

Instituto Politécnico de Coimbra
Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

Daniela Santos Oliveira

Relatório de Estágio – Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Relatório de Estágio – Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Daniela Santos Oliveira

ISCAC | 2018

Coimbra, outubro de 2018



Instituto Politécnico de Coimbra
Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

Daniela Santos Oliveira

Relatório de Estágio
Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Relatório de estágio submetido ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública, realizado sob a orientação da Professora Sónia Carla Cura Rito e supervisão de Paula Cristina Bogalho Cardoso.

Coimbra, outubro de 2018

TERMO DE RESPONSABILIDADE

Declaro ser a autora deste relatório de estágio, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra Instituição de ensino superior para obtenção de um grau acadêmico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação do presente relatório de estágio.

AGRADECIMENTOS

Para começar, quero agradecer aos meus pais por toda a paciência e por toda a força e dedicação que me deram para chegar até aqui porque sem eles nada era possível.

Aos meus irmãos, cunhada e sobrinhas que sempre foram incansáveis, sempre com disponibilidade para me ajudar e acompanhar nos bons e nos maus momentos.

Aos meus amigos, que numa nova aventura da minha vida sempre estiveram presentes e sempre me deram força para terminar esta etapa.

Obrigada à sociedade Pinto Barros & Cardoso, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda. que me acolheu da melhor forma ao longo de sete meses, que me proporcionou uma experiência maravilhosa no âmbito de auditoria e que contribuiu para o meu enriquecimento nesta fascinante área que é a auditoria. Especialmente, obrigada à Dra. Paula Cardoso, minha supervisora, e à Dra. Sónia Rito, minha orientadora, pela amizade, carinho, acompanhamento, ajuda e sobretudo pela dedicação e empenho que ambas me proporcionaram na concretização do estágio e na realização do presente relatório.

Um obrigada a todos colaboradores da sociedade, Dr. Carlos Barros, Dr. Henriques Pinto, Dr. Hugo Batista, Dr. António Escada e em especial à Dra. Isabel Pereira, que ao longo de 960 horas foi incansável e me ajudou com dedicação e empenho partilhando os seus conhecimentos da melhor forma.

Muito obrigada a todos que, de uma forma ou de outra, foram uma mais-valia. Obrigada pela compreensão, carinho, paciência e pela ajuda imprescindível para concluir esta última etapa do meu percurso académico.

RESUMO

Para a conclusão da parte não letiva do Mestrado de Auditoria Empresarial e Pública lecionado pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, e dado por terminado o estágio curricular, é necessário a realização do relatório de estágio. Este tem como finalidade expor as atividades que foram exercidas no âmbito da auditoria financeira na entidade acolhedora Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

O estágio realizou-se ao longo de 960 horas, entre 15 de janeiro de 2018 e 19 de julho de 2018, tendo sido abordadas as várias fases de uma auditoria, efetuando vários testes nas diferentes rubricas para posteriores conclusões, recomendações e emissão dos relatórios de auditoria.

Este estágio permitiu uma evolução em conhecimentos práticos tanto ao nível da auditoria como ao nível da contabilidade e fiscalidade.

O presente relatório divide-se em três capítulos. Uma primeira parte destaca a auditoria financeira, em seguida, apresenta-se a entidade acolhedora e por fim são descritas todas as atividades realizadas durante o estágio curricular.

Palavras-chave: Auditoria financeira, auditor, testes substantivos, relatório de auditoria.

ABSTRACT

For the conclusion of the non-learner part of the Master of Business and Public Audit taught by the Institute of Accounting and Administration of Coimbra, and given the conclusion of the curricular internship, it is necessary to carry out the internship report. This purpose is to expose the activities that were carried out in the scope of the financial audit in the host entity Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

The internship took place between January 15 and July 19 of 2018, during 960 hours, and the various phases of an audit were addressed. Several tests were realized on the different lines for further conclusions, recommendations and the issuance of an audit's report.

This stage allowed me an evolution in practical knowledge in audit as well as accounting and taxation.

This report is divided into three chapters. A first part highlights the financial audit, the second one presents the welcoming entity and at the end are described all the activities carried out during the internship.

