

**NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 250**  
**CONSIDERAÇÃO DE LEIS E REGULAMENTOS NUMA**  
**AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS**

(Aplicável a auditorias de demonstrações financeiras para períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009)

**ÍNDICE**

---

	Parágrafo
<b>Introdução</b>	
Âmbito desta ISA .....	1
Efeito de Leis e Regulamentos .....	2
Responsabilidade pelo Cumprimento de Leis e Regulamentos .....	3–8
Data de Entrada em Vigor .....	9
<b>Objectivos</b> .....	10
<b>Definição</b> .....	11
<b>Requisitos</b>	
Considerações pelo Auditor do Cumprimento de Leis e Regulamentos .....	12–17
Procedimentos de Auditoria Quando For Identificado Incumprimento ou Suspeita de Incumprimento .....	18–21
Relato de Incumprimento Identificado ou de Suspeita de Incumprimento .....	22–28
Documentação .....	29
<b>Material de Aplicação e Outro Material Explicativo</b>	
Responsabilidade pelo Cumprimento de Leis e Regulamentos .....	A1–A6
Considerações pelo Auditor do Cumprimento de Leis e Regulamentos .....	A7–A12
Procedimentos de Auditoria quando for Identificado Incumprimento ou Existir Suspeita de Incumprimento .....	A13–18
Relato de Incumprimento Identificado ou de Suspeita de Incumprimento .....	A19–A20
Documentação .....	A21

---

CONSIDERAÇÃO DE LEIS E REGULAMENTOS  
NUMA AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 250, *Consideração de Leis e Regulamentos numa Auditoria de Demonstrações Financeiras*, deve ser lida em conjunção com a ISA 200, *Objectivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*.

## Introdução

### Âmbito desta ISA

1. Esta Norma Internacional de Auditoria (ISA) aborda a responsabilidade do auditor pela consideração de leis e regulamentos numa auditoria de demonstrações financeiras. Esta ISA não é aplicável a outros trabalhos de garantia de fiabilidade em que o auditor seja especificamente contratado para testar e relatar separadamente sobre o cumprimento de determinadas leis ou regulamentos.

### Efeito de Leis e Regulamentos

2. O efeito das leis e regulamentos nas demonstrações financeiras varia consideravelmente. As leis e regulamentos a que uma entidade está sujeita constituem o seu enquadramento legal e regulamentar. As disposições de algumas leis ou regulamentos têm um efeito directo nas demonstrações financeiras, dado que determinam as quantias e divulgações expressas nas demonstrações financeiras de uma entidade. Algumas entidades (como os bancos e empresas químicas) operam em sectores fortemente regulados. Outras estão sujeitas apenas às muitas leis que se relacionam geralmente com os aspectos operacionais do negócio (por exemplo com a segurança e saúde no trabalho ou a igualdade de oportunidades de emprego). O incumprimento de leis e regulamentos pode resultar em multas, litígios ou outras consequências para a entidade, que podem ter um efeito material nas demonstrações financeiras.

### Responsabilidade pelo Cumprimento de Leis e Regulamentos (Ref: Parágrafos A1–A6)

3. É da responsabilidade da gerência, com a supervisão dos encarregados da governação, assegurar que as operações da entidade sejam conduzidas de acordo com as disposições das leis e regulamentos, nomeadamente as disposições de leis e regulamentos que determinem as quantias e divulgações relatadas nas demonstrações financeiras de uma entidade.

