

# Normas técnicas de auditoria

— uma resenha actualizada

*José Luís Alves da Cunha \**

## 1 — Conceitos básicos

**P**oderemos, em síntese, definir auditoria financeira externa como o exame, realizado por um profissional independente, às demonstrações financeiras de qualquer organização, bem como aos comprovantes e registos contabilísticos que lhes servem de suporte, com o objectivo de emitir uma opinião sobre as mesmas. O exame em causa processa-se de acordo com princípios e procedimentos estabelecidos ao longo dos anos, em resultado não só do labor teórico que foi sendo produzido sobre a matéria, mas igualmente do contributo prático dos profissionais de auditoria e contabilidade. Tiveram, assim, a sua génese as normas técnicas de auditoria, ou seja, as regras de natureza técnica que os auditores devem observar no exame às demonstrações financeiras de uma organização por forma que o nível qualitativo do seu trabalho possa ser reconhecido, no mínimo, como satisfatório.

Tendo em vista a defesa dos valores éticos e deontológicos inerentes ao exercício de uma actividade de tão grande impacto público como é a auditoria, estão também codificadas normas regulamentadoras de matérias como a conduta pessoal e profissional dos auditores, o seu relacionamento entre si e com os clientes, o dever de sigilo profissional ou a independência no exercício das funções de auditor. Embora relevantes, as normas éticas e deontológicas não são, no entanto, objecto do presente estudo, pelo que apenas lhes faremos breves referências.

Especial papel na fixação das normas de auditoria tem cabido às associações que congregam os profissionais da especialidade, especialmente as do Reino Unido, de tradição centenária (v. g. ICAEW — Institute of Chartered Accountants in

England and Wales), e dos Estados Unidos da América (AICPA — American Institute of Certified Public Accountants). De facto, o esforço normativo em auditoria tem sido essencialmente impulsionado por organizações não governamentais deste tipo, nas quais o próprio Estado, quando decide intervir legislativamente na matéria, tem muitas vezes depositado confiança, investindo-as de autoridade no domínio técnico, deontológico e disciplinar inerente ao exercício da profissão de auditor.

## 2 — Natureza e âmbito de aplicação

As normas de auditoria são **imperativas**, pelo que os membros das diversas associações profissionais se obrigam a aplicá-las, convertendo-as, portanto, num excelente instrumento de controlo da qualidade dos trabalhos que produzem. Entendidas as normas como um padrão aferidor da qualidade de uma auditoria, a sua não observância pelos profissionais evidencia falta de diligência e deficiente execução, com reflexos disciplinares e judiciais de amplas consequências.

A aplicação das normas de auditoria tem normalmente uma **base territorial**, isto é, em cada país, as autoridades nacionais ou, em seu nome, as associações profissionais de auditores estabelecem o quadro normativo a observar na realização de auditorias no seu espaço territorial próprio e responsabilizam-se pelo seu cumprimento. Estas normas denominam-se, por isso, **nacionais** e, embora diferentes de país para país, na sua codificação encontram-se normalmente recolhidos, com as adaptações suscitadas pelas realidades específicas a cada um, os conceitos básicos e procedimentos de auditoria oriundos e desenvolvidos pelas associações profissionais de raiz anglo-saxónica.

\* Mestre em Gestão, ROC, docente do ISEG.

Inserindo-se num esforço de harmonização das práticas de auditoria a nível internacional, que tem vindo a fortalecer-se nos últimos anos, certas organizações plurinacionais (v. g. a IFAC — International Federation of Accountants), congregando associações profissionais e outras organizações de relevo no domínio da auditoria ou com responsabilidades na matéria, têm vindo a emitir **normas técnicas de auditoria internacionais**. Embora a sua aplicação assuma, em muitos casos, um papel supletivo das normas nacionais anteriormente referidas, certas normas internacionais, pela sua qualidade técnica, têm vindo a gozar de aceitação crescente, constituindo importante referência para os auditores de todo o mundo.

As associações profissionais de auditores emitem ainda orientações de natureza técnica, desprovidas da imperatividade que caracteriza as normas, e que visam, essencialmente, dar a conhecer técnicas ou procedimentos que podem ser adoptados no tratamento de situações específicas. Normalmente conhecidas por **recomendações**, este tipo de instruções técnicas, dado o seu carácter facultativo e pese embora a sua importância para o desenvolvimento da auditoria, não devem ser confundidas com as normas.