Keywords: Financial Audit, auditor, substantive tests, audit's report.

ÍNDICE

ÍNDICE DE FIGURAS	x
INTRODUÇÃO	1
1 ENQUADRAMENTO TEÓRICO	3
1.1 Evolução Histórica do Conceito e do Objetivo de Auditoria.....	3
1.2 Conceito de Auditoria Financeira	7
1.3 Normas de Auditoria	7
1.4 Ética em Auditoria	11
1.5 Processo de Realização de uma Auditoria	14
1.5.1 Planeamento da Auditoria.....	15
1.5.2 Risco em Auditoria	17
1.5.3 Materialidade	20
1.6 Prova de Auditoria	21
1.6.1 Asserções das Demonstrações Financeiras.....	23
1.6.2 Procedimentos de uma Auditoria.....	24
1.7 Papéis de Trabalhos.....	27
1.8 Relatórios de Auditoria	29
2 A ENTIDADE ACOLHEDORA.....	33
2.1 Pinto, Barros & Cardoso, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda. ..	33
2.2 Estrutura Organizacional.....	34
2.3 Serviços Prestados e Carteira de Clientes	35
2.4 <i>Software</i> de Auditoria	36
3 ATIVIDADES DESENVOLVIDAS	37
3.1 Preparação das Visitas aos Clientes	38
3.2 Meios Financeiros Líquidos	40
3.2.1 Caixa	41

3.2.2	Depósitos à Ordem.....	42
3.3	Contas a Pagar e a Receber	44
3.3.1	Circularizações.....	44
3.3.2	Clientes	46
3.3.3	Fornecedores	48
3.3.4	Estado e Outros Entes Públicos	48
3.3.5	Financiamentos Obtidos	55
3.3.6	Outras Contas a Receber/Pagar.....	56
3.3.7	Diferimentos	57
3.4	Investimentos	58
3.4.1	Fundos de Compensação Trabalho	58
3.4.2	Ativos Fixos Tangíveis	58
3.4.3	Ativos Intangíveis	59
3.5	Gastos.....	60
3.5.1	Fornecimentos e Serviços Externos	60
3.5.2	Gastos com o Pessoal.....	60
3.6	Rendimentos.....	60
3.7	Resumo das Atas	61
3.8	Análise dos Documentos de Prestação de Contas.....	62
3.9	Envio de Documentos	63
CONCLUSÃO		64
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS		65
APÊNDICES		69
APÊNDICE I – ISA´s em Vigor.....		70
APÊNDICE II – GAT´s em Vigor.....		72
APÊNDICE III – DRA´s em Vigor		73

APÊNDICE IV – IT’s em Vigor.....	74
APÊNDICE V – RT’s em Vigor.....	75
ANEXOS	76
Anexo I – Codificação de Papéis de Trabalho – Dossier corrente	77
Anexo II – Modelo da Certificação Legal das Contas “Limpa”	83
Anexo III - Modelo da Certificação Legal das Contas com Reservas	87
Anexo IV – Minuta de Pedido de Confirmação Externa	91
Anexo V – Ficheiro Base com Procedimentos	94
Anexo VI – Pedido de Informação aos Advogados.....	102
Anexo VII – Pedido de Informações a Clientes	104
Anexo VIII – Minuta de Resposta por parte do Cliente	105
Anexo IX – Pedido de Informações a Fornecedores	106

