em tecnologias de informação relevantes e em áreas de contabilidade e garantia de fiabilidade.
- Conhece os setores de atividades em que o cliente opera.
- Tem capacidade para aplicar o julgamento profissional.
- Compreende as políticas ou procedimentos de gestão de qualidade da firma.

Aceitação e Continuação de Relacionamentos com Clientes e de Trabalhos de Revisão (Ref: Parágrafo 25(d)(i))

A31. A ISQM 1[13] exige que a firma estabeleça objetivos de qualidade que abordem a aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos de revisão.á existente. A informação que ajuda o sócio responsável pelo trabalho a determinar se as políticas ou procedimentos da firma para a aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos de revisão foram seguidos e se as conclusões alcançadas são apropriadas, pode incluir informação que diga respeito:

- À integridade dos principais proprietários, elementos chave do órgão de gestão e encarregados da governação; e
- Matérias significativas que tenham surgido durante trabalhos de revisão corrente ou anteriores e suas implicações para a continuidade do relacionamento.

A32. Se o sócio responsável pelo trabalho tem dúvidas sobre a integridade do órgão de gestão a um nível que é provável que afete a execução do trabalho de revisão, não é apropriado que aceite o trabalho, nos termos desta ISRE, a menos que seja obrigado por lei ou regulamento, pois fazendo-o pode levar a que o profissional fique associado às demonstrações financeiras da entidade de forma inapropriada.

Aceitação e Continuação de Relacionamentos com Clientes e de Trabalhos de Revisão (Ref: Parágrafo 29)

A33. As considerações do profissional relativas à aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos de revisão e aos requisitos éticos relevantes, incluindo a independência, fazem-se ao longo do trabalho à medida que ocorrem alterações nas condições e circunstâncias. A execução de procedimentos iniciais sobre a aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos de revisão e a avaliação dos requisitos éticos relevantes (incluindo a independência) no início de um trabalho, fundamenta as decisões e ações do profissional antes da execução de ouras atividades significativas para o trabalho.

Fatores que Afetam a Aceitação e Continuação de Relacionamentos com Clientes e de Trabalhos de Revisão (Ref: Parágrafo 29)

A34. Os trabalhos de garantia de fiabilidade apenas podem ser aceites quando o trabalho exibe determinadas características[14] que conduzem à prossecução dos objetivos do profissional para o mesmo.

Propósito Racional (Ref: Parágrafo 29(a)(i))

---

[12] ISQM 1, parágrafo 16(a)

[13] ISQM 1, parágrafo 30

[14] Referencial para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade, parágrafo 22

A35. Não é provável que exista um propósito racional para o trabalho se, por exemplo:

(a) Existir uma limitação significativa no âmbito do trabalho;

(b) O profissional suspeita que a parte que contrata tenciona associar o nome do profissional com as demonstrações financeiras de uma forma inapropriada; ou

(c) Pretende-se que o trabalho satisfaça requisitos de conformidade com leis e regulamentos, quando a lei ou regulamento exige que as demonstrações financeiras sejam auditadas.

O Trabalho de Revisão é Apropriado (Ref: Parágrafo 29(a)(ii))

A36. Quando o entendimento preliminar das circunstâncias do trabalho indica que a aceitação do trabalho de revisão não seria apropriada, o profissional pode considerar recomendar que seja efetuado outro tipo de trabalho. Dependendo das circunstâncias, o profissional pode, por exemplo, acreditar que a execução de uma auditoria seria mais apropriada do que uma revisão. Em outros casos, se as circunstâncias do trabalho impedem a execução de um trabalho de garantia de fiabilidade, o profissional pode recomendar um trabalho de compilação ou outro trabalho conforme apropriado.

Informação Necessária para Efetuar um Trabalho de Revisão (Ref: Parágrafo 29(c))

A37. Um exemplo de como o profissional pode ter dúvida sobre se a informação necessária para efetuar o trabalho estará disponível ou será credível é quando se suspeita que os registos contabilísticos necessários para fazer os procedimentos analíticos estejam substancialmente incompletos ou incorretos. Esta consideração não tem relação com a necessidade que por vezes surge durante o trabalho de revisão para recomendar ao órgão de gestão que faça os ajustamentos necessários para finalizar as demonstrações financeiras.

Pré-condições para Aceitar um Trabalho de Revisão (Ref: Parágrafo 30)

A38. Esta ISRE também exige que um profissional se certifique de algumas matérias, sobre as quais é necessário que tanto o profissional como o órgão de gestão acordem, e que estão sob o controlo da entidade, antes de o profissional aceitar o trabalho.

O Referencial de Relato Financeiro Aplicável (Ref: Parágrafo 30(a))

A39. Uma condição para aceitar um trabalho de garantia de fiabilidade é que os critérios[15] referidos na sua definição sejam adequados e estejam disponíveis aos utilizadores.[16] Para as finalidades desta ISRE, o referencial de relato financeiro aplicável proporciona os critérios que os profissionais usam para reverem as demonstrações financeiras incluindo, quando relevante, a apresentação apropriada das demonstrações financeiras. Alguns referenciais de relato financeiro são referenciais de apresentação apropriada, enquanto outros são referenciais de cumprimento. Os requisitos do referencial de relato financeiro aplicável determinam a forma e conteúdo das demonstrações financeiras, incluindo o que constitui um conjunto completo de demonstrações financeiras.

Aceitação do Referencial de Relato Financeiro Aplicável

A40. Sem um referencial de relato financeiro aceitável, o órgão de gestão não tem uma base apropriada para a preparação das demonstrações financeiras e os profissionais não têm critérios adequados para efetuarem o trabalho de revisão dessas demonstrações financeiras.

A41. A determinação pelo profissional da aceitabilidade do referencial de relato financeiro aplicado nas demonstrações financeiras é feita no contexto do seu conhecimento de quem são os utilizadores das demonstrações financeiras. Os utilizadores são a pessoa, pessoas ou grupos de pessoas para quem o profissional prepara o relatório. O profissional pode não estar em condições de identificar todos os que irão ler o relatório de garantia de fiabilidade, particularmente quando existe um grande número de pessoas que têm acesso a ele.

A42. Em muitos casos, na ausência de quaisquer indicadores em contrário, o profissional pode presumir que o referencial de relato financeiro aplicável é aceitável (por exemplo, um referencial de relato financeiro prescrito por lei ou regulamento de uma jurisdição, para ser usado na preparação de demonstrações financeiras de finalidade geral para alguns tipos de entidades).

A43. Incluem-se nos fatores que são relevantes para o profissional determinar a aceitabilidade do referencial de relato financeiro a aplicar na preparação das demonstrações financeiras os seguintes:

---

[15] Referencial para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade, parágrafo 42

[16] Referencial para Trabalhos de Garantia de Fiabilidade, parágrafo 22(b)(ii)

- A natureza da entidade (por exemplo, se é uma empresa, uma entidade do setor público ou uma organização sem fins lucrativos).
- A finalidade das demonstrações financeiras (por exemplo, se elas são preparadas para satisfazer as necessidades comuns da informação financeira de um leque alargado de utilizadores ou as necessidades de informação financeiras de utilizadores específicos).
- A natureza das demonstrações financeiras (por exemplo, se as demonstrações financeiras são um conjunto completo de demonstrações financeiras ou uma demonstração financeira isolada).
- Se o referencial de relato financeiro aplicável está prescrito por lei ou regulamento relevante.

A44. Se o referencial de relato financeiro usado para preparar as demonstrações financeiras não for aceitável face às finalidades das demonstrações financeiras e o órgão de gestão não concordar usar um referencial de relato financeiro que seja aceitável para o profissional, este, nos termos desta ISRE, deve recusar o trabalho.

A45. Após o trabalho de revisão ter sido aceite, podem ser encontradas deficiências na aplicação do referencial de relato financeiro aplicável que indiquem que o referencial não é aceitável. Quando o uso desse referencial de relato financeiro não for prescrito por lei ou regulamento, o órgão de gestão pode decidir adotar outro referencial que seja aceitável. Quando o órgão de gestão o fizer, o profissional é obrigado nos termos desta ISRE a acordar os novos termos do trabalho de revisão com o órgão de gestão para refletir a alteração no referencial de relato financeiro aplicável.

Responsabilidades do Órgão de Gestão e dos Encarregados da Governação (Ref: Parágrafos 30(b) e 37(e))

A46. As demonstrações financeiras sujeitas a revisão são as preparadas pelo órgão de gestão da entidade sob supervisão dos encarregados da governação. Esta ISRE não impõe responsabilidades ao órgão de gestão e aos encarregados da governação, nem se sobrepõe a leis e regulamentos que disponham sobre as respetivas responsabilidades. Porém, uma revisão de acordo com esta ISRE é efetuada no pressuposto de que o órgão de gestão e os encarregados da governação, como apropriado, aceitaram determinadas responsabilidades que são fundamentais para a execução da revisão. A revisão das demonstrações financeiras não liberta o órgão de gestão e os encarregados da governação das suas responsabilidades.

A47. Como parte da sua responsabilidade pela preparação das demonstrações financeiras, o órgão de gestão é obrigado a exercer julgamento ao fazer estimativas contabilísticas que sejam razoáveis nas circunstâncias e a selecionar e aplicar políticas contabilísticas apropriadas. Estes julgamentos são feitos no contexto do referencial de relato financeiro aplicável.

A48. Dada a importâncias das pré-condições para se fazer uma revisão de demonstrações financeiras, o profissional é obrigado, nos termos desta ISRE, a obter o acordo do órgão de gestão sobre a compreensão das suas responsabilidades antes de aceitar o trabalho. O profissional pode obter o acordo do órgão de gestão tanto de forma oral como escrita. Porém, este acordo deve ser posteriormente registado nos termos escritos do trabalho.

A49. Se o órgão de gestão, e os encarregados da governação onde apropriado, não aceitarem as suas responsabilidades em relação às demonstrações financeiras, não é apropriado aceitar o trabalho a não ser que a lei ou regulamento exija que o faça. Em circunstâncias em que o profissional é obrigado a aceitar o trabalho de revisão, o profissional pode precisar de explicar ao órgão de gestão e aos encarregados da governação, quando diferente, a importância destas matérias e as implicações para o trabalho.

Considerações Adicionais Quando a Redação do Relatório do Profissional é Prescrita por Lei ou Regulamento (Ref: Parágrafos 34 e 35)

A50. Esta ISRE exige que o profissional não indique que cumpriu esta ISRE a não ser que tenha cumprido todos os seus requisitos e que sejam relevantes para o trabalho de revisão. A lei ou regulamento pode prescrever matérias em relação ao trabalho que levariam geralmente o profissional a recusar o trabalho, caso tal fosse possível, por exemplo, se:

- O profissional considerar que o referencial de relato financeiro prescrito por lei ou regulamento não é aceitável; ou
- A estrutura ou redação prescrita para o relatório do profissional estiver numa forma ou em termos que são significativamente diferentes da estrutura ou redação exigidas por esta ISRE.

Nos termos desta ISRE, uma revisão efetuada nestas situações não cumpre esta ISRE e o profissional não pode indicar que a cumpriu no seu relatório. Apesar disso, o profissional é encorajado a aplicar esta ISRE, incluído

os requisitos de relato, na medida do possível. Quando apropriado para evitar mal-entendidos, o profissional pode considerar incluir uma declaração no relatório de que a revisão não foi efetuada de acordo com esta ISRE.

Acordar os Termos do Trabalho

Carta de Compromisso ou Outra Forma de Acordo Escrito (Ref: Parágrafo 37)

A51. É do interesse tanto do órgão de gestão e encarregados da governação e do profissional, que este envie uma carta de compromisso antes de efetuar o trabalho de revisão para ajudar a evitar mal-entendidos com respeito ao trabalho.

Forma e Conteúdo da Carta de Compromisso

A52. A forma e conteúdo da carta de compromisso podem variar para cada trabalho. Para além de incluir as matérias exigidas por esta ISRE, uma carta de compromisso pode fazer referência a, por exemplo:

- Acordos relativos ao envolvimento de outros profissionais e peritos no trabalho de revisão.
- Acordos a fazer com o profissional precedente, se algum, no caso de um trabalho inicial.
- O facto de que um trabalho de revisão não satisfará quaisquer requisitos estatutários ou de terceiros para uma auditoria.
- A expectativa de que o órgão de gestão proporcionará declarações escritas ao profissional.
- O acordo do órgão de gestão para informar o profissional dos factos que possam afetar as demonstrações financeiras e que o órgão de gestão tenha conhecimento durante o período desta a data do relatório do profissional até à data em que as demonstrações financeiras são emitidas.
- Um pedido para o órgão de gestão acusar a receção da carta de compromisso e acordar os termos do trabalho neles incluídos.

Responsabilidades do Órgão de Gestão Prescritas por Lei ou Regulamento (Ref: Parágrafo 37(e))

A53. Se, nas circunstâncias do trabalho, o profissional concluir que não é necessário registar alguns termos do trabalho numa carta de compromisso, exige-se, ainda assim, que procure o acordo escrito do órgão de gestão e, quando apropriado, dos encarregados da governação, sobre o reconhecimento e compreensão das suas responsabilidades estabelecidas nesta ISRE. Este acordo escrito pode usar a redação da lei ou regulamento se tal lei ou regulamento estabelecer responsabilidades para o órgão de gestão que sejam equivalentes, de facto, aos descritos nesta ISRE.

