

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA  
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA



ISCAL

# AUDITORIA FINANCEIRA: RELATÓRIO DE ESTÁGIO

---

Joana Mortal

Lisboa, Julho 2019

(Em Branco)

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA  
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA

# AUDITORIA FINANCEIRA: RELATÓRIO DE ESTÁGIO

---

Joana Mortal

Relatório de Estágio submetido ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria, realizada sob a orientação científica de Prof. Mestre Especialista Gabriel Alves.

Constituição do Júri:

Presidente \_\_\_\_\_ Prof.<sup>a</sup> Doutora Célia Vicente

Arguente \_\_\_\_\_ Prof. Especialista Pedro Roque

Vogal \_\_\_\_\_ Prof. Especialista Gabriel Alves

Lisboa, Julho 2019

## **Dedicatória**

A ALGUÉM MUITO ESPECIAL QUE ME ENSINOU A IMPORTÂNCIA DE IR SEMPRE MAIS LONGE E DE SER QUEM SOU HOJE. A TI, ESTEJAS ONDE ESTIVERES, TE DEDICO ESTA TESE.

AVÔ, MUITO OBRIGADA POR TUDO!

## **Agradecimentos**

A realização do presente relatório de estágio não teria sido possível sem o apoio daqueles que me acompanharam durante este percurso. Assim quero agradecer:

Aos meus Avôs António, Nanda, Zé e Licita por me acompanharem desde sempre e me darem o apoio e o incentivo necessário a nunca desistir.

Ao meu Pai, Mãe e Irmão, por me proporcionarem a oportunidade de frequentar este mestrado e pelo apoio e motivação que me deram ao longo deste percurso.

Às minhas Tias, Carla e Sandra, por serem um exemplo para mim e por todo o apoio dado.

Ao meu namorado, Miguel, pelo apoio, compreensão e motivação.

Ao meu orientador Professor Mestre Especialista Gabriel Alves pela sua disponibilidade em me orientar neste trabalho.

Ao João Miguel Pinto Galvão, sócio da IPMG, SROC que permitiu que este estágio se realizasse.

Ao Johnny Viegas Laurência e Constança Galvão, sócios da IPMG, SROC que trabalharam mais próximo de mim durante o estágio e contribuíram para a minha evolução profissional.

A todos os colaboradores da IPMG, SROC de Faro que me acompanharam e contribuíram para a minha evolução profissional.

Ao Fernando Marques, meu professor de licenciatura e colega por todas as palavras de incentivo e apoio.

À Anabela Teixeira, Eduardo Pereira e Afonso Pereira, por todos os incentivos que me foram dando ao longo deste percurso.

## **Declaração**

Declaro ser a autora deste relatório de estágio, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido (no seu todo ou qualquer das suas partes) a outra instituição de ensino superior para obtenção de um grau académico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas. Mais acrescento que tenho consciência de que o plágio – a utilização de elementos alheios sem referência ao seu autor – constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação do presente relatório de estágio.

## Resumo

O presente relatório de estágio descreve as atividades desenvolvidas pela formanda ao longo do estágio, integrado na fase final do mestrado em Auditoria lecionado pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, bem como a caracterização da entidade Isabel Paiva, Miguel Galvão & Associados, SROC, Lda. onde o mesmo foi realizado.

A entidade de acolhimento, enquanto sociedade de revisores oficiais de contas, atua, fundamentalmente, na prestação de serviços inerentes à atividade de auditoria, que inclui a revisão legal das contas, a revisão voluntária das contas e os serviços relacionados embora e no exercício de outras funções em que a lei exige a intervenção de revisores oficiais de contas.

O estágio perfez um total de 900 horas, ao longo de seis meses, e teve por objetivo integrar a mestranda num ambiente real de trabalho de forma a que fosse possível relacionar e aplicar os conhecimentos teóricos apreendidos durante o mestrado em Auditoria. Neste contexto, a mestranda esteve envolvida em trabalhos de auditoria a entidades de diferente dimensão e pertencentes aos mais diversos setores de atividade, permitindo-lhe uma vivência e um conhecimento muito interessante acerca dos procedimentos existentes nas entidades auditadas e das metodologias e técnicas de auditoria.

Sendo a auditoria um exercício de obtenção de prova que permita a fundamentação de conclusões, com vista à formação de uma opinião sobre as demonstrações financeiras, o tema da prova foi especialmente focado e aprofundado no âmbito do relatório de estágio visto ser uma temática relacionada com os procedimentos realizados ao longo do mesmo.

Palavras-Chave: Auditoria Financeira, Independência do Auditor, Prova de Auditoria, Procedimentos de Auditoria.

## **Abstract**

This report describes the activities carried out at the curricular internship, integrated in the Audit Master Degree, as well as the characterization of the company where it was executed, Isabel Paiva, Miguel Galvão & Associados, SROC, Lda.

Isabel Paiva, Miguel Galvão & Associados, SROC, Lda., while audit firm provide audit services, as well as other outsourcing services.

The internship lasted for 900 hours, distributed during a period of six months, in working days weeks, within working office daily hours, which had as a principal objective to place the trainee in a real work environment where theoretical knowledge could be applied.

Another objective of this report was to describe the execution of the principles of financial audit, focused at Audit Evidence.

In this context, the trainee of the Audit's master degree was involved in auditing the entities of different sizes and dimensions that belonged to the most diverse sectors of activity, allowing therefore the above nominated person to have a very interesting experience and knowledge about procedures in the audited entities and of the methodologies and techniques applied in the auditing activity.

The audit was performed as an exercise which had the objective to obtain evidence that allows the formulation of proofs and grounds to enable the generation of conclusions, with a view to construct an opinion and correct interpretation of the respective financial statements.

The theme of the test was especially focused as well as the scope of the internship report because it is a topic related to the procedures carried out throughout it.

Key- Words: Financial Audit, Independence Requirements, Audit Evidence, Audit procedures.

# Índice

Índice de Figuras .....	x
Índice de Tabelas .....	xi
Índice de Gráficos.....	xi
Lista de Abreviaturas .....	xii
1. Introdução.....	14
1.1 Justificação e objetivo do estágio .....	14
1.2. Breve apresentação da entidade de acolhimento .....	14
1.3. Plano, duração e local do estágio.....	15
1.4. Assunto de aprofundamento teórico .....	15
1.5 Estrutura do relatório .....	16
2. Enquadramento Teórico .....	17
2.1. O Conceito de Auditoria Financeira .....	17
2.2. A Evolução Histórica da Auditoria Financeira .....	19
2.3. O Interesse Público da Auditoria .....	24
2.4. O papel do Revisor Oficial de Contas/ Auditor e o requisito da independência. 26	
2.5. A Estrutura Normativa da Auditoria em Portugal .....	33
2.6. O Processo de Auditoria.....	36
2.7. A prova de Auditoria .....	38
2.7.1. Asserções subjacentes às demonstrações financeiras .....	39
2.7.2. Fiabilidade da Prova .....	41
2.7.3. Procedimentos para a obtenção de prova em Auditoria Financeira.....	42
2.7.4. Documentação da Prova de Auditoria.....	45
2.8. Breve ilustração prática .....	47
3. O Estágio .....	54
3.1. Caraterização da entidade de acolhimento.....	54
3.1.1. Origem, evolução e implantação geográfica .....	54
3.1.2. Serviços Prestados .....	54

3.1.3. Caracterização genérica dos clientes .....	55
3.1.4. Estrutura Organizacional.....	57
3.2 O Plano de Estágio .....	59
3.3. Formação Interna .....	60
3.4. Enquadramento da estagiária nas equipas e atividades da entidade de acolhimento.....	61
3.5. Detalhe das atividades realizadas .....	62
3.5.1. Ativos fixos tangíveis, Ativos Fixos Intangíveis e Propriedades de Investimentos (Secção A) .....	63
3.5.2. Meios financeiros líquidos (Secção C) .....	65
3.5.3. Inventários (Secção D).....	66
3.5.4. Circularização de clientes e fornecedores (Secções E e F) .....	67
3.5.5. Estado e Outros Entes públicos (Secção G) .....	68
3.5.6. Diferimentos (Secção J).....	69
3.5.7. Demonstração de resultados (Secção L) .....	69
3.5.8. Outros Trabalhos realizados .....	72
3.6 Análise Crítica do Estágio .....	75
4. Conclusão.....	78
5. Referências Bibliográficas.....	79
6. Anexos.....	82

## **Índice de Figuras**

Figura 1- A Evolução Histórica das Metodologias da Auditoria .....	19
Figura 2- A Evolução dos Modelos do COSO até 2013. ....	22
Figura 3- ERM- Integrating with strategy and performance. ....	23
Figura 4- Guias de Aplicações Técnicas em Vigor.....	35
Figura 5- O percurso da Contabilidade vs o percurso da Auditoria .....	38

Figura 6- Resumo das Aserções subjacentes às Demonstrações Financeiras.....	41
Figura 7- Credibilidade da Prova de Auditoria.....	42
Figura 8- Exemplo de Cabeçalho dos Papeis de Trabalho.....	46
Figura 9- Balanço QWERTY,SA .....	47
Figura 10- Nota 4 do anexo às Demonstrações Financeiras da QWERTY, SA.....	48
Figura 11- Rubrica de Depósitos à Ordem do balancete a 31/12/17 da QWERTY, SA. .....	48
Figura 12- Mapa Base de Dados de Contas. ....	49
Figura 13- Papel de Trabalho para a rubrica Depósitos à Ordem. ....	49
Figura 14- Papel de Trabalho para a rubrica Depósitos à Ordem. ....	50
Figura 15- Extratos Bancários a 31/12/17 da QWERTY, SA.....	51
Figura 16- Reconciliação bancária do Banco CAIXA AGRÍCOLA a 31/12/17.....	52
Figura 17- Organograma da Entidade IPMG, SROC, Lda. em Faro.....	57

## **Índice de Tabelas**

Tabela 1- Natureza da Matéria que Dá Origem à Modificação de Opinião.....	28
Tabela 2- Resultados do questionário sobre as práticas técnico profissionais no domínio da independência do auditor. ....	31
Tabela 3- Divisão de Equipas de trabalho.....	58
Tabela 4- Atividades proposta de estágio .....	59
Tabela 5- Tipos de Procedimentos de Contratação pública. ....	73
Tabela 6- Repartição horas de estágio por setor de atividade .....	76
Tabela 7- Repartição de horas de estágio por áreas de auditoria. ....	77

## **Índice de Gráficos**

Gráfico 1- Forma Jurídica dos Clientes da IPMG, SROC- Faro. ....	56
------------------------------------------------------------------	----

## **Lista de Abreviaturas**

AC- Arquivo Corrente

AT- Autoridade Tributária e Aduaneira

ATC- Auditores do Tribunal de Contas

AP- Arquivo Permanente

Art- Artigo

BdP- Banco de Portugal

BDC- Base de Dados de Contas

CE- Código de Ética

CLC- Certificação Legal de Contas

CRC- Mapa de Responsabilidades de Crédito

COSO- Comittee of Spondoring Organization

CSC- Código das Sociedades Comerciais

CMVM- Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

CNC- Comissão de Normalização Contabilística

DF- Demonstrações Financeiras

D.L- Decreto-Lei

EIP- Entidades de Interesse Público

ERM- Enterprise Risk Management

EUA- Estados Unidos da América

EOROC- Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

GAT- Guia de Aplicação Técnica

IAASB- International Auditing and Assurance Standards Board

IMT- Imposto sobre as transmissões onerosas de imóveis

IPMG- Isabel Paiva, Miguel Galvão e Associados, SROC, Lda.

IRC- Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

IRS- Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

ISA- Norma Internacional de Auditoria

IVA- Imposto sobre o valor acrescentado

OROC- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PT- Papéis de Trabalho

RJSA- Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria

ROC- Revisor Oficial de Contas

SROC- Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

SS- Segurança Social

# **1. Introdução**

## **1.1 Justificação e objetivo do estágio**

O presente relatório de estágio é a etapa final de um longo percurso académico orientado para a obtenção do grau de mestre em Auditoria. No âmbito de tal percurso e de forma a concluí-lo, foi tomada a opção prevista no nº4 do artº 9º do Regulamento dos cursos de 2º ciclo do ISCAL, que consiste na realização de um estágio e correspondente relatório em detrimento da tradicional dissertação.

Definida a opção, procurou-se um estágio que proporcionasse a possibilidade de enriquecer e desenvolver a aprendizagem acumulada ao longo da parte escolar do Mestrado, considerando-se que o alcance de tal objetivo deveria passar por uma organização especificamente vocacionada para atividade de auditoria externa como são as sociedades de revisores oficiais de contas.

Os principais objetivos inerentes à realização do estágio estão na vontade de aplicar os conhecimentos adquiridos durante toda a formação académica, nomeadamente no âmbito do mestrado em auditoria, ter contacto com a realidade da profissão e aprofundar e desenvolver conhecimentos em áreas conexas, como é o caso da contabilidade financeira, da contabilidade de gestão, da fiscalidade, entre outras. Por outro lado, o contacto com organizações e com pessoas pertencentes aos mais diversos setores de atividade, constituem, no nosso ponto de vista, uma forma privilegiada de nos fazer crescer em termos profissionais e de relacionamento humano.

O presente relatório visa apresentar as atividades desenvolvidas ao longo do estágio, de acordo com o plano pré-estabelecido, sem deixar de considerar uma comparação crítica entre a aprendizagem académica e a aprendizagem em contexto real de trabalho. Por outro lado, e de acordo com a regulamentação em vigor, procura-se aprofundar o enquadramento teórico relacionado com a prova em auditoria, a qual constitui a essência de qualquer trabalho de assecuração.

## **1.2. Breve apresentação da entidade de acolhimento**

Conforme referido, o alcance dos objetivos subjacentes à opção estágio pressupunha que o mesmo fosse, preferencialmente, realizado numa sociedade de revisores oficiais de contas. A minha ligação ao Algarve, proporcionou a possibilidade de poder estagiar na IPMG - Isabel Paiva, Miguel Galvão & Associados- Sociedade de Revisores Oficiais

de Contas, Lda., que tem instalações em Lisboa, Faro, Portalegre e Açores, ficando, naturalmente adstrita às instalações de Faro.

A sociedade foi constituída em 1989 e conta, atualmente com sete sócios, sendo seis revisores oficiais de contas, que fazem parte da gerência, e um membro estagiário da OROC. São eles: Isabel Paiva (ROC nº629); João Pinto Miguel Galvão (ROC nº 587), Anabela Peres (ROC nº 911); José Luís Nunes (ROC nº 1098); Nuno Tavares (ROC nº 1582), Johnny Viegas Laurência (ROC nº 1687) e Constança Galvão (ROC estagiária).

Encontra-se registada na OROC sob o nº 64 e inscrita na lista dos Auditores Externos da CMVM com o nº 20161400.

### **1.3. Plano, duração e local do estágio**

O Plano de estágio consiste na aplicação prática de diversos procedimentos de auditoria, nomeadamente nas áreas de pessoal, fornecimentos e serviços externos (gastos), rendimentos, reconciliações bancárias e investimentos.

O presente estágio teve início em 11 de setembro de 2017 e término a 10 de março de 2018, com uma duração de 6 meses, correspondendo a um total de cerca de 900 horas.

Conforme referido, o estágio foi realizado em clientes de auditoria pertencentes à delegação de Faro, sita na Rua Dr. José de Matos, nº 19.

A referida delegação agrega 3 sócios da sociedade, 5 Auditores seniores, 5 Assistentes juniores, 1 membro estagiário da OROC, 3 estagiários com funções de assistente júnior e uma secretária.

### **1.4. Assunto de aprofundamento teórico**

“A Auditoria destina-se a verificar, de uma forma sistemática, a conformidade e o cumprimento dos procedimentos adotados e seguidos nas diversas áreas organizacionais de uma entidade com os respetivos regulamentos, critérios, leis, regras, políticas, etc., quer internos quer externos, que se encontrem estabelecidos e aprovado.” (Costa,2017).

Ou seja, em termos gerais, a Auditoria pode ter âmbito, objetivos e destinatários diferenciados, razão pela qual existem diversos tipos de auditoria: auditoria interna, auditoria fiscal, auditoria operacional, auditoria dos sistemas de informação, auditoria forense, auditoria financeira, etc. O estágio efetuado e refletido no presente relatório respeita à auditoria financeira ou auditoria externa, a qual incide sobre a informação

financeira das empresas e de outras entidades e tem por objetivo proporcionar credibilidade a essa mesma informação, transmitindo confiança a quem a usa na tomada de decisões económicas. Daí, o interesse social da profissão, a regulamentação a que a mesma está sujeita e as responsabilidades que recaem sobre os auditores.

A Auditoria Financeira é “um processo objetivo e sistemático, efetuado por um terceiro independente, de obtenção e avaliação de prova em relação as asserções sobre ações e eventos económicos, para verificar o grau de correspondência entre essas asserções e os critérios estabelecidos, comunicando os resultados aos utilizadores da informação financeira”. Almeida, B. (2014).

## **1.5 Estrutura do relatório**

O presente relatório de estágio encontra-se estruturado de acordo com o previsto no anexo E do regulamento dos cursos de 2º ciclo do ISCAL e pretende expor as atividades desenvolvidas ao longo do tempo em que decorreu o estágio curricular na referida firma.

Assim, e em termos de organização do trabalho, é feito no capítulo 2 um enquadramento teórico da auditoria, da sua evolução, das normas por que se rege e conforme referido, da obtenção e documentação da prova, com apresentação de ilustração prática, aspeto essencial da profissão. Tal foi feito através de pesquisa bibliográfica incluindo legislação e publicações periódicas e não periódicas

No capítulo 3 do relatório é feita uma melhor apresentação da entidade de acolhimento da mestranda/estagiária, caracterizando-se a respetiva estrutura organizacional e efetuada a descrição das atividades realizadas ao longo do estágio, com o pormenor possível, tendo em conta o requisito de confidencialidade a que qualquer técnico de auditoria está sujeito.

Termina-se com uma análise crítica da importância do estágio para a conclusão do Mestrado e da complementaridade do mesmo relativamente às matérias transmitidas em sala de aula e, naturalmente, com uma conclusão final.

## 2. Enquadramento Teórico

### 2.1. O Conceito de Auditoria Financeira

Através de (Sá, 1989) e (Costa, 2017), tomamos conhecimento de que a palavra “Auditoria” tem origem na palavra latina “*Audire*”. O primeiro autor defende que a origem do termo foi utilizada pelos ingleses quando rotularam a “tecnologia contábil da revisão”, com a palavra “*Auditing*”, já (Costa, 2017) defende que este termo era o equivalente ao verbo “ouvir”, conduzindo assim à criação da palavra auditor, visto que no início da auditoria os auditores tiravam as suas conclusões com base nas informações que lhes eram transmitidas verbalmente.

Embora possa existir consenso quanto à origem da palavra auditoria, tal não se verifica quanto à definição, que varia de autor para autor. No entanto, conforme nos é possível interpretar pelas diversas definições expostas, torna-se claro que a auditoria financeira existe de forma a confirmar a informação financeira exposta pela gestão nas demonstrações financeiras que emite.

Conforme referido anteriormente, para Almeida (2014) a Auditoria Financeira é “um processo objetivo e sistemático, efetuado por um terceiro independente, de obtenção e avaliação de prova em relação as asserções sobre ações e eventos económicos, para verificar o grau de correspondência entre essas asserções e os critérios estabelecidos, comunicando os resultados aos utilizadores da informação financeira”. Ou seja, “auditar corresponde à acumulação e avaliação de evidências sobre a informação produzida com o objetivo de determinar e reportar o nível de correspondência entre essa informação e os critérios estabelecidos.” (Arens , Elder, & Beasley, 2012)

Por sua vez o IAASB, quer através da Norma Internacional de Auditoria 200 (ISA 200) quer através do próprio glossário, define que a “finalidade de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeira. Isto é conseguido pela expressão de uma opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, ou dão uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com o referencial. Uma auditoria conduzida de acordo com as ISA e os requisitos éticos relevantes permite ao auditor formar essa opinião.”