### 3 — Vantagens

A aceitação generalizada das normas de auditoria tem sido favorecida nas últimas décadas pelo impacto crescente que as opiniões dos auditores vêm assumindo no tecido económico-financeiro da sociedade e pela complexidade de que se revestem os negócios no mundo dos nossos dias. O reconhecimento do papel fulcral desempenhado pelas normas de auditoria apresenta-se-nos com um duplo alcance:

- na perspectiva dos profissionais, a evidência da aplicação das normas assume-se como um elemento essencial na **defesa** da competência e diligência empregues na execução dos seus trabalhos, contribuindo para o reforço da sua reputação profissional;
- na óptica dos utilizadores da informação financeira auditada, o conhecimento de que uma auditoria foi realizada segundo normas de actuação profissional reconhecidamente

válidas constitui uma garantia que, não sendo absoluta, contribui para a **protecção** dos seus interesses.

As normas de auditoria constituem ainda um poderoso instrumento de **difusão do conhecimento actualizado da disciplina**, já que os órgãos incumbidos da sua elaboração e aprovação são compostos por membros qualificados ao mais alto nível.

## 4 — Normas técnicas de auditoria nacionais

### 4.1 — Normas técnicas de auditoria portuguesas

É sabido que, no nosso país, o exercício da auditoria, no quadro legal vigente — já adaptado às directivas comunitárias — está organizado em dois vectores básicos:

- **auditoria de fonte legal:** imposta por lei a diversos tipos de sociedades, a qual apenas pode ser praticada por profissionais, portugueses ou de Estados membros da União Europeia, denominados «Revisores Oficiais de Contas» (ROC) e inscritos na respectiva Câmara;
- **auditoria de fonte convencional:** contratada por iniciativa das entidades interessadas e realizada por empresas especializadas, nacionais e multinacionais, não sujeita a qualquer regime legal específico.

As normas técnicas de auditoria portuguesas são emitidas pela Câmara dos Revisores Oficiais de Contas (CROC), entidade a quem o Estado Português outorgou o competente poder regulamentar, inicialmente através do Decreto-Lei n.º 519-L2/79, de 29 de Dezembro, e actualmente por intermédio do Decreto-Lei n.º 422-A/93, de 30 de Dezembro, que revogou aquele.

**As Normas Técnicas (NT) da Câmara dos Revisores Oficiais de Contas** foram publicadas no *Diário da República*, 3.ª série, n.º 204, de 5 de Setembro de 1983, constituindo um pilar fundamental para o desenvolvimento da auditoria no nosso país e para a afirmação da nóvel profissão de ROC. Dada a sua extensão, não se oferece como viável a reprodução do articulado das referidas normas no presente estudo, pelo

que apenas se indica, seguidamente, a sua estrutura:

**Normas Técnicas da Câmara dos Revisores  
Oficiais de Contas**

Enquadramento jurídico

**TÍTULO I**

**Disposições preliminares**

Capítulo I — Requisitos gerais e condicionantes

- Secção I — Âmbito (artigos 1.º e 2.º)
- Secção II — Pressupostos deontológicos e de disciplina (artigos 3.º a 7.º).

Capítulo II — Utilização de meios humanos (artigos 8.º a 12.º).

**TÍTULO II**

**Normas técnicas de revisão legal de contas**

Capítulo I — Enquadramento técnico-profissional.

- Secção I — Bases gerais (artigos 13.º a 19.º).
- Secção II — Acções preparatórias (artigos 20.º a 23.º).
- Secção III — Interdependência de relações com os órgãos internos (artigos 24.º a 28.º).

Capítulo II — Procedimentos de revisão legal de contas

- Secção I — Princípios orientadores (artigos 29.º a 35.º).
- Secção II — Procedimentos genéricos (artigos 36.º e 37.º).
- Secção III — Acontecimentos subsequentes (artigos 38.º e 39.º).

**TÍTULO III**

**Regras de certificação legal das contas**

Capítulo único — Caracterização.

- Secção I — Conceito e modalidades (artigos 40.º a 48.º).
- Secção II — Disposições gerais (artigos 49.º a 52.º).

**TÍTULO IV**

**Revisão legal de empresas**

Capítulo I — Regime (artigos 53.º a 55.º).

Capítulo II — Preceitos específicos (artigos 56.º a 58.º).