### Responsabilidade do Auditor

4. Os requisitos desta ISA são concebidos para ajudar o auditor a identificar distorções materiais das demonstrações financeiras devidas a incumprimento de leis e regulamentos. Porém, o auditor não é responsável por evitar o incumprimento e não se pode esperar que detecte o incumprimento de todas as leis e regulamentos.
5. O auditor é responsável por obter garantia razoável de fiabilidade de que as demonstrações financeiras, no seu todo, estão isentas de distorção material

causada por fraude ou por erro.<sup>1</sup> Ao conduzir uma auditoria de demonstrações financeiras, o auditor tem em consideração o quadro legal e regulamentar aplicável. Dadas as limitações inerentes a uma auditoria, existe um risco inevitável de que algumas distorções materiais nas demonstrações financeiras possam não ser detectadas, mesmo quando a auditoria seja devidamente planeada e executada de acordo com as ISA.<sup>2</sup> No contexto das leis e regulamentos, os potenciais efeitos das limitações inerentes da capacidade do auditor para detectar distorções materiais são maiores por várias razões, nomeadamente:

- Existem muitas leis e regulamentos, principalmente relacionados com os aspectos operacionais de uma entidade, que tipicamente não afectam as demonstrações financeiras e que não são contemplados nos sistemas de informação da entidade relevantes para o relato financeiro.
- O incumprimento pode envolver uma conduta concebida para o esconder, como conluio, falsificação, falha deliberada no registo de transacções, derrogação de controlos pela gerência ou declarações erradas prestadas intencionalmente ao auditor.
- A comprovação de que uma prática constitui incumprimento é, em última análise, matéria a determinar legalmente por um tribunal.

Geralmente, quanto mais um incumprimento se afasta de acontecimentos e transacções reflectidos nas demonstrações financeiras, menos provável será que o auditor identifique ou reconheça esse incumprimento.

6. Esta ISA distingue as responsabilidades do auditor em relação ao cumprimento de duas categorias distintas de leis e regulamentos, como segue:

- (a) As disposições das leis e regulamentos geralmente reconhecidos como tendo um efeito directo na determinação de quantias e divulgações materiais nas demonstrações financeiras, tais como leis e regulamentos nos domínios fiscal e das pensões (ver o parágrafo 13); e
- (b) Outras leis e regulamentos que não têm um efeito directo na determinação das quantias e divulgações das demonstrações financeiras, mas cujo cumprimento possa ser fundamental para os aspectos operacionais do negócio, para a capacidade da entidade prosseguir as suas actividades ou para evitar sanções materiais (por exemplo, cumprimento dos termos de uma licença para operar,

---

<sup>1</sup> ISA 200, *Objectivos gerais do auditor independente e condução de uma auditoria de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*, parágrafo 5

<sup>2</sup> ISA 200, parágrafos A51-A52

cumprimento de requisitos de solvência obrigatórios ou cumprimento de regulamentos ambientais); o incumprimento de tais leis e regulamentos pode por isso ter um efeito material nas demonstrações financeiras (ver o parágrafo 14).

7. Nesta ISA, são especificados requisitos diferenciados para cada uma das categorias de leis e regulamentos acima identificados. Para a categoria referida no parágrafo 6(a), a responsabilidade do auditor é obter prova de auditoria suficiente e apropriada quanto ao cumprimento das disposições dessas leis e regulamentos. Para a categoria referida no parágrafo 6(b), a responsabilidade do auditor é limitada à realização de procedimentos de auditoria específicos para ajudar a identificar casos de incumprimento das leis e regulamentos que possam ter um efeito material nas demonstrações financeiras.
8. Esta ISA exige que o auditor fique atento para a possibilidade de que outros procedimentos de auditoria aplicados com vista à formação de uma opinião sobre as demonstrações financeiras possam trazer à sua atenção casos de incumprimento identificado ou de suspeita de incumprimento. Manter uma atitude de cepticismo profissional durante toda a auditoria, como exigido pela ISA 200,<sup>3</sup> é importante neste contexto, dada a variedade de leis e regulamentos que afectam a entidade.

### **Data de Entrada em Vigor**

9. Esta ISA é aplicável a auditorias de demonstrações financeiras de períodos com início em ou após 15 de Dezembro de 2009.