Em Portugal, à auditoria financeira é também atribuída a designação de revisão legal de contas ou revisão voluntária de contas, caso a mesma decorra de imposição legal ou estatutária, ou seja, meramente contratual, conforme artigo 41º do EOROC. Por outro lado, nos termos do nº 1 do artigo 45º do mesmo diploma, na sequência do exercício da

revisão legal das contas, é emitida certificação legal das contas, nos termos legais e regulamentares.

A emissão da Certificação Legal das Contas (CLC) é o resultado da obtenção de prova suficiente e apropriada sobre se as demonstrações financeiras contêm ou não distorções materiais. Tratando-se de uma opinião emitida por alguém que é independente relativamente à entidade auditada, é transmitida confiança a quem usa essa informação financeira para a tomada de decisões. A atividade de auditoria é uma atividade de interesse público e, por isso mesmo, há quem diga que se trata de um bem público.

## 2.2. A Evolução Histórica da Auditoria Financeira

Não é possível definir com exatidão quando e onde começou a auditoria. Sabe-se apenas que tem raízes profundas, não sendo uma matéria especificamente dos tempos modernos.

Diversos autores defendem a teoria de que a auditoria existe há milhares de anos (4500 a.C referido por alguns), suportada na existência de provas arqueológica e de referências bíblicas à auditoria e ao controlo.

Supõe-se que o termo auditor, como título profissional, tenha aparecido em Inglaterra, no ano de 1314, quando no reinado de Eduardo I, este criou o cargo de auditor do Tesouro cuja função era a de inspecionar as contas públicas.

Até ao século XVIII, quando ocorreu a revolução Industrial, a aplicação da auditoria em termos comerciais não era muito utilizada, visto que existiam apenas pequenos negócios familiares, não havendo, portanto, a necessidade de prestar informações sobre as contas da entidade a terceiros.

A evolução do capitalismo contribuiu para o desenvolvimento da auditoria financeira. Com a entrada para o mercado de grandes empresas e diversos investidores, as demonstrações financeiras eram alvo de avaliação por parte desses investidores, de forma a evitar as manipulações de informação e a ocorrência de fraudes. Tornou-se, assim, uma necessidade investir no profissional de auditoria, um profissional independente à entidade encarregue de examinar as informações financeiras.

As alterações socioeconómicas ao longo dos tempos geraram a necessidade de a auditoria adaptar as metodologias utilizadas, conforme defende (Gonçalves, 2008).

Podemos analisar esta evolução das metodologias de auditoria na figura 1.:

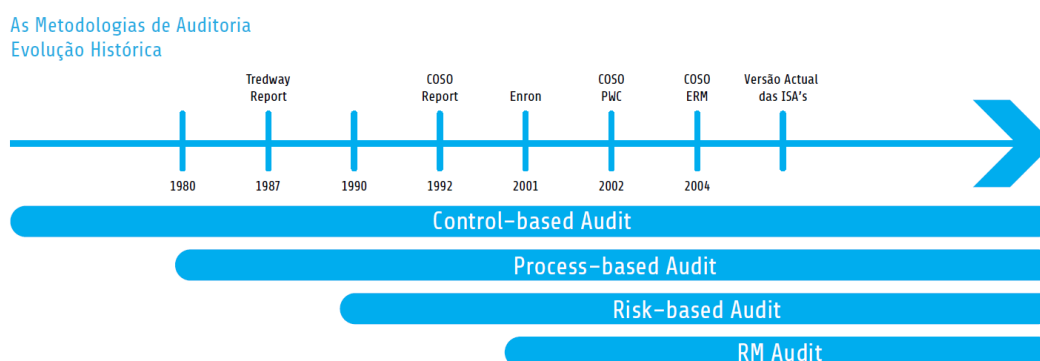


Figura 1- A Evolução Histórica das Metodologias da Auditoria

Fonte Gonçalves, A. (2008, p. 25)

Como se verifica pela figura acima, até à década de 80 a auditoria era muito baseada nos controlos, estando a ênfase do trabalho orientada para a verificação do cumprimento dos aspetos legais e regulamentares. Com a automatização dos sistemas de informação as operações das empresas tornaram-se mais complexas, o que conduziu a que a conferência dos aspetos legais e regulamentares não fosse suficiente para o auditor atestar que as demonstrações financeiras representavam de forma verdadeira e apropriada a imagem da entidade.

Assim, o auditor começou a proceder a testes de conformidade e a trabalho substantivo focado em cada processo crítico do negócio, para sustentar a sua opinião.

Em 1987 é publicado o primeiro documento sobre o relato financeiro fraudulento, *Treadway Report*, derivado da ocorrência de situações de insolvência em entidades com dimensão significativa nos EUA. Este documento veio apelar a que a gestão reportasse sobre a efetividade do funcionamento do sistema de controlo interno.

Mas só em 1992 foi criado o relatório “Internal Control-Integrated Framework”, desenvolvido pelo Comittee of Sponsoring Organizations (COSO) que vem propor uma definição comum de controlo interno:

*“O controlo interno consiste num processo concebido e desenhado pelos responsáveis da governação e gestão, assim como outros colaboradores, que visa fornecer garantias relativamente à capacidade da entidade em prosseguir os seus objetivos nas seguintes áreas:*

- *Eficiência e eficácia operacional;*
- *Fiabilidade do relato financeiro;*
- *Cumprimento da legislação e regulamentos aplicáveis”.*

e quais os procedimentos adequados para a sua avaliação.

Um trabalho de auditoria efetuado com foco nos controlos internos da entidade corresponde a uma auditoria baseada na avaliação dos riscos, sendo atribuída ao auditor a responsabilidade de compreender e testar o sistema de controlo interno de forma a ser possível o relato sobre a eficácia operacional dos controlos.

A metodologia de auditoria começa, portanto, a ser orientada para a problemática dos riscos, o que significa uma maior preocupação do auditor de se focar na avaliação dos mesmos. Riscos, tais como os que A. Gonçalves nos descreve:

- “Da entidade não garantir a realização dos seus ativos e a liquidação dos seus passivos através das suas operações;

- Do tipo de atividade desenvolvida e setor no qual a entidade se insere (Risco de Negócio);
- Das lacunas no seu sistema de controlo interno (Risco de Controlo);
- De eventuais erros não serem identificados pelo auditor em virtude de o planeamento do seu trabalho ter sido inadequado (Risco de deteção).”

Nos finais do milénio, o mundo empresarial voltou a sofrer alterações, desta vez, provenientes da evolução da tecnologia, levando a um novo conceito de acesso à informação, sendo que esta passou a ficar disponível a qualquer momento. Com estas alterações assistiu-se a um aumento de fraude financeira que levou, tanto nos EUA como na Europa, à falência de grandes entidades que eram alvo de auditorias externas. Foi posta em causa a função da auditoria externa e as metodologias utilizadas visto que estas já não eram suficientes para avaliar o risco material das demonstrações financeiras.

Após estes acontecimentos, o COSO, de forma a poder ajudar as organizações a gerir os seus riscos, contratou a PwC para que esta desenvolvesse uma estratégia de fácil utilização pelas organizações para avaliar e melhorar a sua gestão de riscos, sendo criado o “Enterprise Risk Management” (ERM).

Este Modelo COSO-ERM é “o processo conduzido em uma organização pelo Conselho de Administração, pela diretoria executiva e pelos demais funcionários, aplicado no estabelecimento de estratégias formuladas para identificar, em toda a organização, eventos em potencial, capazes de afetar a referida organização, e administrar os riscos para mantê-los compatíveis com o seu apetite a risco e possibilitar garantia razoável de cumprimento dos objetivos da entidade.” (PricewaterhouseCoopers, 2007)

A este modelo ERM, é acrescentado o objetivo de a gestão definir a sua estratégia de forma a poder controlar os riscos inerentes ao objetivo da entidade. Só assim é possível tratar eficazmente eventos futuros que possam criar incertezas ao negócio. Os procedimentos de auditoria foram-se adaptando à evolução do contro interno e foram publicadas ISA em que a problemática do controlo interno e a análise de risco passaram a estar presentes.

Após a 19 anos da criação do primeiro framework de controlo interno, o COSO volta a imitar mais um modelo de controlo interno, “Internal Control- Integrated Framework”, “Processo realizado pelas pessoas da organização (administração, gestão e restantes colaboradores), concebido para dar garantia razoável de fiabilidade sobre o alcance de objetivos relacionados com as operações, relato de informação e conformidade” (Peralta, 2014).

Podemos analisar pela figura 2, a evolução de três modelos de controlo interno:

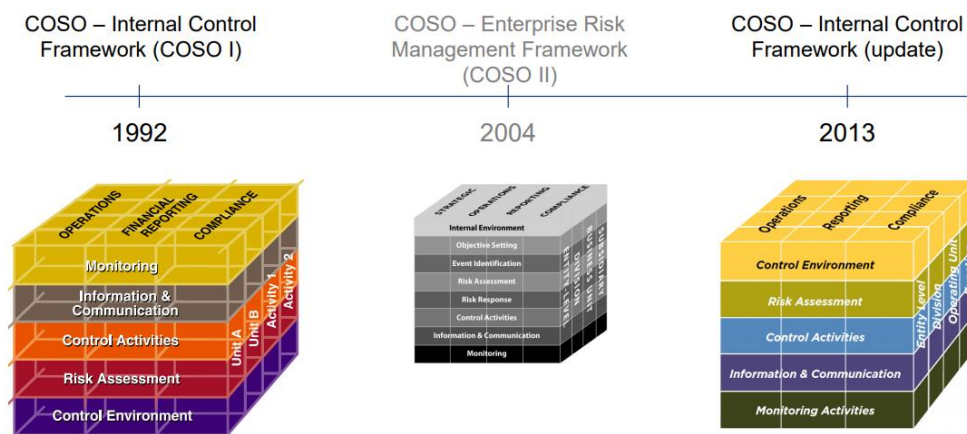


Figura 2- A Evolução dos Modelos do COSO até 2013.

Fonte Peralta (2014, p.7)

Neste modelo de 2013 o que se altera é que o objetivo de integridade e consistência das informações engloba informações financeiras e não financeiras e a componente do ambiente de controlo é a mais importante sendo focado na governança, na ética profissional, nos recursos humanos e na responsabilidade de todos no controlo interno, incluindo a gestão de riscos de controlo, de gestão e de fraude.

Segundo (Pereira, 2015) os benefícios do Internal control- Integrated framework são os seguintes:

- Melhora a Governança Corporativa;
- Expande o uso além das demonstrações financeiras;
- Melhora a Qualidade da Avaliação de Risco;
- Fortalece o combate à-fraude;
- Adapta os controlos às necessidades variáveis negócio;
- Grande aplicabilidade para vários modelos de negócio.

Para (Gonçalves, 2008), “o processo de auditoria tem sofrido alterações de fundo nas suas metodologias as quais visam permitir ao auditor prestar um serviço eficaz aos utentes das demonstrações financeiras, (...), garantindo a defesa do interesse público, razão da sua existência e da necessária competência e independência.”

Em 2017, o COSO volta a fazer uma atualização e publica o “ERM- Integrating with strategy and performance”, apresentado na figura 3, este modelo vêm realçar a importância da gestão dos riscos corporativos e do planeamento estratégico assim como

da envolvimento total da organização, isto porque o risco influencia e alinha a estratégia e performance em todos os departamentos e funções.



Figura 3- ERM- Integrating with strategy and performance.

Fonte COSO 2017

Resumidamente, o que esta nova atualização pretende:

- Aumentar valor ao ERM ao estabelecer e executar uma estratégia;
- Melhorar a conexão entre a performance organizacional e o ERM;
- Contemplar as expectativas relativas à governança e supervisão;
- Reconhecer a globalização dos mercados e das operações e a necessidade de aplicar uma abordagem comum;
- Melhorar a visão dos riscos na definição e alcance de objetivos em contextos complexos;
- Expandir a prestação de contas e aumentar a transparência; e
- Melhorar o apoio à tomada de decisão com suporte da tecnologia.

“Em síntese, o gerenciamento de riscos corporativos precisará mudar e adaptar-se ao futuro para continuar a proporcionar os benefícios descritos no *Framework*. Com o foco adequado, os benefícios provenientes do gerenciamento de riscos corporativos superarão em muito os investimentos, dando às organizações a confiança necessária na sua capacidade de lidar com o futuro.” (Pricewaterhousecooper, 2017)

## 2.3. O Interesse Público da Auditoria

“A gestão da empresa é refletida nas demonstrações financeiras, que constituem a parte informativa em que se sintetiza a situação patrimonial, financeira e os resultados alcançados pela empresa ao longo do período.” (Helidoro, 2014)

Assim sendo, para que se possa tomar decisões sobre determinada entidade é necessário observar as suas demonstrações financeiras.

Tal como consta no aviso nº 8254/2015, de 29 de julho:

As demonstrações financeiras têm como objetivo proporcionar informação sobre a posição financeira de uma entidade que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas.

Para que a informação financeira seja realmente útil aos utilizadores é necessário que tenha quatro características fundamentais:

- **Compreensibilidade:** a informação tem de ser clara de forma a ser rapidamente compreensível pelos utentes;
- **Relevância:** a informação tem a qualidade da relevância quando influencia as decisões económicas dos utentes ao ajudá-los a avaliar os acontecimentos passados, presentes ou futuros ou confirmar, ou corrigir, as suas avaliações passadas.
- **Fiabilidade:** a informação tem de ser isenta de erros materiais e de preconceitos.
- **Comparabilidade:** os utilizadores devem conseguir comparar as informações da entidade ao longo do tempo e até com outras entidades, a fim de poderem medir o desempenho e as alterações na posição financeira.

Assim sendo, as demonstrações financeiras são o espelho da entidade a que respeitam e como tal servem de apoio às tomadas de decisão por parte de diversos utilizadores. Por outro lado, para que estas possam ser interpretadas devidamente necessitam de ser expressas de forma compreensível, com factos relevantes, sem erros materiais e de forma a serem facilmente comparadas com outras demonstrações financeiras, de modo a permitirem uma imagem fiel e verdadeira da entidade a que dizem respeito.

*Quem são os interessados nas informações financeiras da entidade?*

“Todo agente de la economía que precisa conocer los aspectos referentes a la actividad económico-financiera de la entidad informativa, possibilitando su proceso de decisión,

y com un derecho razonable de acceso a la información financeira” (Gabás et al., 1996: 105, cit in Feliciano, A., 2015). <sup>1</sup>

Todos os utilizadores da informação financeira que precisam conhecer os aspetos referentes à atividade económico-financeira de determinada entidade, facilitando o seu processo de decisão ao dar um acesso razoável às informações financeiras.

Ou seja, todos os que necessitem de tomar decisões económicas e financeiras sobre determinada entidade são utilizadores das informações financeiras, mas esta informação é utilizada pelos diferentes interessados de maneiras distintas, como por exemplo:

- O órgão de gestão é o responsável pela preparação da informação financeira das entidades, mas ao mesmo tempo é também utilizador, quando necessita de analisar a posição financeira da entidade assim como o seu desempenho;
- Os Investidores e as Instituições. Financeiras interessam-se por saber se os recursos que confiaram ao órgão de gestão estão a ser aplicados de maneira correta e que não se encontram a ser utilizados para outros fins senão aquele que definiram;
- A Autoridade Tributária utiliza a informação financeira de forma a apurar os resultados fiscais;
- Os fornecedores interessam-se pela informação que lhes permite determinar o risco de crédito;
- Os trabalhadores interessam-se pela capacidade de a entidade proporcionar remuneração, benefícios e oportunidades de emprego;

---

<sup>1</sup> Tradução livre do autor: Todos os utilizadores da informação financeira que precisam conhecer os aspetos referentes à atividade económico-financeira de determinada entidade, facilitando o seu processo de decisão ao dar um acesso razoável às informações financeiras.

*Onde se cruza a auditoria com a informação financeira?*

“It can be said that the function of auditing is to lend credibility to the financial statements. The financial statements are the responsibility of management and the auditor’s responsibility is to lend them credibility. By the audit process, the auditor enhances the usefulness and the value of the financial statements, but he also increases the credibility of other non-audited information released by management.” (Hayes, R., et al,2005)<sup>2</sup>

Para que a auditoria torne a informação financeira credível é necessário, que o auditor realize os procedimentos de auditoria, que ache necessários para a obtenção de prova de auditoria suficiente e apropriada para a obtenção de uma opinião sem reservas, mostrando assim que as demonstrações financeiras se encontram preparadas em todos os aspetos materiais.

A auditoria é, assim, uma atividade que traz vantagem para a sociedade, um bem social, que apela ao exercício da profissão, cada vez mais, com maior responsabilidade e sentido de independência.

## **2.4. O papel do Revisor Oficial de Contas/ Auditor e o requisito da independência**

A profissão de ROC foi institucionalizada através do Decreto lei nº 1/72, de 3 de janeiro, tendo a sua regulação e regulamentação evoluído, de acordo com as exigências da sociedade, a um nível cada vez mais global, encontrando-se em vigor, desde 1 de janeiro de 2016, a sexta regulamentação, conforme já referido anteriormente acerca do novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

Os ROC têm como função de interesse público efetuar a revisão legal das contas que, conseqüentemente, se traduz na emissão da certificação legal das contas às entidades que a ela estão sujeitas pelas disposições legais. No EOROC, artigo 48º, encontram-se descritas outras funções que podem ser exercidas pelos ROC, tais como:

- a) Docência;

---

<sup>2</sup> Tradução livre do autor: Pode-se dizer que a função da auditoria é credibilizar as Demonstrações Financeiras. As Demonstrações Financeiras são da responsabilidade da gestão e a responsabilidade do auditor é torna-las credíveis. Pelo Processo de auditoria, o auditor aumenta a utilidade e o valor das Demonstrações financeiras, mas também aumenta a credibilidade de outras informações divulgadas pela administração que não foram auditadas.

- b) Membros de comissões de auditoria e de órgãos de fiscalização ou de supervisão de empresas ou outras entidades;
- c) Consultoria e outros serviços no âmbito de matérias inerentes à sua formação e qualificação profissionais, designadamente avaliações, peritagens e arbitragens, estudos de reorganização e reestruturação de empresas e de outras entidades, análises financeiras, estudos de viabilidade económica e financeira, formação profissional, estudos e pareceres sobre matérias contabilísticas, revisão de declarações fiscais, elaboração de estudos, pareceres e demais apoio e consultoria em matérias fiscais e parafiscais e revisão de relatórios ambientais e de sustentabilidade, desde que realizadas com autonomia hierárquica e funcional;
- d) Administrador da insolvência e liquidatário;
- e) Administrador ou gerente de sociedades participadas por sociedades de revisores oficiais de contas.

O objetivo principal deste profissional é o de expressar uma opinião independente, seja esta favorável ou não, de maneira a proporcionar credibilidade às demonstrações financeiras, certificando-se que estas apresentam uma imagem verdadeira e apropriada em todos os aspetos materiais, cuja responsabilidade pela preparação cabe à gestão. Esta opinião é emitida através de uma certificação legal das contas ou de um relatório de auditoria conforme exerça uma revisão legal das contas ou uma revisão voluntária das contas. A opinião contida na certificação legal ou no relatório de auditoria pode assumir diferentes modalidades, conforme se apresenta:

- Opinião não modificada, ou seja, sem reservas. De acordo com a ISA 700, tal acontece quando o auditor obtém prova de auditoria suficiente e apropriada na base da qual conclui que as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com a estrutura conceptual de relato financeiro aplicável;
- Opinião modificada, sendo a sua classificação definida em função da natureza da matéria que dá origem à modificação, conforme se apresenta de seguida na tabela 1.:

Tabela 1- Natureza da Matéria que dá Origem à Modificação de Opinião.