**TÍTULO V**

**Organização de processos e registos**

Capítulo único — Enquadramento legal e profissional.

ANEXO — Modelos tipo de certificação legal das contas.

As NT são de aplicação imperativa por parte dos ROC, constituindo um dos seus deveres profissionais, nos termos do n.º 1 do artigo 54.º do Decreto-Lei n.º 422-A/93, de 30 de Dezembro, «observar as normas, determinações e avisos emanados da Câmara». No tocante às NT, o referido diploma estatui a obrigatoriedade da sua aplicação explicitamente nas seguintes situações:

- para efeitos de exame das contas e elaboração da *certificação legal das contas*<sup>1</sup> (n.º 5 do artigo 37.º);
- organização dos processos e documentação de trabalho (n.º 1 do artigo 58.º).

Supletivamente, conforme dispõe expressamente o artigo 14.º das NT, é recomendada a aplicação de normas reconhecidas internacionalmente, tais como as emitidas pela IFAC — International Federation of Accountants e pela ex-UEC — Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers, esta última uma organização que, posteriormente, deu lugar à FEE — Federation des Experts Comptables Européens.

As NT, embora formalmente diversas, quer das normas nacionais de outros países, quer das normas internacionais a que já fizemos referência, contemplam ao longo do seu extenso articulado princípios e procedimentos comuns em auditoria. Inalteráveis, na sua essência, desde a sua emissão em 1983, as NT registaram uma modificação substancial no final de 1993, com a revi-

<sup>1</sup> *Certificação legal das contas* é a designação atribuída por lei, quer no Código das Sociedades Comerciais, quer no Decreto-Lei n.º 422-A/93, de 30 de Dezembro, ao relatório da auditoria às demonstrações financeiras das sociedades realizado por um revisor oficial de contas.

são dos modelos de certificação legal das contas, a qual foi de encontro às mais actualizadas versões adoptadas internacionalmente.

No domínio técnico, merecem igualmente saliência as **Recomendações Técnicas (RT)** aprovadas pela CROC, previstas no n.º 2 do artigo 37.º das NT, as quais, sendo embora de aplicação facultativa, se destinam a «orientar a execução das diversas tarefas envolvidas» na revisão legal de contas, «por área de incidência» (vide *Prefácio às Recomendações Técnicas*). Até à data foram emitidas 14 RT sobre diversas situações que, no domínio da auditoria, se deparam aos ROC, como pode ser observado na lista que constitui o anexo 1.

Finalmente, uma menção para as **Interpretações Técnicas**, elaboradas pela Comissão Técnica das Normas que funciona no seio da CROC, de alcance mais restrito que o das NT ou RT, mas igualmente valiosas. Estas orientações específicas — oito até à data —, igualmente de aplicação facultativa, resultam de respostas a questões suscitadas pelos ROC, às quais, dado o interesse geral de que podem revestir-se, foi entendido dar divulgação pública (vide anexo 2).

#### 4.2 — Normas técnicas de auditoria dos Estados Unidos da América

Embora a auditoria tenha tido a sua génese no Reino Unido, onde também foram fundadas as mais antigas associações de auditores do mundo<sup>2</sup>, deve-se, essencialmente, aos profissionais dos Estados Unidos da América e às suas associações o actual grau de desenvolvimento da auditoria.

O enquadramento legal da auditoria nos Estados Unidos da América é um misto de auto-regulação e intervenção governativa, sendo a primeira a mais abrangente e tradicional. De facto, os auditores norte-americanos (CPA — Certified Public Accountant) conquistaram pela sua acção e conduta ao longo de mais de um século o reconhecimento da sua autoridade nos domínios técni-

co, ético e deontológico da profissão. O Governo Federal e os estados têm reservado para si matérias como a supervisão do exercício da profissão em sociedades com valores cotados na Bolsa<sup>3</sup> ou o acesso à profissão<sup>4</sup>.