Exemplo de Carta de Compromisso (Ref: Parágrafo 37)

A54. O Apêndice 1 a esta ISRE apresenta um exemplo de carta de compromisso para um trabalho de revisão.

Trabalhos Recorrentes (Ref: Parágrafo 38)

A55. O profissional pode decidir não enviar uma nova carta de compromisso ou outro acordo escrito em cada período. Porém, os fatores seguintes podem indicar que é apropriado rever os termos do trabalho de revisão ou relembrar ao órgão de gestão e encarregados da governação, como apropriado, os termos do trabalho existentes:

- Qualquer indicação de que o órgão de gestão compreende o objetivo e âmbito do trabalho.
- Quaisquer termos revistos ou especiais do trabalho.
- Uma alteração recente dos elementos sénior do órgão de gestão da entidade.
- Uma alteração significativa na propriedade da entidade.
- Uma alteração significativa na natureza ou dimensão dos negócios da entidade.
- Uma alteração em requisitos legais ou regulamentares que afetam a entidade.
- Uma alteração no referencial de relato financeiro aplicável.

Aceitação de uma Alteração nos Termos do Trabalho de Revisão

Pedido para Alterar os Termos do Trabalho de Revisão (Ref: Parágrafo 39)

A56. Um pedido da entidade para o profissional alterar os termos do trabalho de revisão pode resultar de fatores como por exemplo:

- Uma alteração de circunstâncias afetando a necessidade do trabalho.
- Mau entendimento quanto à natureza do trabalho de revisão tal como originalmente pedido.
- Uma restrição ao âmbito do trabalho de revisão, seja imposto pelo órgão de gestão, seja causada por outras circunstâncias.

A57. Uma alteração de circunstâncias que afetem os requisitos da entidade ou um mal-entendido relativo à natureza do trabalho originalmente pedido, podem ser considerados uma base razoável para solicitar uma alteração aos termos do trabalho de revisão.

A58. Pelo contrário, uma alteração pode não ser considerada razoável se parecer que a alteração é relativa a informação que está incorreta ou incompleta ou é insatisfatória. Um exemplo pode ser quando o profissional não é capaz de obter prova suficiente e apropriada para um item material das demonstrações financeiras e o órgão de gestão pede para que o trabalho seja alterado para um serviço relacionado para evitar a expressão de uma conclusão modificada pelo profissional.

Pedido para Alterar a Natureza do Trabalho (Ref: Parágrafo 40)

A59. Antes de acordar uma alteração de um trabalho de revisão para outro tipo de trabalho ou serviço relacionado, um profissional que este contratado para efetuar uma revisão de acordo com esta ISRE pode precisar de avaliar, para além das matérias referidas nesta ISRE, as implicações legais ou contratuais da alteração.

A60. Se o profissional concluir que existe justificação razoável para alterar o trabalho de revisão para outro tipo de trabalho ou serviço relacionado, o trabalho efetuado no trabalho de revisão até à data da alteração pode ser relevante para o novo trabalho. Porém, o trabalho exigido a efetuar e o relatório a emitir serão os apropriados para o novo trabalho. Para evitar confundir os utilizadores, o relatório sobre o outro trabalho ou serviço relacionado não deverá incluir referência:

(a) Ao trabalho de revisão original; ou

(b) A quaisquer procedimentos que possam ter sido efetuados no trabalho de revisão original, exceto quando o trabalho de revisão for alterado para um trabalho para efetuar procedimentos acordados, caso em que a referência para os procedimentos efetuados é uma parte normal do relatório.

Comunicação com o Órgão de Gestão e os Encarregados da Governação (Ref: Parágrafo 42)

A61. Num trabalho de revisão, as comunicações do profissional com o órgão de gestão e os encarregados da governação têm a forma de:

(a) Indagações que o profissional faz durante a execução dos procedimentos de revisão; e

(b) Outras comunicações, no contexto de haver comunicação eficaz nos dois sentidos para compreender as matérias que surjam e para desenvolver um relacionamento construtivo para o trabalho.

A62. O momento apropriado das comunicações varia com as circunstâncias do trabalho. Os fatores relevantes incluem a importância e natureza da matéria e qualquer ação que se espera seja tomada pelo órgão de gestão ou os encarregados da governação. Por exemplo, pode ser apropriado comunicar uma dificuldade significativa encontrada durante o trabalho logo que praticável se o órgão de gestão ou os encarregados da governação puderem ajudar o profissional a ultrapassar a dificuldade.

A63. A lei ou regulamentos podem restringir a comunicação do profissional com os encarregados da governação sobre determinadas matérias. Por exemplo, a lei ou regulamentos podem especificamente proibir uma comunicação, ou outra ação, que possa prejudicar uma investigação de uma autoridade apropriada sobre um ato ilegal real ou suspeito. Em algumas circunstâncias, potenciais conflitos entre a obrigação de confidencialidade e a obrigação de comunicação por parte do profissional podem ser complexos. Nestes casos, o profissional pode procurar obter aconselhamento jurídico.

Comunicar Matérias Relativas ao Trabalho de Revisão

A64. As matérias a comunicar ao órgão de gestão ou aos encarregados da governação, conforme apropriado, nos termos desta ISRE podem incluir:

- As responsabilidades do profissional quanto ao trabalho de revisão, tal como previsto na carta de compromisso ou outra forma adequada de acordo escrito.
- Resultados significativos do trabalho, por exemplo:

- As opiniões do profissional acerca de aspetos qualitativos significativos das práticas contabilísticas da entidade, incluindo políticas contabilísticas, estimativas contabilísticas e divulgações nas demonstrações financeiras.
- Resultados significativos da execução dos procedimentos, incluindo situações em que o profissional considerou a execução de procedimentos adicionais necessários nos termos desta ISRE. O profissional pode precisar de confirmar que os encarregados da governação têm o mesmo entendimento dos factos e circunstâncias relevantes para determinadas transações ou acontecimentos.
- Matérias que tenham surgido e que levem à modificação da conclusão do profissional.
- Dificuldades significativas, se alguma, encontradas durante a revisão, por exemplo, indisponibilidade de informação esperada, incapacidade não esperada em obter prova que o profissional considera necessária para o trabalho, ou restrições impostas ao profissional pelo órgão de gestão. Em algumas circunstâncias, estas dificuldades podem constituir uma limitação de âmbito que, se não for tratada pelo órgão de gestão ou os encarregados da governação podem levar à modificação da conclusão do profissional ou à renúncia deste do trabalho em determinadas circunstâncias.

A65. Em algumas entidades, diferentes pessoas são responsáveis pela gestão e governo societário das mesmas. Nestas circunstâncias, o órgão de gestão pode ter a responsabilidade de comunicar matérias de interesse do governo societário aos encarregados da governação, A comunicação do órgão de gestão aos encarregados da governação de matérias que seja exigido o profissional fazê-lo, não liberta o profissional da responsabilidade de também ele as comunicar aos encarregados da governação. Porém, a comunicação destas matérias pelo órgão de gestão pode afetar a forma e momento da comunicação do profissional aos encarregados da governação.

Comunicação com Terceiros

A66. Em algumas jurisdições, o profissional é obrigado por lei ou regulamento a, por exemplo:

- Notificar um organismo regulador sobre determinadas matérias comunicadas aos encarregados da governação. Por exemplo, em algumas jurisdições o profissional tem o dever de relatar distorções a autoridades quando o órgão de gestão e os encarregados da governação não tomam medidas corretivas.
- Submeter cópias de alguns relatórios preparados para os encarregados da governação a organismos reguladores ou financiadores relevantes, ou, em alguns casos, a tornar tais relatórios públicos.

A67. Exceto se for exigido por lei ou regulamento que o profissional faculte a um terceiro cópia das comunicações escritas com os encarregados da governação, o profissional pode precisar de consentimento prévio do órgão de gestão ou dos encarregados da governação antes de o fazer.

Execução do Trabalho

A Materialidade numa Revisão de Demonstrações Financeiras (Ref: Parágrafo 43)

A68. As considerações pelo profissional acerca da materialidade são feitas no contexto do referencial de relato financeiro aplicável. Alguns referenciais de relato financeiro abordam o conceito de materialidade no contexto da preparação e apresentação das demonstrações financeiras. Embora os referenciais de relato financeiro possam abordar a materialidade em diferentes termos, eles geralmente explicam que:

- As distorções, incluindo omissões, são consideradas materiais se, individualmente ou em conjunto, possa ser esperado que influenciem as decisões económicas dos utilizadores tomadas na base das demonstrações financeiras;
- Os julgamentos acerca da materialidade são feitos à luz das circunstâncias envolventes e são afetados pela dimensão ou natureza da distorção ou por uma combinação das duas; e
- Os julgamentos acerca de matérias que sejam materiais para os utilizadores das demonstrações financeiras são baseados tendo em conta as necessidades comuns de informação financeira dos utilizadores como um grupo. O possível efeito das distorções sobre utilizadores individuais específicos, cujas necessidades podem variar, não é considerado.

A69. Se estiver presente no referencial de relato financeiro aplicável, a abordagem do conceito de materialidade proporciona um quadro de referência para o profissional determinar a materialidade do trabalho de revisão. Caso contrário, as considerações acima proporcionam ao profissional um quadro de referência.

A70. A determinação da materialidade é uma matéria de julgamento profissional e é afetada pela perceção do profissional das necessidades dos utilizadores das demonstrações financeiras. Neste contexto, é razoável que o profissional assuma que os utilizadores:

- Têm conhecimento razoável de negócios e atividades económicas, de contabilidade e uma vontade de estudar a informação incluída nas demonstrações financeiras com razoável diligência;
- Compreendem que as demonstrações financeiras são preparadas, apresentadas e revistas face a níveis de materialidade;
- Reconhecem as incertezas inerentes à mensuração de quantias baseadas no uso de estimativas, julgamento e a consideração de acontecimentos futuros; e
- Tomam decisões económicas razoáveis com base na informação nas demonstrações financeiras.

Adicionalmente, a menos que o trabalho de revisão seja efetuado em relação a demonstrações financeiras preparadas para satisfazer as necessidades particulares de utilizadores específicos, o possível efeito de distorções relativamente a utilizadores específicos, cujas necessidades de informação podem variar grandemente, não é geralmente considerado.

A71. O julgamento do profissional acerca do que é material em relação às demonstrações financeiras como um todo é o mesmo independentemente do nível de segurança obtida como base para ele expressar a conclusão sobre as demonstrações financeiras.

Revisão da Materialidade (Ref: Parágrafo 44)

A72. A materialidade determinada pelo profissional para as demonstrações financeiras como um todo pode precisar de ser revista durante o trabalho em resultado do seguinte:

- Uma alteração nas circunstâncias que ocorreram durante a revisão (por exemplo, uma decisão de alienar uma parte importante dos negócios da entidade).
- Nova informação, ou uma alteração no conhecimento da entidade e do seu ambiente em resultado da execução de procedimentos de revisão de acordo com esta ISRE (por exemplo, se durante o trabalho parecer que os resultados financeiros reais são provavelmente muito diferentes dos resultados financeiros antecipados e que foram inicialmente utilizados para determinar a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo).

A Compreensão pelo Profissional (Ref: Parágrafos 45 e 46)

A73. O profissional aplica o julgamento profissional para determinar o nível de compreensão da entidade e do seu ambiente exigidos para efetuar a revisão das demonstrações financeiras da entidade de acordo com esta ISRE. A consideração principal do profissional é sobre se o conhecimento obtido é suficiente para satisfazer os seus objetivos para o trabalho. A amplitude e profundidade do conhecimento geral que o profissional obtém é menor do que o do órgão de gestão.

A74. A obtenção do conhecimento da entidade e do seu ambiente é um processo dinâmico contínuo de recolha, atualização e análise de informação durante o trabalho de revisão. Esse conhecimento é obtido e aplicado numa base iterativa através da execução do trabalho e é atualizado à medida que ocorrem alterações em condições e circunstâncias. Os procedimentos iniciais para a aceitação e continuação do trabalho na altura em que este começa são baseados no conhecimento preliminar da entidade e das circunstâncias do trabalho. Num relacionamento contínuo com um cliente, esse conhecimento inclui o conhecimento obtido em trabalhos anteriores relativamente às demonstrações financeiras e outra informação da entidade.

A75. Este conhecimento estabelece um quadro de referência com base no qual o profissional planeia e efetua o trabalho de revisão e exerce o julgamento profissional ao longo do mesmo. Especificamente, o conhecimento precisa de ser suficiente para o profissional ser capaz de identificar áreas nas demonstrações financeiras em que provavelmente podem existir distorções materiais, para sustentar a sua abordagem sobre a conceção e execução de procedimentos que abordem essas áreas.