Natureza da Matéria que dá Origem à Modificação	Julgamento do Auditor acerca da Profundidade dos Efeitos ou Possíveis Efeitos sobre as Demonstrações Financeiras	
	<i>Material, mas Não Profunda</i>	<i>Material e Profunda</i>
<i>As Demonstrações Financeiras estão materialmente distorcidas</i>	Opinião com Reservas	Opinião Adversa
<i>Incapacidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada</i>	Opinião com Reservas	Escusa de Opinião

Fonte Adaptado ISA 705.

Os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas devem exercer a sua atividade profissional com independência, responsabilidade, competência e urbanidade, em conformidade com a lei e os regulamentos aplicáveis, as normas de auditoria em vigor e as regras sobre informação, publicidade e segredo profissional, respeitando, entre outros, os seus clientes, os colegas e a Ordem, adotando uma conduta que não ponha em causa a qualidade do trabalho desenvolvido nem o prestígio e o bom nome da profissão.

O auditor está, assim, sujeito a requisitos éticos relevantes, incluindo os que dizem respeito à independência, em relação aos trabalhos de auditoria às demonstrações financeiras.

De acordo com o dicionário de língua portuguesa, independência pode ser definida como: imparcialidade; estado do que ou de quem não é influenciado, com facilidade.

Para os trabalhos de auditoria serem credíveis é também necessário que os auditores e todos os envolvidos diretamente no processo de auditoria sejam independentes. É fundamentalmente nisto que reside a importância da auditoria, na transmissão de confiança. Se não há confiança na competência, na honestidade, na confidencialidade e, acima de tudo, na objetividade ou independência do auditor, a profissão deixa de ter significado.

A independência dos auditores é tratada detalhadamente no capítulo 4 do código de ética da OROC, onde é referido que a independência compreende a independência da mente e a independência na aparência:

**-A independência da mente:** está relacionada com o estado mental que permite a elaboração de uma opinião sem ser afetado por influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo por este meio que um profissional atue com integridade e tenha objetividade e ceticismo profissional.

**- A independência na aparência** O evitar factos e circunstâncias tão significativos que um terceiro razoável e informado, ponderando todos os factos e circunstâncias específicos, seria levado a concluir que a integridade, a objetividade ou o ceticismo profissional de uma firma, ou de um membro da equipa, tenham sido comprometidos.

Segundo o nº 2 do artigo 61º da seção V do Estatuto da OROC, os ROC/SROC devem ser independentes relativamente à entidade auditada e não devem participar na tomada de decisões dessa entidade.

E para garantir essa independência, de acordo com o artigo 71º da seção V do EOROC os ROC/SROC:

- Não devem, durante o exercício das suas funções, participar na tomada de decisões da entidade auditada;
- Devem ter em atenção as possíveis ameaças de auto revisão, interesse próprio, representação, familiaridade ou intimidação e relações financeiras e pessoais, entre outras;
- Os ROC/SROC e todos os diretamente envolvidos na atividade de revisão legal das contas, não podem deter nem ter qualquer interesse económico material e direto, nem participar na transação de quaisquer instrumentos financeiros emitidos, garantidos ou de qualquer outra forma apoiados por qualquer entidade auditada que recaia no domínio das suas atividades de revisão legal das contas, com exceção de interesses que indiretamente possuam através de organismos de investimento coletivo diversificado, incluindo fundos sob gestão, nomeadamente fundos de pensões ou seguros de vida;
- Devem registar nos documentos de trabalho da auditoria todas as ameaças relevantes que possam comprometer a sua independência, bem como as medidas de salvaguarda aplicadas para as mitigar;
- Devem se, durante o período abrangido pela auditoria, uma entidade auditada for adquirida, adquirir ou se fundir com outra entidade, devem identificar e avaliar quaisquer interesses ou relações atuais ou recentes, incluindo a prestação de serviços distintos de auditoria, com essa entidade que, tendo em conta as salvaguardas disponíveis, possa comprometer a independência do mesmo e a

sua capacidade para continuar a revisão legal das contas após a data efetiva da fusão ou da aquisição;

- Devem, no prazo máximo de três meses, tomar todas as medidas necessárias para pôr termo a quaisquer interesses ou relações atuais suscetíveis de comprometer a sua independência, adotando, sempre que possível, medidas de salvaguarda para minimizar qualquer ameaça à sua independência decorrente de interesses e relações prévios e atuais.

Conforme referido, a independência é essencial em auditoria e é inerente à própria estrutura básica da auditoria.

No estudo “Onze questões sobre a independência dos auditores: evidência portuguesa”, apresentado por Bruno de Almeida, é analisada a influência que certos fatores podem provocar na independência dos auditores.

Para o efeito o autor formula as seguintes hipóteses:

H1 – O comportamento do auditor e a sua experiência são determinantes para assegurar independência.

H2 – A estrutura de controlo é determinante para a promoção da independência.

H3 – O mercado de auditoria influencia a independência.

Os questionários foram orientados para técnicos profissionais (Revisores Oficiais de Contas, Auditores Internos e Auditores do Tribunal de Contas) e para professores.

Da pergunta 1 a 6 é onde se enquadra a hipótese 1 (H1), a hipótese 2 (H2) enquadra-se nas questões 7 e 8 e a hipótese 3 (H3) nas restantes perguntas.

De seguida podemos analisar na tabela 2., as perguntas e o comportamento dos auditores:

Tabela 2- Resultados do questionário sobre as práticas técnico profissionais no domínio da independência do auditor.

Perguntas	Professores		ROC's		Auditores Internos		ATC's	
	Sim	Não	Sim	Não	Sim	Não	Sim	Não
1 Ação totalmente independente em relação à empresa	42%	58%	67%	33%	45%	55%	79%	21%
2 Falta de formação para detetar erros e fraudes	44%	56%	32%	68%	63%	37%	48%	52%
3 Inexistência de rotação de auditores	76%	24%	60%	40%	71%	29%	52%	48%
4 Planificação deficiente das auditorias	53%	47%	51%	49%	10%	90%	17%	83%
5 Atuação pouco ética dos auditores	30%	70%	30%	70%	6%	94%	4%	96%
6 Incapacidade técnica dos auditores	13%	87%	12%	88%	18%	82%	9%	91%
7 Fraca actuação dos organismos de controlo e de supervisão	75%	25%	56%	44%	67%	33%	86%	14%
8 Ausência ou insuficiência de controlo	85%	15%	82%	18%	34%	66%	78%	22%
9 Honorários insuficientes para ampliar o âmbito e o alcance da auditoria	38%	63%	86%	14%	59%	41%	40%	60%
10 Existência de muitos auditores/revisores trabalhando por conta própria	45%	55%	44%	56%	33%	67%	43%	57%
11 Reduzida dimensão, em geral, da maioria das empresas de auditoria	63%	37%	60%	40%	41%	59%	70%	30%

Fonte Adaptado de Almeida, B. (s.d., p. 9-10).

O autor do estudo concluiu que o comportamento dos auditores, em termos de independência, em Portugal, e tendo em conta os corpos profissionais inquiridos, não é unanime. Ou seja, os Revisores Oficiais de Contas e os Auditores do Tribunal de Contas (ATC), de forma maioritária exprimem a convicção de que aqueles profissionais atuam com independência. Ainda assim, não deixa de ser considerado algo alarmante o facto de 33% dos ROC e 21% dos ATC se manifestarem no sentido de que a ação não é totalmente independente relativamente à empresa, situação que deixa um grande espaço de reflexão.

Em contrapartida, os professores e os auditores internos são decisivos na afirmação de que não existe independência na profissão, o que também não deixa de ser alarmante, sobretudo, em relação aos auditores internos, que a reclamam.

Porém, ao analisar a resposta à atuação pouco ética dos auditores, é constatado que todos os grupos profissionais atribuem aos auditores um comportamento ético. O que parece algo contraditório com a constatação anterior porque a independência está estritamente relacionada com a ética.

Com efeito, uma atuação não completamente independente colide com a problemática do julgamento e dos dilemas éticos, situações frequentes na atividade do auditor.

A atuação do sistema de controlo e a ausência ou insuficiência da estrutura de controlo, também indicia problemas éticos e deontológicos, na medida em que a falta de confiança na estrutura de controlo e supervisão, que os diferentes corpos profissionais focalizam, gera, no público em geral, a perceção que a supervisão da auditoria, ou do controlo das organizações, não é concretizado de forma eficiente, o que volta a colocar problemas de independência.

A ausência de rotação dos auditores, honorários insuficientes, uma elevada concorrência e a dimensão reduzida das sociedades em Portugal, são tudo fatores que a nível nacional afetam a independência do auditor.

## 2.5. A Estrutura Normativa da Auditoria em Portugal

A Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) é o organismo nacional que representa e regula, num primeiro nível, a atividade de auditoria, ou seja, dos Revisores Oficiais de Contas (ROC) e sociedades de revisores oficiais de contas (SROC). Deve, contudo, salientar-se que sendo a auditoria uma atividade de interesse público, a mesma é fortemente regulamentada a nível comunitário e nacional e sujeita a supervisão pública. Com a criação do Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria (CNSA) em 2008 e, essencialmente, com a sua substituição pela CMVM a partir de 1 de janeiro de 2016, a OROC, passou, ela própria, a ficar sujeita às orientações e diretrizes dos referidos organismos de supervisão.

Atualmente a estrutura normativa da auditoria, compõe-se da seguinte forma:

- Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC);
- Código de Ética (CE);
- Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria (RJSA);
- Normas Internacionais de Auditoria (ISA);
- Guias de Aplicação Técnica (GAT) da OROC.

O atual Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas foi aprovado pela Lei nº 140/2015, de 7 de setembro, em conformidade com a Lei n.º 2/2013, de 10 de janeiro, que estabelece o regime jurídico de criação, organização e funcionamento das associações públicas profissionais. Com o novo Estatuto é transporta, parcialmente, a Diretiva 2014/56/UE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, que altera a Diretiva 2006/43/CE relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas, e assegurado, também parcialmente, a execução, na ordem jurídica interna, do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, relativo aos requisitos específicos para a revisão legal de contas das entidades de interesse público, revogando a Decisão 2005/909/CE da Comissão.

O Código de Ética define os princípios éticos fundamentais aplicáveis e apresenta uma estrutura concetual para os implementar com o objetivo de:

- a) Identificar ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais;
- b) Avaliar a importância das ameaças identificadas; e
- c) Aplicar as salvaguardas necessárias, para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.

O Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria foi aprovado pela Lei nº 148/2015, de 9 de setembro, e regula a atividade de supervisão pública dos revisores oficiais de contas

(ROC), das sociedades de revisores oficiais de contas (SROC), de auditores e entidades de auditoria de Estados membros da União Europeia e de países terceiros registados em Portugal, definindo a competência, a organização e o funcionamento desse sistema de supervisão, em articulação com o disposto, quanto a entidades de interesse público, no referido Regulamento (UE) n.º 537/2014, e nos respetivos atos delegados.

As ISA, embora ainda não endossadas pela União Europeia e, como tal, ainda não publicadas em jornal oficial, foram adotadas em Portugal a partir de 1 de janeiro de 2016 por via do disposto no nº 8 do artigo 45º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC). O International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) é o organismo de normalização que é responsável pela emissão destas normas com o objetivo de uniformizar mundialmente todos os procedimentos e práticas de auditoria. As ISA descrevem os procedimentos e regras a utilizar pelos auditores nos exames às demonstrações financeiras de uma entidade, de modo a que a qualidade do seu trabalho seja no mínimo satisfatória e as conclusões de auditoria fiáveis. Podemos identificar o total de trinta e sete ISA agrupadas em seis grandes áreas:

**200-299:** Princípios Gerais e Responsabilidades (8);

**300-499:** Avaliação do Risco e Resposta aos Riscos Avaliados (6);

**500-599:** Prova de Auditoria (11);

**600-699:** Utilização do Trabalho de Outros (3);

**700-799:** Conclusões de Auditoria e Relato (6);

**800-899:** Áreas Especializadas (3).

Os Guias de Aplicação Técnica são, como o nome indica, guias de orientação ao trabalho de auditoria, ou seja, são emitidos com o propósito de melhorar a aplicação das referidas ISA e ajudar o auditor noutras áreas não abrangidas pelas mesmas. Encontram-se em vigor dezasseis GAT, conforme se ilustra de seguida (Figura 4):

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA (GAT)	DESCRIÇÃO
<u>GAT nº 1</u>	Certificação Legal das Contas/ Relatório de Auditoria.
<u>GAT nº 2</u>	Modelos de relatórios de revisão limitada de demonstrações financeiras.
<u>GAT nº 3</u>	Relatório de conclusões factuais do ROC nos termos do nº 1 do artigo 4º da norma regulamentar nº 5/2016-R, de 12 de maio, da autoridade de supervisão de seguros e fundos de pensões.
<u>GAT nº 4</u>	Acordar os termos e condições dos trabalhos dos ROC.
<u>GAT nº 5</u>	Modelos de relatório de auditoria para organismos de investimos coletivo, incluindo organismos de investimento em capital de risco.
<u>GAT nº 6</u>	Modelos de Certificação Legal das Contas/ Relatório de Auditoria- Pequenas Entidades, Micro entidades e Entidades do setor não lucrativo.
<u>GAT nº 7</u>	Modelos de relatórios para entidades que aplicam o POCP ou POC sectoriais.
<u>GAT nº 8</u>	Modelos de relatório exigidos nos termos da norma regulamentar nº 2/2017-R de 24 de março.
<u>GAT nº 9</u>	Outros trabalhos de garantia de fiabilidade- Verificação de entradas em espécie.
<u>GAT nº 10</u>	Outros trabalhos de garantia de fiabilidade- Certificação de créditos de cobrança duvidosa e incobráveis nos termos do CIVA.
<u>GAT nº 11</u>	Tradução de Certificação Legal das Contas/ Relatório de auditoria para língua inglesa.
<u>GAT nº 12</u>	Certificação de um balanço intercalar.
<u>GAT nº 13</u>	Declaração do Órgão de gestão.
<u>GAT nº 14</u>	Outros trabalhos de garantia de fiabilidade- Verificação de informações constantes da nota informativa relativa à emissão de papel comercial.
<u>GAT nº 15</u>	Outros trabalhos de garantia de fiabilidade- Contas reguladas ERSE.
<u>GAT nº 16</u>	Orientação base de trabalho- Branqueamento de capitais e financiamento do terrorismo.

Figura 4- Guias de Aplicações Técnicas em Vigor.

Fonte OROC

## 2.6. O Processo de Auditoria

Vimos que a finalidade de uma auditoria é atingida através da expressão de uma opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, ou dão uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com o referencial.

Para a realização de uma auditoria é assim necessário que se cumpram todos os procedimentos necessários para que o auditor tenha ferramentas para concluir o seu objetivo.

A auditoria respeita a um processo objetivo e sistemático, isto porque como defende (Costa, 2017) existem cinco fases de auditoria e cada uma compreende os procedimentos a realizar pelo auditor, estas são:

1. Aceitação ou continuação do cliente:
  - a. Avaliar os antecedentes do cliente e as razões que o levam a solicitar a auditoria;
  - b. Determinar se o auditor cumpre com os requisitos éticos relativamente ao cliente;
  - c. Contactar com o auditor anterior;
  - d. Elaborar e obter o contrato de prestação de serviço de auditoria devidamente assinado;
  - e. Selecionar a equipa para realizar a auditoria.
  
2. Planeamento da Auditoria:
  - a. Obter conhecimento da atividade económica do cliente, do seu meio envolvente e da legislação que lhe é aplicável;
  - b. Avaliar o modelo de governação do cliente;
  - c. Obter conhecimento dos sistemas de informação e de controlo interno do cliente;
  - d. Identificar as asserções subjacentes às demonstrações financeiras;
  - e. Efetuar procedimentos analíticos iniciais;
  - f. Avaliar os riscos de distorções materiais nas demonstrações financeiras e determinar a materialidade;
  - g. Elaborar o memorandum de planeamento e o programa de auditoria, referindo a posição do auditor perante os riscos identificados.
  
3. Obtenção de prova de auditoria e realização de testes de auditoria:

- a. Testes aos controlos;
- b. Testes de detalhe de transações e de saldos;
- c. Procedimentos analíticos substantivos;
- d. Obter confirmações escritas dos advogados;
- e. Obter declaração do órgão de gestão.

4. Conclusão e avaliação da auditoria:

- a. Identificar acontecimentos subsequentes;
- b. Determinar quais os ajustamentos e as reclassificações que devem ser incluídos nas demonstrações financeiras;
- c. Apreciar a forma como estão apresentadas as demonstrações financeiras;
- d. Efetuar o controlo da qualidade de auditoria.

5. Relato de auditoria:

- a. Elaborar certificação legal das contas/ relatório de auditoria;
- b. Elaborar relatório adicional de auditoria (nas EIP)
- c. Elaborar relatório de conclusões e recomendações de auditoria.

## 2.7. A prova de Auditoria

Reserva a ISA 350 (revista) e a ISA 500, parte significativa do seu conteúdo para o tema objeto do presente capítulo.

Como já foi referido nos capítulos anteriores e mencionado por Almeida, B. (2014), a auditoria é um processo de obtenção e avaliação de prova em relação as asserções sobre ações e eventos económicos.

A auditoria é realizada para que o auditor consiga emitir uma opinião sobre as demonstrações financeiras com o propósito de oferecer credibilidade às mesmas.

A contabilidade assume a responsabilidade da preparação da informação financeira através da identificação, valorização, classificação e contabilização de acontecimentos e transações que ocorrem na entidade.

“A auditoria é uma das aplicações dos princípios (Feliciano, 2015) científicos na contabilidade, baseada na verificação dos registos patrimoniais das aziendas para observar-lhe a exatidão, embora não seja o seu exclusivo objeto.” (Sá, 1989)

Assim sendo, o processo da contabilidade para preparar as demonstrações financeiras necessita de uma informação/documento sobre um acontecimento ou transação que tenha ocorrido, de forma a poder refleti-lo nas DF. Já a Auditoria, de forma a obter uma opinião sobre as DF, através das afirmações nelas descritas, percorre o caminho até chegar ao documento de suporte para que essa informação fosse exposta nas informações financeiras. (Figura 5)

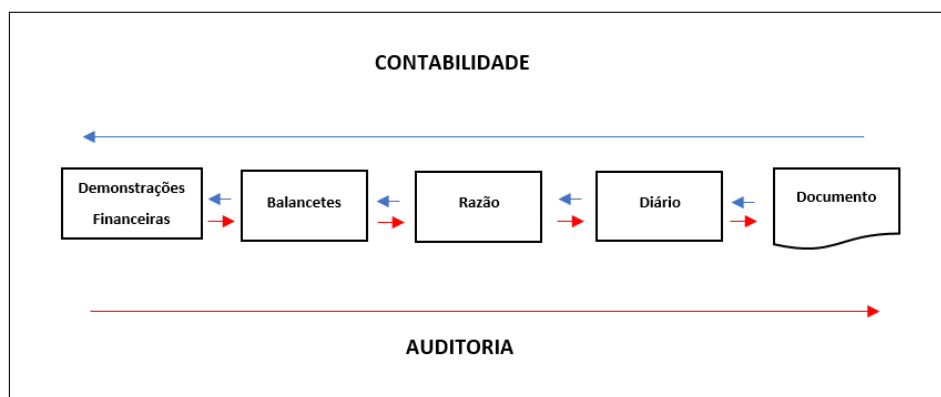


Figura 5- O percurso da Contabilidade vs o percurso da Auditoria

Fonte Adaptado de Costa (2017, p.135).