A AICPA — American Institute of Certified Public Accountants é a organização que congrega a esmagadora maioria dos auditores dos Estados Unidos da América, sendo embora voluntária a filiação destes. Entre outras atribuições, a AICPA emite as normas técnicas de auditoria aplicáveis nos Estados Unidos da América, designadas desde 1973 como **Statements on Auditing Standards (SAS)**, e assegura a sua efectiva aplicação. O SAS n.º 1 contém as denominadas normas de auditoria geralmente aceites<sup>5</sup>, as quais, dada a sua formulação sintética, se converteram num verdadeiro guia para os profissionais de todo o mundo. Dado o seu interesse, apresentamo-las seguidamente<sup>6</sup>:

#### NORMA N.º 1 DA AICPA (SAS N.º 1)

##### Normas gerais

1. A auditoria deve ser efectuada por uma pessoa (ou pessoas) que tenha(m) preparação e competência técnica adequadas como auditor(es).
2. O auditor (ou auditores) deve(m) manter uma atitude mental de independência em todos os assuntos relacionados com a sua tarefa.
3. A devida consciência profissional deve ser aplicada na execução da auditoria e na elaboração do respectivo relatório.

##### Normas sobre o trabalho de campo

1. O trabalho deve ser planeado adequadamente e os colaboradores, no caso de existirem, devem ser dirigidos de forma apropriada.
2. O conhecimento adequado da estrutura de controlo interno deve ser obtido tendo em vista o planeamento da auditoria e a determinação da natureza, calendarização e profundidade dos procedimentos a executar.

<sup>2</sup> O ICAS — Institute of Chartered Accountants of Scotland e o ICAEW — Institute of Chartered Accountants in England and Wales são instituições que já comemoraram 120 anos de existência.

<sup>3</sup> Através da SEC — Securities and Exchange Commission.

<sup>4</sup> Cabendo a organismos estaduais — os State Board of Accountancy — a emissão das licenças para o exercício da profissão de CPA.

<sup>5</sup> Generally accepted auditing standards.

<sup>6</sup> As traduções são sempre do autor, excepto quando citada a fonte.

3. Prova material apropriada e suficiente deve ser obtida através de inspecções, observações, inquéritos e confirmações que proporcionem uma base razoável para a formação de uma opinião sobre as demonstrações financeiras objecto da auditoria.

### Normas sobre o relatório

1. O relatório deve especificar se as demonstrações financeiras estão apresentadas de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites.
2. O relatório deve identificar as circunstâncias em que tais princípios não foram observados consistentemente no período corrente relativamente ao período precedente.
3. As notas explicativas às demonstrações financeiras devem ser consideradas como razoavelmente adequadas, excepto se tal for especificado no relatório.
4. O relatório deve conter, ou uma opinião sobre as demonstrações financeiras, tomadas no seu todo, ou uma declaração no sentido de que a opinião não pode ser expressa. Sempre que uma opinião global não puder ser expressa, as correspondentes razões devem ser especificadas. Em todos os casos em que o nome do auditor esteja associado às demonstrações financeiras, o relatório deve conter uma indicação nítida da natureza do trabalho do auditor, bem como do grau de responsabilidade, caso exista, por ele assumido.

Para além das SAS, a AICPA divulga pelos seus membros *directrizes de auditoria*<sup>7</sup>, sobre as particularidades dos exames às contas de entidades especiais, como bancos, companhias de seguros, etc., e interpretações de auditoria<sup>8</sup>, estas últimas explicativas da aplicação das SAS a situações particulares.

### 4.3 — Normas técnicas de auditoria do Reino Unido

A auditoria, conforme já foi referido, conta com uma tradição centenária no Reino Unido, embora o actual estatuto dos seus auditores tenha sido promulgado em 1985<sup>9</sup> e modificado em 1989, neste último ano a fim de ser transposta para o direito britânico a 8.ª Directiva da União Europeia

relativa ao exercício da profissão nos seus Estados membros.

As principais sociedades do Reino Unido estão obrigadas a contratar os serviços de um auditor<sup>10</sup>, o qual deve dispor das qualificações estabelecidas na lei e integrar uma das 5 associações profissionais reconhecidas oficialmente naquele país:

- ICAS — The Institute of Chartered Accountants of Scotland;
- ICAEW — The Institute of Chartered Accountants in England and Wales;
- ICAI — The Institute of Chartered Accountants in Ireland;
- ACCA — The Chartered Association of Certified Accountants;
- AAPA — The Association of Authorised Public Accountants.

