



**CMVM**

---

## **Resultados do Inquérito**

### **ORGANIZAÇÃO E MEIOS PARA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE AUDITORIA**

Com Referência a 30 de Março de 2007



<b>CONTEÚDO</b>	<b>PÁGINA</b>
<b>I. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>3</b>
<b>II. ASPECTOS GERAIS .....</b>	<b>3</b>
II.1. ÂMBITO.....	3
II.2. ENQUADRAMENTO JURÍDICO DA ACTIVIDADE DE AUDITOR REGISTRADO NA CMVM.....	3
II.3. REQUISITOS PARA O REGISTO DOS AUDITORES NA CMVM.....	4
<b>III. OBJECTIVOS .....</b>	<b>5</b>
<b>IV. RESULTADOS DO QUESTIONÁRIO DE VERIFICAÇÃO DA MANUTENÇÃO DAS CONDIÇÕES DE REGISTO DO ROC/SROC NA CMVM .....</b>	<b>6</b>
ACTUALIZAÇÃO DOS ELEMENTOS DE REGISTO JUNTO DA CMVM DE INFORMAÇÃO REFERENTE AOS AUDITORES.....	7
I. INFORMAÇÃO DE REGISTO DE AUDITORES .....	7
II. ESTRUTURA ORGANIZATIVA, MEIOS TÉCNICOS, HUMANOS E MATERIAIS .....	9
III. DEVER DE SIGILO E CONFIDENCIALIDADE.....	15
IV. RELAÇÕES COM OUTRAS AUDITORAS / CONSULTORAS / EMPRESAS CONTABILIDADE ...	16
V. PROCEDIMENTOS DE PLANEAMENTO, EXECUÇÃO E FINALIZAÇÃO NOS TRABALHOS DE AUDITORIA ÀS CONTAS.....	17

## I. INTRODUÇÃO

Em Fevereiro de 2007, foi enviado um inquérito a todos os auditores registados na **COMISSÃO DO MERCADO DE VALORES MOBILIÁRIOS** (doravante denominada de CMVM), com o propósito de conhecer a forma como estes estavam organizados bem como os meios que utilizam para prestarem os serviços de auditoria e validar a manutenção das condições de registo na CMVM.

O inquérito abrangeu todos os auditores inscritos na CMVM a 31 de Janeiro de 2007, constituindo um universo de 46 sociedades e um auditor em nome individual concentrando-se em 5 grandes áreas distintas:

- Informação sobre o registo do auditor;
- Estrutura organizativa, meios técnicos, humanos e materiais;
- Dever de sigilo e confidencialidade;
- Relações com outras auditoras, consultoras e/ou empresas de contabilidade;
- Procedimentos de planeamento, execução e finalização dos trabalhos de auditoria às contas.

Foi solicitado aos auditores que enviassem o questionário preenchido até ao dia 30 de Março de 2007, tendo sido obtida resposta de parte significativa dos auditores até essa data. Foram contactados todos os auditores que não responderam até à data prevista, para que enviassem o questionário dentro da maior brevidade possível, tendo o presente documento, incorporado as respostas da totalidade dos auditores registados da CMVM.

## II. ASPECTOS GERAIS

### II.1. ÂMBITO

A informação de natureza económico-financeira divulgada ao mercado exige o controlo e apreciação por parte de entidades idóneas, independentes e isentas. Os auditores registados na CMVM têm um papel fundamental nessa matéria pelo que devem cumprir altos padrões de qualidade, nomeadamente a nível de meios humanos e materiais e da salvaguarda da independência do auditor.

Nesse sentido, a CMVM, no desempenho das funções de supervisão aos auditores que lhe estão atribuídas conforme disposto na alínea f), do nº1 do art. 359º do Código dos Valores Mobiliários, conjugado com o art. 362º do mesmo código, solicitou a todos os auditores um conjunto de informações consideradas relevantes ao exercício da profissão sob a forma de questionário, por forma a obter informação mais detalhada sobre a forma com cumpriam os requisitos mínimos de registo.

### II.2. ENQUADRAMENTO JURÍDICO DA ACTIVIDADE DE AUDITOR REGISTADO NA CMVM

A informação de natureza económico-financeira divulgada por entidades que apelam ao investimento do público exige o controlo e apreciação por parte de entidades idóneas, independentes e isentas, função desempenhada pelos auditores sujeitos a registo na Comissão do Mercado de Valores Mobiliários. Nesse

sentido, consagram-se regras exigentes relativas ao registo de auditores junto da CMVM, nomeadamente nos artºs 8º, 9º e 10º do Código dos Valores Mobiliários (CVM), complementados no Regulamento da CMVM nº 6/2000 – Auditores, de 8 de Fevereiro estipula as condições que os auditores devem satisfazer para que se encontrem registados na CMVM.

Para além de outras condições a serem necessariamente preenchidas pelos auditores para efeitos de registo junto da CMVM, um requisito essencial parte do facto de só poderem ser sujeitas a registo revisores oficiais de contas (ROC) ou sociedades de revisores oficiais de contas (SROC) que se encontrem previamente inscritas na Ordem de Revisores Oficiais de Contas (OROC). O auditor registado deverá dispor de pelo menos um revisor com um mínimo de cinco anos de experiência assim como deter meios técnicos e humanos bem assim como uma organização adequada ao exercício das funções atribuídas pelo Código dos Valores mobiliários.

Nos termos do art. 8º do Cod.VM, apenas o auditor registado na CMVM pode emitir o Relatório de Auditoria sobre as contas anuais, em base individual e consolidada, para efeitos de envio e publicação, por parte das entidades emitentes, dos documentos de prestação de contas em cumprimento do art. 245º do Cód.VM. Por outro lado, apesar de não ter carácter obrigatório, o nº 3 do art. 8º obriga à inclusão de relatório de auditoria ou de revisão de contas na informação financeira trimestral ou semestral no caso de esta ter sido sujeita a auditoria ou revisão limitada; caso não o tenha sido, tal facto deve ser declarado.