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.1 - Conceito dos objetivos de auditoria.....	4
Figura 1.2 - Evolução de acontecimentos.....	6
Figura 1.3 - Estrutura hierárquica das normas de auditoria.....	9
Figura 1.4 - Características associadas ao comportamento ético	11
Figura 1.5 - Princípios fundamentais do CEOROC.....	12
Figura 1.6 - Ameaças aos princípios fundamentais do CEOROC.....	13
Figura 1.7 - Fases de uma auditoria.....	14
Figura 1.8 - Etapas do planeamento	17
Figura 1.9 - Função do RA	18
Figura 1.10 - Função do RDM.....	18
Figura 1.11 - Função do RA desdobrado.....	18
Figura 1.12 - Risco de auditoria – “Modelo da Nuvem”	19
Figura 1.13 - Conceito de materialidade.....	20
Figura 1.14 - Credibilidade da prova.....	22
Figura 1.15 - Credibilidade da prova quanto à natureza.....	22
Figura 1.16 - Asserções subjacentes às DF	23
Figura 1.17 - Procedimentos de auditoria.....	24
Figura 1.18 - Procedimentos para obtenção de prova.....	26
Figura 1.19 - Nível de confiança nos procedimentos de auditoria	27
Figura 1.20 - Formalidades dos PT.....	29
Figura 1.21 - Exemplo da indexação dos AFT	29
Figura 1.22 - Modelo CLC/Relatório de Auditoria	30
Figura 2.1 - Logótipo da entidade PB&C, SROC, Lda.	33
Figura 2.2 - Organograma da entidade PB&C, SROC, Lda.	34
Figura 2.3 - Principais setores de atividade da carteira de clientes	35

Figura 3.1 - Fases de depuração do SAFT.....	39
Figura 3.2 - Hipóteses do ficheiro SAFT.....	39
Figura 3.3 - PT A2L no ACD	41
Figura 3.4 - Modelo de reconciliação bancária	42
Figura 3.5 - Conciliação em ACD dos depósitos à ordem	43
Figura 3.6 - Circularização de clientes	47
Figura 3.7 - Controlo de circularização de clientes	47
Figura 3.8 - PT Certidões fiscais e parafiscal	50
Figura 3.9 - PT Contribuições para a segurança social	51
Figura 3.10 - PT de Controlo do IVA.....	52
Figura 3.11 - PT Imposto sobre o rendimento – adiantamentos.....	54
Figura 3.12 - PT Financiamentos obtidos.....	56
Figura 3.13 - Análise substantiva em ACD.....	57
Figura 3.14 - PT AFT Depreciações.....	59
Figura 3.15 - Indexação dos resultados	61

Lista de abreviaturas, acrónimos e siglas

AFT – Ativos Fixos Tangíveis

AI – Ativos Intangíveis

AICPA – *American Institute of Certified Public Accountants*

ATA – Autoridade Tributária e Aduaneira

CE – Comunidade Europeia

CEE – Comunidade Económica Europeia

CEOROC – Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

CI – Controlo Interno

CLC – Certificação Legal das Contas

DF – Demonstrações Financeiras

DMR – Declaração Mensal de Renumerações

DRA - Diretrizes de Revisão/Auditoria

EOROC – Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

FCT – Fundos de Compensação do Trabalho

GAT – Guia de Aplicação Técnica

IAASB – *International Accounting and Assurance Standards Board*

IASB – *International Accounting Standards Board*

IES – Informação Empresarial Simplificada

IFAC – *International Federation of Accountants*

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IS – Imposto do Selo

ISA – *International Standards on Auditing*

ISQC – Norma Internacional de Controlo de Qualidade

IT – Interpretações Técnicas

IUC – Imposto Único de Circulação

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PCAOB – *Public Company Accounting Oversight Board*

PEC – Pagamentos Especiais por Conta

PT – Papéis de Trabalho

RA – Risco de Auditoria

RC – Risco de Controlo

RD – Risco de Detecção

RDM – Risco de Distorção Material

RI – Risco Inerente

ROC – Revisor (es) Oficial (ais) de Contas

RT – Recomendações Técnicas

SAFT – *Standard Audit File for Tax Purposes*

SCI – Sistema de Controlo Interno

SEC – *Securities and Exchange Commission*

SOA – *Lei Sarbanes-Oxley*

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

TA – Tributações Autónomas

INTRODUÇÃO

O atual relatório de estágio tem como objetivo poder descrever todas as atividades que foram realizadas ao longo de sete meses e assim conseguir obter o grau de mestre em Auditoria Empresarial e Pública.

De todas as hipóteses facultadas pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, optei pelo estágio curricular pois seria uma mais-valia para o meu futuro profissional, uma vez que, nunca estive em contato com o mundo empresarial e dessa forma colocar em prática os conhecimentos adquiridos até então.