### **Objectivos**

10. Os objectivos do auditor são:
  - (a) Obter prova de auditoria suficiente e apropriada quanto ao cumprimento das disposições de leis e regulamentos geralmente reconhecidos como tendo um efeito directo na determinação de quantias e divulgações materiais das demonstrações financeiras;
  - (b) Executar procedimentos de auditoria específicos para ajudar a identificar casos de incumprimento de leis e regulamentos que possam ter um efeito material nas demonstrações financeiras; e
  - (c) Responder de forma apropriada a casos de incumprimento ou suspeita de incumprimento de leis e regulamentos identificados durante a auditoria.

---

<sup>3</sup> ISA 200, parágrafo 15

## Definição

11. Para efeito desta ISA, é aplicável a seguinte definição:

Incumprimento – Actos ou omissões pela entidade, intencionais ou não intencionais, que são contrários às leis ou regulamentos em vigor. Tais actos incluem transacções celebradas pela entidade, ou em seu nome ou representação, pelos encarregados da governação, pela gerência ou pelos empregados. O incumprimento não inclui a má conduta pessoal (não relacionada com os negócios da entidade) dos encarregados da governação, da gerência ou dos empregados da entidade.

## Requisitos

### Considerações pelo Auditor do Cumprimento de Leis e Regulamentos

12. Para a compreensão da entidade e do seu ambiente de acordo com a ISA 315,<sup>4</sup> o auditor deve obter uma compreensão geral:
- (a) Do quadro legal e regulamentar aplicável à entidade e ao sector de actividade em que a entidade opera; e
  - (b) Da forma como a entidade está a cumprir esse quadro legal e regulamentar. (Ref: Parágrafo A7)
13. O auditor deve obter prova de auditoria suficiente e apropriada quanto ao cumprimento das disposições de leis e regulamentos geralmente reconhecidos como tendo um efeito directo na determinação das quantias e divulgações materiais das demonstrações financeiras. (Ref: Parágrafo A8)
14. O auditor deve executar os procedimentos de auditoria que se seguem para ajudar a identificar casos de incumprimento de outras leis e regulamentos que possam ter um efeito material nas demonstrações financeiras: (Ref: Parágrafos A9–A10)
- (a) Indagar junto da gerência e, quando apropriado, dos encarregados da governação, se a entidade cumpre tais leis e regulamentos; e
  - (b) Inspeccionar a correspondência, se existir, com as autoridades licenciadoras ou reguladoras relevantes.
15. Durante a auditoria, o auditor deve estar atento para a possibilidade de que outros procedimentos de auditoria aplicados possam chamar a sua atenção para casos de incumprimento ou suspeita de incumprimento de leis e regulamentos. (Ref: Parágrafo A11)
16. O auditor deve pedir à gerência e, quando apropriado, aos encarregados da governação que confirmem por escrito que foram divulgados ao auditor

---

<sup>4</sup> ISA 315, *Identificar e avaliar os riscos de distorção material através do conhecimento da entidade e do seu ambiente*, parágrafo 11

todos os casos conhecidos de incumprimento ou suspeita de incumprimento de leis e regulamentos cujos efeitos deviam ser considerados na preparação das demonstrações financeiras. (Ref: Parágrafo A12)

17. Na ausência de situações de incumprimento ou suspeita de incumprimento, não se exige ao auditor que execute outros procedimentos de auditoria respeitantes ao cumprimento pela entidade de leis e regulamentos, para além dos estabelecidos nos parágrafos 12 a 16.