O auditor registado intervém ainda aquando de Ofertas Publicas de Aquisição ou Distribuição relativas a valores mobiliários, conforme dispõe o art. 115º do Cod.VM que obriga a que o pedido de registo ou de aprovação de prospecto seja instruído anexando relatório ou parecer de auditor registado. Há ainda a obrigatoriedade da contrapartida de oferta pública de aquisição obrigatória poder ser determinada por auditor designado pela CMVM, em determinadas circunstâncias, nomeadamente quando os valores mobiliários objecto da oferta apresentarem liquidez reduzida.

Cabe igualmente ao auditor registado na CMVM, a elaboração de parecer sobre o relatórios e contas dos fundos de investimento Imobiliário nos termos do nº3 do art. 31º do Decreto-Lei n.º 60/2002 - Regime Jurídico dos Fundos de Investimento Imobiliário, de 20 de Março (Republicado pelo Decreto-Lei n.º 13/2005, de 7 de Janeiro).

Nos termos do art. 50º do Decreto-Lei nº 487/99, de 16 de Novembro, todas as entidades com valores mobiliários admitidas à negociação em mercado regulamentado devem designar, como Revisor Oficial de Contas, um auditor registado na CMVM para elaborar a Certificação Legal exigida pelo Código das Sociedades Comerciais.

### II.3. REQUISITOS PARA O REGISTO DOS AUDITORES NA CMVM

Ao abrigo do disposto no art. 6º do Regulamento da CMVM nº 6/2000, podem ser registados na CMVM como auditores, as sociedades de revisores oficiais de contas ou outros auditores que se encontrem habilitados a exercer em Portugal, desde que cumpram os seguintes requisitos:

- a) Ter a sociedade um número de revisores oficiais de contas ao serviço permanente, em regime de dedicação exclusiva, não inferior a três;
- b) O revisor oficial de contas a título individual ou, no caso de se tratar de sociedades, um dos sócios revisor oficial de contas deve ter, no mínimo, cinco anos de exercício efectivo da profissão e a venha exercendo em regime de exclusividade há, pelo menos três anos;

- c) Ter uma situação patrimonial líquida não inferior a €50 000;
- d) Ter a sociedade um volume de negócios não inferior a € 250 000 ou ser a totalidade dos honorários do revisor em nome individual não inferior a €150 000;
- e) Cada cliente não pode representar mais de 15% do total do volume anual de negócios da sociedade ou do total anual dos honorários do revisor em nome individual ou limite inferior definido nos termos do Código de Ética e Deontologia Profissional da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas;
- f) Deter um seguro de responsabilidade profissional de montante não inferior a €2 500 000;
- g) Possuir conhecimentos adequados sobre instrumentos financeiros e sobre o funcionamento do mercado de valores mobiliários;
- h) Demonstrar dispor dos demais meios de organização, humanos e materiais adequados ao exercício das funções atribuídas pelo Código dos Valores Mobiliários e pelos regulamentos que o complementem, nomeadamente i) Dispor de organização que os processos referentes aos serviços de auditoria, a prestar no âmbito do Código dos Valores Mobiliários, sejam sujeitos a um controlo interno de qualidade e a controlo de qualidade da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, ii) Dispor de técnicos com o grau mínimo de bacharelato adequado, além dos revisores oficiais de contas, em número não inferior à razão de um por cada 15 pontos que o auditor disponha, calculados nos termos definidos no art. 76.º do Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de Novembro; iii) Dispor de escritório permanente equipado com meios informáticos que permitam desenvolver adequadamente o trabalho de auditoria; iv) Dispor de documentação e publicações adequadas que permitam a permanente actualização e formação técnica.

### III. OBJECTIVOS

O questionário visou obter dos auditores informações que permitam aferir de forma genérica os padrões de qualidade em que é desenvolvida a actividade de auditoria, com destaque para a supervisão do cumprimento das disposições sobre os meios humanos e materiais disponíveis e da salvaguarda da independência do auditor e tem por objectivo último verificar a manutenção por parte do ROC/SROC das condições de registo na CMVM.

Releve-se que para efeitos da alínea a) do nº1 do art. 12º do Regulamento da CMVM nº 6/2000, a manutenção do registo nesta Comissão pressupõe que os requisitos de que depende a sua concessão se mantém assegurados.



**IV. RESULTADOS DO INQUÉRITO DE VERIFICAÇÃO DA MANUTENÇÃO DAS  
CONDIÇÕES DE REGISTO DO ROC/SROC NA CMVM**

## ACTUALIZAÇÃO DOS ELEMENTOS DE REGISTO JUNTO DA CMVM DE INFORMAÇÃO REFERENTE AOS AUDITORES

Tendo por base as respostas obtidas, e sempre que os dados indicados não se apresentavam concordantes com os registos internos da CMVM, procedeu-se à solicitação do respectivo averbamento, quando aplicável, e à actualização, no respectivo processo de toda a informação enviada por cada auditor, nomeadamente a designação da sociedade, domicílio profissional/ sede, endereço de e-mail, sitio da Internet, números de telefone e de fax, nomes dos actuais sócios, revisores contratados e valor do seguro de responsabilidade profissional, entre outros.

Com base nas respostas recebidas foram identificadas as seguintes situações relativamente às quais já deveriam ter sido efectuados pedidos de averbamento:

As respostas recebidas evidenciaram as seguintes situações por averbar:

- Entradas e saídas de sócios revisores das sociedades de revisores registadas na CMVM;
  - Entrada de 4 sócios não transmitidas por 4 auditores;
  - Saídas de 5 sócios não averbadas por 5 auditores.
- Celebração e rescisão de contratos de prestação de serviços com ROC contratados
  - Celebração de 31 Contratos de prestação de serviços com ROC contratados não transmitidos por 6 auditores;
  - Rescisão de 8 contratos de prestação de serviços com ROC contratados não comunicados por 6 auditores.
- 4 Alterações de estatutos (3 alterações de denominação social e 1 alteração de sede social) não informadas por 4 auditores.