O processo de criação das normas técnicas de auditoria do Reino Unido compete, desde 1991, ao Auditing Practices Board (APB), entidade que substituiu o Auditing Practices Committee (APC), sob cuja responsabilidade foram emitidas as duas normas de auditoria que vigoravam naquele país. O APB, que reúne membros da profissão e exterior a ela, acaba de proceder a uma profunda alteração das normas de auditoria nacionais (denominadas «SAS — Statements of Auditing Standards»), as quais passaram a ficar estruturadas de forma idêntica à adoptada pelas normas de auditoria internacionais da IFAC — International Federation of Accountants. Tendo em conta o grande número de SAS que foram introduzidos pelo APB, remete-se o leitor para o ponto 5 do presente texto, onde é dada a conhecer, com maior pormenor, a estrutura das normas da IFAC.

De acordo com a lei vigente no Reino Unido, os auditores devem realizar as auditorias de acordo com as SAS, sob pena de ficarem sujeitos ao poder disciplinar das respectivas associações profissionais e serem inibidos de exercer a profissão.

Para além das SAS, o APB emite Notas Práticas<sup>11</sup>, de natureza facultativa, e destinadas a facilitar a aplicação das normas de auditoria a situações ou actividades específicas.

<sup>7</sup> *Audit Guides.*

<sup>8</sup> *Auditing Interpretations.*

<sup>9</sup> *Companies Act 1985.*

<sup>10</sup> Para realizar as *statutory audits.*

<sup>11</sup> *Practice Notes.*

#### 4.4 — Normas técnicas de auditoria da França

Em França a auditoria é praticada por profissionais cuja designação legal é diferente consoante a natureza do vínculo contratual estabelecido com as empresas onde trabalham:

- *commissaires aux comptes*: incumbidos por lei<sup>12</sup> de certificar as contas anuais das sociedades do país e integrados numa associação profissional denominada «Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes» (CNCC);
- *experts comptables*: autorizados a realizar auditorias a empresas nos termos convencionalmente fixados pelas partes e agrupados na «Ordre des Experts Comptables» (OEC).

Em consequência do exposto, existem actualmente em França dois conjuntos normativos no domínio da auditoria, cuja aplicação é imperativa para os membros de cada associação profissional.

As actuais normas da CNCC foram aprovadas em 1987 e a sua estrutura é apresentada no seguinte quadro:

##### Normas de auditoria da Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes

1. Normas relativas ao comportamento profissional:
  - independência;
  - competência;
  - qualidade do trabalho;
  - sigilo profissional;
  - aceitação e manutenção das missões.
2. Normas relativas à missão geral:
  - 2.1. Normas sobre o trabalho:
    - certificações;
    - exame limitado;
    - verificações específicas;
    - outras normas de trabalho.
  - 2.2. Normas sobre o relatório:
    - relatórios sobre as contas anuais e sobre as contas consolidadas;
    - outros relatórios.

3. Normas relativas às intervenções conexas à missão geral.

4. Normas relativas às missões particulares.

Juntamente com as normas, a CNCC emite *commentários* que consistem em informações de natureza técnica sobre aquelas e que, por não serem aprovadas pelo Conselho Nacional daquela associação profissional, não dispõem de natureza imperativa nem assumem o valor de recomendações.

Por seu lado, a OEC está a proceder à transformação em normas das recomendações que orientavam desde 1966 o exercício da profissão. De acordo com deliberação tomada em 1990, as normas da OEC seguirão nas suas linhas gerais as normas de auditoria internacionais emitidas pela IFAC (vide 5).

#### 5 — Normas técnicas de auditoria internacionais

A internacionalização dos negócios e a necessidade de dispor de informações sobre as empresas que possam ser entendidas pelos utilizadores, qualquer que seja a sua localização geográfica, tem impulsionado a harmonização contabilística entre os diferentes países e, paralelamente, a adopção de princípios e práticas de auditoria comuns.

A principal organização internacional no domínio da auditoria é a já aludida **International Federation of Accountants** (IFAC), a qual congrega mais de 100 associações profissionais de todo o mundo, entre as quais se contam, naturalmente, as referidas nos pontos anteriores do presente texto. A missão da IFAC, tal como consta nos seus estatutos, é «o desenvolvimento e aperfeiçoamento de uma profissão de contabilista e auditor capaz de prestar serviços de interesse público da mais alta qualidade», o que conduziu à criação, no seu seio, de comissões técnicas, de entre as quais se destaca a **International Auditing Practices Committee** (IAPC).

A IAPC tem por objectivo essencial a emissão de normas — **International Standards on**

<sup>12</sup> Lei de 24/7/66, modificada pela lei de 1/3/84.