### **Procedimentos de Auditoria Quando For Identificado Incumprimento ou Existir Suspeita de Incumprimento**

18. Se o auditor tomar conhecimento de informação respeitante a um caso de incumprimento ou suspeita de incumprimento de leis e regulamentos, deve obter: (Ref: Parágrafo A13)
  - (a) Conhecimento da natureza do acto e das circunstâncias em que ocorreu; e
  - (b) Informação adicional para avaliar o possível efeito nas demonstrações financeiras. (Ref: Parágrafo A14)
19. Se o auditor suspeitar de incumprimento, deve discutir a matéria com a gerência e, quando apropriado, com os encarregados da governação. Se a gerência ou, quando apropriado, os encarregados da governação não prestarem informação suficiente que demonstre que a entidade está a cumprir as leis e regulamentos e se, no julgamento do auditor, o efeito do incumprimento de que se suspeita puder ser material para as demonstrações financeiras, o auditor deve considerar a necessidade de obter aconselhamento jurídico. (Ref: Parágrafos A15–A16)
20. Se não puder ser obtida informação suficiente acerca do incumprimento de que se suspeita, o auditor deve avaliar o efeito da falta de prova de auditoria suficiente e apropriada na sua opinião.
21. O auditor deve avaliar as implicações do incumprimento em relação a outros aspectos da auditoria, incluindo a avaliação que fez do risco e a fiabilidade das declarações escritas, e tomar as acções apropriadas. (Ref: Parágrafos A17–A18)

### **Relato de Incumprimento Identificado ou de Suspeita de Incumprimento**

#### *Relatar Incumprimento aos Encarregados da Governação*

22. A menos que todos os encarregados da governação estejam envolvidos na gerência da entidade e estejam por isso cientes das matérias que envolvem o incumprimento identificado ou de que se suspeita comunicado pelo auditor,<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> ISA 260, *Comunicações com os Encarregados da Governação*, parágrafo 13

o auditor deve comunicar aos encarregados da governação as matérias que envolvam incumprimento de leis e regulamentos que cheguem ao seu conhecimento no decurso da auditoria, excepto quando as matérias em causa sejam claramente inconsequentes.

23. Se, no seu julgamento, o auditor considerar que o incumprimento referido no parágrafo 22 foi intencional e é material, deve comunicar a matéria aos encarregados da governação logo que for praticável.
24. Se o auditor suspeitar que a gerência ou os encarregados da governação estão envolvidos no incumprimento, deve comunicar a matéria à autoridade hierarquicamente superior da entidade, como uma comissão de auditoria ou um órgão de fiscalização, se existir. Quando não existir autoridade hierarquicamente superior, ou se o auditor considerar que a comunicação pode não ter consequências ou não estiver seguro quanto à pessoa a quem relatar, deve considerar a necessidade de obter aconselhamento jurídico.

#### *Relatar Incumprimento no Relatório do Auditor sobre as Demonstrações Financeiras*

25. Se o auditor concluir que o incumprimento tem um efeito material nas demonstrações financeiras e não foi adequadamente reflectido nas demonstrações financeiras, deve proceder de acordo com a ISA 700, expressando uma opinião com reservas ou uma opinião adversa sobre as demonstrações financeiras.<sup>6</sup>
26. Se o auditor for impedido pela gerência ou pelos encarregados da governação de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para avaliar se o incumprimento que pode ser material para as demonstrações financeiras ocorreu ou terá provavelmente ocorrido, deve expressar uma opinião com reservas ou uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras com base na limitação do âmbito da auditoria, de acordo com a ISA 705.
27. Se o auditor não for capaz de determinar se ocorreu incumprimento devido a limitações impostas pelas circunstâncias e não pela gerência ou pelos encarregados da governação, deve avaliar o efeito na sua opinião de acordo com a ISA 705.

#### *Relatar Incumprimento às Autoridades Legais e Reguladoras*

28. Se o auditor tiver identificado um caso de incumprimento ou suspeita de incumprimento de leis e regulamentos, deve determinar se tem a responsabilidade de relatar esse caso a terceiros externos à entidade. (Ref: Parágrafos A19–A20)

---

<sup>6</sup> ISA 705, *Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente*, parágrafos 7–8



## Documentação

29. O auditor deve incluir na documentação de auditoria o incumprimento ou a suspeita de incumprimento de leis e regulamentos, bem como os resultados das discussões com a gerência e, quando apropriado, com os encarregados da governação e com terceiros externos à entidade.<sup>7</sup> (Ref: Parágrafo A21)