Dos 47 auditores registados, 20 evidenciaram informação por averbar. Na medida em que os averbamentos devem ser solicitados pelos interessados à CMVM, no prazo de 15 dias a contar da data de verificação das alterações, mediante requerimento instruído com todos os documentos necessários para o efeito, é razoável concluir que por regra os auditores não atendem ao prazo de 15 dias legalmente fixado.

### I. INFORMAÇÃO DE REGISTO DE AUDITORES

- I.1.** Informação sobre os Revisores Oficiais de Contas em regime de dedicação exclusiva (sócios da sociedade ou com contrato prestação de serviços celebrado ao abrigo DL 487/99) (Alínea a) do nº 2 do art. 6º e Alínea c) do nº 1 do art. 8º do regulamento da CMVM nº 6/2000, de 8 de Fevereiro)

Cerca de 8 auditores registados possuem apenas dois sócios, completando os seus quadros recorrendo a, pelo menos, um revisor contratado. Refira-se que cerca de 83% dos auditores registados são constituídas por três ou mais sócios, sendo que 57% das SROC dispõem de 4 ou mais revisores ao seu serviço.

Realce-se a reduzida dimensão das auditoras, sendo que, em média, as sociedades são constituídas por 6 ROC's em regime de exclusividade - quatro sócios e dois com contrato de prestação de serviços. Caso fossem excluídas desse cálculo as quatro maiores auditoras, o número médio de ROC's em regime de exclusividade não ultrapassaria os quatro.

**I.2. Valor actualizado do seguro de responsabilidade profissional**  
(Alínea f) do n.º 2 do art. 6.º do Regulamento da CMVM n.º 6/2000, de 8 de Fevereiro)

Todos os auditores indicaram deter seguro de responsabilidade profissional de valor igual ou superior ao legalmente exigido para efeitos de registo na CMVM.

**I.3. Natureza dos serviços prestados pelos auditores registados no âmbito do art. 8.º do Cod.VM**  
(art. 1.º do Regulamento da CMVM n.º 6/2000, de 8 de Fevereiro)

- Cerca de 43% das auditoras registadas referiu auditar entidade(s) emitente(s) de valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado;
- Cerca de 40% das auditoras registadas indicou ser responsável pela emissão da Certificação Legal de Contas / Relatório de Auditoria de entidades que consolidem com entidade(s) emitente(s) de valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado;
- A percentagem de auditores registados que declaram ter na sua carteira clientes Fundos de investimento Mobiliários e/ou Imobiliário é de 51%;
- 34% dos auditores registados indicaram auditar Sociedade(s) e/ou Fundos de capital de risco e 15% Sociedade(s) e/ou Fundos de Titularização de créditos.

Constata-se que os fundos de investimento obtêm primazia nos serviços prestados pelos auditores, sendo um dos factores que mais contribuíram para o seu registo junto da CMVM.

Outro aspecto relevante consiste no facto de cerca de 15% dos auditores registados não prestarem qualquer serviço enquadrável no art. 8.º do Cod. VM.

**I.4. Responsável pelo envio à CMVM da informação anual obrigatória**  
(Alíneas a) a d) do n.º 1 e n.º 2 do art. 10.º do Regulamento da CMVM n.º 6/2000, de 8 de Fevereiro)

Aproximadamente 87% dos auditores indicaram um responsável pelo envio à CMVM da informação anual obrigatória. A identificação do responsável é particularmente importante, em situações de atraso no envio de contas, por forma a se identificar um interlocutor junto do auditor.

Por não ter carácter obrigatório, o nome e o contacto do responsável não constavam dos registos da CMVM; contudo para simplificação de contactos futuros passaram a estar disponíveis nos registos internos da CMVM.

**I.5. Exercício económico do ROC/SROC**

Um único auditor indicou ter o exercício económico diferente do ano civil.

**I.6. Responsável pelo envio à CMVM de informação obrigatória decorrente da alteração de elementos sujeitos a averbamento** (art. 8.º do Regulamento da CMVM n.º 6/2000, de 8 de Fevereiro)

Uma percentagem significativa de auditores, 89%, indicou ter um responsável pelo envio à CMVM da informação obrigatória decorrente da alteração de elementos sujeitos a averbamento. O responsável indicado foi contactado, sempre que as respostas ao questionário evidenciaram factos sujeitos a averbamento por registar.

Há três auditores que afirmam não ter responsável pelo envio da informação anual nem para o envio de alterações sujeitas a averbamento, dois declararam ter apenas responsável pelo envio da informação anual e três indicaram ter unicamente um responsável pelo envio de informação sujeita a averbamento.

Por outro lado, dos 39 auditores que declararam ter um responsável pelo envio de ambos os elementos, sete indicaram um responsável pelo envio da informação anual distinto daquele encarregado pelo envio de elementos referentes a alterações sujeitas a averbamento.

Releve-se que, nos termos da alínea c) do n.º 1 do art. 17.º da Directiva 2006/43/CE, de 17 de Maio, cuja transposição está em curso, o registo público deverá mencionar a principal pessoa de contacto e, se for caso disso, o endereço de Internet. Importaria garantir a existência de uma única pessoa de contacto em todos os auditores.

## **II. ESTRUTURA ORGANIZATIVA, MEIOS TÉCNICOS, HUMANOS E MATERIAIS**

### **Instalações**

**II.1.** Natureza do título que legitima a utilização das instalações onde o ROC/SROC exerce a actividade (Alínea c) do n.º 4 do art. 6.º do Regulamento da CMVM n.º 6/2000, de 8 de Fevereiro)

Do universo total de respostas recebidas, constatou-se que apenas cinco auditores dispõem de sede própria, em nome da sociedade, não ultrapassando 11% dos auditores registados.

A esmagadora maioria dos auditores registados dispõe de sede arrendada (74%) ou contemplada em protocolos celebrados com outra entidade que disponibiliza as referidas instalações (11%).