Ou seja, o objetivo do auditor é o de formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras baseada numa avaliação das conclusões extraídas da prova de auditoria obtida. A prova de auditoria visa validar as asserções subjacentes às demonstrações financeiras pelo que todos os procedimentos de auditoria desenvolvidos devem estar a elas a associados. Veremos no ponto seguinte o que são as asserções.

### **2.7.1. Asserções subjacentes às demonstrações financeiras**

Uma asserção é uma proposição, positiva ou negativa, enunciada como verdadeira. No âmbito da auditoria e conforme é definido pela ISA 350, as asserções são declarações prestadas da gerência, de forma explícita ou outra, que são incorporadas nas demonstrações financeiras e usadas pelo auditor para considerar os diferentes tipos de distorções materiais que podem ocorrer.

Estas encontram-se repartidas em três categorias, classes de transações, saldos de contas, e divulgações relacionadas:

- a) Asserções relativas a classes de transações e acontecimentos, e divulgações relacionadas, durante o período em causa:
  - i) **Ocorrência:** as transações e acontecimentos que foram registados ou divulgados ocorreram de facto e estão relacionados com a entidade;
  - ii) **Plenitude:** Todas as transações e acontecimentos que deveriam ser registados foram registados, e todas as divulgações relacionadas que deveriam ter sido incluídas nas DF foram incluídas;
  - iii) **Rigor:** os valores e outros dados relacionados com as transações e acontecimentos registados foram apropriadamente registados assim como as divulgações relacionadas foram apropriadamente mensuradas e descritas;
  - iv) **Corte:** as transações e acontecimentos foram registados no período contabilístico a que diziam respeito;
  - v) **Classificação:** as transações e acontecimentos foram registados nas contas apropriadas.
  - vi) **Apresentação:** as transações e acontecimentos foram apropriadamente agregados ou desagregados e claramente descrito, e as divulgações são relevantes e compreensíveis no contexto dos requisitos do referencial de relato financeiro aplicável.

b) Asserções relativas a saldos de contas, e divulgações relacionadas, no final do período:

- i) **Existência:** os ativos, passivos e interesses no capital próprio existem de facto;
- ii) **Direitos e obrigações:** a entidade detém ou controla os direitos sobre os seus ativos, e os passivos são as obrigações da entidade;
- iii) **Plenitude:** todos os ativos, passivos e interesses no capital próprio que deviam ter sido registados foram de facto registados, assim como todas as divulgações relacionadas que deveriam ter sido incluídas nas DF foram incluídas;
- iv) **Rigor, Valorização e imputação:** os ativos, passivos e interesses no capital próprio estão incluídos nas DF por quantias apropriadas e quaisquer ajustamentos resultantes de valorização ou imputação foram apropriadamente registados, assim como as divulgações relacionadas foram apropriadamente mensuradas e descritas;
- v) **Classificação:** os ativos, passivos e interesses de capital próprio foram registados nas contas apropriadas.
- vi) **Apresentação:** os ativos, passivos e interesses de capital próprio foram apropriadamente agregados e desagregados e claramente descritos, e as divulgações relacionadas são relevantes e compreensíveis no contexto dos requisitos do referencial financeiro aplicável.

A figura 6, que se segue resume os vários tipos de asserções anteriormente mencionadas:

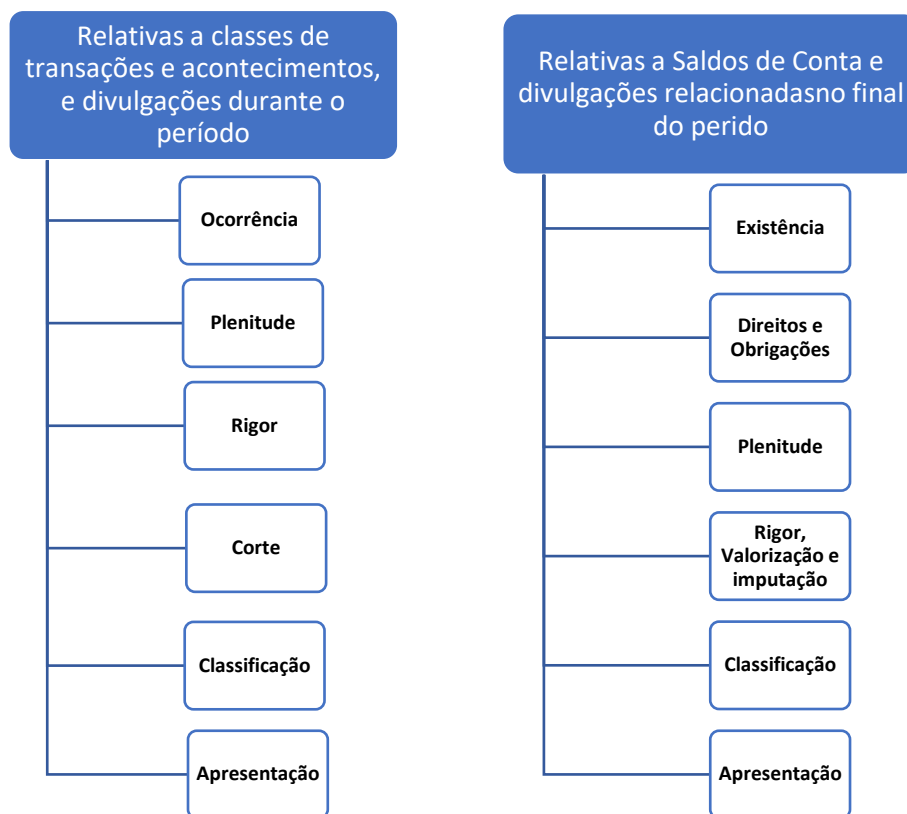


Figura 6- Resumo das Asserções subjacentes às Demonstrações Financeiras.

### 2.7.2. Fiabilidade da Prova

A prova de auditoria é constituída por todas as informações utilizadas pelo auditor que lhe possibilitam chegar às conclusões sobre as quais baseia a sua opinião.

A prova obtida pelo auditor tem de ser suficiente e apropriada. Entende-se por suficiente a quantidade de prova necessária para que o auditor possa emitir a sua opinião, a qual é medida ou apreciada em função da avaliação feita pelo mesmo acerca dos riscos de distorção material e também pela qualidade da prova obtida. Já o conceito de prova apropriada está associado à qualidade da prova obtida, isto é a relevância da prova e a sua fiabilidade no apoio às conclusões que o auditor pode retirar para a emissão da sua opinião. A fiabilidade da prova é influenciada pela sua fonte e pela sua natureza e encontra-se dependente das circunstâncias em que é obtida. Estes dois conceitos têm que se encontrar em conjunto na prova obtida pois o facto de se ter mais prova de auditoria não compensa o facto de esta não ter qualidade.

A prova obtida pode ter diversas classificações:

- Interna: quando a mesma é obtida na empresa auditada e ou quando se baseia em algum documento gerado pela entidade auditada.
- Externa: quando a prova é obtida diretamente de outra fonte independente à empresa e ou quando o documento é produzido também por uma entidade externa.
- Visual: quando obtida por meio de observação de um procedimento efetuado por um colaborador na empresa;
- Oral: quando resulta de uma indagação com alguém sobre um determinado assunto da empresa quer seja de um colaborado ou de um terceiro;
- Documental: quando baseada na inspeção física de documentos;

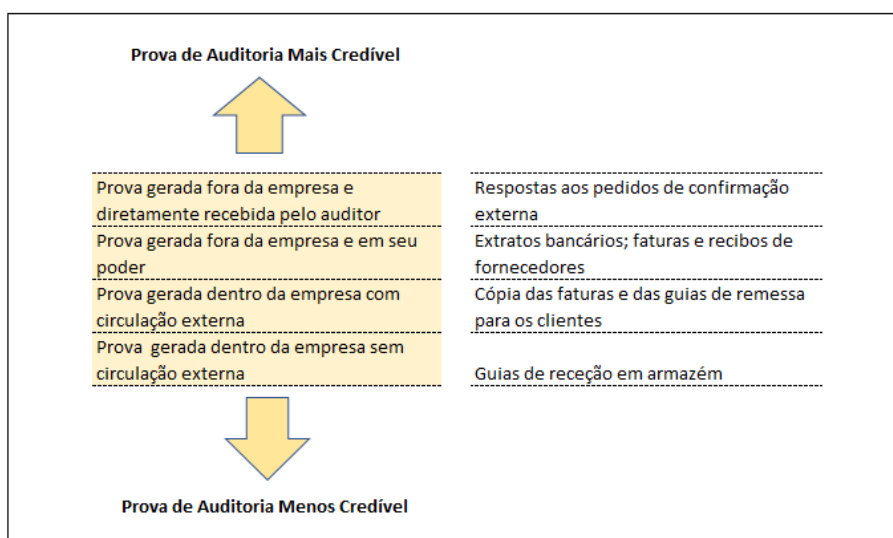


Figura 7- Credibilidade da Prova de Auditoria

Fonte Adaptado de Costa (2017, p.300).

### 2.7.3. Procedimentos para a obtenção de prova em Auditoria

#### Financeira

“Se o exame não for sistemático, isto é, se não obedecer a um sistema racional, eminentemente técnico, com o rigor necessário, não será possível obter um trabalho que mereça ser classificado como contábil, sendo esta a razão pela qual não é bastante verificar; é preciso proceder a exames segundo um sistema técnico, ou seja, um conjunto de medidas que concorram para um fim exato.” (Sá, 1989)

Assim sendo para que o auditor possa emitir a sua opinião de forma fiável precisa de respeitar certos procedimentos. As ISA recomendam o uso desses procedimentos de auditoria para que o auditor consiga retirar as conclusões necessárias das provas de auditoria alcançadas.

- Procedimentos de avaliação de riscos;
- Testes aos controlos;
- Procedimentos substantivos, incluem testes de detalhe e procedimentos analíticos substantivos.

Os procedimentos de avaliação de risco consistem em compreender o cliente, como funciona a sua organização, qual o enquadramento da sua atividade, quais os seus concorrentes e analisando os principais indicadores financeiros. Este procedimento é realizado de modo a que, como o próprio nome diz, se avaliem os riscos da entidade para que o auditor possa definir a sua estratégia de auditoria determinando assim a extensividade e qualidade dos testes a efetuar para cada área das demonstrações financeiras;

Os testes aos controlos foram concebidos para avaliar a eficácia operacional dos controlos na prevenção ou na deteção e correção de distorções materiais ao nível de asserção. Assim, após o auditor ter avaliado os riscos de distorção material necessita de compreender os processos de controlo implementados e qual a segurança que estes têm. Para isso seleciona-os, realiza os testes aos controlos e efetua a compreensão através de testes de Walkthrough, que consistem em realizar um acompanhamento de uma transação deste que esta se inicia até que é refletida nas demonstrações financeiras, para a realização deste teste o auditor necessita de no momento do acompanhamento realizar indagações, inspeção, observação e reexecução para que seja possível reunir a prova suficiente e apropriada sobre a eficiência dos controlos aplicados.

Os procedimentos substantivos compreendem os procedimentos analíticos substantivos e testes de detalhe aos saldos e às transações. O objetivo destes procedimentos é o de detetar a existência de distorções materialmente relevantes.

Testes de detalhe aos saldos e às transações consistem na verificação física de documentação de suporte das transações ocorridas e na verificação matemática dos registos de forma a aferir que as transações foram devidamente contabilizadas e se os saldos finais apresentam distorções materialmente relevantes.

Os procedimentos analíticos substantivos, definido pela ISA 520, são apreciações da informação financeira através de análise de relações plausíveis não só entre dados

financeiros como não financeiros. Abrangendo também a investigação que for necessária sobre flutuações ou relações identificadas que seja inconsistente com outra informação relevante ou que difiram de valores esperados numa quantia significativa. O auditor para efetuar procedimentos pode realizar revisões analíticas de um ano para o outro e indagar a gerência sobre as diferenças não esperadas.

Procedimentos mais gerais, tais como a indagação, a inspeção a observação, a confirmação externa, o recálculo, a reexecução e os procedimentos analíticos, utilizados individualmente ou em conjunto, dependendo do contexto da aplicação levam a que sejam parte integrante dos procedimentos de auditoria utilizados para a obtenção da prova necessária para emitir uma opinião de auditoria.

Esses procedimentos consistem no seguinte:

**Indagação-** Consiste em questionar as pessoas conhecedoras dentro ou fora da entidade de forma a obter informação, financeira ou não financeira. As indagações podem ser formais, quando realizadas por escrito, ou informais quando estas sejam orais. A avaliação das respostas obtidas constitui parte integrante do processo.

**Inspeção-** Consiste na verificação física de ativos da entidade assim como a inspeção do suporte de várias transações, ou seja, a inspeção de registos ou de documentos, internos ou externos em qualquer formato. Ex. Contagem do inventário da entidade. Verificação da fatura do fornecedor que deu origem a determinado custo.

**Observação-** Observação de um processo ou procedimentos executados por um terceiro;

**Confirmação Externa-** É o processo de obter e avaliar prova de auditoria através de confirmação direta, escrita, de uma terceira parte.

**Recálculo-** É a verificação do rigor matemático de documentos ou registos;

**Reexecução-** Reside na execução independente pelo auditor de procedimentos ou controlos que foram originalmente executados como parte do controlo interno da entidade;

**Procedimentos analíticos-** São as avaliações da informação financeira através de análise de relações plausíveis entre dados financeiros e não financeiro, abrangido a investigação necessária de flutuações que sejam inconsistentes com outras informações relevantes ou se desviem de forma significativa dos valores previstos.

Estes procedimentos descritos podem ser utilizados como procedimentos de avaliação do risco, testes aos controlos ou procedimentos substantivos, dependendo do contexto em que sejam aplicados.

Segundo (Attie, 1998) “O auditor deve escolher os procedimentos mais apropriados para o seu exame, levando em consideração aspetos como a natureza das afirmações, a finalidade de cada revisão, a credibilidade das provas a obter, a facilidade de aplicação dos procedimentos de auditoria”.

#### **2.7.4. Documentação da Prova de Auditoria**

“Singular importância se empresta aos papéis de trabalho de auditoria que, longe de representarem simples encargo burocrático, sintetizam o resultado das verificações e documentam o trabalho do auditor. São o seu elemento de prova” (Pierucci, 1934)

A ISA 230- Documentação de auditoria define em que consiste, a importância de documentação da prova assim como quais os parâmetros para esta estar documentada.

“A documentação de auditoria aumenta a qualidade da auditoria e facilita a revisão eficaz e a avaliação da prova de auditoria obtida e das conclusões que foram atingidas antes de se finalizar o relatório de auditoria.” (Costa, 2017)

O auditor não pode apenas expressar verbalmente a sua opinião sobre se as demonstrações financeiras se encontram ou não materialmente distorcidas assim como a prova adquirida verbalmente não é nem suficiente nem apropriada para que o auditor possa tirar as suas conclusões. Assim sendo o auditor necessita de documentar a prova de auditoria obtida, este registo pode ser efetuado em papel, por meios eletrónicos ou por outros meios.

Existem diversos fatores que influenciam o género de documentação assim como o seu conteúdo, nomeadamente: a dimensão e a complexidade da entidade; a natureza dos procedimentos de auditoria a executar; os riscos de distorção material identificados; a importância da prova de auditoria obtida; a natureza e extensão das exceções identificadas; a necessidade de documentar uma conclusão ou o fundamento para uma conclusão que não possa ser facilmente determinável a partir da documentação do trabalho executado ou da prova de auditoria obtida.

A documentação devida da prova de auditoria tem diversos objetivos, tais como:

- Apoiar no planeamento e execução da auditoria;
- Auxiliar na orientação, supervisão e análise do trabalho de auditoria;
- Responsabilizar quem efetuou o trabalho pelo que foi realizado;
- Guardar registo de documentação importante para auditorias futuras; e
- Assistir o controlo de qualidade.

Por norma o termo para a documentação de auditoria é o de papéis de trabalho. A organização dos papéis de trabalho por área varia de firma para firma, o que é exigido nas normas é que a organização geral seja feita em dois dossiês distintos. O dossiê Corrente onde devem constar todos os papéis de trabalho que dizem respeito ao período em análise e o dossiê Permanente onde devem ser arquivados todos os documentos que sejam passíveis de utilização em auditorias seguintes, tais como, contratos, atas, declarações fiscais, Certificação Legal de Contas, etc.

Em cada papel de trabalho realizado pela equipa de trabalho de auditoria deve existir a identificação do cliente, do ano em análise, de quem e em que data foi efetuado o trabalho assim como a assinatura do supervisor do trabalho, figura 8:


	Cliente:Teste	<b>Fase: Preparado Por Data Revisto Por Data</b>			
	Período:2017				

Figura 8- Exemplo de Cabeçalho dos Papeis de Trabalho.

Ao longo da auditoria o auditor deve deixar documentados todos os testes efetuados para a obtenção de prova assim como todos os acontecimentos de que este tome conhecimento e que influenciem as demonstrações financeiras.

O preenchimento dos papeis de trabalho tem necessariamente de ser feito de forma clara para que seja facilmente entendida por outro membro da equipa de trabalho, pelo supervisor do trabalho, pelo revisor e também por qualquer outro membro que necessite de ter acesso ao trabalho efetuado, como o responsável pelo controlo de qualidade do trabalho.

Podem-se considerar papéis de trabalho: os programas de auditoria, as análises, memorandos de assuntos relacionados com a entidade, resumos de matérias, cartas de confirmação e de representação, listas de verificação e correspondência relativa a matérias significativas.

Os papéis de trabalho são o suporte para o relatório de auditoria. Quando o trabalho de auditoria, o auditor decide qual o tipo de relatório a emitir, baseando a sua decisão na prova recolhida e nas conclusões alcançadas, devidamente documentadas nos PT.

## 2.8. Breve ilustração prática

A empresa QWERTY,S.A. evidencia no seu balanço reportado a 31/12/2017 (Figura 9) um valor global de 5.071,78 € na rubrica Caixa e depósitos bancários com referência à nota 4 do anexo às demonstrações financeiras (Figura 10).

<b>Balanço da QWERTY,SA a 31-12-2017</b>			
<b>RUBRICAS</b>	<b>NOTAS</b>	<b>Exercícios findos em</b>	
		<b>31/12/2017</b>	<b>31/12/2016</b>
<b>ATIVO</b>			
<b>Ativo não corrente</b>			
Ativos fixos tangíveis	7	560 207,36	760 793,48
Propriedades de Investimento	-	0,00	0,00
Goodwill	-	0,00	0,00
Ativos Intangíveis	6	596,38	596,38
Ativos biológicos	-	0,00	0,00
Participações financeiras - método da equivalência patrimonial	-	0,00	0,00
Participações financeiras - outros métodos	-	0,00	0,00
Acionistas / Sócios	-	0,00	0,00
Outros ativos financeiros	-	2 900,68	2 045,30
Ativos por impostos diferidos	-	0,00	0,00
-		<b>563 704,42</b>	<b>763 435,16</b>
<b>Ativo Corrente</b>			
Inventários	-	0,00	0,00
Ativos biológicos	-	0,00	0,00
Clientes	11	374 662,28	456 031,88
Adiantamento a fornecedores	-	0,00	0,00
Estado e outros entes públicos	16	44.639,38	5 085,77
Acionistas / Sócios	-	0,00	0,00
Outras contas a receber	11	4 365 179,94	3 541 844,76
Diferimentos	19	1 473 565,15	1 427 190,56
Ativos financeiros detidos para negociação	8	500,00	500,00
Outros ativos financeiros	-	0,00	0,00
Ativos não correntes detidos para venda	-	0,00	0,00
Caixa e depósitos bancários	4	5 071,78	4 178,79
-		<b>6 263 618,53</b>	<b>5 434 831,76</b>
<b>Total do Ativo</b>	-	6 827 322,95	6 198 266,92

Figura 9- Balanço QWERTY,SA

#### 4- Fluxos de caixa

Quantia escriturada e movimentos do período	Saldo Inicial	Débitos	Créditos	Saldo Final
Caixa	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Depósitos bancários	4.178,79 €	1.795.927,77 €	1.795.034,78 €	5.071,78 €
<b>Total de caixa e depósitos à ordem</b>	<b>4.178,79 €</b>	<b>1.795.927,77€</b>	<b>1.795.034,78 €</b>	<b>5.071,78 €</b>

Figura 10- Nota 4 do anexo às Demonstrações Financeiras da QWERTY, SA.