O estágio foi realizado entre janeiro e julho de 2018, na sociedade Pinto, Barros & Cardoso, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda., futuramente referida como PB&C, no âmbito da auditoria financeira e teve como objetivo prestar formação de modo a facilitar posteriormente a integração no mundo de trabalho. O presente relatório tem como principal objetivo expor as tarefas realizadas durante o cumprimento do estágio curricular.

Nos dias de hoje, com a constante evolução, a auditoria deixa de ser vista com o objetivo de ter a ação de fiscalizar para ser entendida a um nível mais participativo nas entidades, ou seja, ter um papel fundamental de apoio à empresa.

Atualmente, esta prestação deste serviço é encarada cada vez mais como um investimento do que propriamente como um gasto. Com o objetivo de enquadramento teórico do tema de auditoria financeira, no primeiro capítulo apresenta-se, de forma sumária, a referida evolução da auditoria, alguns conceitos teóricos e alguns aspetos fundamentais na realização do processo eficaz de auditoria. Como fator importante na qualidade do trabalho efetuado por um auditor, serão ainda focados certos aspetos relativos à ética e deontologia nomeadamente de forma a garantir o nível desejado de independência.

Numa segunda parte este relatório apresenta-se a entidade acolhedora e toda a sua envolvente, mencionando nomeadamente os seus colaboradores, a sua missão, o tipo de serviço prestado, a carteira de clientes e o *software* utilizado.

No terceiro e último capítulo serão apresentadas todas as atividades desenvolvidas ao longo dos sete meses de trabalho. Procurou-se relatar as atividades de formação e adaptação assim como os principais trabalhos de auditoria realizados tanto na entidade acolhedora (análise substantiva em diversas áreas, circularizações de contas a receber e

a pagar, redação de recomendações relativas à emissão do relatório final de auditoria, etc.), como nas visitas aos clientes (obtenção e verificação das provas recolhidas).

Por fim, termina-se com uma breve conclusão e apreciação crítica sobre o estágio e respetivo relatório.

1 ENQUADRAMENTO TEÓRICO

1.1 Evolução Histórica do Conceito e do Objetivo de Auditoria

Como tudo surge de um propósito, a auditoria não é exceção. Propósito tão simples como haver a necessidade de dar credibilidade ao trabalho contabilístico.

Há registos de práticas de auditoria por volta do ano 4000 A.C efetuadas na Babilónia, no Egito e na China, onde, a auditoria tinha como objetivo a fiscalização dos impostos. Também na Grécia e no Império Romano era normal os imperadores encarregaram os funcionários de inspecionar a contabilidade de diversas províncias. A auditoria como é entendida nos dias de hoje teve início na Grã-Bretanha no século XIX.

Antes da revolução industrial, como apenas existiam pequenos negócios e estes eram propriedade de quem os explorava, não havia necessidade das contas desses negócios serem auditadas, a preocupação era relativa à honestidade das pessoas e à aplicação de valor. Assim, tal como salienta Almeida (2017), o objetivo primordial da auditoria era a deteção de erro e/ou fraude nas respetivas contas e o exame era realizado de forma detalhada.

No entanto, com a grande expansão das sociedades anónimas e do mercado de forma global resultante da revolução industrial em Inglaterra no século XIX, houve necessidade de implementar outros procedimentos de trabalho de auditoria para responder a esse acréscimo de procura e de transações, nomeadamente através da introdução do trabalho por amostragem. Verificou-se igualmente uma alteração significativa ao nível do fim último da auditoria. Em 1920, o objetivo da auditoria é assumido como o de verificar a verdade e a razoabilidade da informação contida nos relatórios, para que estes possam ser um instrumento fiável para a tomada de decisão. Esta mudança relativa aos objetivos de auditoria fica a dever-se ao crescimento das empresas tanto a nível de dimensão como de complexidade. Este objetivo vingou até aos dias de hoje, e atualmente, tal como referido na *International Standards on Auditing* (ISA) 200, a finalidade de uma auditoria ainda se encontra focada na amplificação do grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras (DF).

Podemos verificar a evolução do objetivo da auditoria na figura abaixo tendo por base a opinião de dois autores citados em Costa (2014).