**Auditing (ISA) — e recomendações — International Statements on Auditing (Statement)** — em matéria de auditoria. Em 1994, a IAPC reformulou o normativo existente, o qual passou a ficar estruturado da forma apresentada no anexo 3, isto é, constituído por:

- introdução às normas;
- 31 normas de auditoria;
- 3 normas de serviços conexos;
- 7 recomendações de auditoria;

A imperatividade das normas de auditoria internacionais é muito limitada, uma vez que está dependente da expressa aceitação da sua aplicação nos diferentes Estados por parte das entidades governativas ou das associações profissionais dos respectivos países. No entanto, dada a variedade de regulamentos nacionais a que está sujeita a actuação dos auditores, as situações mais comuns são as seguintes:

- adaptação das ISA e emissão, em casos específicos, de normas de auditoria nacionais próprias;
- emissão de normas de auditoria nacionais próprias, embora conformes, quando não colidam com os regulamentos nacionais, aos princípios contidos nas ISA.

Em Portugal, de acordo com o exposto em 4.1, as ISA não são directamente aplicáveis, embora o artigo 14.º das NT recomende a sua utilização supletiva.

Embora de âmbito europeu, a FEE — Federation des Experts Comptables Européens é outra organização internacional de reconhecida autoridade em matéria de auditoria, tendo resultado da fusão operada entre o Groupe d'Études des Experts Comptables de la CEE e a UEC — Union Européenne des Experts Comptables Économiques et Financiers. Trata-se de uma federa-

ção que desenvolve uma actividade coordenadora das associações profissionais europeias que a ela aderiram <sup>13</sup>, embora não tenha por missão o estabelecimento de normas de auditoria internacionais. No passado, no entanto, a UEC aprovou um conjunto de 20 normas de auditoria que receberam reconhecimento internacional, como sucedeu, por exemplo, no nosso país. Assim, no já citado artigo 14.º das NT, e a par das ISA da IFAC, é recomendada aos ROC portugueses a aplicação supletiva das normas de auditoria da ex-UEC.

Embora não apresentem a actualidade que caracteriza as ISA da IFAC, as normas da ex-UEC constituem um valioso conjunto de orientações em matéria de auditoria, cuja estrutura se explicita no anexo 4 do presente texto.

Uma menção final para a União Europeia, organização em que, como é sabido, Portugal se integra, e que, embora não emita normas de auditoria, tem procurado regular, através de directivas, as práticas contabilísticas e o exercício da profissão de auditor, ou revisor legal de contas, conforme a designação legal adoptada no nosso país. Assim, foram aprovadas, até à data, as seguintes directivas com impacte nas áreas atrás referidas:

- 4.ª Directiva: forma e conteúdo das contas das sociedades;
- 7.ª Directiva: informação sobre sociedades em regime de grupo e preparação de contas consolidadas;
- 8.ª Directiva: educação, formação e controlo de qualidade dos auditores/ROC.

As directivas em causa já estão a ser aplicadas no nosso país, uma vez que foram transpostas para o nosso direito, respectivamente, pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho, e Decreto-Lei n.º 422-A/93, de 30 de Dezembro.

<sup>13</sup> Como é o caso da CROC, que foi mesmo sócia fundadora.

**BIBLIOGRAFIA**

- ADAMS, Roger — *Audit Framework*, Second Edition, London, Certified Accountants Educational Projects Limited, 1994.
- BPP PUBLISHING — *The Chartered Association of Certified Accountants Study Text — Accounting and Audit Practice (Auditing)*, Second Edition, London, BPP Publishing, 1994.
- CÂMARA DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS — *Manual do Revisor Oficial de Contas*, Lisboa, Câmara dos Revisores Oficiais de Contas, 1995.
- CARMICHAEL, D. R.; WILLINGHAM, John J. — *Auditing Concepts and Methods: a Guide to Current Auditing Theory and Practice*, Fifth Edition, New York, McGraw-Hill Book Company, 1989.
- INTERNATIONAL AUDITING PRACTICES COMMITTEE — *Codification of International Standards on Auditing*, International Federation of Accountants, 1994.
- LEE, Tom — *Corporate Audit Theory*, London, Chapman & Hall, 1993.
- OBERT, Robert — *Revision et Certification des Comptes*, Paris, Dunod, 1995.
- TAYLOR, Donald H.; GLEZEN, G. William — *Auditing — Integrated Concepts and Procedures*, Sixth Edition, New York, John Wiley & Sons, Inc., 1994.
- WOOLF, Emile — *Auditing Today*, Fifth Edition, Hemel Hempstead, Hertfordshire, Prentice Hall International (UK) Limited, 1994.