A76. Ao conhecer a entidade e o seu ambiente, e o seu referencial de relato financeiro aplicável, o profissional pode também considerar:

- Se a entidade é um componente de um grupo de entidades ou uma associada de outra entidade.
- A complexidade do referencial de relato financeiro.

- As obrigações ou requisitos de relato financeiro da entidade, e se tais obrigações ou requisitos existem nos termos de lei ou regulamento aplicável ou no contexto de acordos de relato financeiro voluntário estabelecidos nos termos de acordos formais de governo societário e de prestação de contas, por exemplo, nos termos de acordos contratuais com terceiros.
- As disposições relevantes de leis e regulamentos geralmente reconhecidos como tendo um efeito direto na determinação de quantias e divulgações materiais nas demonstrações financeiras, tais como leis e regulamentos fiscais ou sobre pensões.
- O nível de desenvolvimento da estrutura de gestão e de governo societário relativamente à gestão e supervisão dos registos contabilísticos e sistemas de relato financeiro que sustentam a preparação das demonstrações financeiras. As pequenas entidades têm geralmente poucos empregados, situação que pode influenciar a forma como o órgão de gestão faz a supervisão. Por exemplo, a segregação de funções pode não ser praticável. Porém, numa pequena entidade gerida pelo proprietário, ele pode estar em posição de exercer uma supervisão mais eficaz do que numa grande entidade. Esta supervisão pode compensar as oportunidades mais limitadas para a segregação de funções.
- O "tone at the top" e o ambiente de controlo da entidade através dos quais a entidade aborda os riscos relativos ao relato financeiro e ao cumprimento das obrigações de relato financeiro.
- O nível de desenvolvimento e complexidade dos sistemas de contabilidade e relato e controlos relacionados através dos quais são mantidos os registos contabilísticos da entidade e a informação relacionada.
- Os procedimentos da entidade para o registo, classificação e sumarização das transações e para a acumulação de informação para inclusão nas demonstrações financeiras e divulgações relacionadas.
- Os tipos de matérias que exigem ajustamentos contabilísticos nas demonstrações financeiras de períodos anteriores.

Conceção e Execução de Procedimentos (Ref: Parágrafos 47 e 55)

A77. A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos planeados que o profissional considera necessários para obter prova suficiente e apropriada como base para uma conclusão sobre as demonstrações financeiras com um todo são influenciadas:

(a) Pelos requisitos desta ISRE; e

(b) Pelos requisitos estabelecidos nos termos de leis ou regulamentos aplicáveis, incluindo requisitos de relato adicionais contidas nessas leis ou regulamentos.

A78. Quando o profissional é contratado para rever as demonstrações financeiras de um grupo de entidades, a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos planeados para a revisão são concebidos para se atingirem os objetivos do profissional para o trabalho de revisão estabelecidos nesta ISRE, mas no contexto das demonstrações financeiras do grupo.

A79. Os requisitos desta ISRE relativos à conceção e execução de indagações e procedimentos analíticos, e de procedimentos que abordam circunstâncias específicas, estão concebidos para permitir que o profissional atinja os objetivos especificados nesta ISRE. As circunstâncias de trabalhos de revisão veriam grandemente e, por isso, podem existir circunstâncias em que o profissional considere eficaz ou eficiente conceber e efetuar outros procedimentos. Por exemplo, se durante a obtenção do conhecimento da entidade o profissional souber da existência de um contrato significativo, pode decidir lê-lo.

A80. O facto de o profissional considerar necessário efetuar outros procedimentos não altera o objetivo de obter garantia limitada de fiabilidade com respeito às demonstrações financeiras como um todo.

Transações Significativas ou Não Usuais

A81. O profissional pode considerar rever os registos contabilísticos com vista a identificar transações significativas ou não usuais que possam exigir atenção particular durante a revisão.

Indagações (Ref: Parágrafos 46 a 48)

A82. Numa revisão, as indagações procuram informação do órgão de gestão e outras pessoas dentro da entidade conforme considerado apropriado pelo profissional nas circunstâncias do trabalho. O profissional pode também alargar o âmbito das indagações para obter dados não financeiros, se apropriado. A avaliação das respostas dadas pelo órgão de gestão é parte integrante do processo de indagação.

A83. Dependendo das circunstâncias do trabalho, as indagações podem também incluir o seguinte:

- Ações tomadas em reuniões de proprietários, encarregados da governação e comissões associadas, e decisões em outras reuniões, se alguma, que afetem a informação e divulgações contidas nas demonstrações financeiras.
- Comunicações recebidas pela entidade, ou que espera receber ou obter, de organismos reguladores.
- Matérias que surjam aquando da aplicação de outros procedimentos. Quando se fazem indagações adicionais acerca de inconsistências identificadas, o profissional considera a razoabilidade e consistência das respostas do órgão de gestão à luz dos resultados obtidos de outros procedimentos e do conhecimento e compreensão da entidade e do setor em que atua.

A84. A prova obtida através de indagações é muitas vezes a principal fonte de prova sobre as intenções do órgão de gestão. Porém, a informação disponível para suportar tais intenções pode ser limitada. Nesse caso, o conhecimento passado de como o órgão de gestão estabeleceu as suas intenções, as razões que o levou a escolher um determinado plano de ação e a sua capacidade de perseguir um determinado caminho, podem proporcionar informação relevante para corroborar a prova obtida através de indagação. A aplicação de ceticismo profissional na avaliação das respostas dadas pelo órgão de gestão é importante para permitir ao profissional avaliar se existe alguma matéria que o leva e acreditar que as demonstrações financeiras possam estar materialmente distorcidas.

A85. Fazer indagações também ajuda o profissional a obter ou atualizar o conhecimento que tem da entidade e do seu ambiente que permita a identificação de áreas onde possam existir distorções materiais nas demonstrações financeiras.

A86. O profissional pode ter responsabilidades adicionais nos termos da lei, regulamento ou requisitos éticos relevantes, relativas ao incumprimento pela entidade de leis e regulamentos, incluindo fraude, as quais podem diferir ou ir além desta ISRE, tais como:

(a) Verificação do incumprimento, identificado ou suspeito, de leis e regulamentos, incluindo requisitos específicos de comunicação com o órgão de gestão e os encarregados da governação e considerar se é necessária ação adicional;

(b) Comunicação do incumprimento, identificado ou suspeito, de leis e regulamentos, a um auditor, por exemplo o sócio responsável pelo trabalho de auditoria do grupo;[17] e

(c) Requisitos de documentação sobre o incumprimento, identificado ou suspeito, de leis e regulamentos.

O cumprimento de quaisquer responsabilidades adicionais pode proporcionar informação adicional que seja relevante para o trabalho do profissional de acordo com esta ISRE (por exemplo, sobre a integridade do órgão de gestão ou, quando apropriado, dos encarregados da governação).

Indagações Acerca da Capacidade da Entidade de se Manter em Continuidade (Ref: Parágrafo 48(f))

A87. Muitas vezes em pequenas entidades o órgão de gestão pode não ter preparada uma avaliação da capacidade da entidade de se manter em continuidade, mas pode, em vez disso, confiar no conhecimento do negócio a das perspetivas futuras que antecipa. Nestas circunstâncias, pode ser apropriado discutir com o órgão de gestão as perspetivas de médio e longo prazo e o financiamento da entidade, incluindo a consideração sobre se as opiniões do órgão de gestão não são inconsistentes com o conhecimento que o profissional tem da entidade.

Procedimentos Analíticos (Ref: Parágrafos 46, 47 e 49)

A88. Numa revisão de demonstrações financeiras, a execução de procedimentos analíticos ajuda o profissional a:

- Obter ou atualizar o conhecimento da entidade e do seu ambiente, incluindo ter capacidade de identificar áreas nas demonstrações financeiras onde é provável que existam distorções materiais.
- Identificar inconsistências ou variações nas demonstrações financeiras comparadas com tendências, quantias ou padrões esperados, tais como, o nível de congruência das demonstrações financeiras com dados chave, incluindo indicadores de desempenho chave.
- Proporcionar prova corroborativa em relação a outras indagações ou procedimentos analíticos já efetuados.

[17] Ver, por exemplo, os parágrafos R360.31– 360.35 A1 do Código do IESBA.

- Usá-los como procedimento adicional quando ele toma conhecimento de matérias que o levem a acreditar que as demonstrações financeiras podem estar materialmente distorcidas. Um exemplo de tal procedimento adicional é uma análise comparativa mensal dos proveitos e dos custos por centro de custo, filiais ou outros componentes da entidade, para proporcionar prova acerca da inclusão de informação financeiras nas rubricas ou divulgações das demonstrações financeiras.

A89. Podem ser usados vários métodos para executar procedimentos analíticos. Estes métodos podem ir da execução de simples comparações à execução de análises complexas usando técnicas estatísticas. O profissional pode, por exemplo, aplicar procedimentos analíticos para avaliar as relações plausíveis não só entre dados financeiros como também não financeiros, e avaliar os resultados para verificar consistência com as quantias esperadas com vista a identificar relações e itens individuais que sejam não usuais ou que variem de tendências ou quantias esperadas. O profissional compara quantias registadas, ou rácios desenvolvidos dessas quantias, com as expectativas desenvolvidas pelo profissional com base em informação obtida de fontes relevantes. Exemplos de fontes de informação que o profissional usa muitas vezes para desenvolver expectativas, dependendo das circunstâncias do trabalho, incluem:

- Informação financeira para comparar com períodos anteriores, tendo em consideração alterações conhecidas;
- Informação acerca de resultados financeiros e operacionais esperados, tais como, orçamentos ou previsões incluindo extrapolações de dados intercalares ou anuais.
- Relações entre elementos da informação financeira dentro do período.
- Informação relativa ao setor de atividade em que a entidade opera, tal como, a margem bruta, ou comparação do rácio vendas/contas a receber da entidade face às médias do setor ou de outras entidades com dimensão comparável dentro do mesmo setor.
- Relações de informação financeira com informação não financeira relevante, por exemplo, despesas com o pessoal contra o número de empregados.

A90. As considerações do profissional sobre se os dados a usar nos procedimentos analíticos são satisfatórios para os objetivos, são baseados no seu conhecimento da entidade e do seu ambiente, e são influenciados pela natureza e fonte dos dados e pelas circunstâncias em que esses dados são obtidos. As considerações seguintes podem ser relevantes:

- A fonte da informação disponível. Por exemplo, a informação é geralmente mais fiável quando obtida a partir de fontes independentes externas à entidade;
- A comparabilidade da informação disponível. Por exemplo, os dados gerais de um setor poderão ter de ser ajustados para serem comparáveis com os dados de uma entidade que produz e vende produtos especializados;
- A natureza e relevância da informação disponível. Por exemplo, se os orçamentos foram estabelecidos como resultados a esperar e não objetivos a atingir; e
- O conhecimento e perícia envolvida na preparação da informação, bem como os controlos relacionados concebidos para assegurar a sua plenitude, rigor e validade. Esses controlos podem incluir, por exemplo, controlos sobre a preparação, revisão e manutenção de informação orçamental.

Procedimentos para Abordar Circunstâncias Específicas

Fraude e Incumprimento de Leis e Regulamentos (Ref: Parágrafo 52(a) e (d))

Comunicação com o Órgão de Gestão e os Encarregados da Governação

A91. Em algumas jurisdições, a lei ou regulamentos podem restringir a comunicação do profissional com os encarregados da governação sobre determinadas matérias. A lei ou regulamentos podem especificamente proibir uma comunicação, ou outra ação, que possa prejudicar uma investigação de uma autoridade apropriada sobre um ato ilegal real ou suspeito, incluindo alertar a entidade quando, por exemplo, o profissional é obrigado a relatar o incumprimento, identificado ou suspeito, de leis ou regulamentos a uma autoridade apropriada no âmbito da legislação sobre o combate ao branqueamento de capitais. Nestas circunstâncias, os assuntos considerados pelo profissional podem ser complexos e ele pode procurar obter aconselhamento jurídico.

Relato de Incumprimento Identificado ou Suspeito de Leis e Regulamentos a uma Autoridade Apropriada Fora da Entidade

A92. O relato de incumprimento identificado ou suspeito de leis e regulamentos a uma autoridade apropriada fora da entidade pode ser exigido, ou apropriado nas circunstâncias, porque:

(a) A lei, os regulamentos ou os requisitos éticos relevantes exigem que o profissional o faça;

(b) O profissional determinou que o relato é uma medida apropriada para responder a incumprimento identificado ou suspeito de acordo com os requisitos éticos relevantes (ver parágrafo A93); ou

(c) A lei, os regulamentos ou os requisitos éticos relevantes dão ao profissional o direito de o fazer (ver parágrafo A94).

A93. Em alguns casos, os requisitos éticos relevantes podem exigir que o profissional relate ou determine se o relato de incumprimento identificado ou suspeito de leis e regulamentos a uma autoridade apropriada fora da entidade é uma medida apropriada nas circunstâncias. Por exemplo, o Código do IESBA exige que o profissional tome medidas para responder ao incumprimento identificado ou suspeito de leis e regulamentos e determine se são necessárias medidas adicionais, as quais podem incluir o relato a uma autoridade apropriada fora da entidade.[18] O Código do IESBA explica que tal relato não seria considerado uma violação do dever de confidencialidade de acordo com o mesmo.[19]

A94. Mesmo se a lei, regulamentos ou os requisitos éticos relevantes não incluírem requisitos que abordem o relato de incumprimento identificado ou suspeito, eles podem proporcionar ao profissional o direito de relatar uma fraude identificada ou suspeita ou o incumprimento de leis ou regulamentos a uma autoridade apropriada fora da entidade.