(1887) <i>J.H. Bourne</i>	(1912) <i>Montgomery</i>
<ul style="list-style-type: none">• "O objetivo de uma auditoria é duplo, a detecção de fraude quando ela tenha sido praticada e a sua prevenção através da imposição de salvaguardas e da criação de meios que a tornem extremamente difícil de cometer, mesmo que a tendência seja em tal direção".	<ul style="list-style-type: none">• Distanciou-se das primeiras ideias que surgiram, ele diz que "anteriormente ensinava-se aos estudantes que os objetivos principais de uma auditoria era a detecção ou prevenção da fraude, de erros. Agora o principal objetivo é averiguar as reais condições financeiras e rendimentos de uma empresa para os seus proprietários, os seus executivos, banqueiros ou investidores".

Figura 1.1 - Conceito dos objetivos de auditoria

Fonte: Elaboração Própria adaptado de Costa (2014, p.57)

Outro acontecimento económico que salientou a necessidade da auditoria foi a crise de 1929. Com a queda das ações na bolsa de valores verificada na altura, salientou-se a importância da transparência e consistência nos dados financeiros, havendo a necessidade de mitigar as falhas na contabilização das empresas, tornando-se a auditoria independente e obrigatória.

Como refere *Crepaldi* (2004, p.105) a “grandeza económica e comercial da Inglaterra e da Holanda, em fins do século passado, bem como dos Estados Unidos, onde hoje a profissão é mais desenvolvida, determinou a evolução da auditoria, como consequência do crescimento das empresas, do aumento de sua complexidade e do envolvimento do interesse da economia popular nos grandes empreendimentos.”

Em 2002, nos Estados Unidos, foi criada a Lei *Sarbanes-Oxley* (SOA), em consequência dos grandes escândalos financeiros ocorridos nesta época. Esta lei tinha como objetivo proteger os investidores melhorando a precisão e a fiabilidade das DF das empresas emittentes de valores mobiliários e, através do *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB), a monitorizar os auditores de tais empresas Costa (2014).

Segundo Almeida (2017) para além da autorregulamentação e da limitação dos serviços prestados, a SOA provocou diversas mudanças, como:

- i. obrigatoriedade das empresas de auditoria conservarem os seus papéis de trabalho (PT) durante 7 anos e que sejam dois sócios assinarem as auditorias;
- ii. necessidade de avaliação do sistema de controlo interno (SCI);

- iii. rotação do *partner* responsável pela auditoria e do *reviewer partner* ao fim de 5 anos;
- iv. as empresas de auditoria que auditem mais de 100 *public companies* são sujeitas a um controlo de qualidade anual, as que auditem menos de 100 um controlo de três em três anos.

Além das mudanças descritas acima, a profissão de auditoria também sofreu alterações. De acordo com Almeida (2017), o impacto que a SOA e o PCAOB tiveram na profissão de auditoria foi importante e estruturante. A profissão de auditoria passou de uma fase de autorregulação para uma regulamentação e supervisão exercidas por um organismo quasi-governamental.

Mais tarde, em 2006, emergiu nova crise, conhecida como a crise do *subprime*, que teve a sua origem com a falência de várias instituições de crédito que concediam empréstimos hipotecários de alto risco.

Esta crise originou-se devido ao facto dos proprietários não terem capacidade para pagar os empréstimos que tinham realizado com as entidades financiadoras e devido a uma má gestão da atribuição dos créditos, pois atribuíram-nos a pessoas que na realidade não os poderiam pagar, levando vários bancos a uma situação de insolvência, estando esta crise associada a um marco importante que foi a “queda” de um dos grandes bancos de investimento americano, o *Lehman Brothers*.

A crise de *subprime* vem afetar a auditoria, pois as pessoas começaram a desconfiar dos auditores por estes não terem alertado para o risco de falência das instituições, saindo a profissão de auditoria, mais uma vez, prejudicada.

Na sequência da crise, a Comissão Europeia, em 2010, publicou o Livro Verde, titulado de Política de Auditoria – As Lições da Crise. Este livro tem como objetivo de debater a função de auditoria no seu âmbito.