\*\*\*

## Material de Aplicação e Outro Material Explicativo

### Responsabilidade pelo Cumprimento de Leis e Regulamentos (Ref: Parágrafos 3–8)

- A1. É da responsabilidade da gerência, com a supervisão dos encarregados da governação, assegurar que as operações da entidade sejam conduzidas de acordo com as leis e regulamentos. As leis e regulamentos podem afectar as demonstrações financeiras de uma entidade de diferentes maneiras: o exemplo mais directo é quando afectam divulgações específicas nas demonstrações financeiras exigidas à entidade ou prescrevem o referencial de relato financeiro aplicável. Podem também estabelecer determinados direitos e obrigações legais da entidade, alguns dos quais serão reconhecidos nas demonstrações financeiras da entidade. Além disso, as leis e regulamentos podem impor sanções em caso de incumprimento.
- A2. Apresentam-se a seguir exemplos de tipos de políticas e procedimentos que uma entidade pode implementar para ajudar a prevenir e detectar o incumprimento de leis e regulamentos:
- Monitorizar os requisitos legais e assegurar que os procedimentos operacionais são concebidos de modo a satisfazer estes requisitos.
  - Instituir e aplicar sistemas de controlo interno apropriados.
  - Desenvolver, publicitar e observar um código de conduta.
  - Assegurar que os empregados são devidamente formados e compreendem o código de conduta.
  - Monitorizar o cumprimento do código de conduta e agir apropriadamente para disciplinar os empregados que não o cumparam.
  - Contratar consultores jurídicos para ajudar na monitorização dos requisitos legais.

<sup>7</sup> ISA 230, *Documentação de Auditoria*, parágrafos 8–11, e A6

- Manter um registo das leis e regulamentos significativos que a entidade tem de cumprir dentro do seu sector de actividade e um registo de reclamações.

Nas entidades de maior dimensão, estas políticas e procedimentos podem ser suplementados atribuindo responsabilidades apropriadas a:

- Uma função de auditoria interna.
- Uma comissão de auditoria.
- Uma função de garantia do cumprimento.

### *Responsabilidade do Auditor*

- A3. O incumprimento de leis e regulamentos pela entidade pode resultar numa distorção material das demonstrações financeiras. A detecção de situações de incumprimento, independentemente da materialidade, pode afectar outros aspectos da auditoria, incluindo, por exemplo, a consideração pelo auditor da integridade da gerência ou dos empregados.
- A4. Se um acto constitui incumprimento de leis e regulamentos é matéria para determinação legal que está geralmente para além da competência profissional do auditor. Apesar de tudo, a formação, a experiência e o conhecimento da entidade e do seu sector de actividade por parte do auditor podem proporcionar uma base para reconhecer que alguns actos que chegaram à sua atenção podem constituir incumprimento de leis e regulamentos.
- A5. De acordo com requisitos estatutários específicos, pode ser especificamente exigido ao auditor que relate, no quadro da auditoria das demonstrações financeiras, sobre se a entidade cumpre determinadas disposições de leis e regulamentos. Nessas circunstâncias, a ISA 700<sup>8</sup> ou a ISA 800<sup>9</sup> contemplam a forma como estas responsabilidades de auditoria deverão ser tratadas no relatório do auditor. Além disso, quando existam requisitos estatutários específicos de relato, poderá ser necessário que o plano de auditoria inclua testes apropriados ao cumprimento destas disposições de leis e regulamentos.

### *Considerações Específicas para Entidades do Sector Público*

- A6. No sector público, podem existir responsabilidades adicionais de auditoria com respeito à consideração de leis e regulamentos relacionadas com a auditoria de demonstrações financeiras ou que se podem alargar a outros aspectos das operações da entidade.