A95. Noutras circunstâncias, o relato de um incumprimento identificado ou suspeito de leis e regulamentos a uma autoridade apropriada fora da entidade pode ser proibido pelo dever de confidencialidade do profissional de acordo com a lei, regulamento ou requisitos éticos relevantes.

A96. A determinação exigida pelo parágrafo 52 (d) pode envolver considerações complexas e julgamento profissional. Consequentemente, o profissional pode considerar fazer consultas internamente (por exemplo, dentro da firma ou firma da rede) ou numa base confidencial com um regulador ou organização profissional (a menos que tal seja proibido por lei ou regulamento ou seja uma violação do dever de confidencialidade). O profissional pode também considerar obter aconselhamento jurídico para compreender as suas opções e as implicações profissionais ou legais de um determinado modo de atuação.

Acontecimentos ou Condições que Possam Colocar Dúvida sobre o Uso do Pressuposto da Continuidade nas Demonstrações Financeiras (Ref: Parágrafo 54)

A97. A lista de fatores a seguir dá exemplos de acontecimentos ou condições que, individual ou coletivamente, podem colocar dúvida significativa sobre o pressuposto da continuidade. A lista não é exaustiva e a existência de um ou mais dos itens nem sempre significa que existe incerteza sobre a continuidade da entidade.

Financeiros

- Posição líquida passiva ou posição líquida corrente passiva.
- Empréstimos obtidos a prazo fixo que se aproximam da maturidade sem perspetivas realistas de renovação ou reembolso, ou dependência excessiva de empréstimos obtidos a curto prazo para financiar ativos a longo prazo.
- Indicações de retirada de apoio financeiro por credores.
- Fluxos de caixa operacionais negativos, indicados por demonstrações financeiras históricas ou prospetivas.
- Principais rácios financeiros adversos.
- Perdas operacionais substanciais ou deterioração significativa no valor dos ativos usados para gerar fluxos de caixa.
- Atraso ou descontinuidade nos dividendos.
- Incapacidade de pagar aos credores nas datas de vencimento.

[18] Ver, por exemplo, os parágrafos R360.36-360.36 A3do Código do IESBA.

[19] Ver, por exemplo, os parágrafos R114.1–114.3 A3 e R360.37 do Código do IESBA.

- Incapacidade de cumprimento das condições de acordos de empréstimos.
- Alteração nas transações com os fornecedores, de pagamento a crédito para pagamento a pronto.
- Incapacidade de obter financiamento essencial para o desenvolvimento de novos produtos ou para outros investimentos essenciais.

Operacionais

- Intenção do órgão de gestão de liquidar a entidade ou de cessar operações.
- Perda dos principais elementos da gestão sem substituição.
- Perda de um grande mercado, do(s) principal(ais) cliente(s), de uma concessão, de uma licença ou do(s) principal(ais) fornecedor(es).
- Dificuldades laborais.
- Rutura de abastecimentos importantes.
- Aparecimento de um concorrente com grande sucesso.

Outros

- Incumprimento de exigências relacionadas com o capital ou de outras exigências estatutárias.
- Processos legais ou regulatórios pendentes contra a entidade que possam, se tiverem êxito, resultar em reclamações que a entidade não é capaz de satisfazer.
- Alterações na legislação, regulamentação ou na política governamental que se espera virão a afetar negativamente a entidade.
- Catástrofes não cobertas ou insuficientemente cobertas por seguros, quando ocorrem.

A importância destes acontecimentos ou condições pode muitas vezes ser atenuada por outros fatores. Por exemplo, o efeito de uma entidade não ser capaz de efetuar os reembolsos normais das suas dívidas pode ser contrabalançado pelos planos do órgão de gestão de manter fluxos de caixa adequados por meios alternativos, como a alienação de ativos, renegociação dos planos de reembolso das dívidas ou a obtenção de capital adicional. Similarmente, a perda de um fornecedor importante pode ser atenuada pela disponibilidade de uma fonte de abastecimento alternativa adequada.

Reconciliação das Demonstrações Financeiras com os Registos Contabilísticos Subjacentes (Ref: Parágrafo 56)

A98. O profissional geralmente obtém prova de que as demonstrações financeiras estão de acordo, ou reconciliam, com os registos contabilísticos subjacentes fazendo a comparação das quantias e saldos das demonstrações financeiras com os registos contabilísticos relevantes, tais como o razão geral, ou com um registo resumido ou esquematizado que reflita o acordo ou reconciliação referidos (tais como um balancete geral).

Execução de Procedimentos Adicionais (Ref: Parágrafo 57)

A99. São necessários procedimentos adicionais de acordo com esta ISRE quando o profissional tiver conhecimento de uma matéria que o leve a acreditar que as demonstrações financeiras podem estar materialmente distorcidas.

A100. A resposta do profissional ao efetuar procedimentos adicionais com respeito a um item que o profissional tem razões para crer que possa estar materialmente distorcido nas demonstrações financeiras varia, dependendo das circunstâncias, e é uma matéria de julgamento profissional.

A101. O julgamento profissional acerca da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos adicionais necessários para obter prova, seja para concluir que não é provável que exista uma distorção material, seja para determinar que tal distorção material existe, é orientado pelo seguinte:

- Informação obtida da avaliação dos resultados dos procedimentos já efetuados pelo profissional;
- O conhecimento da entidade e do seu ambiente atualizado durante o trabalho; e
- A opinião do profissional sobre a capacidade de persuasão da prova necessária para tratar a matéria que faz com que ele acredite que as demonstrações financeiras podem estar materialmente distorcidas.

A102. Os procedimentos adicionais focam-se na obtenção de prova suficiente e apropriada para permitir ao profissional formar uma conclusão sobre matérias que ele acredita poderem causar que as demonstrações financeiras estejam materialmente distorcidas. Os procedimentos podem ser os seguintes:

- Indagações ou procedimentos analíticos adicionais, por exemplo, serem efetuados com mais detalhe ou sendo focados para os itens afetados (isto é, quantias e divulgações relativas às quantias ou transações afetadas ou transações tal como refletidas nas demonstrações financeiras); ou
- Outros procedimentos, por exemplo, testes substantivos de detalhe ou confirmações externas.

A103. O exemplo seguinte ilustra a avaliação pelo profissional da necessidade de efetuar procedimentos adicionais e a sua resposta quando ele acredita que são necessários procedimentos adicionais.

- Durante as indagações e execução dos procedimentos analíticos, a análise do profissional às contas a receber mostra uma quantia material de saldos vencidos para os quais não existe imparidade para cobranças duvidosas.
- Isto leva o profissional a acreditar que o saldo de contas a receber nas demonstrações financeiras pode estar materialmente distorcido. O profissional indaga então o órgão de gestão sobre se existem quantias de contas a receber incobráveis que necessitam ser mostradas como estando com imparidade.
- Dependendo da resposta do órgão de gestão, a avaliação da resposta pelo profissional pode:

  (a) Permitir que o profissional conclua que o saldo de contas a receber provavelmente não está materialmente distorcido. Neste caso, não são exigidos mais procedimentos.

  (b) Permitir que o profissional determine que a matéria faz com que as demonstrações financeiras estejam materialmente distorcidas. Não são exigidos mais procedimentos e o profissional formará a conclusão de que as demonstrações financeiras como um todo estão materialmente distorcidas.

  (c) Levar o profissional a continuar a acreditar que o saldo de contas a receber está provavelmente distorcido, embora não tenha prova suficiente e apropriada para determinar que, de facto, estejam distorcidas.
  Neste caso, o profissional é obrigado a efetuar procedimentos adicionais, por exemplo, pedindo ao órgão de gestão uma análise das quantias recebidas para essas contas após a data do balanço para identificar quantias a receber incobráveis. A avaliação dos resultados dos procedimentos adicionais pode permitir ao profissional alcançar o referido em (a) ou (b) acima. Se não, exige-se que o profissional:

  (i) Continue a efetuar procedimentos adicionais até alcançar o referido em (a) ou (b) acima; ou

  (ii) Se não for capaz de concluir que a matéria provavelmente não causa que as demonstrações financeiras como um todo estejam materialmente distorcidas, ou de determinar que a matéria causa que as demonstrações financeiras estejam materialmente distorcidas, então existe uma limitação de âmbito e o profissional não está em condições de formar uma conclusão não modificada sobre as demonstrações financeiras.

Declarações Escritas (Ref: Parágrafos 61 a 63)

A104. As declarações escritas são uma fonte importante de prova num trabalho de revisão. Se o órgão de gestão modificar ou não prestar as declarações escritas pedidas, isso pode alertar o profissional para a possibilidade de que possam existir um ou mais assuntos significativos. Adicionalmente, um pedido para prestar declarações escritas, em vez de verbais, pode em muitos casos levar o órgão de gestão a considerar tais matérias mais rigorosamente, aumentando deste modo a qualidade das declarações

A105. Além das declarações escritas exigidas por esta ISRE, o profissional pode considerar necessário solicitar outras declarações escritas acerca das demonstrações financeiras. Isso pode ser necessário, por exemplo, para completar a prova relativa a algumas rubricas ou divulgações nas demonstrações financeiras quando o profissional considerar tais declarações importantes para formar a sua conclusão sobre as demonstrações financeiras quer ela seja modificada ou não.

A106. Em alguns casos, o órgão de gestão pode incluir nas declarações escritas linguagem com reservas no sentido de que as declarações são feitas no melhor do seu conhecimento e convicção. O profissional pode aceitar essa redação se estiver convencido de que as declarações são feitas pelas pessoas com responsabilidades apropriadas e conhecimento das matérias incluídas nas declarações.

Avaliação da Prova Obtida dos Procedimentos Efetuados (Ref: Parágrafos 66 a 68)

A107. Em algumas circunstâncias, o profissional pode não ter obtido a prova que esperava obter através da conceção de procedimentos principalmente de indagação e procedimentos analíticos, bem como procedimentos para abordar circunstâncias específicas. Nestas circunstâncias, o profissional considera que a prova obtida dos procedimentos efetuados não é suficiente e apropriada para ser capaz de formar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras. O profissional pode:

- Aumentar o trabalho efetuado; ou
- Efetuar outros procedimentos julgados necessários nas circunstâncias.

Quando nenhumas destas opções for praticável nas circunstâncias, o profissional não estará em condições de obter prova suficiente e apropriado para formar uma conclusão e esta ISRE exige que ele determine o efeito no seu relatório, ou na sua capacidade de finalizar o trabalho, por exemplo, se um membro do órgão de gestão estiver indisponível durante o trabalho para responder às indagações do profissional sobre matérias significativas. Esta situação pode surgir mesmo que o profissional não tenha tomado conhecimento de matérias que façam com que ele acredite que as demonstrações financeiras podem estar materialmente distorcidas, como referido no parágrafo 57.

Limitações de Âmbito

A108. A incapacidade de o profissional efetuar um procedimento específico não constitui uma limitação ao âmbito do trabalho de revisão se ele conseguir obter prova suficiente e apropriada através da execução de outros procedimentos.

A109. As limitações ao âmbito do trabalho impostas pelo órgão de gestão podem ter outras implicações, por exemplo, a consideração do profissional sobre áreas onde as demonstrações financeiras estão provavelmente distorcidas e sobre a continuação do trabalho.

Formação da Conclusão sobre as Demonstrações Financeiras

Descrição do Referencial de Relato Financeiro Aplicável (Ref: Parágrafo 69(a))

A110. A descrição do referencial de relato financeiro aplicável nas demonstrações financeiras é importante porque avisa os utilizadores sobre o referencial em que a demonstrações financeiras são baseadas. Se as demonstrações financeiras forem demonstrações financeiras de finalidade especial, podem ser preparadas nos termos de um referencial de relato financeiro de finalidade especial que está disponível apenas para a entidade que contrata e o profissional. A descrição do referencial de relato financeiro de finalidade especial usado é importante pois as demonstrações financeiras de finalidade especial podem não ser apropriadas para qualquer outro uso que não seja o dos utilizadores identificados.

A111. Uma descrição de um referencial de relato financeiro aplicável que contenha linguagem imprecisa, com reservas ou limitativa (por exemplo, "as demonstrações financeiras estão em substância em conformidade com as Norma Internacionais de Relato Financeiro") não é uma descrição apropriada desse referencial dado que pode induzir em erro os utilizadores das demonstrações financeiras.

Divulgação dos Efeitos de Transações e Acontecimentos Materiais sobre a Informação Transmitida nas Demonstrações Financeiras (Ref: Parágrafos 69(b)(vi) e 71)

A112. Segundo esta ISRE, exige-se que o profissional avalie se as demonstrações financeiras proporcionam divulgações adequadas para permitir que os utilizadores compreendam o efeito de transações e acontecimentos materiais na posição financeira, desempenho financeiros e fluxos de caixa da entidade.