Após análise da nota 4 do anexo às DF verificamos que o valor global constante na rubrica Caixa e Depósitos Bancários inclui apenas valores referentes a depósitos bancários.

Através do balancete a 31/12/2017, na figura 11, é possível verificar que a entidade QWERTY,SA tem registado na contabilidade cinco contas bancárias assim como o saldo individual de cada banco.

Código	Conta	Saldo
12	Depósitos à ordem	5 071,78
1201	Millennium BCP	185,32
1202	Barclays	1 735,85
1203	Banco Popular	24,23
1204	Caixa Agrícola	2 857,62
1205	Millennium BCP FREE	268,76

Figura 11- Rubrica de Depósitos à Ordem do balancete a 31/12/17 da QWERTY, SA.

Os procedimentos de Auditoria a executar na rubrica de Caixa e Depósitos Bancários após estas asserções da gerência e de forma a validar as mesmas, são os testes de detalhe aos saldos dos bancos em questão a 31/12/17.

Os testes de detalhe aos saldos dos Bancos, consistem na confirmação externa por parte do Banco de Portugal (BdP) das contas bancárias que pertencem à entidade em questão, na verificação física dos extratos bancários dos bancos em questão a 31/12/17 e das respetivas reconciliações bancárias de forma a verificar que o saldo final do extrato bancário corresponde efetivamente ao que foi registado na contabilidade.

A confirmação externa por parte do Banco de Portugal é feita obtendo o mapa Base de Dados de Conta (BDC), o qual nos dá a informação por instituição bancária de quantas contas bancárias já foram abertas e encerradas pela entidade auditada, assim como qual o número de conta, o tipo e subtipo, a data de abertura, a data de encerramento e a relação. Por questões de confidencialidade não nos é permitido expor esta informação da entidade, mostrando-se na figura 12. apenas o exemplo de como vem estruturado este mapa e a informação que pode conter.

Através deste mapa podemos validar a asserção de Direitos e Obrigações, pois através desta confirmação externa temos uma prova de auditoria obtida fora da entidade auditada e recebida diretamente pelo auditor, isto porque esta informação é obtida diretamente do BdP através da senha das finanças da entidade.

**BANCO DE PORTUGAL**  
EUROSISTEMA

Base de Dados de Contas  
Contas por Interviente

Crítérios de Pesquisa: NIF/ NIPC:

Informação comunicada pela instituição  
Nome/Denominação Social

Morada 1	Referência Origem	BI/ NIC/ CC	Morada 2	Data Nascimento	Nacionalidade				
NIF/ NIPC			Data	Entidade					
Outro documento - tipo		Outro documento - número	Data	Entidade					
Número Conta PT500C	Tipo Conta Depósito bancário	Subtipo Conta Depósito à ordem	Abertura 2008-02-18	Encerramento 2014-02-15	Relação Titular		Início 2008-02-18	Fim 2014-02-15	
PT500C	Depósito bancário	Depósito à ordem	2010-10-22		Titular		2010-10-22		

Figura 12- Mapa Base de Dados de Contas.

Ficou documentado no papel de trabalho apresentado, figura 13 e 14, que todas as contas representadas na contabilidade à exceção da conta do BANCO POPULAR dizem respeito à entidade QWERTY, SA.

Cliente: QWERTY,SA  
Período:2017

Fase: Preparada

1201 Millennium BCP		C-20/1	
SALDO	RAZÃO	ENTRADAS	SAÍDAS
185,32			185,32
SALDO	BANCO	ENTRADAS	SAÍDAS
185,32			185,32
DIFERENÇA APURADA		0,00	✓EB
Valor concorda com Extrato Bancário à data de 31-12-2017 . Foi Confirmado através do mapa de Base de Dados do BdP que esta conta bancária pertece à entidade.			
1203 Banco Popular		C-20/3	
SALDO	RAZÃO	ENTRADAS	SAÍDAS
24,23			24,23
SALDO	BANCO	ENTRADAS	SAÍDAS
			0,00
DIFERENÇA APURADA		-24,23	AA
Verificou-se através do mapa de Base de Dados do BdP que esta conta se encontra encerrada desde 17/10/2016. Indagar a gerência sobre o facto de esta conta ainda permanecer na contabilidade. No entanto consideramos o saldo imaterial para análise.			
1205 Millennium BCP FREE		C-20/5	
SALDO	RAZÃO	ENTRADAS	SAÍDAS
268,76			268,76
SALDO	BANCO	ENTRADAS	SAÍDAS
284,59			284,59
DIFERENÇA APURADA		15,83	Saldo Imaterial
Cartão de Crédito utilizado por um funcionário, extrato em papel. Saldo confirmado, constatamos uma diferença imaterial. Foi Confirmado através do mapa de Base de Dados do BdP que esta conta bancária pertece à			

Figura 13- Papel de Trabalho para a rubrica Depósitos à Ordem.

Revisado Por	Data	Revisto Por	Data
--------------	------	-------------	------

PONTO DE SITUAÇÃO **CONCL**

1202 Barclays <span style="float: right;">C-20/2</span>			
SALDO	MOVIMENTOS EM ABERTO		SALDO
RAZÃO	ENTRADAS	SAIDAS	CONCILIADO
1 735,85			1 735,85
SALDO	MOVIMENTOS EM ABERTO		SALDO
BANCO	ENTRADAS	SAÍDAS	CONCILIADO
1 735,85			1 735,85

DIFERENÇA APURADA	0,00	✓EB
-------------------	------	-----

Valor concorda com Extrato Bancário à data de 31-12-2017 .  
Foi Confirmado através do mapa de Base de Dados do BdP que esta conta bancária pertence à entidade.

1204 Caixa Agrícola <span style="float: right;">C-20/4</span>			
SALDO	MOVIMENTOS EM ABERTO		SALDO
RAZÃO	ENTRADAS	SAIDAS	CONCILIADO
2 857,62		5 837,91	8 695,53
SALDO	MOVIMENTOS EM ABERTO		SALDO
BANCO	ENTRADAS	SAÍDAS	CONCILIADO
8 695,53			8 695,53

DIFERENÇA APURADA	0,00	✓EB
-------------------	------	-----


Valor concorda com Reconciliação bancária à data de 05-01-2018.  
Foi Verificada a regularização subsequente dos Movimentos em aberto.  
Foi Confirmado através do mapa de Base de Dados do BdP que esta conta

- ✓RB Valor concorda com Reconciliação bancária à data de 31-12-2017
- ✓EB Valor concorda com Extrato Bancário à data de 31-12-2017
- ✓Bal Valor concorda com Balancete à data de 31-12-2017
- Σ Cálculos verificados e concordados
- ✓ Verificada regularização subsequente dos movimentos

Figura 14- Papel de Trabalho para a rubrica Depósitos à Ordem.

Assim neste papel de trabalho são documentados os procedimentos de auditoria executados, tais como os recálculos efetuados necessários para verificar o rigor matemático, onde se deixa evidência escrita dos valores inspecionados nas provas obtidas assim como as conclusões retiradas.

Para realizar o teste de detalhe da inspeção documental dos extratos bancários a 31/12/17 é necessário obter estes mesmo extratos bancários, conforme é apresentado na figura 15. Esta prova de auditoria já não é tão credível como a obtida anteriormente, isto porque os extratos bancários são gerados externamente, mas em poder da entidade auditada.



**Critérios selecionados**  
 Conta: EUR - Conta de Depósito a Ordem  
 Data Lançamento: 2017/12/01 a 2017/12/31

Data Lançamento	Data Valor	Descrição	Montante	Saldo
2017-12-21	2017-12-21		-12,00	201,40
2017-12-21	2017-12-21		-0,48	200,92
2017-12-29	2018-01-02		-15,00	185,92
2017-12-29	2018-01-02		-0,60	185,32

10/01/2018 Bankinter Empresas - Contas à Ordem - Movimentos

Nº de Conta à Ordem: \_\_\_\_\_

Data de Movimento	Data Valor	Descrição	Montante	Saldo
21-12-2017	21-12-2017		750,00	3.235,85
26-12-2017	26-12-2017		-1.500,00	1.735,85

Data Mov.	Data Valor	Descritivo	Débito	Crédito	Valor
Transporte					5.397,31
2017-12-30	2017-12-30			28,85	5.426,16
2017-12-31	2018-01-02			551,88	5.978,04
2017-12-31	2018-01-02			551,88	6.529,92
2017-12-31	2018-01-02			551,88	7.081,80
2017-12-31	2018-01-02			551,88	7.633,68
2017-12-31	2018-01-02			509,97	8.143,65




Figura 15- Extratos Bancários a 31/12/17 da QWERTY, SA.

Conforme podemos observar no caso em questão encontram-se em falta dois extratos bancários.

Um pertence a uma conta bancária que já se encontra encerrada e que contém contabilisticamente o montante de 24,23€. Esse saldo é demasiado pequeno comparativamente com os movimentos bancários efetuados pela entidade pelo que foi concluído para esta conta contabilística que se iria indagar a gerência sobre o facto de a mesma ainda constar dos registos.

A conta bancária Millenium BCP FREE com rubrica de balanço 1205 e referencia de auditoria C-20/5, conforme é visível na figura 13., não foi possível mostrar o seu extrato na figura 15, porque foi verificado e arquivado em papel. No entanto, o extrato deste banco evidenciava um saldo de 284,59€ enquanto que na contabilidade está registado o saldo de 268,76€ sendo assim apurada uma diferença de 15,83€. Embora tenha sido indagada a gerência sobre este valor, a falta de reconciliação bancária não permitiu justificar esta diferença. Concluiu-se, contudo, que a diferença é imaterial.

Para as restantes contas bancárias que o extrato se encontra evidenciado na figura 15, vemos que para as contas bancárias do Millennium BCP e para o BARCALYS o valor contabilístico concorda com o extrato bancário não sendo necessário a verificação da reconciliação bancária a 31/12/17.

Já para o banco CAIXA AGRÍCOLA é verificada uma diferença de 5.837,91€, após análise da reconciliação bancária, figura 16, verificou-se que a diferença se devia por recebimentos do dia 29 a 31 de dezembro que só foram contabilizados em 2018 pelo facto de só terem entrado no banco em dias não uteis. Foi então observado nos extratos de 2018 a devida regularização.

QWERTY,SA						
Caixa Agrícola						
1204						
Descrição	Data	Debito	Credito	Debito	Credito	
TRANSF SEPA -	29/12/2017				551,88 €	Faturado em 2018
TRANSF	30/12/2017				684,46 €	Faturado em 2018
TRANSF	30/12/2017				605,80 €	Faturado em 2018
TRANSF	30/12/2017				254,25 €	Faturado em 2018
TRANSF	30/12/2017				472,15 €	Faturado em 2018
TRANSF	31/12/2017				551,88 €	Faturado em 2018
TRANSF	31/12/2017				551,88 €	Faturado em 2018
TRANSF	31/12/2017				551,88 €	Faturado em 2018
TRANSF	31/12/2017				551,88 €	Faturado em 2018
TRANSF	31/12/2017				509,97 €	Faturado em 2018
TRANSF	31/12/2017				551,88 €	Faturado em 2018
		0,00	0,00	0,00	5 837,91	
					8 695,53 €	Saldo Extracto Banco em
					-5 837,91 €	Valores por conciliar (1-2+3-4)
					2 857,62 €	Saldo conforme livros em
				teste	0,00	

Figura 16- Reconciliação bancária do Banco CAIXA AGRÍCOLA a 31/12/17.

Após a realização destes testes de detalhe são verificadas todas as asserções relativas ao saldo de conta de depósitos bancários no fim do período, ou seja, a existência, os direitos e obrigações, a plenitude, o rigor, valorização e imputação, a classificação e a apresentação.

## **3. O Estágio**

### **3.1. Caracterização da entidade de acolhimento**

#### **3.1.1. Origem, evolução e implantação geográfica**

A Firma Isabel Paiva, Miguel Galvão & Associados- Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda. (IPMG, SROC, Lda) foi constituída em 1989, sob a forma de sociedade civil, assumindo em 2001 o tipo de sociedade civil sob a forma comercial por quotas.

A sociedade é constituída, atualmente, por 7 sócios, sendo 6 revisores oficiais de contas, que fazem parte da gerência, e um membro estagiário da OROC. São eles: Isabel Paiva (ROC nº629); João Pinto Miguel Galvão (ROC nº 587), Anabela Peres (ROC nº 911); José Luís Nunes (ROC nº 1098), Nuno Tavares (ROC nº 1582), Johnny Viegas Laurência (ROC nº 1687) e Constança Galvão.

A sociedade encontra-se registada na OROC sob o nº 64 e inscrita na lista dos Auditores Externos da CMVM com o nº 20161400.

A sociedade dispõe de instalações em Lisboa, Faro, Portalegre e Açores, e desenvolve a sua atividade, principalmente, na área da Grande Lisboa e zona sul do país.

O estágio realizou-se na delegação de Faro, onde a sociedade agrega 3 sócios, 5 auditores seniores, 5 assistentes juniores, 1 membro estagiário da OROC, 3 estagiários com funções de assistente júnior e uma secretária.

#### **3.1.2. Serviços Prestados**

Os serviços prestados respeitam, essencialmente, à atividade de auditoria, ou seja, relacionados com profissão de Revisor Oficial de Contas, que se encontra regulamentada no Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas<sup>3</sup>. Assim sendo, cabe à sociedade realizar trabalhos da seguinte natureza:

- Revisão Legal de Contas;
- Revisão voluntária de contas;
- Auditorias Financeiras e patrimoniais;
- Auditorias a programas de financiamento comunitário, incluindo a verificação dos pedidos de pagamento dos incentivos e certificação das despesas respetivas;
- Auditoria Fiscal;

---

<sup>3</sup> Artigos 44º a 48º da Lei n.º 140/2015- EOROC

- Auditoria a Demonstrações previsionais;
- Intervenção no âmbito de fusões, cisões de sociedades e transformação de sociedades;
- Liquidação de Sociedades;
- Verificação de entradas em espécie para realização de capital;
- Avaliação de Empresas/Corporate Finance;
- Revisão limitada e *Due Diligence*;
- Fiscalização de sociedades;
- Peritagens judiciais e extrajudiciais.

Apesar de a entidade poder prestar todo o tipo de serviços acima descritos, a maioria dos trabalhos realizados respeita a Revisão Legal de Contas e correspondente emissão de certificação legal das contas, em que o objetivo do trabalho é o de expressar uma opinião competente e independente acerca das demonstrações financeiras da empresa.

O exame das demonstrações financeiras da empresa auditada é feita numa base de amostragem e nunca de forma integral, tomando em consideração a materialidade planeada definida pelo auditor. Importa referir que existem rubricas que, dada a sua vulnerabilidade, mesmo apresentando saldos abaixo da materialidade de execução, são sempre analisadas, como, por exemplo; rubricas que estão sujeitas a estimativas por parte da empresa. São exemplos as rubricas de acréscimos, diferimentos, imparidades, provisões e amortizações.

A opinião é emitida com base numa margem de erro aceitável, sendo que ajustamentos não corrigidos abaixo da mesma não influenciam a emissão da opinião. Esta deve ser emitida tendo em conta os utentes interessados nas demonstrações financeiras da empresa auditada.

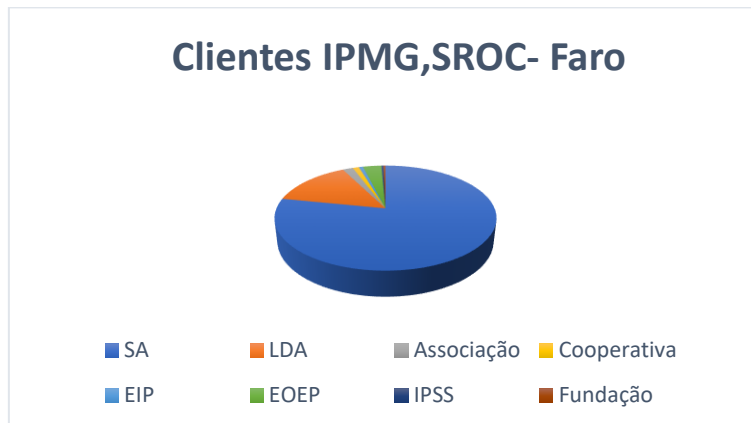
Conforme já referido no capítulo anterior, o trabalho é efetuado de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria.

### **3.1.3. Caracterização genérica dos clientes**

A IPMG, SROC, possui uma carteira de clientes diversificada, incluindo entidades públicas e privadas, de grande, média e pequena dimensão, abrangendo os mais diversos setores de atividade, entre os quais se destacam: construção civil, hotelaria, imobiliária, obras públicas, turismo, comércio automóvel, cultura e desporto (futebol). Entre as entidades públicas salientam-se as empresas municipais.

A delegação de Faro, onde foi realizado o estágio, realiza a revisão legal de contas a um número relevante de clientes, cuja composição, em termos de forma jurídica, é ilustrada no gráfico 3.1 Como se pode observar 78% respeitam a sociedades anónimas, 14% a sociedades por quotas, 3% a entidades públicas repartindo-se as restantes entre associações, cooperativas, instituições particulares de solidariedade social e fundações.

Gráfico 1- Forma Jurídica dos Clientes da IPMG, SROC- Faro.



### 3.1.4. Estrutura Organizacional

A equipa da IPMG da delegação de Faro, encontra-se estruturada de acordo com o organograma da Figura 17.