Segundo Almeida (2017), esta publicação destaca que a auditoria deve contribuir para a estabilidade financeira, uma vez que dá garantias sobre a verdadeira posição financeira das empresas. É considerado um ponto sólido que serve para restabelecer a confiança nos mercados, protegendo os investidores e reduzindo o risco da informação e o custo de capital da empresa.

Na figura 1.2 são apresentados de forma cronológica alguns marcos importantes relacionados com a auditoria.

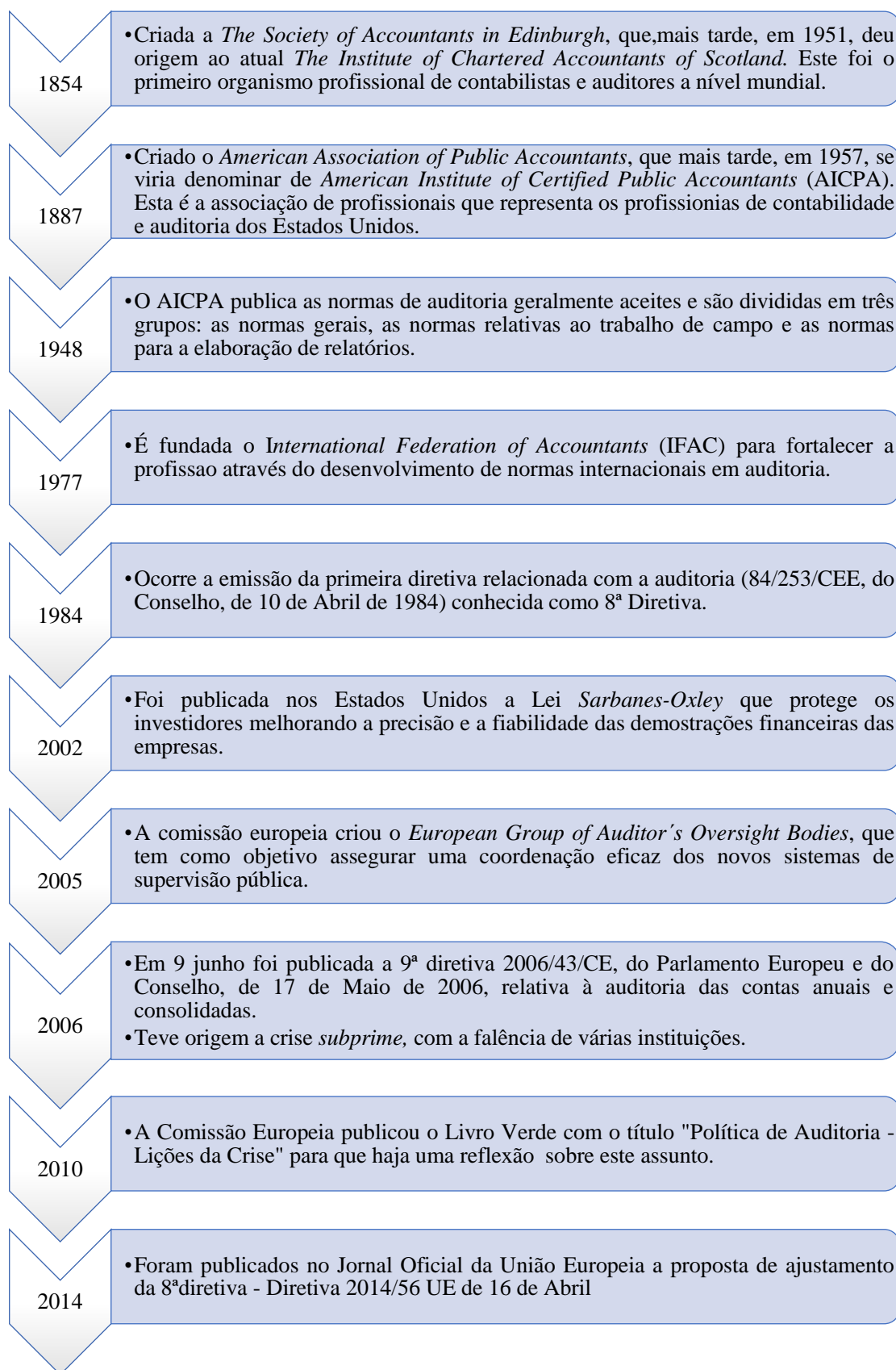


Figura 1.2 - Evolução de acontecimentos

Fonte: Elaboração própria adaptado de acordo com Almeida (2017, p.20 e 24) e Costa (2017, p.68, 69 e 72)