A113. No caso de demonstrações financeiras preparadas de acordo com os requisitos de um referencial de apresentação apropriada, o órgão de gestão pode precisar de incluir divulgações adicionais nas demonstrações financeiras para além das especificamente exigidas pelo referencial de relato financeiro aplicável ou, em circunstâncias extremamente raras, derrogar um requisito do referencial, para atingir a apresentação apropriada das demonstrações financeiras.

Considerações a Fazer Quando se Usa um Referencial de Cumprimento

A114. Será extremamente raro que o profissional considere que as demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de cumprimento sejam enganadoras se, de acordo com esta ISRE, o profissional determinou na altura da aceitação do trabalho que o referencial é aceitável.

Aspetos Qualitativos das Práticas Contabilísticas da Entidade (Ref: Parágrafo 70(b))

A115. Ao considerar os aspetos qualitativos das práticas contabilísticas da entidade, o profissional pode ter conhecimento de possíveis enviesamentos nos julgamentos do órgão de gestão. O profissional pode concluir que o efeito acumulado de uma falta de neutralidade, em conjunto com aparentes distorções não corrigidas, podem causar que as demonstrações financeiras como um todo estejam materialmente distorcidas. Os indicadores de falta de neutralidade que podem afetar a avaliação do profissional nesta circunstância incluem os seguintes:

- A correção seletiva de distorções aparentes que chegaram ao conhecimento do órgão de gestão durante o trabalho de revisão (por exemplo, corrigindo distorções com o efeito de aumentar resultados relatados, mas não corrigindo distorções com o efeito de diminuir resultados relatados.
- Possível enviesamento do órgão de gestão quando faz estimativas contabilísticas.

A116. A existência de indicadores de possível enviesamento não significa necessariamente que existem distorções para a finalidade de tirar conclusões sobre a razoabilidade das estimativas contabilísticas individuais. Eles pode, porém, afetar as considerações do profissional sobre se as demonstrações financeiras como um todo podem estar materialmente distorcidas.

Forma da Conclusão (Ref: Parágrafo 74)

Descrição da Informação que as Demonstrações Financeiras Apresentam

A117. No caso de demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de apresentação apropriada, a conclusão do profissional declara que nada chegou ao seu conhecimento que o leve a concluir (a acreditar) que as demonstrações financeiras não apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, …(ou não dão uma imagem verdadeira e apropriada de…) de acordo com [o referencial de relato financeiro apropriado]. No caso de muitos referenciais de finalidade geral, por exemplo, as demonstrações financeiras devem apresentar de forma apropriada (ou dar uma imagem verdadeira e apropriada de) a posição financeira da entidade no final do período e o seu desempenho financeiro e os fluxos de caixa para esse período.

"Apresentam de Forma Apropriada, em Todos os Aspetos Materiais" ou "Dão uma Imagem Verdadeira e Apropriada"

A118. A utilização da frase "apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais" ou da frase "dão uma imagem verdadeira e apropriada" numa determinada jurisdição é determinada pela lei ou regulamento que disponham sobre o trabalho de revisão de demonstrações financeiras nessa jurisdição, ou pela prática geralmente aceite nessa jurisdição. Quando a lei ou regulamento exige o uso de redação diferente, isso não afeta os requisitos desta ISRE para o profissional avaliar a apresentação apropriada de demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de apresentação apropriada.

Incapacidade de Formar uma Conclusão Devido a uma Limitação Imposta pelo Órgão de Gestão ao Âmbito da Revisão após Aceitação do Trabalho (Ref: Parágrafos 15 e 82)

A119. A praticabilidade da renúncia ao trabalho pode depender da fase de execução do trabalho na data em que o órgão de gestão impõe a limitação de âmbito. Se o profissional tiver concluído substancialmente a revisão, pode decidir finalizá-lo até onde for possível, fazer uma escusa de conclusão e explicar a limitação de âmbito no parágrafo do relatório que descreve as bases para a escusa de conclusão.

A120. Em algumas circunstâncias, a renúncia ao trabalho não é possível se o profissional for obrigado por lei ou regulamento a continuar o trabalho. Por exemplo, pode ser o caso de um profissional nomeado para rever as demonstrações financeiras de uma entidade do setor público. Pode também ser o caso em jurisdições onde o profissional é nomeado para rever as demonstrações financeiras que cubram um período específico, ou nomeado por um período específico, e é proibido de renunciar antes de finalizar o trabalho ou antes de terminar o período, respetivamente. O profissional pode também achar necessário incluir no parágrafo de "Outras matérias" do relatório uma explicação sobre porque não é possível renunciar ao trabalho.

Comunicação com os Reguladores ou os Proprietários da Entidade

A121. Quando o profissional concluir que a renúncia do trabalho é necessária porque existe uma limitação de âmbito, pode existir um requisito legal, regulamentar ou profissional para o profissional comunicar as matérias associadas à renúncia aos reguladores ou aos proprietários da entidade.

O Relatório do Profissional (Ref: Parágrafos 86 a 92)

A122. Um relatório por escrito inclui relatórios emitidos através de impressão em papel e relatórios que usem um meio eletrónico.

Elementos do Relatório do Profissional (Ref: Parágrafo 86)

A123. Um título que refira que o relatório é o relatório de um profissional independente, por exemplo, "Relatório de Revisão do Profissional Independente", indica que o profissional cumpriu os requisitos éticos relevantes relativos à independência e, por isso, distingue o relatório do profissional independente de relatórios emitidos por outros.

A124. A lei ou regulamento pode especificar a quem se deve dirigir o relatório do profissional nessa jurisdição em particular. O relatório do profissional é geralmente dirigido àqueles para quem o relatório foi preparado, a maior parte das vezes os acionistas ou os encarregados da governação da entidade cujas demonstrações financeiras estão a ser revistas.

A125. Quando o profissional tiver conhecimento de que as demonstrações financeiras sujeitas a revisão serão incluídas num documento que contenha outra informação, tal como um relatório financeiro, pode considerar, se a forma de apresentação o permitir, identificar os números das páginas onde são apresentadas as demonstrações financeiras revistas. Isto ajuda os utilizadores a identificarem as demonstrações financeiras a que se refere o relatório do profissional.

Responsabilidade do Órgão de Gestão pelas Demonstrações Financeiras (Ref: Parágrafo 86(d))

A126. O requisito desta ISRE de que o profissional deve obter o acordo do órgão de gestão quanto à aceitação e compreensão das suas responsabilidades, tanto em relação à preparação das demonstrações financeiras, como em relação ao trabalho de revisão, é fundamental para ele efetuar o trabalho e relatar sobre o mesmo. A descrição das responsabilidades do órgão de gestão no relatório do profissional proporciona o contexto para os seus leitores acerca daquelas responsabilidades na medida em que elas respeitam ao trabalho de revisão.

A127. O relatório do profissional pode não referir-se especificamente ao "órgão de gestão", mas, em vez disso, usar o termo que seja apropriado no contexto do quadro legal da jurisdição. Em algumas jurisdições, a referência apropriada é "os encarregados da governação da entidade".

A128. Podem existir circunstâncias em que seja apropriado que o profissional acrescente à descrição das responsabilidades do órgão de gestão conforme descrito nesta ISRE um texto para refletir responsabilidades adicionais que sejam relevantes para a preparação das demonstrações financeiras no contexto da jurisdição particular ou da natureza da entidade

A129. Em algumas jurisdições, a lei ou regulamento que prescreva as responsabilidades do órgão de gestão podem referir-se especificamente à responsabilidade pela adequação dos livros e registos contabilísticos ou do sistema contabilístico. Como os livros, registos e sistemas são parte integrante do controlo interno, esta ISRE não usa essas descrições nem lhes faz referências específicas.

A Responsabilidade do Profissional (Ref: Parágrafo 86(f))

A130. O relatório do profissional declara que a sua responsabilidade é expressar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras baseadas no trabalho desenvolvido, a fim de comparar as suas responsabilidades com as responsabilidades do órgão de gestão pela preparação das demonstrações financeiras.

Referência às Normas (Ref: Parágrafo 86(f))

A131. A referência às normas usadas pelo profissional na revisão transmite aos utilizadores do relatório de que a revisão foi efetuada de acordo com normas estabelecidas.

Comunicação da Natureza de uma Revisão de Demonstrações Financeiras (Ref: Parágrafo 86(g))

A132. A descrição da natureza de um trabalho de revisão no relatório do profissional explica o âmbito e as limitações do trabalho efetuado para benefício dos leitores. Esta explicação clarifica, para evitar dúvidas, que uma revisão não é uma auditoria e, por isso, o profissional não expressa uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras.

Descrição do Referencial de Relato Financeiro Aplicável e Forma como Pode Afetar a Conclusão do Profissional (Ref: Parágrafo 86(h)(ii))

A133. A identificação do referencial de relato financeiro aplicável na conclusão do profissional destina-se a informar os utilizadores do relatório do contexto em que é expressa essa conclusão, não se destinando a limitar a avaliação exigida pelo parágrafo 30(a). O referencial de relato financeiro aplicável é identificado em termos como:

"…de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro", ou

"…de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites na jurisdição X ..."

A134. Quando o referencial de relato financeiro aplicável abranja normas de relato financeiro e requisitos legais ou regulamentares, o referencial é identificado em termos como "... de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro e os requisitos da Lei das Sociedades da jurisdição X".

Parágrafo das Bases para a Modificação Quando a Conclusão é Modificada (Ref: Parágrafo 86(i)(ii))

A135. Uma conclusão adversa ou uma escusa de conclusão relativas a uma matéria específica descrita no parágrafo das bases para a modificação não justificam a omissão de uma descrição de outras matérias identificadas que teriam levado a uma modificação no relatório. Nestes casos, a divulgação de essas outras matérias de que o profissional tome conhecimento pode ser relevante para os utilizadores das demonstrações financeiras.

Assinatura do Profissional (Ref: Parágrafo 86(l))

A136. A assinatura do profissional pode ser o nome da firma do profissional, o nome do próprio profissional ou ambos, conforme apropriado em cada jurisdição em particular. Além da assinatura, em algumas jurisdições pode ser exigido ao profissional que declare no seu relatório a sua designação profissional ou o seu reconhecimento pela autoridade de licenciamento apropriada nessa jurisdição

Alerta para os Leitores de que as Demonstrações Financeiras Estão Preparadas de Acordo com um Referencial de Finalidade Especial (Ref: Parágrafo 88)

A137. As demonstrações financeiras de finalidade especial podem ser usadas para finalidades que não para as quais foram previstas. Por exemplo, um regulador pode exigir que algumas entidades que coloquem tais demonstrações financeiras num registo público. Para evitar mal-entendidos, é importante que o profissional alerte os utilizadores do relatório de que as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial de finalidade especial e, por isso, podem não ser apropriadas para outros fins.

Restrições no Uso e Distribuição

A138. Para além do alerta ao leitor do relatório do profissional exigido por esta ISRE quando as demonstrações financeiras estão preparadas de acordo com um referencial de finalidade especial, o profissional pode considerar apropriado indicar que o seu relatório é dirigido apenas a utilizadores específicos. Dependendo da lei ou regulamentos da jurisdição, isso pode ser alcançado restringindo a distribuição ou uso de tal relatório. Nestas circunstâncias, o parágrafo que contém o alerta sobre o uso do referencial de finalidade especial pode ser complementado para incluir estas outras matérias, sendo o título alterado em conformidade.

Outras Responsabilidades de Relato (Ref: Parágrafo 91)

A139. Em algumas jurisdições, o profissional pode ter responsabilidades adicionais para relatar sobre outras matérias que são complementares à sua responsabilidade nos termos desta ISRE. Por exemplo, pode ser pedido ao profissional que relate sobre determinadas matérias que cheguem ao seu conhecimento durante o trabalho de revisão. Alternativamente, pode ser pedido ao profissional para efetuar e relatar sobre procedimentos específicos adicionais, ou para expressar uma conclusão sobre matérias específicas, tais como a adequação dos livros e registos contabilísticos. As normas sobre trabalhos para rever demonstrações financeiras numa jurisdição em particular podem proporcionar orientação acerca das responsabilidades do profissional com respeito a responsabilidades adicionais específicas de relato nessa jurisdição.

A140. Em alguns casos, a lei ou regulamentos relevantes podem exigir ou permitir que o profissional relate sobre essas outras responsabilidades no seu relatório sobre as demonstrações financeiras. Noutros casos, pode ser exigido ao profissional (ou pode ser permitido que o faça) relatar sobre as matérias de tais responsabilidades num relatório separado.

A141. Estas outras responsabilidades de relato são descritas numa secção separada do relatório do profissional para as distinguir claramente da sua responsabilidade nos termos desta ISRE para relatar sobre as demonstrações financeiras. Quando relevante, esta secção pode conter subtítulos que descrevam o conteúdo do parágrafo das outras responsabilidades de relato. Em algumas jurisdições, as responsabilidades adicionais de relato podem ser descritas num relatório separado do relatório de revisão das demonstrações financeiras.