## ANEXO 1

**Lista das Recomendações Técnicas da Câmara dos Revisores Oficiais de Contas**

- 0 — Prefácio às Recomendações Técnicas.
- 1 — Conferência dos documentos de prestação de contas a publicar.
- 2 — Influência dos saldos de abertura nos saldos finais a certificar.
- 3 — Verificação da aplicação do princípio contabilístico da consistência.
- 4 — Influência das regras fiscais na certificação legal das contas.
- 5 — Revisão de demonstrações financeiras intercalares.
- 6 — Relatório anual sobre a fiscalização efectuada.
- 7 — Verificação das entradas em espécie.
- 8 — Certificação de contas que incluam comparativos do exercício anterior.
- 9 — Revisão de demonstrações financeiras consolidadas.
- 10 — Informações e reservas na certificação legal das contas.
- 11 — Revisão da informação financeira prospectiva.
- 12 — Relatórios dos auditores externos sobre as contas anuais das entidades abrangidas pelo Código do Mercado de Valores Mobiliários.
- 13 — Parecer sobre a informação do 1.º semestre a publicar pelas sociedades de acções cotadas.
- 14 — Verificação das entradas para reavaliação de capital das sociedades.

## ANEXO 2

**Lista das Interpretações da Comissão Técnica das Normas da Câmara dos Revisores Oficiais de Contas**

- 0 — Prefácio às Interpretações Técnicas.
- 1 — Comparativos nas demonstrações financeiras consolidadas.
- 2 — Locação financeira.
- 3 — Revisão da primeira consolidação de contas de algumas instituições financeiras.
- 4 — Verificação do imposto diferido no reinvestimento das mais-valias nas alienações de elementos do imobilizado corpóreo.
- 5 — Aplicação do método de equivalência patrimonial.
- 6 — Aplicação da Directriz Contabilística n.º 16 — Reavaliação de activos imobilizados tangíveis.
- 7 — Classificação das locações.
- 8 — Elementos a incluir nos fundos próprios das instituições sujeitas à supervisão do Banco de Portugal (Aviso n.º 12/92, de 22 de Dezembro de 1992).



ANEXO 3

Lista das Normas de Auditoria Internacionais (ISA) da  
International Federation of Accountants (IFAC)