**II.2.** O ROC/ SROC dispõe de instalações em outros locais que não a sede social (Alínea a) do n.º 4 do art. 6.º do Regulamento da CMVM n.º 6/2000, de 8 de Fevereiro)

No que diz respeito ao número de instalações à sua disposição, 47% dos auditores registados utilizam dois ou mais escritórios. Das 25 sociedades de revisores oficiais de contas (53%) que dispõem de apenas um escritório para o exercício da sua actividade, 12 referiram que partilham essas instalações com outra(s) sociedade(s) de contabilidade e/ou consultoria com quem mantém relações especiais.

### **Estrutura organizativa**

**II.3.** O trabalho de auditoria está organizado por equipas fixas para grupos de clientes

Cerca de 79% dos auditores confirmou a existência de equipas de trabalho fixas. Dito de outro modo, são sete os auditores que afirmaram não terem equipas fixas de trabalho para grupos de clientes.

**II.4.** O ROC designado para os trabalhos de auditoria previstos no Código dos Valores Mobiliários e na regulamentação dos Fundos de investimento acompanha as tarefas desenvolvidas pelas equipas de trabalho

- Em cerca de 79% dos auditores registados, o ROC designado acompanha o trabalho realizado pelas equipas através da análise aos relatórios finais preparados por estas
- Em cerca de 85% dos auditores registados, o ROC designado acompanha o trabalho realizado pelas equipas através do dossier de auditoria

- Em cerca de 77% dos auditores registados, o ROC designado acompanha o trabalho realizado pelas equipas através de um acompanhamento directo dos trabalhos no campo

O acompanhamento do ROC deve verificar-se a cada um dos níveis referidos na questão, ainda que com um nível de envolvimento que dependa da natureza e complexidade das questões levantadas. Pese embora a maioria dos auditores registados (62%) terem respondido nesse sentido, cerca de 38% admitiu não adoptar um ou mais destes três procedimentos.

#### II.5. Acompanhamento pelos restantes ROC's da SROC dos trabalhos de auditoria previstos no Código dos Valores Mobiliários e na regulamentação dos Fundos de investimento para os quais não estão designados:

- Cerca de 45% dos auditores registados responderam que o ROC designado discute com os restantes sócios as questões levantadas em cada um dos dossiers;
- Cerca de 57% dos auditores registados responderam que o ROC designado apenas discute com os restantes sócios questões específicas e desde que solicitado pelo ROC designado;
- A análise dos trabalhos fica apenas a cargo do ROC designado, para 26% dos auditores registados.

A generalidade dos auditores respondeu de forma afirmativa a mais que uma alternativa, referindo que o procedimento adoptado dependia da natureza do trabalho. Releve-se que para **três** auditores, o trabalho fica sempre e exclusivamente a cargo do revisor designado, conseqüentemente não são discutidas nem ouvidas segundas opiniões de outros revisores quando surgem questões de elevada complexidade levantadas nos dossiers ou sobre a abordagem a ser seguida para diminuir o risco de auditoria.

#### II.6. Política de rotação de sócios da SROC nos dossiers que estes acompanham

Apenas 30% dos auditores têm uma política de rotação de sócios nos dossiers. Releve-se que o nº 2 do art. 42º da Directiva 2006/43/CE, de 17 de Maio, cuja transposição está em curso, refere expressamente que os sócios responsáveis pelas funções de revisão legal de contas de entidades de interesse público, deverão ser sujeitos a rotação no prazo máximo de sete anos, a contar da data da designação, devendo os Estados-Membros exigir a substituição do sócio responsável pela função de revisão que trabalhe com a entidade examinada.

#### II.7. Normas internas de recrutamento, carreira profissional, organização interna, códigos de conduta, entre outras dos auditores registados

Nove auditores referiram não dispor de normas internas que definem as políticas da SROC, correspondendo a 19% dos auditores registados. Constata-se portanto que, ao não se encontrarem definidas políticas de recrutamento, carreira profissional, organização interna, códigos de conduta, será susceptível de se equacionar se estes auditores dispõem “*dos demais meios de organização, humanos e materiais adequados ao exercício das funções atribuídas pelo Código dos Valores Mobiliários e pelos regulamentos que o complementem*”, exigidos nos termos da alínea h) do nº 2 do Regulamento 6/2000 da CMVM.

- II.8.** Divulgação entre os técnicos e possibilidade de consulta por estes das normas internas do auditor relativas às políticas de recrutamento, carreira profissional, organização interna, códigos de conduta, entre outras.

Dos 38 auditores registados que responderam ter definidas políticas de recrutamento, carreira profissional, organização interna, códigos de conduta, entre outras, apenas 29 referem que as mesmas se encontram divulgadas entre os seus colaboradores.

Um facto notado é que a definição e divulgação de políticas por parte dos auditores nem sempre está relacionada com a sua dimensão. Dentro dos dez auditores com maior número de técnicos, três não divulgam entre os técnicos as políticas definidas em normas internas nas matérias mencionadas. Por outro lado, nos cinco auditores de menor dimensão, apenas dois afirmaram não dispor normas internas que definam as políticas da SROC, sendo que dos restantes três, um divulga aos técnicos.

- II.9.** Procedimentos de controlo interno de qualidade implementados pelos Auditores registados (Alínea a) do nº 4 do art. 6º do Regulamento da CMVM nº 6/2000, de 8 de Fevereiro)

- Quatro auditores, correspondentes a 9% dos auditores registados, confirmaram não ter implementado procedimentos de controlo interno de qualidade.
- Dentro dos 43 auditores que indicaram ter implementado procedimentos de controlo interno de qualidade, apenas 30 designaram um responsável na SROC pelo controlo interno de qualidade.
- Sendo que em apenas 18 auditores há o procedimento de emitir relatórios internos com as conclusões do controlo de qualidade efectuado.