Data do Relatório do Profissional (Ref: Parágrafos 86(k) e 92)

A142. A data do relatório do profissional informa o utilizador desse relatório que o profissional considerou o efeito de acontecimentos e transações de que tomou conhecimento e que ocorreram até essa data.

A143. A conclusão do profissional é dada sobre as demonstrações financeiras e as demonstrações financeiras são da responsabilidade do órgão de gestão. O profissional não está em posição de concluir que foi obtida prova suficiente e apropriada até que todas as demonstrações que integram as demonstrações financeiras, incluindo

as respetivas divulgações, tenham sido preparadas e que o órgão de gestão tenha aceitado a responsabilidade pelas mesmas.

A144. Em algumas jurisdições, a lei ou regulamento identifica os indivíduos ou os órgãos (por exemplo, os diretores) que são responsáveis por concluir que foram preparadas todas as demonstrações e divulgações que integram as demonstrações financeiras, e especifica o necessário processo de aprovação. Nestes casos, deve ser obtida prova dessa aprovação antes de datar o relatório sobre as demonstrações financeiras. Noutras jurisdições, porém, o processo de aprovação não está prescrito em lei ou regulamento. Nestes casos, são considerados os procedimentos que a entidade segue na preparação e finalização das suas demonstrações financeiras, tendo em vista as suas estruturas de gestão e governação, a fim de identificar os indivíduos ou o órgão com autoridade para concluir que foram preparadas todas as demonstrações que integram as demonstrações financeiras, incluindo as respetivas notas. Nalguns casos, a lei ou regulamento identifica o momento do processo de relato financeiro em que se espera que o trabalho de revisão esteja concluído.

A145. Em algumas jurisdições, é exigida a aprovação final das demonstrações financeiras pelos acionistas antes de as mesmas serem tornadas públicas. Nestas jurisdições, não é necessária a aprovação final pelos acionistas para o profissional concluir sobre as demonstrações financeiras. A data da aprovação das demonstrações financeiras para efeitos desta ISRE é a data mais antiga em que os detentores da autoridade reconhecida determinam que foram preparadas todas as demonstrações e divulgações que integram as demonstrações financeiras, e declaram que assumiram a responsabilidade pelas mesmas.

Relatório do Profissional Prescrito por Lei ou Regulamento (Ref: Parágrafos 34, 35 e 86)

A146. A consistência no relatório do profissional, quando a revisão foi efetuada de acordo com esta ISRE, promove a credibilidade no mercado global tornando mais prontamente identificáveis essas revisões de demonstrações financeiras efetuadas de acordo com normas reconhecidas globalmente. O relatório do profissional pode referir-se a esta ISRE quando as diferenças entre os requisitos legais ou regulamentares e os requisitos desta ISRE se relacionarem apenas com o formato e a redação do relatório do profissional, e, no mínimo, o relatório cumpre os requisitos do parágrafo 86 desta ISRE. Assim, nestas circunstâncias considera-se que o profissional cumpriu os requisitos desta ISRE mesmo quando o formato e a redação usados no relatório forem estabelecidos por lei ou regulamento. Nos casos em que os requisitos específicos numa determinada jurisdição não conflituarem com esta ISRE, a adoção do formato e da redação usados nesta ISRE ajuda os utilizadores do relatório a mais prontamente reconhecerem que se trata de um relatório de revisão de demonstrações financeiras efetuado de acordo com esta ISRE. As circunstâncias em que a lei ou regulamento prescreverem o formato e a redação do relatório do profissional em termos que sejam substancialmente diferentes dos requisitos desta ISRE estão descritas nos requisitos desta ISRE relativamente à aceitação dos trabalhos de revisão e continuação de relacionamentos com clientes.

Relatório do Profissional para Revisões Efetuadas de Acordo com as Normas Relevantes de uma Jurisdição Específica e esta ISRE (Ref: Parágrafo 86(f))

A147. Quando, para além de cumprir os requisitos desta ISRE, o profissional também cumprir as normas nacionais relevantes, o relatório pode referir que a revisão foi efetuada tanto de acordo com esta ISRE, como de acordo com as normas nacionais para trabalhos de revisão de demonstrações financeiras. Porém, não é apropriada uma referência a esta ISRE e às normas nacionais de trabalhos de revisão se existir um conflito entre os requisitos desta ISRE e os das normas nacionais que conduzisse o profissional a formar uma conclusão diferente, ou a não incluir um parágrafo de Ênfase que, nas circunstâncias particulares, seria exigido por esta ISRE. Neste caso, o relatório do profissional deve referir apenas as normas relevantes (as nacionais ou esta ISRE) de acordo com as quais o relatório foi preparado

Exemplos de Relatórios de Revisão (Ref: Parágrafo 86)

A148. O Apêndice 2 desta ISRE contém exemplos de relatórios de revisão de demonstrações financeiras incorporando os requisitos de relato desta ISRE.

Documentação

Prontidão da Documentação do Trabalho (Ref: Parágrafo 93)

A149. A ISQM 1 exige que a firma estabeleça um objetivo de qualidade de que a documentação do trabalho seja compilada atempadamente após a data do relatório do trabalho.

Apêndice 1

(Ref: Parágrafo A54)

Exemplo de Carta de Compromisso para um Trabalho de Revisão de Demonstrações Financeiras Históricas

A seguir apresenta-se um exemplo de uma carta de compromisso para efetuar um trabalho de revisão de demonstrações financeiras de finalidade geral (preparadas de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro – IFRS), a qual ilustra os requisitos e orientação relevantes previstos nesta ISRE. Esta carta não é obrigatória, mas pretende apenas ser um guia que pode ser usado em conjugação com as considerações apresentadas nesta ISRE. Necessitará de ser ajustada em função dos requisitos e circunstâncias individuais e está preparada para o caso de uma revisão de demonstrações financeiras de um único período de relato devendo ser adaptada se for para aplicar a serviços recorrentes. Pode ser apropriado procurar assistência jurídica para confirmar que a carta proposta é adequada.

***

Ao representante apropriado do órgão de gestão ou dos encarregados da governação da Sociedade ABC:[1]

[*Objetivo e âmbito da revisão*]

Solicitaram-nos[2] que efetuássemos a revisão das demonstrações financeiras de finalidade geral da Sociedade ABC, que compreendem a demonstração da posição financeira em 31 de dezembro de 20X1, e a demonstração do resultado integral, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa para o ano findo naquela data, bem como as notas às demonstrações financeiras, incluindo informação material sobre políticas contabilísticas. É com prazer que através desta carta confirmamos a nossa aceitação e o nosso entendimento deste trabalho de revisão.

A nossa revisão será efetuada com o objetivo de expressar a nossa conclusão sobre as demonstrações financeiras. A nossa conclusão, se não modificada, terá a redação "Com base na nossa revisão, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que estas demonstrações financeiras não apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (*ou não dão uma imagem verdadeira e apropriada*), a posição financeira da sociedade em [data] e o seu desempenho financeiro e fluxos de caixa para o ano findo naquela data de acordo com as Normas Internacionais de Relato Financeiro – IFRS)".

[*Responsabilidades do profissional*]

Efetuaremos a nossa revisão de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Revisão (ISRE) 2400 (Revista), *Trabalhos para Rever Demonstrações Financeiras Históricas*. Esta norma exige que concluamos se algo chegou ao nosso conhecimento que nos leve a acreditar que as demonstrações financeiras no seu todo não estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. A ISRE 2400 (Revista) também exige que cumpramos os requisitos éticos relevantes.

Uma revisão de demonstrações financeiras de acordo com a ISRE 2400 (Revista) é um trabalho de garantia limitada de fiabilidade. Efetuaremos procedimentos, consistindo principalmente de indagações ao órgão de gestão e outros dentro da entidade, como apropriado, e executaremos procedimentos analíticos, e avaliaremos a prova obtida. Também efetuaremos procedimentos adicionais se tomarmos conhecimento de matérias que nos levem a acreditar que as demonstrações financeiras como um todo possam estar materialmente distorcidas. Estes procedimentos são efetuados para permitir que expressemos a nossa conclusão sobre as demonstrações financeiras de acordo com a ISRE 2400 (Revista). Os procedimentos selecionados dependerão no que considerarmos necessário aplicando o nosso julgamento profissional, baseados no nosso conhecimento da Sociedade ABC e do seu ambiente e do conhecimento das IFRS e sua aplicação no contexto do setor de atividade.

Uma revisão não é uma auditoria de demonstrações financeiras, portanto:

(a) Existe um risco muito maior do que seria o caso numa auditoria, de que possa ser descoberta uma distorção material que exista nas demonstrações financeiras, mesmo que a revisão tenha sido apropriadamente efetuada de acordo com a ISRE 2400 (Revista).

---

[1] Os destinatários e as referências na carta serão os que sejam apropriados nas circunstâncias do trabalho, incluindo a jurisdição relevante. É importante referir as pessoas apropriadas – ver parágrafo 36 desta ISRE.

[2] Ao longo desta carta, as referências a "órgão de gestão," "encarregados da governação" e "profissional" deverão ser usadas ou ajustadas como apropriado nas circunstâncias.

(b) Ao expressar a nossa conclusão sobre as demonstrações financeiras, o nosso relatório expressará uma escusa de opinião de auditoria sobre as mesmas.

[*Responsabilidades do órgão de gestão e identificação do referencial de relato financeiro aplicável (para as finalidades deste exemplo, assume-se que o profissional não considerou que a lei ou regulamento prescrevesse essas responsabilidades em termos apropriados; as descrições no parágrafo 30(b) desta ISRE são, assim, usadas.)*]

A nossa revisão será efetuada na base de que [o órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação][3] têm conhecimento e compreendem que são responsáveis:

(a) Pela preparação e apresentação apropriada das demonstrações financeiras de acordo com as IFRS;[4]

(b) Pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro; e

(c) Por nos proporcionar:

  (i) Acesso a toda a informação de que o órgão de gestão tenha conhecimento que seja relevante para a preparação e apresentação apropriada das demonstrações financeiras, tais como, registos, documentos e outras matérias;

  (ii) Informação adicional que possamos pedir ao órgão de gestão para as finalidades da revisão; e

  (iii) Acesso sem restrições a pessoas dentro da Sociedade ABC das quais determinamos ser necessário obter prova.

Como parte da nossa revisão, solicitaremos declarações escritas [ao órgão de gestão e, quando apropriado, os encarregados da governação] relativamente às asserções feitas com respeito à revisão.

Esperamos toda a cooperação do vosso pessoal durante o nosso trabalho.

[*Outra informação relevante*]

[*Inserir outra informação, tal como, honorários, plano de faturação e outras condições específicas, como apropriado*.]

[*Relato*]

[*Inserir referência apropriada à forma e conteúdo esperados do relatório do profissional.*]

A forma e conteúdo do nosso relatório podem ter que ser emendados à luz dos resultados que obtivermos da nossa revisão.

Agradecemos que assinem e devolvam a cópia anexa a esta carta para indicar a vossa tomada de conhecimento, e a vossa concordância, às condições deste trabalho de revisão das demonstrações financeiras, incluindo as respetivas responsabilidades.

XYZ & Co.

Tomámos conhecimento e concordamos em nome da Sociedade ABC

(assinatura)

.....

Nome e título

Data

[3] Usar a terminologia apropriada nas circunstâncias.

[4] Ou, se apropriado, "Pela preparação de demonstrações financeiras que deem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com as IFRS"

Apêndice 2

(Ref: Parágrafo A148)

Exemplos de Relatórios de Revisão do Profissional

Relatórios sobre Demonstrações Financeiras de Finalidade Geral

Exemplo de Relatório com Conclusão Não Modificada

- Exemplo 1: Um relatório sobre demonstrações financeiras preparadas de acordo com um referencial de apresentação apropriada concebido para satisfazer as necessidades comuns de informação financeira de um leque alargado de utilizadores (por exemplo, a Norma Internacional de Relato Financeiro para Pequenas e Médias Entidades).

Exemplos de Relatórios com Conclusões Modificadas

- Exemplo 2: Um relatório contendo uma conclusão com reservas devido a uma distorção material das demonstrações financeiras. As demonstrações financeiras são preparadas de acordo com um referencial de cumprimento concebido para satisfazer as necessidades comuns de informação financeira de um leque alargado de utilizadores. (Demonstrações financeiras preparadas usando um referencial de cumprimento)
- Exemplo 3: Um relatório contendo uma conclusão com reservas devido à incapacidade do profissional em obter prova suficiente e apropriada. (Demonstrações financeiras preparadas usando um referencial de apresentação apropriada que não as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB))
- Exemplo 4: Um relatório contendo uma conclusão adversa devido a uma distorção material das demonstrações financeiras. (Demonstrações financeiras preparadas usando um referencial de apresentação apropriada – Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB)
- Exemplo 5: Um relatório contendo uma escusa de conclusão devido à incapacidade do profissional em obter prova suficiente e apropriada acerca de múltiplos elementos das demonstrações financeiras, resultando na incapacidade de finalizar o trabalho. (Demonstrações financeiras preparadas usando um referencial de apresentação apropriada – Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB)

Relatórios sobre Demonstrações Financeiras de Finalidade Especial

- Exemplo 6: Um relatório sobre demonstrações financeiras preparadas de acordo com as disposições de relato financeiro de um contrato (para efeitos deste exemplo, um referencial de cumprimento).
- Exemplo 7: Um relatório sobre uma demonstração financeira isolada preparada de acordo com a base contabilística de caixa (recebimentos e pagamentos) (para efeitos deste exemplo, um referencial de apresentação apropriada).