Número do tema	Título do documento	Número da norma/recomendação
100-199	<i>Temas introdutórios:</i>	
100	Prefácio às normas de auditoria e serviços conexos internacionais.	
110	Glossário de termos.	
120	Estrutura conceptual das normas de auditoria internacionais.	
200-299	<i>Responsabilidades:</i>	
200	Objectivo e princípios gerais que regem a auditoria das demonstrações financeiras .....	ISA 1
210	Condições dos compromissos de auditoria .....	ISA 2
220	Controlo de qualidade do trabalho de auditoria .....	ISA 7
230	Documentação .....	ISA 9
240	Fraudes e erros .....	ISA 11
250	Consideração das leis e regulamentos na auditoria das demonstrações financeiras .....	ISA 31
300-399	<i>Planeamento:</i>	
300	Planeamento .....	ISA 4
310	Conhecimento do negócio .....	ISA 30
320	A materialidade em auditoria .....	ISA 25
400-499	<i>Controlo interno:</i>	
400	Avaliações do risco e controlo interno .....	ISA 6
401	Auditoria em ambiente caracterizado pela existência de um sistema de informação computadorizado .....	ISA 15
402	Considerações de auditoria relativas a entidades que recorrem a empresas de serviços ....	Adenda n.º 2 à ISA 6
500-599	<i>A prova em auditoria:</i>	
500	A prova em auditoria .....	ISA 8
501	A prova em auditoria — Considerações adicionais sobre aspectos específicos .....	Adenda à ISA 8
510	Compromissos iniciais — Saldo de abertura .....	ISA 28
520	Procedimentos analíticos .....	ISA 12
530	Amostragem em auditoria .....	ISA 19
540	Auditoria das estimativas contabilísticas .....	ISA 26
550	Partes em relação de dependência .....	ISA 17
560	Acontecimentos subsequentes .....	ISA 21
570	Continuidade .....	ISA 23
580	Clarificação das responsabilidades assumidas pela administração ou gerência .....	ISA 22
600-699	<i>A utilização do trabalho de terceiros:</i>	
600	A utilização do trabalho de outro auditor .....	ISA 5
610	Consideração do trabalho realizado pela auditoria interna .....	ISA 10
620	A utilização do trabalho de um perito .....	ISA 18
700-799	<i>Conclusões e relatório de auditoria:</i>	
700	O relatório do auditor sobre as demonstrações financeiras .....	ISA 13
720	Outras informações em documentos que integram demonstrações financeiras objecto de auditoria .....	ISA 14
800-899	<i>Áreas especializadas:</i>	
800	Relatório do auditor sobre compromissos de auditoria com finalidades especiais .....	ISA 24
810	O exame da informação financeira prospectiva .....	ISA 27
900-999	<i>Serviços conexos:</i> .....	
910	Compromissos para a auditoria limitada das demonstrações financeiras .....	ISA/RS 1 & 2
920	Compromissos para a realização de procedimentos convencionados respeitantes a informação de natureza financeira .....	ISA/RS 3
930	Compromissos para a compilação de informação de natureza financeira .....	ISA/RS 4
1000-1100	<i>Recomendações de Auditoria Internacionais (International Statements on Auditing):</i>	
1000	Procedimentos de confirmação entre bancos (Suplementos n.ºs 1-3 ao tema 400).	
1001	Ambientes de processamento electrónico de dados — Microcomputadores monoposto .....	Statement 1
1002	Ambientes de processamento electrónico de dados — Sistemas informáticos <i>on-line</i> .....	Statement 2

Número do tema	Título do documento	Número da norma/recomendação
1003	Ambientes de processamento electrónico de dados — Sistemas de base de dados .....	Statement 3
1004	O relacionamento entre as entidades de supervisão bancária e os auditores externos .....	Statement 4
1005	Considerações especiais na auditoria das pequenas empresas .....	Statement 5
1006	A auditoria de bancos comerciais internacionais .....	Statement 6
1007	Comunicação com a administração ou gerência .....	Statement 7
1008	Avaliações do risco e controlo interno — Características e considerações sobre o processamento electrónico de dados .....	Adenda n.º 1 à ISA 6 ISA 16
1009	Técnicas de auditoria apoiadas por computador .....	

## ANEXO 4

### Lista das Normas de Auditoria Internacionais da ex-UEC — Union Européenne des Experts Comptables Économiques et Financiers <sup>14</sup>

- 0 — Declaração de princípios.
- 1 — Objectivo e âmbito da revisão das Demonstrações Financeiras Anuais.
- 2 — A utilização do trabalho de outro revisor de contas.
- 3 — Os documentos de trabalho do revisor.
- 4 — Considerações de revisão acerca do conceito de continuidade da empresa.
- 5 — A revisão dos contratos em moeda das instituições de crédito.
- 6 — Controlo de qualidade — assegurar e melhorar a qualidade da revisão de contas.
- 7 — Efeitos da função de auditoria interna no âmbito do exame do revisor independente.
- 8 — O relatório de revisão de contas.
- 9 — Verificação por um contabilista independente das demonstrações intercalares de uma empresa.
- 10 — A assistência do revisor à inventariação física.
- 11 — Esclarecimentos da gerência ao revisor de contas.
- 12 — A detecção de fraudes no âmbito da revisão das demonstrações financeiras.
- 13 — Considerações de revisão de contas a respeito de acontecimentos após o balanço.
- 14 — Considerações relativas ao exame das Demonstrações Financeiras de uma pequena empresa.
- 15 — A confirmação de Saldos de Devedores como um procedimento de revisão de contas.
- 16 — O revisor de contas e as quantias correspondentes (do exercício precedente) nas Demonstrações Financeiras.
- 17 — Procedimentos de revisão relativos a contingências.
- 18 — Considerações de revisão relativas ao Relatório da Gerência.
- 19 — A revisão dos investimentos financeiros.
- 20 — Considerações especiais a respeito da revisão de Demonstrações Financeiras Consolidadas.

<sup>14</sup> Tradução da responsabilidade da Câmara dos Revisores Oficiais de Contas.