---

<sup>8</sup> ISA 700, *Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras*, parágrafo 38

<sup>9</sup> ISA 800 *Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais com Finalidade Especial*, parágrafo 11

## Considerações pelo Auditor do Cumprimento de Leis e Regulamentos

*Obter um Conhecimento do Quadro Legal e Regulamentar* (Ref: Parágrafo 12)

- A7. Para obter um conhecimento geral do quadro legal e regulamentar e da forma como a entidade cumpre esse quadro, o auditor pode, por exemplo:
- Usar os conhecimentos de que dispõe sobre os factores sectoriais, regulamentares e outros factores externos que afectam a entidade;
  - Actualizar o seu conhecimento das leis e regulamentos que directamente determinem as quantias e divulgações relatadas nas demonstrações financeiras;
  - Indagar junto da gerência quanto a outras leis e regulamentos que possam ter um efeito fundamental sobre as operações da entidade;
  - Indagar junto da gerência quanto às políticas e procedimentos da entidade no que respeita ao cumprimento de leis e regulamentos; e
  - Indagar junto da gerência com respeito às políticas ou procedimentos adoptados para identificar, avaliar e contabilizar as queixas litigiosas.

*Leis e Regulamentos Geralmente Reconhecidos como Tendo um Efeito Directo na Determinação de Quantias e Divulgações Materiais nas Demonstrações Financeiras* (Ref: Parágrafo 13)

- A8. Algumas leis e regulamentos estão bem arreigados, são conhecidos da entidade e do sector de actividade da entidade e são relevantes para as demonstrações financeiras da entidade (como descrito no parágrafo 6(a)). Podem ser referentes, por exemplo:
- À forma e conteúdo das demonstrações financeiras;
  - A aspectos de relato financeiro específicos do sector de actividade;
  - À contabilização de transacções no âmbito de contratos com o Estado; ou
  - Ao acréscimo ou reconhecimento de gastos relativos a imposto sobre o rendimento ou a gastos com pensões.

Algumas disposições dessas leis e regulamentos podem ser relevantes para determinadas asserções (por exemplo, a plenitude das provisões para imposto sobre o rendimento), enquanto outras podem ser relevantes para as demonstrações financeiras como um todo (por exemplo, as demonstrações exigidas para constituir um conjunto completo de demonstrações financeiras). O objectivo do requisito do parágrafo 13 é que o auditor obtenha prova de auditoria suficiente e apropriada no que respeita à determinação de quantias e divulgações nas demonstrações financeiras em cumprimento das disposições relevantes dessas leis e regulamentos.

O incumprimento de outras disposições dessas leis e regulamentos pode resultar em multas, litígios ou outras consequências para a entidade, cujos custos poderão ter de ser considerados nas demonstrações financeiras, mas que não são considerados como tendo um efeito directo nas demonstrações financeiras conforme descrito no parágrafo 6(a).

*Procedimentos para Identificar Casos de Incumprimento – Outras Leis e Regulamentos* (Ref: Parágrafo 14)

- A9. Algumas outras leis e regulamentos podem exigir uma atenção particular do auditor porque têm um efeito fundamental nas operações da entidade (como descrito no parágrafo 6(b)). O incumprimento de leis e regulamentos que tenham um efeito fundamental nas operações da entidade pode fazer com que a entidade cesse as suas operações ou coloque em causa a continuidade da entidade. Por exemplo, o incumprimento de requisitos constantes da licença ou outra forma de autorização do funcionamento da entidade (para um banco, por exemplo, os requisitos de capital ou de investimento) pode ter esse impacto. Existem também muitas leis e regulamentos, principalmente relacionados com os aspectos operacionais de uma entidade, que tipicamente não afectam as demonstrações financeiras e que não são contemplados nos sistemas de informação da entidade relevantes para o relato financeiro.
- A10. Na medida em que as consequências no relato financeiro de outras leis e regulamentos podem variar em função das operações da entidade, os procedimentos de auditoria exigidos pelo parágrafo 14 visam chamar a atenção do auditor para casos de incumprimento de leis e regulamentos que possam ter um efeito material nas demonstrações financeiras.