1.2 Conceito de Auditoria Financeira

Desde os primórdios que se ouve falar de auditoria e do antigamente até aos dias de hoje este conceito já sofreu várias modificações. Existem várias definições de vários autores que, apesar de divergirem em alguns aspetos, o conceito final torna-se semelhante.

Almeida (2017) afirma que a auditoria financeira é um “processo de recolha de provas para testar as asserções efetuadas pelo órgão de gestão, contidas nas demonstrações financeiras, com vista avaliação das mesmas tendo por base as normas contabilísticas e outros referenciais, comunicando as suas conclusões aos utilizadores da informação financeira”.

Para Edward Stamp e Maurice Moonitz, citados por Costa (2014) uma auditoria é um exame independente, objetivo e competente de um conjunto de demonstrações financeiras de uma entidade, juntamente com toda a prova de suporte necessária, sendo conduzido com a intenção de expressar uma opinião informada e fidedigna, através de um relatório escrito, sobre se as demonstrações financeiras apresentam apropriadamente a posição financeira e o progresso da entidade, de acordo com as normas de contabilidade geralmente aceites.

Por sua vez, o *International Federation of Accountants* (IFAC), principal organismo mundial normalizador de normas de auditoria, define auditoria financeira, como uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos de prestação de contas com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos de modo a conferir aos mesmos a maior credibilidade.

No contexto norte-americano, a SOA assume a auditoria financeira como um exame das DF de qualquer emitente por uma firma de auditores independentes, de acordo com as regras do PCAOB ou da *Securities and Exchange Commission* (SEC), com o objetivo de expressar uma opinião sobre tais DF.

Assim, a auditoria financeira pode ser definida como o exame independente, objetivo e competente, a um conjunto de DF da entidade, orientado com o objetivo de exprimir uma opinião acerca da sua conformidade com o respetivo normativo contabilístico.

1.3 Normas de Auditoria

As normas de auditoria são regras que o auditor deve cumprir e observar ao longo do seu trabalho, de modo a que a qualidade do seu trabalho seja no mínimo satisfatória e as conclusões das auditorias fiáveis. Tal como salienta Almeida (2017), as normas de

auditoria são de aplicação obrigatória e devem ser seguidas em todas as auditorias financeiras, independentemente da dimensão, do tipo, da forma e da finalidade da empresa.

Até final de 2015, em Portugal, utilizava-se as Normas Técnicas de Revisão/Auditoria (NTRA) espelhando os princípios básicos e conceitos essenciais a cumprir pelo Revisor Oficial de Contas (ROC) no desenvolvimento do seu trabalho. Estas normas eram desenvolvidas pelas Diretrizes de Revisão/Auditoria (DRA). A partir de 1 de janeiro de 2016 passou a vigorar o novo Estatutos da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC)¹, que no n.º 6 do seu artigo 45º afirma que “os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas realizam as revisões, legal ou voluntária, das contas de acordo com as normas internacionais de auditoria adotadas pela Comissão Europeia, exceto quando:

- a) a revisão tiver por objeto matéria que não seja regulada por norma internacional de auditoria;
- b) a imposição de procedimentos ou requisitos de auditoria adicionais decorra de exigências legais específicas ou na medida do necessário para reforçar a credibilidade e a qualidade das contas.”

Nestas situações pode ser emitida regulamentação nacional em matéria de auditoria (denominadas de Normas Técnicas ou Guias de Aplicação Técnica).

Ou seja, atualmente, o ROC devem aplicar as ISA, sendo as normas nacionais apenas aplicáveis de forma supletiva.