Os quatro auditores acima referidos declararam, aparentemente, não ter cumprido o disposto na alínea a) do nº 4 do art. 6º do Regulamento da CMVM nº 6/2000, de 8 de Fevereiro que obriga que os processos referentes aos serviços de auditoria, a prestar no âmbito do Cod.VM, sejam sujeitos a um controlo interno de qualidade, executado em conformidade com as recomendações emanadas pelo IFAC e União Europeia. Todos estes quatro auditores confirmaram prestar serviços no âmbito do art. 8º do Cod.VM, um deles a entidade emitente de valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado.

O parágrafo 8 da Norma Internacional sobre Controlo de Qualidade 1 - *Controlo de qualidade para firmas que executem auditorias e exames simplificados de informação financeira histórica, e outros trabalhos de garantia de fiabilidade e de serviços relacionados* obriga a que tais políticas se encontrem estabelecidas. Adicionalmente, os parágrafos 8, 85 e 94 da mesma norma obrigam a que as políticas e procedimentos de controlo de qualidade devam ser documentados e comunicados ao pessoal da firma e que os resultados da monitorização do sistema de controlo interno sejam comunicados, também de forma documentada, aos sócios responsáveis pelo trabalho e a outros técnicos que se considere adequado. Apenas 38% dos auditores registados emite relatórios internos do controlo de qualidade com as conclusões dos controlos efectuados.

A firma deve estabelecer políticas e procedimentos que exijam documentação apropriada para proporcionar evidência de cada elemento do seu sistema de controlo de qualidade.

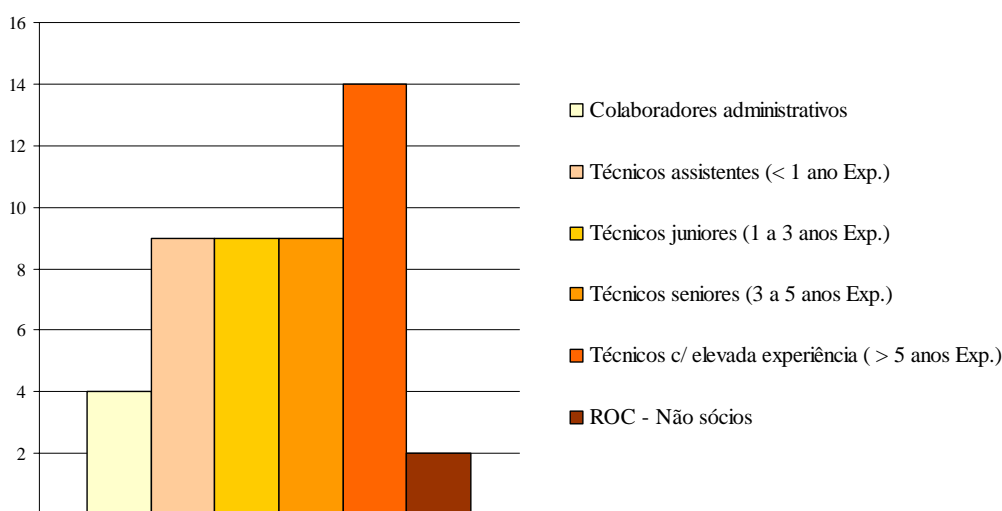
## Meios técnicos e humanos

**II.10.** N.º médio de colaboradores ao serviço directo do auditor registado na CMVM, **excluindo** sócios (Alínea b) do n.º 4 do art. 6.º do Regulamento da CMVM n.º 6/2000, de 8 de Fevereiro)

Em média, o número de colaboradores por auditor é de 47, reduzindo para 19, se excluirmos deste cálculo as quatro auditoras de maior dimensão. Nas quatro maiores firmas de auditoria internacionais, o n.º de colaboradores oscila entre os 455 e os 126.

Há sete auditores com menos de 10 colaboradores.

**Gráfico 1 – Experiência média dos colaboradores dos auditores registados**

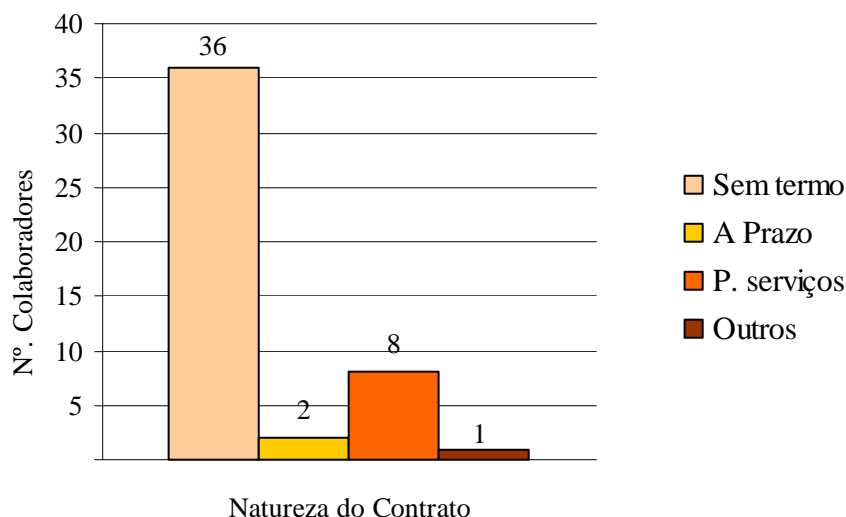


Importa fazer uma distinção entre revisores ao serviço da SROC (quer seja como sócios quer seja como contratados) e técnicos não revisores oficiais de contas, uma vez que o auditor registado deverá dispor de técnicos com o grau mínimo de bacharelato adequado, além dos revisores oficiais de contas, em número não inferior à razão de um por cada 15 pontos que o auditor disponha, calculados nos termos definidos no art. 76.º do Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de Novembro.

Os limites referidos anteriormente são calculados considerando não só os sócios revisores mas também os revisores contratados. Para os revisores que não exerçam as funções em regime de dedicação exclusiva, o limite é reduzido a um terço, quer exerçam a profissão a título individual, quer como sócios da SROC.

Releve-se ainda que apenas cerca de 30% dos técnicos ao serviço dos auditores registados têm mais de 5 anos de experiência, sendo que 19% dos colaboradores tem entre 3 a 5 anos de experiência e 37% tem uma experiência inferior a 3 anos.