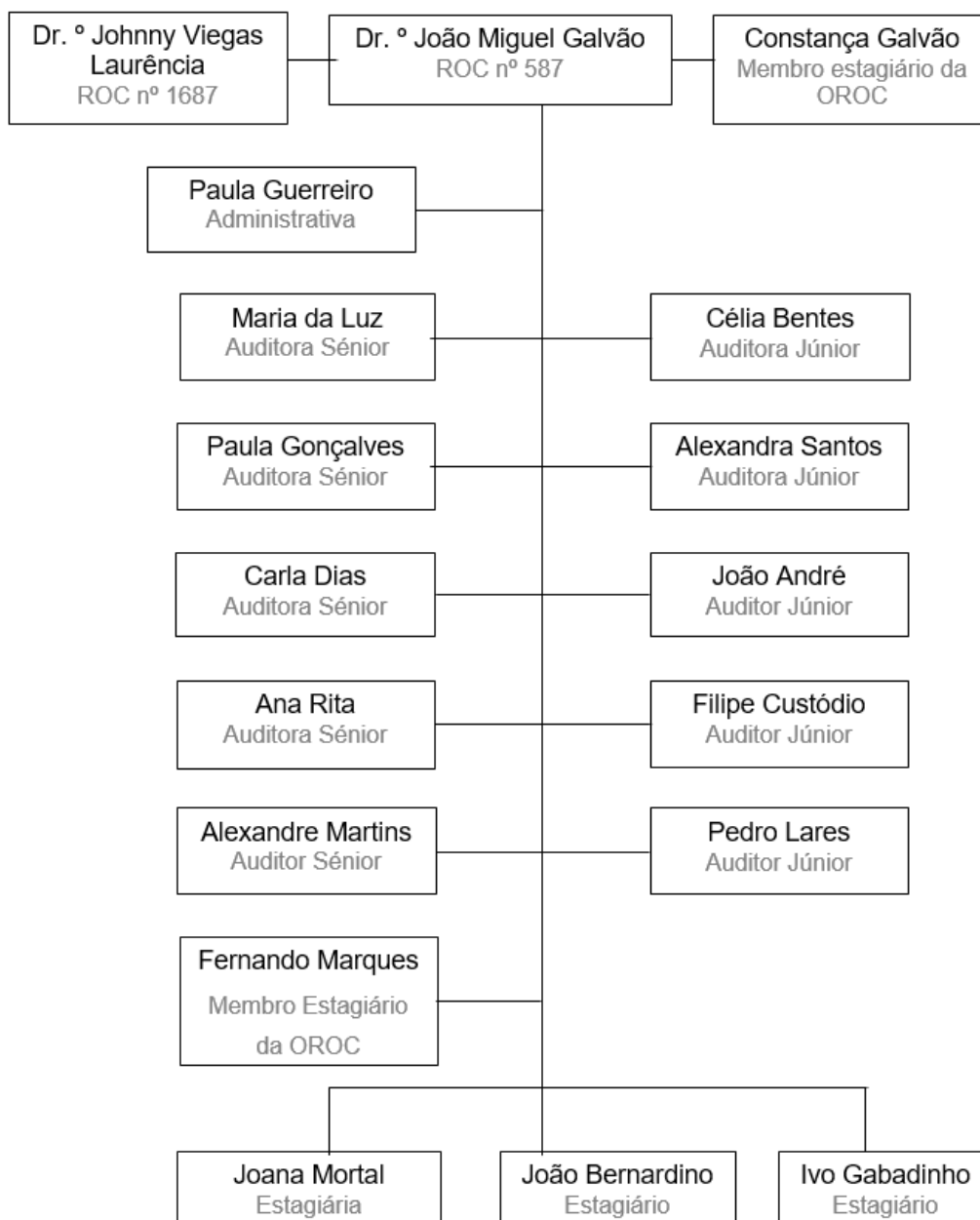


Figura 17- Organograma da Entidade IPMG, SROC, Lda. em Faro.

No topo da cadeia hierárquica encontram-se 3 Sócios, dois dos quais Sócios-gerentes e Revisores Oficiais de Contas, e um sócio membro estagiário da OROC.

Têm a seu cargo a gestão do escritório, a angariação de clientes assim como, posteriormente, o contacto principal com o órgão de gestão das entidades auditadas, e ainda a supervisão da atividade de planeamento, orientação dos diversos trabalhos realizados e a elaboração ou revisão dos relatórios e pareceres técnicos emitidos.

A técnica administrativa efetua tarefas que auxiliam e que são necessárias ao normal funcionamento da firma, tais como controlo dos tempos de trabalho e das despesas a repercutir para os clientes, tesouraria, telefone, correio e atualização de dossiers com informação específica por cliente.

A empresa conta com 6 auditores sénior, dos quais um é membro estagiário da OROC. São responsáveis pelo planeamento do trabalho, a elaboração dos programas de trabalho e respetiva distribuição, orientação e revisão das tarefas executadas pelos membros da equipa constituída por cada trabalho desenvolvido. Têm também a seu cargo o levantamento de procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno. Elaboram, para aprovação pelos ROC, minutas de relatórios e pareceres técnicos.

Além dos referidos auditores sénior, a firma conta com 5 auditores júnior e 3 estagiários para a execução do trabalho especificado nos respetivos programas, incluindo a preparação dos papeis de trabalho definidos para cada área, inspeções físicas e documentais, preparação de pedidos de confirmações externas, análises dos movimentos e dos saldos de contas, entre outros trabalhos de campo necessários para que exista prova suficiente e apropriada para o trabalho final de auditoria.

As equipas de trabalho são definidas no início de cada trabalho, conforme a extensão e exigência de cada trabalho específico, podendo sofrer alterações por questão de disponibilização de calendário. Mas de forma geral, as equipas de trabalho têm a seguinte constituição:

*Tabela 3- Divisão de Equipas de trabalho.*

Entidades de Interesse Público	Outras Entidades
ROC Responsável Auditor Sénior Auditor Júnio Estagiário	ROC Responsável Auditor Sénior Auditor Júnio/ Estagiário

### 3.2 O Plano de Estágio

O plano de estágio definido pela entidade de acolhimento e aceite pelo professor orientador pertencente ao ISCAL, inclui, entre outros objetivos, a análise do sistema financeiro, contabilístico e fiscal nas empresas auditadas assim como pesquisar e aplicar os conhecimentos adquiridos para resolver os novos desafios, proporcionando ao estagiário a maior familiarização possível com a realidade com que os auditores se deparam no seu dia a dia.

No âmbito das atividades a desenvolver foram especificamente consideradas as seguintes áreas:

- Pessoal;
- Gastos relacionados com aquisições de bens e serviços;
- Rendimentos;
- Reconciliações bancárias;
- Investimentos
- Procedimentos de controlo interno;
- Cumprimento das obrigações fiscais e outras;
- Conduta ética e deontológica associada à profissão.

Apresenta-se na seguinte tabela 4 as atividades de estágio propostas e se estas foram cumpridas pela estagiária.

*Tabela 4- Atividades proposta de estágio*

<b>Atividades a desenvolver:</b>	<b>Foi cumprido pela Estagiária?</b>
<b>a) Na área de Pessoal:</b>	
Análise da consistência das políticas e procedimentos contabilísticos na área de pessoal;	<b>SIM</b>
Análise e justificação de variações significativas entre dois períodos homólogos;	<b>SIM</b>
Verificação que todos os gastos com pessoal estão relacionados com a atividade da empresa, dizem respeito ao período e estão adequadamente mensurados e classificados;	<b>SIM</b>
Análise sobre o cumprimento das exigências legais para com a segurança social;	<b>SIM</b>
Detetar possíveis colaboradores que possam já não se encontrar ao serviço, mas que continuam a figurar nas folhas de processamento de salários e de descontos de remunerações;	<b>SIM</b>

Detetar possíveis colaboradores que possam ter sido contratados, e não tenham sido incluídos nas folhas de desconto de remunerações devidamente, como exigido legalmente;	<b>SIM</b>
Análise do processo individual de cada colaborador selecionado confirmando se a informação se encontra devidamente atualizada. Recolha de informação necessária para proceder ao teste dos recibos de vencimento. Analise se todos os custos com pessoal estão adequadamente mensurados, com base na amostragem.	<b>SIM</b>
<b>b) Análise de fornecimentos e serviços externos (gastos)</b>	
Análise se todos os gastos registados estão relacionados com a atividade da empresa e se o resultado líquido não se encontra sub ou sobreavaliado. Se estão devidamente mensurados e se dizem respeito ao período de referência em análise.	<b>SIM</b>
<b>c) Análise de rendimentos:</b>	
Análise se todos os rendimentos registados estão relacionados com a atividade da empresa, e se o resultado líquido não se encontra sub ou sobreavaliados. Se estão devidamente mensurados e se dizem respeito ao período de referência em análise.	<b>SIM</b>
<b>d) Análise de reconciliações bancárias:</b>	
Confirmar que os saldos de disponibilidade, registados na contabilidade são efetivamente propriedade da empresa.	<b>SIM</b>
<b>e) Análise de investimentos:</b>	
Comprovar que os saldos das contas de AFT e AI estão representados por todos os bens (e só estes) que sejam propriedade da empresa (ou, não sendo, que para esta foram substancialmente transferidos todos os riscos e vantagens inerentes à sua propriedade) e que tais bens estão associados à atividade da empresa;	<b>SIM</b>
<b>f) Análise da prática de controlo interno nas empresas;</b>	<b>NÃO</b>
<b>g) Análise do cumprimento das obrigações para com o Estado e as Entidades bancárias;</b>	<b>SIM</b>
<b>h) Conduta ética e deontológica associada à profissão.</b>	<b>SIM</b>

### 3.3. Formação Interna

Na firma existe uma formação anual para todos os colaboradores, lecionada pelos sócios.

No decorrer do estágio, a estagiária participou em duas formações internas: a primeira sobre os termos gerais de contratação pública e a segunda sobre diversos temas envolvendo ativo fixo tangível, Inventários, fornecedores e amostragem.

### **3.4. Enquadramento da estagiária nas equipas e atividades da entidade de acolhimento**

A integração na entidade de acolhimento foi iniciada com uma apresentação das instalações, dos colaboradores, bem como das funções desempenhadas por cada um deles. Com o intuito de facilitar a inserção foram transmitidas as regras de normal funcionamento, as principais atividades desenvolvidas e as ferramentas e materiais que estariam ao dispor, destacando-se de entre estes o programa de auditoria geral utilizado, assim como os papéis de trabalho adotados para o registo da prova de auditoria obtida.

Na entidade acolhedora, como já foi referido, não existem equipas de trabalho definidas, sendo feitos os ajustes consoante as necessidades e o calendário a cumprir. Posto isto, no decorrer do estágio foi possível que a estagiária integrasse diversas equipas de trabalho, interagindo com os diversos colaboradores.

A estagiária desenvolveu trabalho em variados setores de atividade, tais como:

- Comércio: produtos alimentares, ortopédicos, farmacêuticos, cortiça e tabaco;
- Administração pública e municipal: áreas da saúde, gestão de água e resíduos;
- Imobiliário;
- Serviços: turismo e banca.

O software de auditoria utilizado pela sociedade é o software proprietário Microsoft Excel, onde se executam todos os procedimentos substantivos. Neste software foram desenvolvidos papéis de trabalho (PT) para cada área de trabalho a auditar.

Outro software utilizado na empresa, mas não acessíveis a todos os colaboradores é o Caseware IDEA.

O presente estágio teve como data de início 11 de setembro de 2017 e término a 10 de março de 2018, com uma duração de 6 meses o que equivaleu a aproximadamente 900 horas.

### 3.5. Detalhe das atividades realizadas

Todo o processo de auditoria é documentado através de diversos papéis de trabalho (PT), desenvolvidos em *Microsoft Excel* e/ou *Microsoft Word*, e interligados através de um PT base designado por *Lead schedule*, adiante designada Lead, que concentra toda a informação do processo de auditoria.

“Se se considerar que os mapas de trabalho principais (lead Schedule) são aqueles que englobam a informação a um nível mais sintético, então cada um deles terá tantos mais mapas de trabalho subsidiários quanto mais detalhada se pretenda a informação.” (Costa, 2017)

Para a organização dos papéis de trabalho a IPMG mantém a organização prescrita na ISA 230- Papeis de trabalho que indica que a organização deve considerar os seguintes tipos de arquivo, sejam eles físicos ou eletrónicos:

- O arquivo permanente (AP), onde o auditor organiza toda a informação histórica e relevante do cliente tais como: registo do sistema de controlo interno, legislação específica do setor, contratos, atas, demonstrações financeiras, relatórios de auditoria, artigos sobre a entidade ou o setor e, de um modo geral toda a informação cuja importância não se esgote na auditoria do ano em curso.
- O arquivo corrente (AC) o qual integra toda a documentação do trabalho do ano corrente, o qual é organizado por áreas das demonstrações financeiras (Ativos, clientes, vendas, etc.). Contrariamente ao que sucede com o dossier permanente, para cada trabalho de auditoria referente a um mesmo cliente existe um arquivo corrente distinto.

A realização da organização dos papeis de trabalho foi uma das primeiras tarefas neste estágio, atividade esta que contribuiu de forma elementar para adquirir conhecimento do trabalho que era realizado em cada área assim como a devida categorização dos PT.

A IPMG utiliza a seguinte desagregação das áreas de trabalho:

1. Prestação Contas/Documentos Finais
2. Relatórios
3. Finalização do trabalho
4. Planeamento do trabalho
5. Correspondência e Diversos
- A. Ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e propriedades de investimento

- B. Investimentos Financeiros
- C. Meios Financeiros Líquidos e Financiamentos obtidos
- D. Inventários
- E. Clientes
- F. Fornecedores
- G. Estado
- H. Acionistas/Sócios
- I. Outras Contas a Receber e a pagar e provisões
- J. Diferimentos
- K. Capital Próprio
- L. Demonstração de Resultados
- M. Compromissos e Contingências / Outros Procedimentos

Em termos de tempestividade divide-se os procedimentos de auditoria em duas fases:

Fase Preliminar, onde é realizado o trabalho antes do final do exercício, através de um balancete referente a uma data de três meses anterior à das demonstrações financeiras, aplicando-se os procedimentos de avaliação de risco, planeamento do trabalho, análise das rubricas de gastos e rendimentos à data de realização do trabalho, a contagem de inventário e a circularização de saldos de terceiros.

Fase final, onde se conclui o trabalho realizado na fase preliminar e se avaliam as restantes rubricas à data de fim de exercício, por norma a 31 de dezembro.

A estagiária não realizou funções de avaliação de risco do cliente nem de planeamento geral nem de relato de auditoria, realizou procedimentos substantivos.

A estrutura concetual maioritariamente utilizada foi a do Sistema de normalização contabilística (SNC), embora nos trabalhos para entidades do setor público terem sido também utilizados o Plano de contas (POC) da educação, o POCAL e o POCMS, sendo necessária uma familiarização com estes planos de contas específicos.

Adiante serão descritos os trabalhos realizados pela estagiária divididos por área de trabalho, de forma a não tornar o capítulo demasiado repetitivo.

### **3.5.1. Ativos fixos tangíveis, Ativos Fixos Intangíveis e**

#### **Propriedades de Investimentos (Secção A)**

Segundo as normas de enquadramento da Comissão de Normalização Contabilística (CNC) a Classe 4 - Investimentos inclui os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se destinem a ser vendidos ou transformados no decurso

normal das operações da entidade, quer sejam de sua propriedade, quer estejam em regime de locação financeira. Compreende os investimentos financeiros, as propriedades de investimento, os ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis, os investimentos em curso e os ativos não correntes detidos para venda.

Primeiramente, através do PT Lead, ver anexo I, eram analisados os Ativos fixos tangíveis (AFT), ativos intangíveis (AI) e propriedades de investimentos (PI), detidos pela entidade e a sua variação de um ano para o outro. De forma a indagar a gerência sobre flutuações inesperadas assim como quais os procedimentos substantivos necessários a realizar.

Segundo o artigo 51º do CIVA os sujeitos passivos que possuam contabilidade organizada para efeitos do IRS ou IRC ou nos termos do nº 2 do artigo 50º são obrigados a efetuar registos dos seus bens de investimento, de forma a permitir o controlo das deduções efetuadas e das regularizações processadas e a elaboração do mapa fiscal 32.

Para validar se as depreciações e amortizações contabilizadas durante o exercício eram adequadas e se tinham sido calculadas de forma sistemática e de acordo com o normativo aplicável realizaram-se procedimentos analíticos onde se realizava o recálculo das depreciações do exercício em detalhe e posteriormente se cruzavam os dados obtidos com os mapas fiscais de suporte e com o razão geral. O papel de trabalho utilizado encontra-se no anexo ii.

Existindo adições ou abates de AFT, AI e PI eram analisadas detalhadamente todas as aquisições e abates superiores a um montante estipulado conforme a materialidade definida para a entidade em questão. Realizava assim uma inspeção documental aos comprovativos destes acontecimentos, documentada no PT A-10, anexo iii, verificando-se qual era o bem adquirido ou abatido/alienado, a data de aquisição ou de abate, o valor contabilístico líquido, a taxa de depreciação do bem ou a depreciação acumulada até ao seu abate e no caso de alienação a mais ou menos valia realizada na transação.

De forma a verificar a titularidade dos bens sujeitos a registo era retirado do site da Autoridade Tributária (AT) a listagem de imóveis e de veículos, verificando posteriormente se todos constavam do razão geral ou, se pelo contrário, existiam bens nos registos contabilísticos sem evidência no portal das Finanças. Para validar que os bens eram propriedade da empresa eram também verificados os contratos de aquisição destes bens e no caso de imóveis solicitado o correspondente registo predial.

Apesar de a conta de seguros se encontrar refletida numa rubrica de fornecimentos e serviços externos, e poderem dizer respeito a riscos, ativos e acontecimentos diversos,

os mesmos são analisados no âmbito dos ativos fixos tangíveis, dado que os mesmos têm geralmente seguros associados, qualquer que seja a entidade auditada.

O objetivo deste procedimento é analisar a adequada cobertura dos riscos, quer em termos da sua natureza quer em termos dos capitais cobertos. Por outro lado, o teste é utilizado para confirmar a adequada especialização dos gastos de seguro.

Para a realização deste teste é necessário solicitar aos clientes as apólices de seguro para validar os riscos cobertos, os montantes de cobertura e o período de cobertura. Após essa validação confrontam-se contas de seguros e a de gastos diferidos de forma a validar analiticamente os valores. Após a análise dos seguros é verificado se todos os bens que necessitam de seguro e estão registados no razão geral estão segurados e se não existem bens segurados que não são propriedade da empresa.

### **3.5.2. Meios financeiros líquidos (Secção C)**

De forma a aferir a existência dos recebimentos e pagamentos e se os mesmos diziam respeito à atividade da empresa analisava-se, por amostragem, se os valores refletidos no razão geral se encontravam nos extratos bancários, verificando-se o respetivo lançamento, a documentação de suporte, a classificação contabilística e o lançamento na conta do cliente correspondente.

O procedimento inverso também era executado, ou seja, a seleção de recebimentos e pagamentos era feita a partir dos extratos bancários inspecionando-se o lançamento correspondente na contabilidade, com identificação do número do lançamento contabilístico assim como a data de lançamento.

Através do BdP era necessário obter o mapa de Base de Dados de Contas (BDC) assim como o mapa de Responsabilidade de Crédito (CRC).

No mapa BDC constam todas as contas bancárias que já pertenceram ou pertencem atualmente à entidade com informação da data de abertura e fecho de conta. Assim, é possível verificar que contas bancárias pertencem à entidade e se as mesmas estão incluídas nas DF pelas quantias apropriadas.

No trabalho final foi efetuado o resumo das reconciliações bancárias, confrontando os saldos existentes à data de referência da auditoria, na empresa e no banco, e testada a preparação das reconciliações quer quanto à correção das somas quer quanto à natureza e apresentação dos itens em reconciliação, investigando todos os itens invulgares ou mais antigos junto da contabilidade e verificando a regularização subsequente dos itens em aberto.

Quando existia saldo de caixa, era necessário indagar a empresa sobre qual o funcionamento desses fundos de caixa, como por exemplo, quem dava a autorização de utilização, quem podia utilizar, etc. Para validar o saldo de caixa o procedimento que a estagiária efetuou foi o de inspecionar as folhas de caixa do mês de dezembro, analisando os tipos de pagamentos efetuados e se estavam ou não relacionados com a atividade da empresa e comparar com o saldo da contabilidade. Outro procedimento que é efetuado é a inspeção física do dinheiro em caixa, tarefa que não foi realizada pela estagiária.

### **3.5.3. Inventários (Secção D)**

Segundo a NCRF 18, inventários são ativos:

- a) detidos para venda no decurso ordinário da atividade empresarial;
- b) no processo de produção para tal venda; ou
- c) na forma de materiais ou consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços.

O procedimento realizado nesta rubrica foi a inspeção física de inventários, a qual coincidiu com as contagens físicas efetuadas pelas entidades no final do exercício, como normalmente sucede, e que os auditores acompanham, observando os procedimentos e testando as quantidades contadas.