Exemplo 1

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **Revisão de um conjunto completo de demonstrações financeiras.**
- **As demonstrações financeiras são preparadas para finalidade geral pelo órgão de gestão da entidade de acordo com a Norma Internacional de Relato Financeiro para Pequenas e Médias Entidades.**
- **Os termos do trabalho de revisão refletem a descrição das responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras previstas no parágrafo 30 (b) desta ISRE.**
- **Para além da revisão das demonstrações financeiras, o profissional tem outras responsabilidades de relato nos termos da lei local.**

RELATÓRIO DE REVISÃO DO PROFISSIONAL INDEPENDENTE

[Destinatários apropriados]

Relatório sobre as demonstrações financeiras[1]

Efetuámos a revisão das demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem a demonstração da posição financeira em 31 de dezembro de 20X1, a demonstração do resultado integral, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa para o ano findo naquela data, e um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa.

Responsabilidades do órgão de gestão[2] *pelas demonstrações financeiras*

O órgão de gestão é responsável pela preparação e apresentação apropriada destas demonstrações financeiras de acordo com a Norma Internacional de Relato Financeiro para Pequenas e Médias Entidades,[3] e pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do profissional

A nossa responsabilidade consiste em expressar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras anexas. Efetuámos o nosso trabalho de revisão de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Revisão (ISRE) 2400 (Revista), *Trabalhos para Rever Demonstrações Financeiras Históricas*. Esta norma exige que concluamos se algo chegou ao nosso conhecimento que nos leve a acreditar que as demonstrações financeiras, como um todo, não estão preparadas em todos os aspetos materiais de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. Esta norma também exige que cumpramos os requisitos éticos relevantes.

Uma revisão de demonstrações financeiras de acordo com a ISRE 2400 (Revista) é um trabalho de garantia limitada de fiabilidade. O profissional efetua procedimentos, consistindo principalmente de indagações ao órgão de gestão e outros dentro da entidade, como apropriado, e execução de procedimentos analíticos, e avalia a prova obtida.

Os procedimentos efetuados numa revisão são substancialmente menos do que os efetuados numa auditoria efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Assim, não expressamos uma opinião de auditoria sobre estas demonstrações financeiras.

Conclusão

Com base na nossa revisão, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que estas demonstrações financeiras não apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (ou *não dão uma imagem verdadeira e apropriada*), a posição financeira da Sociedade ABC em 31 de dezembro de 20X1, e a demonstração do resultado integral, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa para o ano findo naquela data, de acordo com a Norma Internacional de Relato Financeiro para Pequenas e Médias Entidades.

Relatório sobre outros requisitos legais e regulamentares

---

1 O subtítulo "Relatório sobre as Demonstrações Financeiras" é desnecessário nas circunstâncias em que o segundo subtítulo, "Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares", não seja aplicável.

2 Ou outro termo que seja apropriado no contexto legal da jurisdição em particular.

3 Quando a responsabilidade do órgão de gestão é preparar demonstrações financeiras que deem uma imagem verdadeira e apropriada, este texto pode ler-se: "O órgão de gestão é responsável pela preparação de demonstrações financeiras que deem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com a Norma Internacional de Relato Financeiro para Pequenas e Médias Entidades, e pelo…"

[A forma e conteúdo desta secção do relatório varia em função da natureza das outras responsabilidades de relato do profissional.]

[Assinatura do profissional]

[Data do relatório]

[Endereço do profissional]

Exemplo 2

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **Revisão de um conjunto completo de demonstrações financeiras exigido por lei ou regulamento.**
- **As demonstrações financeiras são preparadas para finalidade geral pelo órgão de gestão da entidade de acordo com o Referencial de Relato Financeiro (Lei XYZ) da Jurisdição X (isto é, um referencial de relato financeiro, abrangendo lei e regulamentos, concebido para satisfazer as necessidades comuns de informação financeira de um leque alargado de utilizadores, mas que não é um referencial de apresentação apropriada).**
- **Os termos do trabalho de revisão refletem a descrição das responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras previstas no parágrafo 30 (b) desta ISRE.**
- **Com base na revisão, os inventários estão distorcidos. A distorção é material mas não profunda para as demonstrações financeiras.**
- **Para além da revisão das demonstrações financeiras, o profissional tem outras responsabilidades de relato nos termos da lei local.**

RELATÓRIO DE REVISÃO DO PROFISSIONAL INDEPENDENTE

[Destinatários apropriados]

Relatório sobre as demonstrações financeiras[4]

Efetuámos a revisão das demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem a demonstração da posição financeira em 31 de dezembro de 20X1, a demonstração do resultado integral, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa para o ano findo naquela data, e um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa.

Responsabilidades do órgão de gestão[5] *pelas demonstrações financeiras*

O órgão de gestão é responsável pela preparação destas demonstrações financeiras de acordo com a Lei XYZ da Jurisdição X e pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do profissional

A nossa responsabilidade consiste em expressar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras anexas. Efetuámos o nosso trabalho de revisão de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Revisão (ISRE) 2400 (Revista), *Trabalhos para Rever Demonstrações Financeiras Históricas*. Esta norma exige que concluamos se algo chegou ao nosso conhecimento que nos leve a acreditar que as demonstrações financeiras, como um todo, não estão preparadas em todos os aspetos materiais de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. Esta norma também exige que cumpramos os requisitos éticos relevantes.

Uma revisão de demonstrações financeiras de acordo com a ISRE 2400 (Revista) é um trabalho de garantia limitada de fiabilidade. O profissional efetua procedimentos, consistindo principalmente de indagações ao órgão de gestão e outros dentro da entidade, como apropriado, e execução de procedimentos analíticos, e avalia a prova obtida.

Os procedimentos efetuados numa revisão são substancialmente menos do que os efetuados numa auditoria efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Assim, não expressamos uma opinião de auditoria sobre estas demonstrações financeiras.

Bases para a conclusão com reservas

Os inventários da sociedade estão registados na demonstração da posição financeira por xxx. O órgão de gestão não valorizou os inventários pela quantia mais baixa entre o custo e o valor realizável líquido mas apenas pelo custo o que constitui uma derrogação dos requisitos do Referencial de Relato Financeiro (Lei XYZ) da Jurisdição X. Os registos da sociedade indicam que se a sociedade tivesse valorizado os inventários pela quantia mais baixa entre o custo e o valor realizável líquido, seria necessário reduzir os inventários numa quantia de xxx. Assim, o custo das vendas teria sido aumentado em xxx, e os impostos sobre os lucros, o resultado líquido e o capital próprio teriam sido reduzidos em xxx, xxx e xxx, respetivamente.

---

[4] O subtítulo "Relatório sobre as Demonstrações Financeiras" é desnecessário nas circunstâncias em que o segundo subtítulo, "Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares", não seja aplicável.

[5] Ou outro termo que seja apropriado no contexto legal da jurisdição em particular.

Conclusão com reservas

Com base na nossa revisão, exceto quanto aos efeitos da matéria descrita na secção "Bases para a conclusão com reservas", nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que as demonstrações financeiras da Sociedade ABC não estejam preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o Referencial de Relato Financeiro (Lei XYZ) da Jurisdição X.

Relatório sobre outros requisitos legais e regulamentares

[A forma e conteúdo desta secção do relatório varia em função da natureza das outras responsabilidades de relato do profissional.]

[Assinatura do profissional]

[Data do relatório]

[Endereço do profissional]

Exemplo 3

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **Revisão de um conjunto completo de demonstrações financeiras de finalidade geral preparadas pelo órgão de gestão da entidade de acordo com [um referencial de relato financeiro concebido para atingir apresentação apropriada mas que não são as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB].**
- **Os termos do trabalho de revisão refletem a descrição das responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras previstas no parágrafo 30 (b) desta ISRE.**
- **O profissional não conseguiu obter prova suficiente e apropriada relativamente a um investimento numa afiliada estrangeira. Crê-se que os possíveis efeitos desta incapacidade sejam materiais mas não profundos para as demonstrações financeiras.**
- **Para além da revisão das demonstrações financeiras, o profissional não tem outras responsabilidades de relato nos termos da lei local.**

RELATÓRIO DE REVISÃO DO PROFISSIONAL INDEPENDENTE

[Destinatários apropriados]

Efetuámos a revisão das demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem a demonstração da posição financeira em 31 de dezembro de 20X1, a demonstração do resultado integral, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa para o ano findo naquela data, e um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa.

Responsabilidades do órgão de gestão[6] pelas demonstrações financeiras

O órgão de gestão é responsável pela preparação e apresentação apropriada destas demonstrações financeiras de acordo com a [nome do referencial de relato financeiro aplicável, incluindo uma referência para a jurisdição ou país de origem do referencial quando ele não é as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB)],[7] e pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do profissional

A nossa responsabilidade consiste em expressar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras anexas. Efetuámos o nosso trabalho de revisão de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Revisão (ISRE) 2400 (Revista), Trabalhos para Rever Demonstrações Financeiras Históricas. Esta norma exige que concluamos se algo chegou ao nosso conhecimento que nos leve a acreditar que as demonstrações financeiras, como um todo, não estão preparadas em todos os aspetos materiais de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. Esta norma também exige que cumpramos os requisitos éticos relevantes.

Uma revisão de demonstrações financeiras de acordo com a ISRE 2400 (Revista) é um trabalho de garantia limitada de fiabilidade. O profissional efetua procedimentos, consistindo principalmente de indagações ao órgão de gestão e outros dentro da entidade, como apropriado, e execução de procedimentos analíticos, e avalia a prova obtida.

Os procedimentos efetuados numa revisão são substancialmente menos do que os efetuados numa auditoria efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Assim, não expressamos uma opinião de auditoria sobre estas demonstrações financeiras.

Bases para a conclusão com reservas

O investimento da Sociedade ABC na Sociedade XYZ, uma associada estrangeira adquirida durante o ano e contabilizada pelo método da equivalência patrimonial, está registada por xxx na demonstração da posição financeira em 31 de dezembro de 20X1, e a quota-parte da ABC no resultado líquido da XYZ do montante de xxx está incluído nos rendimentos do ano da ABC. Não tivemos acesso a informação financeira relevante da Sociedade XYZ no que diz respeito à quantia registada do investimento da ABC na XYZ em 31 de dezembro de 20X1 e à quota-parte da ABC no resultado líquido do ano. Consequentemente, não conseguimos efetuar os procedimentos que considerávamos necessários.

---

[6] Ou outro termo que seja apropriado no contexto legal da jurisdição em particular.

[7] Quando a responsabilidade do órgão de gestão é preparar demonstrações financeiras que deem uma imagem verdadeira e apropriada, este texto pode ler-se: "O órgão de gestão é responsável pela preparação de demonstrações financeiras que deem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com [nome do referencial de relato financeiro aplicável, incluindo uma referência para a jurisdição ou país de origem do referencial quando ele não é as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB], e pelo…"

Conclusão com reservas

Com base na nossa revisão, exceto quanto aos possíveis efeitos da matéria descrita na secção "Bases para a conclusão com reservas", nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que as demonstrações financeiras não apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (ou não dão uma imagem verdadeira e apropriada), a posição financeira da Sociedade ABC em 31 de dezembro de 20X1, e o seu desempenho financeiro e os fluxos de caixa para o ano findo naquela data, de acordo com [nome do referencial de relato financeiro aplicável, incluindo uma referência para a jurisdição ou país de origem do referencial quando ele não é as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB].

[Assinatura do profissional]

[Data do relatório]

[Endereço do profissional]

Exemplo 4

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **Revisão de demonstrações financeiras consolidadas de finalidade geral preparadas pelo órgão de gestão da entidade-mãe de acordo com as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB.**
- **Os termos do trabalho de revisão refletem a descrição das responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras previstas no parágrafo 30 (b) desta ISRE.**
- **As demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas devido à não consolidação de uma subsidiária. Crê-se que a distorção seja profunda para as demonstrações financeiras e os seus efeitos não foram determinados porque não foi praticável fazê-lo.**
- **Para além da revisão das demonstrações financeiras, o profissional tem outras responsabilidades de relato nos termos da lei local.**

RELATÓRIO DE REVISÃO DO PROFISSIONAL INDEPENDENTE

Relatório sobre as demonstrações financeiras consolidadas[8]

[Destinatários apropriados]

Efetuámos a revisão das demonstrações financeiras consolidadas anexas da Sociedade ABC, que compreendem a demonstração consolidada da posição financeira em 31 de dezembro de 20X1, a demonstração consolidada do resultado integral, a demonstração consolidada das alterações no capital próprio e a demonstração consolidada dos fluxos de caixa para o ano findo naquela data, e as notas às demonstrações financeiras, incluindo informação material sobre políticas contabilísticas.