Gráfico 2 – Natureza dos contratos de trabalho



Considerando uma média de 47 técnicos ao serviço de cada auditor registado, cerca de 36 estão vinculados através de contrato sem termo.

Com efeito, o número de técnicos ao serviço dos auditores com contrato sem termo atinge um total de 1672 técnicos quando comparado com os 402 técnicos com contrato de prestação de serviços. Se a estes números se adicionar os 91 técnicos com contratos a prazo e outros 44 com contratos de outra natureza, disponíveis para o serviço dos auditores registados na CMVM, obtém-se 2209 técnicos totais (810 técnicos se não incluirmos os técnicos das quatro auditoras de maior dimensão). Estas quatro sociedades, correspondentes às designadas BIG 4 empregam 63% do total de técnicos do sector.

Em suma, não considerando as grandes firmas de auditoria uma vez que são atípicas na actividade, no que concerne ao nº médio de colaboradores, os auditores registados possuem uma estrutura média de quadros humanos própria de cerca de 19 técnicos, seis dos quais em regime de contrato de prestação de serviços.

Um outro aspecto que importa salientar é o facto de 26% dos auditores, de acordo com o número de Revisores (sócios) e de técnicos com grau mínimo de bacharelato por estes indicados no questionário, não disporem de técnicos em número suficiente ao legalmente exigido pelo Regulamento 6/2000 da CMVM.

A confirmar-se esta informação, uma vez que em algumas situações poderá resultar de erros no preenchimento do questionário por parte dos auditores, importa obter informação sobre as medidas que os auditores em questão pretendem tomar para poderem preservar a respectiva manutenção do registo.

Releve-se ainda que quatro auditores não indicaram o nº de técnicos com grau mínimo de bacharelato. Fazendo o cálculo, considerando que a totalidade dos técnicos que estão ao seu serviço têm esse grau académico, um destes quatro auditores apresenta um número de técnicos inferior ao mínimo regulado.

**II.11.** Política de formação e de actualização dos técnicos em matérias necessárias ao exercício da profissão, implementadas pelos auditores registados (Alínea d) do n.º 4 do art. 6.º do Regulamento da CMVM n.º 6/2000, de 8 de Fevereiro)

Cerca de 11% dos auditores admitem não ter uma política de formação e de actualização dos técnicos em matérias necessárias ao exercício da profissão, adaptada a cada nível de responsabilidade. Saliente-se porém, que cerca de 20 dos 42 auditores que consideraram ter política de formação e de actualização dos técnicos em matérias necessárias ao exercício da profissão, na descrição da política que teriam implementada, referiram no essencial a participação dos técnicos em cursos leccionados pela OROC. Ainda que os referidos cursos abordem matérias de interesse ao exercício da profissão, se por um lado não abordam todas as matérias de relevo, por outro não são adaptadas a cada nível de responsabilidade.

Releve-se ainda que o art. 13.º da Directiva 2006/43/CE de 17 de Maio, cuja transposição está em curso, prevê que seja exigida aos auditores a participação em programas adequados de formação contínua, a fim de manterem um nível suficientemente elevado de conhecimentos teóricos, de qualificação profissional e de valores deontológicos.

**II.12.** Horas de formação assistidas no ano de 2006 pelos profissionais dos auditores registados

**Quadro 1- Horas de formação por categoria profissional**

Horas de formação assistida por categoria profissional	Total
Colaboradores administrativos	1.748
Técnicos assistentes (até 1 ano de experiência)	41.762
Técnicos juniores (de 1 ano a 3 anos de experiência)	35.044
Técnicos seniores (de 3 anos a 5 anos de experiência)	14.689
Técnicos c/ elevada experiência (superior a 5 anos de experiência)	33.816
Revisores Oficiais de Contas não sócios	6.895
Sócios	6.915
<b>Total</b>	<b>140.869</b>

O número de horas de formação leccionada a técnicos pelos auditores registados, respondentes ao inquérito, varia entre um mínimo de 60 e um máximo de 34.087 horas (registado em uma única empresa). A média é de 2.997 horas/ano leccionadas ao conjunto dos funcionários, diminuindo para 2.376 horas/ano leccionadas ao conjunto dos funcionários, não considerando as quatro maiores auditoras. Em termos médios por colaborador e por sociedade, o número médio de horas por colaborador varia entre um mínimo de 1,5 horas/ano e um máximo de 120,6 horas/ano.

A formação ministrada internamente representa 82% do total de horas ministradas, correspondentes a 115.239 horas, comparativamente a 25.630 horas de formação externa. As fontes de formação variam substancialmente em função da dimensão do auditor; as grandes auditoras privilegiam planos de formação interna enquanto que as restantes utilizam as acções de formação externas, que versam sobre aspectos específicos.

**II.13.** Acções de formação ministradas a técnicos do auditor no decorrer dos últimos dois exercícios que lhes permitam validar a transposição do normativo contabilístico anteriormente aplicado em Portugal para as IAS/IFRS

Quanto ao acompanhamento da contabilidade internacional, constata-se ainda assim que dois auditores registados não ministraram acções de formação específicas sobre normas internacionais de contabilidade.

Nenhum destes auditores referiu deter na sua carteira, clientes que apliquem esse normativo contabilístico, nomeadamente sociedades cotadas. Porém é um assunto susceptível de análise face aos requisitos exigíveis para a manutenção do registo.

- II.14.** Existência de documentação e de publicações de interesse ao exercício da profissão, em local organizado, disponível para consulta e acessível a todos os técnicos, (Alínea d) do nº4 do art. 6º do Regulamento da CMVM nº 6/2000, de 8 de Fevereiro)

No que concerne à detenção de documentação técnica disponível para consulta, 98% responderam afirmativamente. Releve-se contudo, com frequência, ter sido indicado a disponibilização do CD manual do revisor oficial de contas no computador dos técnicos, enviado periodicamente pela OROC a todos os revisores. Ainda que o CD abranja variadíssimas matérias (normativos de contabilidade e de auditoria, os diversos códigos, a Revista dos revisores, normas deontológicas, entre outros) este não é suficiente, tornando-se necessário dispor de outras publicações relacionadas com áreas financeira e de auditoria, não disponíveis no CD.