*Incumprimentos Identificados pelo Auditor Através de Outros Procedimentos de Auditoria* (Ref: Parágrafo 15)

- A11. Os procedimentos de auditoria aplicados para formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras podem alertar o auditor para casos de incumprimento ou de suspeita de incumprimento. Por exemplo, tais procedimentos de auditoria podem incluir:
- Ler actas;
  - Indagar junto da gerência da entidade e do departamento jurídico interno ou do consultor jurídico externo com respeito a litígios, reclamações e avaliações; e
  - Executar testes substantivos de detalhe de classes de transacções, saldos de contas ou divulgações.

*Declarações Escritas* (Ref: Parágrafo 16)

A12. Tendo em conta que o efeito nas demonstrações financeiras das leis e regulamentos pode variar consideravelmente, as declarações escritas proporcionam a prova de auditoria necessária acerca do conhecimento por parte da gerência de casos de incumprimento ou suspeita de incumprimento de leis e regulamentos, que poderão ter efeitos materiais nas demonstrações financeiras. Porém, as declarações escritas não proporcionam, por si só, prova de auditoria suficiente e apropriada e, conseqüentemente, não afetam a natureza e extensão de outra prova de auditoria que deverá ser obtida pelo auditor.<sup>10</sup>

**Procedimentos de Auditoria Quando For Identificado Incumprimento ou Existir Suspeita de Incumprimento**

*Indícios de Incumprimento de Leis e Regulamentos* (Ref: Parágrafo 18)

A13. Se o auditor tomar conhecimento da existência das matérias que se seguem, ou de informações acerca das mesmas, poderá haver indicação de incumprimento de leis e regulamentos:

- Investigações por entidades reguladoras e departamentos estatais ou pagamento de multas ou sanções.
- Pagamentos de serviços não especificados ou empréstimos a consultores, partes relacionadas, empregados da entidade ou empregados estatais.
- Comissões de vendas ou honorários de agentes aparentemente excessivos em relação aos habitualmente pagos pela entidade ou no seu sector de actividade ou face aos serviços realmente recebidos.
- Compras a preços significativamente acima ou abaixo do preço de mercado.
- Pagamentos não usuais em dinheiro, compras na forma de cheques ao portador ou transferências para contas bancárias numeradas.
- Pagamentos de bens ou serviços feitos para um país diferente daquele de onde os bens ou serviços provieram.
- Pagamentos sem a devida documentação de controlo.
- Existência de um sistema de informação que, pela sua concepção ou por acidente, não proporciona uma pista de auditoria adequada ou prova suficiente.
- Transacções não autorizadas ou indevidamente registadas.
- Comentários adversos nos meios de comunicação.

<sup>10</sup> ISA 580, *Declarações Escritas*, parágrafo 4

*Matérias Relevantes para a Avaliação do Auditor (Ref: Parágrafo 18(b))*

A14. As matérias relevantes para a avaliação do auditor sobre o possível efeito nas demonstrações financeiras incluem:

- As potenciais consequências do incumprimento de leis e regulamentos sobre as demonstrações financeiras, incluindo, por exemplo, a imposição de multas ou sanções, a ocorrência de danos, a ameaça de expropriação de activos, a interrupção forçada das operações e litígios.
- Se as potenciais consequências financeiras exigem divulgação.
- Se as potenciais consequências financeiras são tão sérias que ponham em causa a apresentação apropriada das demonstrações financeiras, ou de outra forma façam com que as demonstrações financeiras sejam susceptíveis de induzir em erro.

*Procedimentos de Auditoria (Ref: Parágrafo 19)*

A15. O auditor pode debater as conclusões com os encarregados da governação sempre que estes possam proporcionar-lhe prova de auditoria adicional. Por exemplo, o auditor pode confirmar que os encarregados da governação têm o mesmo entendimento dos factos e circunstâncias relevantes para transacções ou acontecimentos que conduziram ao eventual incumprimento de leis e regulamentos.