Responsabilidades do órgão de gestão[9] *pelas demonstrações financeiras*

O órgão de gestão é responsável pela preparação e apresentação apropriada destas demonstrações financeiras consolidadas de acordo com as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB),[10] e pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras consolidadas que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do profissional

A nossa responsabilidade consiste em expressar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras consolidadas anexas. Efetuámos o nosso trabalho de revisão de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Revisão (ISRE) 2400 (Revista), *Trabalhos para Rever Demonstrações Financeiras Históricas*. Esta norma exige que concluamos se algo chegou ao nosso conhecimento que nos leve a acreditar que as demonstrações financeiras consolidadas, como um todo, não estão preparadas em todos os aspetos materiais de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. Esta norma também exige que cumpramos os requisitos éticos relevantes.

Uma revisão de demonstrações financeiras consolidadas de acordo com a ISRE 2400 (Revista) é um trabalho de garantia limitada de fiabilidade. O profissional efetua procedimentos, consistindo principalmente de indagações ao órgão de gestão e outros dentro da entidade, como apropriado, e execução de procedimentos analíticos, e avalia a prova obtida.

Os procedimentos efetuados numa revisão são substancialmente menos do que os efetuados numa auditoria efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Assim, não expressamos uma opinião de auditoria sobre estas demonstrações financeiras consolidadas.

Bases para a conclusão adversa

Como explicado na Nota X, a sociedade não consolidou as demonstrações financeiras da subsidiária XYZ, que adquiriu durante 20X1, porque ainda não lhe foi possível verificar os justos valores de alguns dos ativos e passivos significativos da subsidiária à data de aquisição. Este investimento está, assim, registado pelo custo. De acordo com as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB, a subsidiária deveria ter sido consolidada dado que é controlada

---

[8] O subtítulo "Relatório sobre as Demonstrações Financeiras Consolidadas" é desnecessário nas circunstâncias em que o segundo subtítulo, "Relatório sobre Outros Requisitos Legais e Regulamentares", não seja aplicável.

[9] Ou outro termo que seja apropriado no contexto legal da jurisdição em particular.

[10] Quando a responsabilidade do órgão de gestão é preparar demonstrações financeiras que deem uma imagem verdadeira e apropriada, este texto pode ler-se: "O órgão de gestão é responsável pela preparação de demonstrações financeiras consolidadas que deem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB, e pelo…"

pela sociedade. Se a XYZ tivesse consolidado, muitos elementos das demonstrações financeiras anexas seriam materialmente afetados.

Conclusão adversa

Com base na nossa revisão, devido à importância da matéria descrita na secção "Bases para a conclusão adversa", as demonstrações financeiras consolidadas não apresentam de forma apropriada (ou *não dão uma imagem verdadeira e apropriada*), a posição financeira da Sociedade ABC e suas subsidiárias em 31 de dezembro de 20X1, e o seu desempenho financeiro e os fluxos de caixa para o ano findo naquela data, de acordo com as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB].

Relatório sobre outros requisitos legais e regulamentares

[A forma e conteúdo desta secção do relatório varia em função da natureza das outras responsabilidades de relato do profissional.]

[Assinatura do profissional]

[Data do relatório] e [Endereço do profissional]

Exemplo 5

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **Revisão de demonstrações financeiras de finalidade geral preparadas pelo órgão de gestão da entidade de acordo com as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB.**
- **Os termos do trabalho de revisão refletem a descrição das responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras previstas no parágrafo 30 (b) desta ISRE.**
- **O profissional não conseguiu formar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras devido à incapacidade de obter prova suficiente e apropriada acerca de múltiplos elementos das demonstrações financeiras e acredita que o efeito é material e profundo para as demonstrações financeiras. Especificamente, o profissional não conseguiu obter prova acerca do inventário físico da entidade e das contas a receber.**

RELATÓRIO DE REVISÃO DO PROFISSIONAL INDEPENDENTE

[Destinatários apropriados]

Fomos contratados para efetuar a revisão das demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem a demonstração da posição financeira em 31 de dezembro de 20X1, a demonstração do resultado integral, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa para o ano findo naquela data, e as notas às demonstrações financeiras, incluindo informação material sobre políticas contabilísticas.

Responsabilidades do órgão de gestão[11] pelas demonstrações financeiras

O órgão de gestão é responsável pela preparação e apresentação apropriada destas demonstrações financeiras de acordo com as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB),[12] e pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do profissional

A nossa responsabilidade consiste em expressar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras anexas. Porém, face às matérias descritas na secção "Bases para a escusa de conclusão", não conseguimos obter prova suficiente e apropriada como base para expressar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras.

Bases para a escusa de conclusão

O órgão de gestão não fez contagens físicas dos inventários detidos no final do ano. Não foi possível efetuar os procedimentos considerados necessários relativos às quantidades de inventários detidos em 31 de dezembro de 20X1, os quais estão mostrados pela quantia de xxx na demonstração da posição financeira nessa data.

Adicionalmente, a introdução de um novo sistema computorizado para contas a receber em setembro de 20X1 resultou em inúmeros erros nas contas a receber e nos inventários. À data deste relatório, o órgão de gestão ainda está a retificar as deficiências do sistema e a corrigir os erros. Em resultados destas matérias, não conseguimos determinar se poderiam ter sido necessários quaisquer ajustamentos com respeito a inventários e contas a receber registados ou não registados, bem como aos elementos que compõem a demonstração do resultado integral, a demonstração das variações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa.

Escusa de conclusão

Devido à importância das matérias descritas na secção "Bases para a escusa de conclusão", não conseguimos obter prova suficiente e apropriada para formar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras anexas. Consequentemente, não expressamos uma conclusão sobre estas demonstrações financeiras.

[Assinatura do profissional]

[Data do relatório]

[Endereço do profissional]

---

[11] Ou outro termo que seja apropriado no contexto legal da jurisdição em particular.

[12] Quando a responsabilidade do órgão de gestão é preparar demonstrações financeiras que deem uma imagem verdadeira e apropriada, este texto pode ler-se: "O órgão de gestão é responsável pela preparação de demonstrações financeiras que deem uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com as Normas de Contabilidade IFRS tal como emitidas pelo IASB, e pelo…"

Exemplo 6

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **As demonstrações financeiras foram preparadas pelo órgão de gestão da entidade de acordo com as disposições de relato financeiro de um contrato (ou seja, um referencial de finalidade especial), para cumprirem com tais disposições. O órgão de gestão não tem outra opção de referencial de relato financeiro.**
- **O referencial de relato financeiro aplicável é um referencial de cumprimento.**
- **Os termos do trabalho de revisão refletem a descrição das responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras previstas no parágrafo 30 (b) desta ISRE.**
- **A distribuição ou uso do relatório do profissional é restrito.**

RELATÓRIO DE REVISÃO DO PROFISSIONAL INDEPENDENTE

[Destinatários apropriados]

Efetuámos a revisão das demonstrações financeiras anexas da Sociedade ABC, que compreendem o balanço em 31 de dezembro de 20X1, a demonstração dos resultados, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa para o ano findo naquela data, e um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa. As demonstrações financeiras foram preparadas pelo órgão de gestão da Sociedade ABC com base nas disposições de relato financeiro da Secção Z do contrato datado de 1 de janeiro de 20X1 e outorgado entre a Sociedade ABC e a Sociedade DEF ("o contrato").

Responsabilidades do órgão de gestão[13] pelas demonstrações financeiras

O órgão de gestão é responsável pela preparação destas demonstrações financeiras de acordo com as disposições de relato financeiro da Secção Z do contrato, e pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do profissional

A nossa responsabilidade consiste em expressar uma conclusão sobre as demonstrações financeiras anexas. Efetuámos o nosso trabalho de revisão de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Revisão (ISRE) 2400 (Revista), Trabalhos para Rever Demonstrações Financeiras Históricas. Esta norma exige que concluamos se algo chegou ao nosso conhecimento que nos leve a acreditar que as demonstrações financeiras, como um todo, não estão preparadas em todos os aspetos materiais de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. Esta norma também exige que cumpramos os requisitos éticos relevantes.

Uma revisão de demonstrações financeiras de acordo com a ISRE 2400 (Revista) é um trabalho de garantia limitada de fiabilidade. O profissional efetua procedimentos, consistindo principalmente de indagações ao órgão de gestão e outros dentro da entidade, como apropriado, e execução de procedimentos analíticos, e avalia a prova obtida.

Os procedimentos efetuados numa revisão são substancialmente menos do que os efetuados numa auditoria efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Assim, não expressamos uma opinião de auditoria sobre estas demonstrações financeiras.

Conclusão

Com base na nossa revisão, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que estas demonstrações financeiras não estejam preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com as disposições de relato financeiro da Secção Z do contrato.

Base de contabilidade e restrições na distribuição e uso

Sem modificar a nossa conclusão, chamamos a atenção para a Nota X às demonstrações financeiras que descreve a base de contabilidade. As demonstrações financeiras são preparadas para ajudar a Sociedade ABC a cumprir as disposições contratuais referidas acima. Assim, as demonstrações financeiras podem não ser adequadas para outra finalidade. A nosso relatório é dirigido apenas à Sociedade ABC e à Sociedade DEF e não deve ser distribuído ou usado por outros que não estas duas Sociedades.

[Assinatura do profissional]

[Data do relatório]

[13] Ou outro termo que seja apropriado no contexto legal da jurisdição em particular.

[Endereço do profissional]

Exemplo 7

As circunstâncias incluem o seguinte:

- **Revisão de uma demonstração de pagamentos e recebimentos de caixa**
- **A demonstração financeira foi preparada pelo órgão de gestão da entidade de acordo com a base contabilística de caixa para responder a um pedido de informação de fluxos de caixa de um credor. A base contabilística aplicada para preparar a demonstração financeira foi acordada entre a entidade e o credor.**
- **O referencial de relato financeiro aplicável é um referencial de apresentação apropriada concebido para satisfazer as necessidades de informação de utilizadores específicos.**
- **O profissional determinou que é apropriado usar a expressão "apresenta de forma apropriada, em todos os aspetos materiais" na sua conclusão.**
- **Os termos do trabalho de revisão refletem a descrição das responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras previstas no parágrafo 30 (b) desta ISRE.**
- **A distribuição ou uso do relatório do profissional não é restrito.**

RELATÓRIO DE REVISÃO DO PROFISSIONAL INDEPENDENTE

[Destinatários apropriados]

Efetuámos a revisão da demonstração de pagamentos e recebimentos de caixa da Sociedade ABC para o ano findo em 31 de dezembro de 20X1, e um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação explicativa (em conjunto "a demonstração financeira"). A demonstração financeira foi preparada pelo órgão de gestão da Sociedade ABC usando a base contabilística de recebimentos e pagamentos de caixa descrita na Nota X.

Responsabilidades do órgão de gestão[14] pela demonstração financeira

O órgão de gestão é responsável pela preparação e apresentação apropriada desta demonstração financeira de acordo com a base contabilística de recebimentos e pagamentos de caixa descrita na Nota X, e pelo controlo interno que o órgão de gestão determine ser necessário para permitir a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorção material, seja devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do profissional

A nossa responsabilidade consiste em expressar uma conclusão sobre a demonstração financeira anexa. Efetuámos o nosso trabalho de revisão de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Revisão (ISRE) 2400 (Revista), Trabalhos para Rever Demonstrações Financeiras Históricas. Esta norma exige que concluamos se algo chegou ao nosso conhecimento que nos leve a acreditar que a demonstração financeira, como um todo, não está preparada em todos os aspetos materiais de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável. Esta norma também exige que cumpramos os requisitos éticos relevantes.

Uma revisão de demonstrações financeiras de acordo com a ISRE 2400 (Revista) é um trabalho de garantia limitada de fiabilidade. O profissional efetua procedimentos, consistindo principalmente de indagações ao órgão de gestão e outros dentro da entidade, como apropriado, e execução de procedimentos analíticos, e avalia a prova obtida.

Os procedimentos efetuados numa revisão são substancialmente menos do que os efetuados numa auditoria efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Assim, não expressamos uma opinião de auditoria sobre estas demonstrações financeiras.

Conclusão

Com base na nossa revisão, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a concluir que esta demonstração financeira não apresente de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, (ou não dá uma imagem verdadeira e apropriada) os recebimentos e pagamentos de caixa da Sociedade ABC para o ano findo em 31 de dezembro de 20X1, de acordo com a base contabilística de recebimentos e pagamentos de caixa descrita na Nota X.

Base de contabilidade

Sem modificar a nossa conclusão, chamamos a atenção para a Nota X da demonstração financeira que descreve a base de contabilidade. A demonstração financeira é preparada para proporcionar informação ao credor XYZ. Assim, a demonstração financeira pode não ser adequada para outra finalidade.

[14] Ou outro termo que seja apropriado no contexto legal da jurisdição em particular.

[Assinatura do profissional]

[Data do relatório]

[Endereço do profissional]