### Meios informáticos

- II.15.** Software específico para auditoria disponível nos auditores registados

Cerca de 9% das SROC (quatro) declararam não dispor de software especificamente destinado ao trabalho de auditoria, sendo os procedimentos desenvolvidos recorrendo a programas informáticos de uso corrente (*Word e Excel*).

- II.16.** Meios informáticos e técnicos que permitam implementar procedimentos de controlo específicos sobre aplicações informáticas envolvidas no processamento de informação financeira da entidade auditada disponíveis nos auditores registados (Alínea c) do nº 4 do art. 6º do Regulamento da CMVM nº 6/2000, de 8 de Fevereiro)

Atente-se ao facto de apenas 72% dos auditores afirmaram dispor de meios informáticos e técnicos que permitam implementar procedimentos de controlo específicos sobre aplicações informáticas envolvidas no processamento de informação financeira da entidade auditada. Consequentemente, para 28% dos auditores abrangidos pelo inquérito, o facto de não utilizarem esses meios de trabalho poderá condicionar o trabalho desenvolvido em entidades cuja contabilidade se apoie, essencialmente, em sistemas informáticos, como é o caso das instituições financeiras e seguradoras, ou de a generalidade das Empresas de grande dimensão.

## III. DEVER DE SIGILO E CONFIDENCIALIDADE

- III.1.** Restrição interna aos acessos físicos às várias áreas de trabalho e locais de arquivo

Verifica-se que 21% dos auditores afirmaram não restringir internamente os acessos físicos às várias áreas de trabalho.

**III.2. Restrição interna aos acessos ao sistema informático central a cada técnico, em função dos clientes que acompanham**

A não restrição dos técnicos em matéria de acessos ao sistema informático, em função dos clientes que acompanham registou um acréscimo para 40%.

**III.3. Instituição de alguma prática, em que os colaboradores declararam ter conhecimento das normas relativas a sigilo profissional (art. 72º do Decreto Lei nº 487 /99, de 8 de Novembro e art. 8º do Código de Ética e Deontologia Profissional das Revisores Oficiais de Contas)**

Cerca de 15% dos auditores registados afirmaram que os seus colaboradores não emitem qualquer declaração onde confirmem ter conhecimento das regras relativas a sigilo profissional, contrariando o disposto no parágrafo 23 da norma ISQC1, segundo o qual, pelo menos anualmente, o auditor deve obter dos seus colaboradores, confirmação escrita de conformidade com as políticas e procedimentos sobre a independência.

Atente-se que, nos termos da alínea b) do nº 4 do art. 22º da Directiva 2006/43/CE de 17 de Maio, cuja transposição está em curso, o auditor deverá instituir alguma prática de registo, nos documentos de trabalho, das ameaças importantes que possam comprometer a sua independência, bem como das medidas de salvaguarda aplicadas para limitar esses riscos, as quais apenas podem ser bem identificadas se o auditor tiver pleno conhecimento das mesmas.

**IV. RELAÇÕES COM OUTRAS AUDITORAS / CONSULTORAS / EMPRESAS CONTABILIDADE**

**IV.1. Relações especiais<sup>1</sup> dos auditores registados com Empresa(s) de contabilidade e/ou que exerça(m) serviços de consultoria**

Parte significativa dos auditores registados, 51%, confirmam deter relações especiais com Empresa(s) de contabilidade e/ou que exerça(m) serviços de consultoria, sendo que apenas uma das sociedades refere não partilhar com essa(s) entidade(s) instalações, acesso à informação ou pessoal.

Relativamente às sociedades com quem o auditor mantém relações especiais:

- i) 45% dos auditores confirma partilhar as Instalações;
- ii) 32% partilham áreas de acesso à informação; e
- iii) 45% utilizam pessoal comum (técnico ou administrativo).

**IV.2. O ROC/SROC pertence, está associado ou tem algum tipo de acordo com alguma rede internacional de auditoria**

No que concerne a acordos ou associações a redes internacionais, 55% dos auditores indica pertencer a uma rede internacional de auditoria. Dos 26 auditores com relações com redes internacionais, 10 indicam não existir qualquer tipo de controlo cruzado entre os membros da rede. Em três dos referidos 26 auditores, a aceitação de novos trabalhos de auditoria não é precedida de qualquer procedimento que permita identificar eventuais incompatibilidades com algum dos elementos da rede, pelo que poderão

<sup>1</sup> Para o efeito, considere-se que existem relações especiais entre duas entidades caso se enquadrem no previsto no nº4 do art. 58 do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC).

estar a realizar trabalhos de auditoria susceptíveis de comprometer a independência do Revisor, contrariando o disposto no n.º 2 do art. 22.º da Directiva 2006/43/CE, de 17 de Maio, cuja transposição está em curso e deverá estar concluída até 29 de Junho de 2008.

## V. PROCEDIMENTOS DE PLANEAMENTO, EXECUÇÃO E FINALIZAÇÃO NOS TRABALHOS DE AUDITORIA ÀS CONTAS

V.1. *Dossiers*, permanente e corrente, devidamente organizados e sistematizados

A totalidade dos auditores confirmou deter, relativamente a cada um dos clientes que acompanha, um *Dossier* permanente e um *Dossier* corrente, devidamente organizados e sistematizados.