A16. Se a gerência ou, quando apropriado, os encarregados da governação não proporcionam informação suficiente ao auditor sobre se a entidade cumpre de facto as leis e regulamentos, o auditor poderá considerar apropriado consultar o departamento jurídico interno ou o consultor jurídico externo acerca da aplicação das leis e regulamentos nas circunstâncias, incluindo a possibilidade de fraude, e dos possíveis efeitos nas demonstrações financeiras. Se não for considerado apropriado recorrer ao consultor jurídico da entidade ou se o auditor não ficar satisfeito com a opinião recebida, poderá considerar apropriado recorrer ao seu próprio consultor jurídico sobre a eventual existência de uma contravenção a uma lei ou regulamento, as possíveis consequências legais, incluindo a possibilidade de fraude, e as medidas que deverá tomar, se aplicável.

*Avaliar as Implicações do Incumprimento (Ref: Parágrafo 21)*

A17. Conforme exigido pelo parágrafo 21, o auditor avalia as implicações do incumprimento em relação a outros aspectos da auditoria, incluindo a avaliação do risco pelo auditor e a fiabilidade das declarações escritas. As implicações de casos particulares de incumprimento identificados pelo auditor dependerão da relação entre a perpetração e, se for o caso, ocultação do acto e determinadas actividades de controlo e do nível de envolvimento

da gerência ou dos empregados, em especial no que respeita às implicações do envolvimento dos mais altos responsáveis da entidade.

- A18. Em casos excepcionais, o auditor pode considerar se a renúncia do trabalho, quando possível segundo a lei ou regulamento aplicável, será necessária caso a gerência ou os encarregados da governação não tomem as medidas correctivas consideradas apropriadas pelo auditor nas circunstâncias, mesmo quando o incumprimento não seja material para as demonstrações financeiras. Aquando da decisão sobre a necessidade de renunciar ao trabalho, o auditor pode considerar a possibilidade de recorrer a aconselhamento jurídico. Se a renúncia ao trabalho não for possível, o auditor pode considerar acções alternativas, incluindo descrever o incumprimento num parágrafo de Outras Matérias no seu relatório.<sup>11</sup>

### **Relato de Incumprimento Identificado ou sob Suspeita**

*Relatar Incumprimento às Autoridades Legais e Reguladoras* (Ref: Parágrafo 28)

- A19. O dever profissional do auditor de manter a confidencialidade da informação do cliente pode impedir o relato do incumprimento ou das suspeitas de incumprimento de leis e regulamentos a terceiros externos à entidade. Contudo, as responsabilidades legais do auditor variam conforme a jurisdição e, em determinadas circunstâncias, o dever de confidencialidade pode ser derogado por via estatutária, pela lei ou pelos tribunais. Em algumas jurisdições, o auditor de uma instituição financeira tem o dever oficial de relatar a ocorrência ou a suspeita de incumprimento de leis e regulamentos às autoridades de supervisão. Adicionalmente, em algumas jurisdições o auditor tem o dever de relatar distorções às autoridades caso a gerência e, quando aplicável, os encarregados da governação não adoptem medidas correctivas. O auditor pode considerar apropriado obter aconselhamento jurídico para determinar a acção apropriada.

Considerações específicas para Entidades do Sector Público

- A20. Um auditor do sector público pode ser obrigado a relatar os casos de incumprimento ao legislador ou a outro órgão responsável ou a relatá-los no relatório do auditor.

### **Documentação** (Ref: Parágrafo 29)

- A21. A documentação do auditor sobre as conclusões respeitantes a casos identificados ou a suspeitas de incumprimento de leis e regulamentos pode incluir, por exemplo:

---

<sup>11</sup> ISA 706, *Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor Independente*, parágrafo 8

CONSIDERAÇÃO DE LEIS E REGULAMENTOS  
NUMA AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

- Cópias de registos ou documentos.
- Actas das questões debatidas com a gerência, com os encarregados da governação ou com terceiros externos à entidade.