A estagiária efetuou inspeção física de inventários a três entidades acompanhada por um superior de forma a poder aprender os procedimentos que devem ser seguidos durante essa inspeção.

O objetivo deste acompanhamento é validar que os saldos das rubricas de inventários se encontram representados por todos os elementos de propriedade da empresa, que se destinem a ser vendidos, integrados na produção ou a ser consumidos durante o processo produtivo.

As contagens físicas que a estagiária acompanhou realizaram-se todas em armazéns próprios.

Enquanto se realizavam as contagens os auditores preenchiem uma folha de acompanhamento de contagens, ou seja, uma check list, de forma a poder avaliar se a inspeção física constituía ou não prova de auditoria credível. As questões respondidas são as seguintes:

- Existem instruções escritas para a contagem?

- O armazém encontrava-se bem arrumado, permitindo uma contagem adequada?
- O armazém manteve-se fechado durante a contagem?
- As equipas de contagem são formadas por duas pessoas, uma das quais pertencendo ao armazém?
- As equipas tinham uma listagem dos artigos existentes em armazém?
- Explique brevemente qual o método utilizado para registar as quantidades contadas.
- Foi efetuada recontagem por uma equipa diferente?
- As quantidades contadas foram comparadas com as quantidades teóricas?
- As diferenças foram investigadas?

Após a contagem é necessário obter a listagem de stocks aquela data de forma a verificar que os ativos registados coincidiam com os valores contados. No caso de existirem diferenças indagava-se a gestão de forma a obter justificação.

A estagiária realizou também procedimentos substantivos a compras através da inspeção documental das aquisições efetuadas. Com base nas faturas de compra verificava-se a autorização da transação, a coerência com a guia de entrada, a razoabilidade dos preços praticados, a relação com a atividade da empresa assim como se a mesma dizia respeito ao período em análise. Posteriormente, das compras analisadas era realizada uma seleção de forma a verificar a entrada de stock.

#### **3.5.4. Circularização de clientes e fornecedores (Secções E e F)**

Segundo a ISA 500 - Prova de Auditoria, a fiabilidade da prova de auditoria é influenciada pela sua fonte e pela sua natureza. Assim sendo, dependendo das circunstâncias da auditoria, a prova de auditoria na forma de confirmação externa recebida diretamente pelo auditor, pode ser mais fiável do que a prova gerada internamente pela entidade. Outras ISA remetem para a importância da obtenção de confirmações externas.

A relevância da confirmação externa no âmbito da auditoria levou a que o IAASB tivesse considerado uma norma específica sobre o assunto, a ISA 505- Confirmações externas, com orientações acerca dos procedimentos a seguir para a obtenção de prova por esta via.

Quando a empresa auditada apresenta saldos de terceiros de valor material têm de ser efetuados procedimentos de confirmação externa de forma a averiguar a legitimidade dos montantes representados no balanço, através do confronto desses com os evidenciados nas respostas de terceiros. Este procedimento é o principal meio de confirmação de saldos de terceiros, assegurando a existência e a exatidão dos montantes.

A estagiária ficou encarregue de validar as respostas rececionadas e verificar quais as entidades em que era necessário enviar um 2º aviso. Visto que ainda não dispunha da sensibilidade devida para este procedimento não era encarregue por executar procedimentos alternativos para as não resposta.

### **3.5.5. Estado e Outros Entes públicos (Secção G)**

A rubrica de Estado e Outros Entes Públicos é uma rubrica que, dada a sua importância, é por norma analisada na sua totalidade e não por amostragem como acontece com outras rubricas.

Antes de qualquer análise é importante que o auditor conheça o enquadramento fiscal e parafiscal da entidade, nomeadamente, se existem situações que sejam específicas do setor em que a mesma se insere. Como se sabe, o auditor é responsável por verificar os eventuais incumprimentos legais (ISA 250), os quais podem ter efeito significativo nas demonstrações financeiras. Neste sentido, a verificação do cumprimento das obrigações fiscais deve merecer particular atenção por parte do auditor.

Por norma, os impostos que abrangem a generalidade das empresas são o imposto sobre o valor acrescentado (IVA), a segurança social, o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC), o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS), o imposto do selo (IS), o imposto municipal sobre imóveis (IMI) e, quando aplicável o adicional (AIMI) e, em certas entidades, o imposto sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT). Mas há impostos e taxas que podem existir em função da atividade exercida, relativamente aos quais o auditor deve estar atento.

Convém também referir que a análise de alguns destes impostos é feita no âmbito das diferentes áreas. A segurança social e o IRS são geralmente analisados no âmbito da auditoria aos benefícios dos empregados (gastos com o pessoal) assim como o IVA liquidado e o IVA deduzido são substancialmente analisados na auditoria às vendas e às aquisições de bens e serviços.

Com o intuito de facilitar o nosso trabalho solicitamos primeiramente a senha de acesso ao site das finanças. Caso a entidade se mostre pouca recetiva em facultar o acesso, realizamos um pedido mais exaustivo de documentos de forma a obtermos prova de auditoria que comprove que os valores devidos ao Estado foram realmente liquidados e pagos.

Relativamente ao IVA, era efetuada a comparação das declarações periódicas do IVA com a contabilidade confrontando-se assim o respetivo pagamento ou pedido de reembolso.

Para a validação dos pagamentos por conta e especiais por conta, no âmbito do IRC, a estagiária reexecutava os cálculos que permitiam saber se a entidade devia ou não proceder a tais pagamentos e qual o valor das respetivas prestações. Subsequentemente era verificada a concretização do pagamento.

Relativamente à segurança social e ao IRS, conforme referido acima, os testes foram realizados no âmbito da análise dos gastos com pessoal. Nesta fase apenas era confirmado o pagamento do imposto.

### **3.5.6. Diferimentos (Secção J)**

O objetivo para os diferimentos é validar que os saldos desta rubrica se encontram devidamente mensurados e apresentados no balanço de acordo com o normativo contabilístico aplicado. Nas empresas em que foi necessário efetuar trabalho nesta área, o saldo mais significativo era o de seguros, visto que a maioria dos seguros é anual e começam a ser pagos não no início do ano, mas sim no mês em que o bem segurado foi adquirido.

O procedimento de auditoria para a conta de diferimentos era realizado no mesmo papel de trabalho que o procedimento realizado para os seguros, explicado no ponto 3.5.1. do presente relatório.

### **3.5.7. Demonstração de resultados (Secção L)**

#### **3.5.7.1. Gastos com o pessoal**

De forma a aferir a adequada mensuração da rubrica “gastos com o pessoal” é necessário testar o processamento de salários pagos aos colaboradores, assim como o cálculo de retenções de IRS e Segurança Social inerentes ao processamento.

Primeiramente era preparada uma revisão analítica anual de forma a analisar a consistência das políticas e procedimentos contabilísticos, assim como analisar e justificar as variações significativas.

A estagiária indagou a gerência quanto à existência de remunerações adicionais (ajudas de custo, subsídios, etc.) verificando o tratamento fiscal aplicável a cada uma.

O cumprimento das obrigações contributivas para com a Segurança Social, era verificado através de uma reexecução do cálculo global da taxa social única (TSU) e realizada uma comparação com a TSU paga pela entidade.

Para efetuar o cálculo global da TSU foi obtido através do balancete o valor de todas as remunerações (vencimento base, prémios, subsídios de férias e de natal, etc.) e consultando as taxas de segurança social<sup>4</sup> em vigor, a soma do valor dessas remunerações multiplicadas pelas taxas aplicadas é o valor de TSU que a entidade tem de pagar e que tem de estar refletida na rubrica encargos sobre as remunerações.

Para um mês era verificada a contabilização dos salários na contabilidade geral e analítica partindo dos mapas de processamento salários.

O teste substantivo de processamento salarial foi realizado por amostragem dependendo do número total de funcionários que a empresa empregava à data da nossa análise. Após feita a amostra, era necessário solicitar à entidade os seguintes documentos: as folhas de cadastro de cada funcionário atualizada, os contratos assinados, os descontos para a segurança social ao longo do ano, recibos de vencimento relativos ao mês em análise assim como o comprovativo do respetivo pagamento.

Através do contrato de trabalho verificava se o vencimento base estava conforme o acordado, testava os cálculos dos descontos para a segurança social e para IRS conforme a legislação em vigor. O PT, anexo iv, utilizado para este procedimento encontrava-se formatado de forma a auxiliar na reexecução dos valores registados nos recibos de vencimentos, sendo possível efetuar a comparação de quais os valores que deviam constar nos recibos de vencimentos e aqueles que efetivamente foram processados pela entidade. Através do comprovativo de pagamento era verificado se o pagamento tinha sido efetuado ao colaborador respetivo e pelo valor correto.

---

4

[http://www.seg-social.pt/documents/10152/13311/Guia\\_taxas+Contributivas\\_set2015.pdf/d96972fb-a15b-4f57-80f8-d06a65b1535f](http://www.seg-social.pt/documents/10152/13311/Guia_taxas+Contributivas_set2015.pdf/d96972fb-a15b-4f57-80f8-d06a65b1535f)

### **3.5.7.2. Fornecimentos e serviços externos**

A rubrica de Fornecimentos e Serviços Externos representa todos os serviços fornecidos indispensáveis à prossecução da atividade da empresa e, como tal, diretamente ligados à evolução dessa atividade.

A auditoria a esta rubrica consiste na análise de que os gastos registados se encontram relacionados com a atividade da empresa, dizem respeito ao período em análise e se se encontram devidamente mensurados.

Depois de realizar uma revisão analítica, avalia-se as variações ocorridas e as rubricas mais significativas, tal como se encontra no anexo v. E em conformidade com a materialidade que já foi definida para a entidade define-se a amostra para esta rubrica.

Regra geral, as contas de conservação e reparação, honorários, energia e fluídos e rendas e alugueres recaem sempre na nossa amostra, sendo que esta última requer também análise dos contratos de arrendamento.

Assim para os itens selecionados, a estagiária realizava uma inspeção aos documentos de suporte das movimentações de fornecimentos e serviços externos, verificando se estas cumpriam os respetivos requisitos legais, tais como o número de identificação fiscal (NIF), nome e morada da entidade e data. Era necessário também verificar a ordem de compra efetuada e se foi devidamente autorizada, verificar a classificação contabilística geral e analítica e o tratamento correto do IVA, bem como se o documento dizia respeito ao período em análise.

Para os gastos que se tendem a repetir durante o ano, ou seja, os gastos regulares, dependendo da atividade da empresa, pode ser necessário realizar procedimentos de auditoria específicos, entre os quais a análise do contrato de prestação de serviços e a confirmação de que se trata de um gasto efetivo e regular.

### **3.5.7.3. Rendimentos**

De modo a testar a faturação da entidade, e validar a rubrica de vendas e prestações de serviços realizavam-se procedimentos analíticos, através da listagem de faturação obtida pela empresa e o mapa que as entidades enviam à autoridade tributária, e-fatura. Por outro lado, eram desenvolvidos procedimentos no sentido de validar a correta integração da faturação na contabilidade e confirmar relativamente aos rendimentos as asserções relativas à ocorrência e à integralidade.

Nesta área era realizada a inspeção aos documentos de suporte ao lançamento contabilístico verificando o adequado corte das transações, ou seja, se estas tinham sido realizadas no período em análise, se os proveitos diziam respeito à atividade da empresa assim como a sua devida mensuração.

Adicionalmente, era analisada a relação entre os rendimentos do período e o custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas (CMVMC) de forma a verificar a consistência entre períodos. Para o efeito a estagiária preparava um mapa mensal de vendas/prestações de serviço de forma a ser possível analisar as flutuações ocorridas, assim como a variação da margem bruta ao longo do ano.

### **3.5.8. Outros Trabalhos realizados**

#### ***3.5.8.1. Verificação dos procedimentos de contratação pública***

Como o próprio nome indica, a verificação dos procedimentos de contratação pública só é válida para entidades públicas e municipais que têm que respeitar os procedimentos referidos no Decreto-lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, alterado pelo DL n.º 214 -G/2015, de 2 de outubro.

O trabalho realizado nesta área consistiu na verificação do cumprimento por parte da entidade auditada do cumprimento dos requisitos legais referentes aos contratos públicos.

Antes de realizar trabalho nesta área, como já foi referido anteriormente a estagiária participou numa formação interna sobre esta temática de forma a que se familiarizasse com o código da contratação pública para poder estar apta à realização deste procedimento de auditoria.

De forma resumida, apresenta-se na tabela 5, os procedimentos admitidos para a formação de contratos<sup>5</sup>:

---

<sup>5</sup> Informação obtida através do nº 1 do artigo 16º do CCP

Tabela 5- Tipos de Procedimentos de Contratação pública.

Tipos de procedimentos	Subtipos de procedimentos		Artigos do CCP
AJUSTE DIRETO	Regime Normal	Convite a um interessado	112º a 127º
		Convite a vários interessados	
	Regime Simplificado	Ajuste Direto Simplificado	112º a 113º e 128º a 129º
CONCURSO PÚBLICO	Concurso público "normal"		130º a 154º
	Concurso Público urgente		155º a 161º
CONCURSO LIMITADO POR PRÉVIA QUALIFICAÇÃO			162º a 192º
PROCEDIMENTO DE NEGOCIAÇÃO (COM PUBLICAÇÃO PRÉVIA DE ANÚNCIO)			193º a 203º
DIÁLOGO CONCORRENCIAL			204º a 218º

No nº 2 do artigo 16º encontra-se estabelecido que os tipos de contratos que exigem estes procedimentos são os seguintes:

- Empreitada de obras públicas;
- Concessão de obras públicas;
- Concessão de serviços públicos;
- Locação ou aquisição de bens móveis;
- Aquisição de serviços;
- Contrato de sociedade.

Existe também o procedimento Acordo Quadro regulamentado nos artigos 251º ao 259º do CCP. Segundo o artigo 251º este é um contrato celebrado entre uma ou várias entidades adjudicantes e uma ou mais entidades, com vista a disciplinar relações contratuais futuras a estabelecer ao longo de um determinado período de tempo, mediante a fixação antecipada dos respetivos termos.

Nas entidades onde foi realizado trabalho nesta área os tipos de procedimentos de contratação pública utilizados eram os ajustes diretos, o concurso público e o acordo quadro.

Para a realização deste procedimento de auditoria existia um PT já preparado, exemplificado para o procedimento de ajuste direto no anexo vi, que consistia num questionário com os diversos passos a realizar para cada contratação e a estagiária tinha de realizar inspeção documental de modo a confirmar que todos esses passos tinham sido realmente cumpridos conforme redigido no CCP.

### **3.5.8.2. Peritagem**

A estagiária deu apoio num trabalho de peritagem em que o cliente exercia atividade de apoio à gestão empresarial.

Foi-nos especificamente solicitado um trabalho de revisão quanto à fixação da matéria tributável por métodos indiretos aplicada pela Autoridade Tributária.

O procedimento realizado neste trabalho foi o de preencher o quadro de avaliação do rédito identificando, individualmente, para cada cliente, e por ano o seguinte:

- a) N.º de documentos lançados na contabilidade;
- b) N.º de declarações submetidas sem valores;
- c) N.º de declarações submetidas com valores;
- d) N.º de funcionários de cada empresa;

### **3.6 Análise Crítica do Estágio**

A realização deste estágio foi muito importante e gratificante para a estagiária na medida em que, após ter frequentado o 1º ano do Mestrado em Auditoria do ISCAL, conseguiu aplicar grande parte das matérias teóricas que lhe foram transmitidas nas diferentes disciplinas de forma prática.

O trabalho em equipa é muito importante na atividade de auditoria externa, pois por vezes a dimensão da entidade auditada e a extensão dos procedimentos de auditoria a realizar não são possíveis de ser realizados apenas por uma só pessoa.

Durante a parte teórica do mestrado assim como durante toda a sua vida académica, a aluna já tinha lidado com diversos grupos de trabalho, o que lhe terá facilitado o enquadramento na entidade e nas equipas e, naturalmente, a realização das diversas tarefas em equipa, concluindo-as de forma a que qualquer outro membro da equipa percebesse de imediato o trabalho realizado.

Nem sempre é fácil lidar com diversas pessoas, com personalidades diferentes e com ideias e interpretações díspares, mas a estagiária tentou sempre assumir uma atitude colaborante e de grande disponibilidade para aprender.

Tomando como referência o plano estágio proposto pela entidade, todas as atividades previstas foram realizadas. Em termos de trabalho de campo, a estagiária apenas não participou em procedimentos de avaliação de risco, ou seja, nos procedimentos com vista à compreensão da entidade e do seu meio envolvente e à avaliação dos seus controlos internos. Este trabalho era realizado pelos responsáveis pelas equipas de auditoria.

A repartição das horas do estágio por setores de atividade e por áreas de auditoria em que interveio sintetiza-se como segue:

Tabela 6- Repartição horas de estágio por setor de atividade

<u>Setor de atividade</u>	<u>Horas</u>
Comércio de produtos Farmacêuticos	70
Comércio de produtos ortopédicos	50
Comércio de tabaco	50
Comércio de cortiça	50
Comércio de produtos congelados	30
Comércio e produção de vinhos	15
Comércio de equipamento eletrónico	5
Turismo	100
Imobiliário	60
Administração pública de águas e resíduos	70
Administração pública na saúde	70
Administração pública de município	50
Instituição Financeira	70
<i>Arquivo</i>	50
<i>Formação Interna</i>	30
<i>Outros Trabalhos</i>	130
<b>Total de Horas</b>	<b>900</b>

Tabela 7-Repatrição de horas de estágio por áreas de auditoria.

<u>Áreas de auditoria</u>	<u>Horas</u>
Investimentos não financeiros: ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e propriedades de investimento.	60
Meios financeiros líquidos	50
Inventários	25
Circularização de Clientes e Fornecedores	15
Estado e outros entes públicos	100
Diferimentos	50
Gastos com o pessoal	200
Fornecimentos e serviços externos	150
Rendimentos	40
<i>Arquivo</i>	50
<i>Outros Trabalhos</i>	130
<i>Formação Interna</i>	30
<b>Total de horas</b>	<b>900</b>

A aluna não pode deixar de salientar a forma como foi acolhida e integrada na IPMG, SROC, confirmando que fez a melhor opção quando definiu o estágio como forma de concluir o mestrado. De tal modo que neste momento a estagiária continua a fazer parte da entidade de acolhimento e a evoluir pessoal e profissionalmente.

## 4. Conclusão

De acordo com a ISA 200, a auditoria tem como objetivo aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras. E tal é conseguido pela expressão de uma opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, ou dão uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com o referencial contabilístico adotado.

Para que o auditor consiga emitir uma opinião sobre se as demonstrações financeiras contêm ou não distorções materiais necessita de obter prova de auditoria suficiente e apropriada. Assim o processo de efetuar auditoria corresponde à acumulação e avaliação de evidências sobre a informação produzida com o objetivo de determinar e reportar o nível de correspondência entre essa informação e os critérios estabelecidos. A auditoria constitui um exercício de obtenção de prova ou evidência que ajude o auditor a forma e a fundamentar a sua opinião. De tal modo que a questão da prova e da sua documentação mereceu enfoque especial no estágio e neste relatório.

Para que o auditor consiga recolher prova de auditoria suficiente e credível que permita tal opinião é necessária a realização procedimentos de auditoria. Os procedimentos de auditoria podem ser de três tipos: de avaliação do risco do cliente, de confirmação da operacionalidade e eficácia dos controlos (testes aos controlos), e procedimentos substantivos, os quais podem ser executados de forma separada ou conjunta, dependendo da natureza e dimensão da entidade auditada.

A realização do estágio de mestrado numa sociedade de revisores oficiais de contas permitiu à estagiária compreender de forma mais completa a teoria da auditoria financeira que lhe foi lecionada durante o ano letivo de mestrado.