V.2. Elementos, devidamente formalizados, incluídos no *Dossier* corrente de cada cliente:

### Quadro 2- Documentação incluída no dossier corrente do auditor registado

Descrição	Sim	Não
Documento de orientação genérica	91%	9%
Planeamento e discussão das datas de intervenção com o cliente	91%	9%
Programa de trabalho específico adaptado a cada cliente	100%	0%
Evidência da supervisão e revisão da execução	100%	0%
Documentos com principais conclusões do trabalho efectuado:		
Relatório de auditoria ( <i>Long form report</i> )	83%	17%
Reporting para o Grupo	72%	28%
Relatório anual de fiscalização efectuada (Artigo 452 do CSC)	100%	0%
Sistematização e pontos de Discussão com o cliente das excepções identificadas	98%	2%
Quadro resumo dos Ajustamentos às contas identificados	100%	0%
Identificação dos pontos a incluir na Certificação	100%	0%
Draft da Certificação (Legal) das Contas	94%	6%
Draft da Declaração de responsabilidade	96%	4%
Evidência de revisão pela SROC/ROC das demonstrações financeiras completas (Balanço, Demonstração de resultados por natureza e funções, Anexo ao balanço, Relatório de gestão, Relatório governo das sociedades)	100%	0%

Do universo total, 45% dos auditores revela não dispor de pelo menos um destes elementos no Dossier corrente.

V.3. Quadro resumo dos procedimentos adoptados pelo auditor no caso de revisão de contas individuais de entidades com participações financeiras relevantes e/ou de revisão de Demonstrações financeiras consolidadas:

**Quadro 3 – Procedimentos adoptados pelo auditor externo na revisão de participações financeiras relevantes não auditadas ou auditadas por outros auditores**

<b>Procedimentos de auditoria adoptados pelo ROC/ SROC na revisão de i) de contas individuais de entidades com participações financeiras relevantes e ii) contas consolidadas, relativamente às Empresas compreendidas na consolidação :</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Ñ aplicável/ Não respondeu</b>
<b>1. Demonstrações financeiras examinadas por outros revisores :</b>			
Procede ele próprio a novo exame ou a revisão limitada das participadas	28%	57%	15%
Prepara questionário acerca trabalho realizado: princípios contabilísticos, normas revisão, sumário ajustamentos, saldos e operações intergrupo e todos os procedimentos cuja execução considere indispensáveis	70%	15%	15%
Obtém cópia do documento de opinião do revisor da participada	83%	2%	15%
Consulta os processos dos outros revisores	49%	36%	15%
Obter cópia dos documentos que suportam o trabalho efectuado nas principais áreas de risco	49%	36%	15%
<b>2. Demonstrações financeiras não examinadas por outros revisores</b>			
Efectua exame ou revisão limitada	77%	11%	12%
Menciona na opinião ausência revisão e tipo trabalho realizado para colmatar essa ausência	34%	47%	19%

Do universo total, apenas 21 % dos auditores revelou realizar todos os procedimentos acima indicados na análise de contas individuais com participações financeiras relevantes e/ou de revisão de contas consolidadas, relativamente às Empresas compreendidas na consolidação.

Apenas podem ser registados na CMVM, como auditores, as sociedades de revisores oficiais de contas ou outros auditores que se encontrem habilitados a exercer em Portugal, inscritos na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC). As Normas Técnicas de Revisão/Auditoria emanadas pela OROC são de aplicação obrigatória e constituem os princípios básicos e os procedimentos essenciais a cumprir pelos revisores/ auditores no desenvolvimento dos trabalhos por elas abrangidos.

A Recomendação Técnica nº 19 - Utilização do trabalho de outros auditores, prevê expressamente que, no caso do auditor não verificar os papéis de trabalho de outros auditores, deverá no mínimo i) obter cópia documentos finais por estes emitidos e ii) preparar questionário acerca do trabalho realizado.

Na análise das Demonstrações financeiras relevantes, apenas uma percentagem reduzida de auditores afirma adoptar o procedimento de ele próprio proceder a novo exame (28%) e/ou de consultar os processos do revisor (49%). Por outro lado, relativamente a participações financeiras relevantes não examinadas por outros revisores, apenas 77% dos auditores, adopta procedimentos alternativos de exame ou revisão limitada das contas dessa participada e somente 34% dos auditores evidenciam na opinião a ausência de revisão.

Releva para o efeito o facto de o auditor, ao emitir um opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas, assumir a responsabilidade por analisar e verificar, nos termos dos procedimentos de auditorias definidos, todos os elementos integrantes nas referidas demonstrações financeiras, isto é, sobre

todas as contas das empresas que integram o perímetro de consolidação, e não meramente pelo procedimento técnico de consolidação. Este entendimento é agora convenientemente clarificado pelo art. 27º da Directiva 2006/43/CE, de 17 de Maio, definindo-se igualmente alguns procedimentos nesta matéria,

**V.4. O ROC/SROC tem por procedimento condicionar a aceitação de trabalhos de revisão de contas consolidadas à revisão das contas das principais Empresas compreendidas na consolidação**

Uma percentagem significativa de auditores, 57% não respondeu a esta questão ou considerou-a não aplicável na sua sociedade. Cerca de 17% dos auditores registados indicou não ter nenhum procedimento específico a este nível. Dentro dos 26% que afirmaram condicionar a aceitação de trabalhos de revisão de contas consolidadas à revisão das contas das principais Empresas compreendidas na consolidação, duas não indicaram a natureza das condições de aceitação e uma outra referiu apenas que as contas auditadas por outros auditores não poderiam evidenciar reservas ou limitações de âmbito.

O art. 27º - Revisão de Contas consolidadas da Directiva 2006/43/CE, de 17 de Maio, cuja transposição está em curso, vem clarificar na sua alínea b) que o revisor do grupo deve realizar uma análise e guardar a documentação da sua análise dos trabalhos por outros auditores de países terceiro, a qual deverá ser suficiente para a autoridade competente examinar o trabalho do auditor do grupo. A alínea c) do mesmo artigo refere expressamente que sempre que uma parte de um grupo de empresas for examinado por grupo de empresas, o revisor do grupo é responsável por garantir a entrega adequada, quando pedida, às autoridades de supervisão pública da documentação dos trabalhos de revisão pelo outro auditor, devendo guardar cópia dessa documentação ou, em alternativa, acordar com o auditor do país terceiro o acesso adequado e sem restrições a essa documentação.