De forma uma geral a estagiária cumpriu todas as atividades que lhe foram propostas no plano de estágio, apenas não tendo realizado os procedimentos de avaliação de risco, ou seja, os procedimentos efetuados para compreender a entidade, o seu meio envolvente e avaliar os seus controlos internos, tarefa reservada aos auditores seniores responsáveis pelas equipas que desenvolviam o trabalho de campo.

Através do presente relatório de estágio procurámos expor de forma clara o trabalho de um assistente de auditoria, através da apresentação dos diversos procedimentos de auditoria a seguir numa auditoria financeira de forma a que o objetivo desse trabalho fosse atingido.

## 5. Referências Bibliográficas

- Abrantes, S. M. (Janeiro\_Março de 2018). Novo Normativo de Auditoria. *Revisores & Auditores*, pp. 22-39.
- Almeida, B. J. (2014). *Manual de Auditoria Financeira- Uma análise integrada baseada no risco*. Lisboa: Escolar Editora.
- Almeida, B. J. (s.d.). Onze questões sobre a independência dos auditores: evidência portuguesa. Obtido de [http://www.aeca1.org/pub/on\\_line/comunicaciones\\_xviiicongresoaecca/cd/25h.pdf](http://www.aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_xviiicongresoaecca/cd/25h.pdf)
- Arens , A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2012). *Auditing and Assurance Services- An Integrated Approach (14<sup>o</sup> th)*. Nem Jersey: Pearson Education.
- Attie, W. (1998). *Auditoria- Conceitos e Aplicações (3<sup>a</sup>)*. São Paulo: Atlas.
- Contabilística, C. d. (s.d.). *Notas de Enquadramento* .
- Costa, C. B. (2017). *Auditoria Financeira (11<sup>a</sup>)*. Lisboa: Rei dos Livros.
- Decreto-Lei nº 18/2008, de 29 de janeiro, alterado pelo DL nº 214-G/2015, de 2 de outubro . (s.d.). *em vigor até 31/12/17*.
- Feliciano, A. (2015). *A utilidade da informação financeira para a gestão das microentidades, na perspetiva dos gestores e dos contabilistas certificados. Dissertação de Mestrado. ISCAL, Lisboa*. Obtido de Dissertação de Mestrado. ISCAL, Lisboa.: <http://hdl.handle.net/10400.21/6313>
- Gonçalves, A. (Jul/Set de 2008). A Evolução das Metodologias de Auditoria. *Revisores & Auditores*, p. 24;34.
- Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A., & Philip, W. (2005). *PRINCIPLES OF AUDITING- An Introduction to Internatonal Standards on Auditing*. Pearson Education .
- Helidoro, P. (2014). A mudança de Auditor e o relatório de Auditoria Financeira. Lisboa.
- IFAC. (2016). *Norma Internacional de Auditoria 200- Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacios de Auditoria*. Tradução: OROC.
- IFAC. (2016). *Norma Internacional de Auditoria 230- Documentação de Auditoria*. Tradução : OROC.

- IFAC. (2016). *Norma Internacional de Auditoria 315 (Revista)- Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente*. Tradução : OROC.
- IFAC. (2016). *Norma Internacional de Auditoria 330- As Respostas do Auditor a Riscos Avaliados*. Tradução: OROC.
- IFAC. (2016). *Norma Internacional de Auditoria 500 - Prova de Auditoria*. Tradução: OROC.
- IFAC. (2016). *Norma Internacional de Auditoria 505- Confirmações Externas*. Tradução : OROC.
- IFAC. (2016). *Norma Internacional de Auditoria 520- Procedimentos Analíticos*. Tradução : OROC.
- IFAC. (2016). *Norma Internacional de Auditoria 705 (Revista)- Modificações à opinião no Relatório do Auditor Independente*. Tradução: OROC.
- Lei nº 140/2015. (de 7 de Setembro). Aprovação do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.
- Lei nº 148/2015,. (de 9 de setembro). Aprova o Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria.
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. (s.d.). Código de Ética 2011. Obtido de <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Bastonario/2011/CodigoEtica2011.pdf>
- Peralta, P. (20 de Novembro de 2014). Nova Framework COSO 2013- O que mudou e como aplicar nas organizações. *XXI Conferência Anual- Auditoria Interna: Controlo Interno e Governação* . IPAI. Obtido de [http://www.ipai.pt/fotos/gca/201411\\_ipai\\_coso\\_icf\\_2013\\_vfinal\\_1416586714\\_1502735946.pdf](http://www.ipai.pt/fotos/gca/201411_ipai_coso_icf_2013_vfinal_1416586714_1502735946.pdf)
- Pereira, H. (2015). COSO 2013- Visão geral. Obtido de <https://pt.linkedin.com/pulse/coso-2013-vis%C3%A3o-geral-henrique-pereira- mba>
- Pierucci, A. (1934). *Roteiro de Auditoria Contábil* . São Paulo: McGraw-Hill.
- PricewaterhouseCoopers. (2007). COSO Gerenciamentos de Riscos Corporativos- Estrutura Integrada. Obtido de <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>
- Princewaterhousecooper. (2017). COSO Gerenciamento de Riscos Corporativos- Integrado com Estratégia e Performance. Obtido de

[https://auditoriaderisco7icfex.files.wordpress.com/2018/02/coso\\_portugues\\_17.pdf](https://auditoriaderisco7icfex.files.wordpress.com/2018/02/coso_portugues_17.pdf).

Sá, A. L. (1989). *Curso de Auditoria (7ª)*. São Paulo: Atlas.

## 6. Anexos

### Anexo i) Papel de Trabalho Lead A- Investimentos

PROPRIEDADES DE INVESTIM				ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS										
	TERRENOS REC. NAT.	EDIF. E OUT. CONST.	TOTAL	TERRENOS REC. NAT.	EDIF. E OUT. CONST.	EQ. BASICO	EQ. TRANSP.	EQ. ADMINIST.	EQ. BIOLÓGICOS	OUTROS AFT	INV. EM CURSO	ADIANT. P/C/INV	TOTAL	G
<b>CUSTO/REAValiaÇÃO</b>	# 421	422		431	432	433	434	435	436	437	453	455		
SALDO INICIAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
REAVAlIAÇÃO			0,00											0,00
AUMENTOS			0,00											0,00
ABATES			0,00											0,00
TRANSF. // CONTAS			0,00											0,00
SALDO FINAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>DEPRECIAlÇÕES</b>		4282			4382	4383	4384	4385	4386	4387				
SALDO INICIAL		0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00				0,00
REAVAlIAÇÃO			0,00											0,00
AUMENTOS			0,00											0,00
ABATES			0,00											0,00
TRANSF. // CONTAS			0,00											0,00
SALDO FINAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>IMPARIDADE</b>														
SALDO INICIAL			0,00											0,00
AUMENTOS			0,00											0,00
REVERSÕES			0,00											0,00
SALDO FINAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>VALOR LIQUIDO</b>	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
			BAL											BAL
<b>VALORES CONFIRMADOS</b>														
Interino			0,00											0,00
Final			0,00											0,00
% VERIFICAÇÃO	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
Interino			0,00											0,00
Final			0,00											0,00
% VERIFICAÇÃO	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%

ATIVOS INTANGÍVEIS									MAPAS FISCAIS
	GOODWILL	PROJETOS DESENVOLVIM.	PROG COMPUTADOR	PROP. INDUSTRIAL	OUTROS AI	INV. EM CURSO	ADIANT. P/C/INV	TOTAL	
<b>USTO/REAVLIAÇÃO</b>	441	442	443	444	446	454			
ALDO INICIAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	
EAVLIAÇÃO								0,00	
UMENTOS								0,00	
BATES								0,00	
RANSF.// CONTAS								0,00	
ALDO FINAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>DEPRECIÇÕES</b>		4482	4483	4484	4486				
ALDO INICIAL		0,00	0,00	0,00	0,00			0,00	
EAVLIAÇÃO								0,00	
UMENTOS								0,00	
BATES								0,00	
RANSF.// CONTAS								0,00	
ALDO FINAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>IPARIDADE</b>									
ALDO INICIAL								0,00	
UMENTOS								0,00	
EVERSÕES								0,00	
ALDO FINAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
<b>VALOR LIQUIDO</b>	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
								<b>BAL</b>	0,00
<b>VALORES CONFIRMADOS</b>									
terino								0,00	
inal								0,00	
% VERIFICAÇÃO	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
terino								0,00	
inal								0,00	
% VERIFICAÇÃO	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%

## Anexo ii) Papel de trabalho A-21 Teste detalhado aos Mapas de Depreciações e Amortizações

VALORES DOS MAPAS A TESTAR - MAPA 32.2											VALORES DE AMORTIZAÇÕES TESTADOS									
2017 Inserir exercício											CÁLCULOS IPMG									
COD	ANO AQUISIÇÃO	MÊS AQUISIÇÃO	MESES A CONSIDERAR CÁLCULO DUODÉCIMO	DESCRITIVO	BASE	TX	AMORTE EXERCÍCIO	AMORTIZAÇÃO EXERCÍCIOS ANTERIORES	CORRECC FISCAL	TX	VALOR RESIDUAL	VALOR	DUODÉCIMOS	DIFERENÇA	OBS	ANALISE ÀS CORRECCÕES FISCAIS	Diferença	IMPACTO TAXA MÍNIMA	IMPACTO TAXA MÁXIMA	
			0							0,00%		0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	
			0							0,00%		0,00	0,00	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	
			n							n.n.n%		n.n	n.n	n.n		n.n	n.n	n.n	n.n	

## Anexo iii) Papel de trabalho A-10

	Dados dos Extratos Contabilísticos					Dados dos Documentos Suporte								Contabilização				Taxa de Depreciação	Observações
	Diário	Nº Lançamento	Data	Valor	Conta a verificar	Nº Fatura	Fornecedor	Data Fatura	Descrição	Valor S/ IVA	Tx. IVA	IVA	Valor c/ IVA	A	#42/#43	#2432	#22/#12		
1												0,00	0,00						
2												0,00	0,00						
3												0,00	0,00						
4												0,00	0,00						
5												0,00	0,00						
6												0,00	0,00						

## Anexo iv) Papel de trabalho L-15 Teste de detalhe aos subsídios de vencimento

Salário Mínimo **557,00**

Atualizar salário mínimo caso necessário em função de futuras alterações a nível de Lei.

No separador L-15\_2 Contabilização preencher obrigatoriamente o período de análise para correto cálculo da Sobretaxa

Colaborador						A ADICIONAR AO VENCIMENTO BASE PARA CÁLCULO BASE TRIBUTÁVEL															Recibo de Ve			
Nº	Nome	ADSE	S.FÉRIAS	S.NATAL	Inclusão Folha Seg. Social	Vencimento base	SUBSÍDIO DE ALIMENTAÇÃO				Ajudas de Custo			Trabalho noturno	Isenção Horário Trabalho	Horas extraordinárias	Abonos Para Falhas	Subsidio da Empresa (Doença, Educação,...)	Prémios Regulares	Prémios Não Regulares	Outros Abonos Sujeitos	Outros Abonos ã Sujeitos		
							Pagamento Por:	Nº Dias	Valor Diário	Valor total	Localização	(NºDias)	Euro/Dia										Valor	
1						- €																		
2						- €																		
3						- €																		
4						- €																		
5						- €																		

Vencimento										
Sub.Férias	Sub.Natal	Valores Base para Retenções		Taxas a aplicar		IRS Vencimento Base	IRS S.FÉRIAS	IRS S.NATAL	IRS TOTAL	ADSE (3,5%)
		IRS	SEG SOCIAL/CGA	IRS	SEG SOCIAL/CGA					
		- €	- €	0,00%		- €	- €	- €	- €	- €
		- €	- €	0,00%		- €	- €	- €	- €	- €
		- €	- €	0,00%		- €	- €	- €	- €	- €
		- €	- €	0,00%		- €	- €	- €	- €	- €

Descontos a efetuar							Valor Líquido	Diferenças Apuradas					
ADSE (3,5%)	Sobretaxa TOTAL	SS Remuneração	SS Sub.Férias	SS Sub.Natal	SS TOTAL	Outros Descontos		IRS		SEG SOCIAL/CGA		Valor Líquido	
								Valor Recibo	≠	Valor Recibo	≠	Valor Líquido Recibo	≠
- €	0,00	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
- €	0,00	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
- €	0,00	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
- €	0,00	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €

## Anexo V) Papel de trabalho L-DR

		TRABALHO FINAL					VERIFICAÇÃO DOCUMENTAL DAS CONTAS					
		DEZ/16	DEZ/17	VAR. ABS.	VAR. %	PONDER.	REFª PT	VALOR VERIFICADO			%	OBS
								TOTAL	FINAL	INTERINO		
62	F.S.E.	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
621	SUBCONTRATOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
622	SERVIÇOS ESPECIALIZADOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
6221	TRABALHOS ESPECIALIZADOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6222	PUBLICIDADE E PROPAGANDA	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6223	VIGILANCIA E SEGURANÇA	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6224	HONORARIOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6225	COMISSÕES	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6226	CONSERVAÇÃO E REPARAÇÃO	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6227	SERVIÇOS BANCÁRIOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6228	OUTROS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
623	MATERIAIS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
6231	FERRAMENTAS E UTENSILIOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6232	LIVROS E DOC. TECNICA	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6233	MATERIAL DE ESCRITÓRIO	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6234	ARTIGOS PARA OFERTA	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6238	OUTROS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
624	ENERGIA E FLUIDOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
6241	ELECTRICIDADE	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6242	COMBUSTIVEIS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6243	ÁGUA	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6248	OUTROS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
625	DESLOCAÇÕES, ESTADAS E TRANS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
6251	DESLOCAÇÕES E ESTADAS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6252	TRANSPORTES DE PESSOAL	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6253	TRANSPORTES DE MERC.	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6258	OUTROS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
626	SERVIÇOS DIVERSOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
6261	RENDAS E ALUGUERES	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
6262	COMUNICAÇÃO	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	

		TRABALHO FINAL					VERIFICAÇÃO DOCUMENTAL DAS CONTAS					
		DEZ/16	DEZ/17	VAR. ABS.	VAR. %	PONDER.	REFª PT	VALOR VERIFICADO			%	OBS
								TOTAL	FINAL	INTERINO		
63	GASTOS COM O PESSOAL	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
64	GASTOS DE DEPRECIÇÃO E DE AM	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
641	PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
642	ACTIVOS FIXOS TANGIVEIS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
643	ACTIVOS INTANGIVEIS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
65	PERDAS POR IMPARIDADE	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
66	PERDAS POR REDUÇÕES DE JUSTO	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
67	PROVISÕES DO EXERCICIO	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
68	OUTROS GASTOS E PERDAS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
681	IMPOSTOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
682	DESCONTOS DE PP CONCEDIDOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
683	DIVIDAS INCOBRÁVEIS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
684	PERDAS EM INVENTÁRIOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
685	G/P EM SUB, ASS E EMP CONJ	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
686	G/P NOUTROS INV FIN	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
687	G/P EM INV NÃO FINANCEIROS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
688	OUTROS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
69	GASTOS E PERDAS DE FINANCIAM	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00	0,00	0,00	0,0%	
691	JUROS SUPORTADOS	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
692	DIFERENÇAS DE CAMBIO DESFAVO	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	
698	OUTROS G/P DE FINANCIAMENTO	0,00	0,00	0,00	0%	0%		0,00			0,0%	

## Anexo iv) Papel de Trabalho L-90- Verificação do cumprimento das regras de contratação pública relativamente ao procedimento de ajuste direto

Informação geral sobre o processo:	Disposição	Tramitação do procedimento	Fornecedor
Tipo de procedimento   Tipo de contrato Designação do contrato: Valor total do Contrato (sem IVA): Adjudicatário 1: Valor do contrato do Adjudicatário 1: Adjudicatário 2: Valor do contrato do Adjudicatário 2: Adjudicatário 3: Valor do contrato do Adjudicatário 3: Data do Contrato: Data da Publicação na Plataforma Electrónica: Data da Publicação no DR: Referência:	16.º, 19.º a 21.º e 128.º	Escolher 1 hipótese Descrição do contrato Indicação do valor do contrato Indicação do fornecedor 1 (caso existam outros identifique infra) Valor do contrato do fornecedor 1:	
<b>Procedimento Ajuste Direto</b>			
Decisão de contratar	36.º	Existe fundamentação da necessidade de contratar? Órgão tem competência para autorizar despesa? Data: Observações:	
Decisão de escolha do procedimento de ajuste direto	38.º	Escolha do procedimento fundamentada pelo órgão competente? Data: Observações:	
Aprovação das peças do procedimento	40.º, n.º 2	Existe convite à apresentação de propostas? Existe caderno de encargos? Qual o preço base? As peças do procedimento foram aprovadas pelo órgão competente? Data: Observações:	
Designação do júri	67.º, n.º 1	O júri foi designado? Composição do júri com indicação do presidente: Observações:	
Envio do convite	115, n.º 4	O convite foi formulado e acompanhado do caderno de encargos? Data: Observações:	
Regra dos 3 anos   limite trienal	113.º, n.º 2	A entidade convidada supera algum limite trienal acumulado? Acumulado de contratos de empreitadas de obras públicas é > 150K? Acumulado de contratos aquisição de serviços é > 75k? Acumulado de outros contratos é > 100K? Observações:	
Esclarecimentos e retificação das peças do procedimento	50.º	As peças do procedimento foram alteradas? As alterações foram disponibilizadas na plataforma eletrónica? Data: Observações:	
Erros e omissões do caderno de encargos	61.º	Foram identificados erros e omissões no caderno de encargos? As alterações foram disponibilizadas na plataforma eletrónica? Data: Observações:	
Apresentação das propostas	62.º	N.º Propostas? Identificação das entidades concorrentes Observações:	
Negociações	118.º a 120.º	Existiu fase de negociação de propostas? O júri notificou os concorrentes? Foram lavradas atas das sessões de negociações? Observações:	
Análise e avaliação das propostas e esclarecimentos	70.º, 72.º, 122.º e 146.º	Quantas propostas foram excluídas? Qual o motivo? O júri solicitou esclarecimentos aos concorrentes? Os esclarecimentos foram disponibilizados na plataforma eletrónica? Data: Observações:	
Relatório preliminar	122.º	Foi elaborado relatório preliminar? Data:	
Audiência prévia	123.º	Foi enviado relatório preliminar para audiência prévia?	
Relatório final	124.º	Foi emitido o relatório final elaborado por um júri? Data:	
Adjudicação: notificação e anúncio	73.º e 76.º a 78.º	A adjudicação foi aprovada pelo órgão competente? A decisão de adjudicação foi comunicada a todos os concorrentes? Critério de adjudicação? Causas de não adjudicação? Observações:	
Apresentação de documentos de habilitação	81.º a 84.º e 126.º	Foram entregues todos os documentos de habilitação? Declaração emitida conforme anexo II do CPP Certificado de registo criminal (83.º -A) Declaração de isenção de dívidas à Seg. social Declaração de isenção de dívidas às Finanças Alvará de Construção (se contrato de empreitada) Outros documentos de habilitação exigidos pelo programa? Observações:	
Prestação da caução	88.º a 106.º	Foi prestada caução? (5% do valor contratual [até 200K não é obrigatório]) % e valor da caução? Foi efetuada retenção e estava prevista no caderno de encargos? % da retenção (máximo 10%) Foi apresentado seguro que cobre o preço contratual? Observações:	
Celebração do contrato	88.º a 106.º	Existe contrato? (<10K bens e serviços e <15K obras não obriga) Data	
Publicitação e eficácia do contrato	127.º	O contrato de ajuste direto foi publicado no site base.gov? Data	
Conclusão		Com base no trabalho realizado o procedimento respeita o CCP? Observações:	Incompleto