Assim os organismos emissores de normas de auditoria aplicáveis em Portugal são:

i. International Federation of Accountants (IFAC)

- a. Organismo representativo da profissão contabilística a nível mundial, criado em 1977 e que conta atualmente com 173 membros de 129 países;
- b. Tem como missão servir o interesse público através do desenvolvimento e adoção de normas de alta qualidade, contribuindo para o desenvolvimento de fortes organizações e de empresas de profissionais de contabilidade, promovendo as boas práticas e o valor dos profissionais de contabilidade em todo o mundo;

¹ A atividade de ROC é regulamentada pelo EOROC. Inicialmente publicado pelo Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro (posteriormente alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 185/2009, de 12 de agosto), o Estatuto foi alterado pela Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro, atualmente em vigor, a fim de dar cumprimento à Lei n.º 2/2013, de 10 de janeiro, que estabelece o regime jurídico de criação, organização e funcionamento das associações públicas profissionais.

- c. O *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) é o órgão do IFAC com incumbência de emitir as ISA, que são normas sem autoridade legal a não ser que sejam adotadas pela legislação de cada país;

ii. Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC)

- a. Associação pública profissional a quem compete representar e agrupar os seus membros bem como superintender em todos os aspetos relacionados com a profissão de ROC;
- b. Emite normas de auditoria de âmbito nacional, denominadas de Normas Técnicas e Guias de Aplicação Técnica.

Para além das ISA, das Normas Técnicas (NT) e das Guias de Aplicação Técnica (GAT), estão ainda em vigor Diretrizes de Revisão/Auditoria (DRA), Recomendações Técnicas (RT), e Interpretações Técnicas (IT), que foram emitidas antes da aprovação do atual EOROC, mas que não foram revogadas por não tratarem temas desenvolvidos nas normas internacionais. Na figura 1.3 é apresentado a estrutura hierárquica das normas de auditoria aplicadas em Portugal.

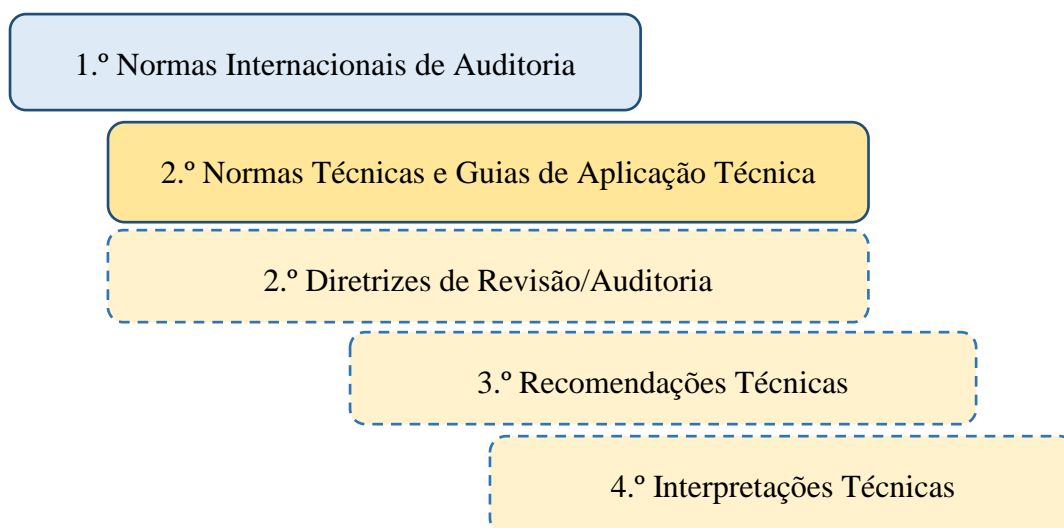


Figura 1.3 - Estrutura hierárquica das normas de auditoria

Fonte: Almeida (2017, p. 86)

Para uma melhor perceção das normas referidas acima na figura 1.3, de forma resumida, segue em apêndice as normas² que ainda se encontram em vigor.

² As normas podem ser consultadas no livro do IAASB.

Para manter o nível de qualidade desejado os auditores também têm de saber manusear bem as normas de controlo de qualidade. Os normativos que regulam essa matéria são:

- i. Norma Internacional sobre Controlo de Qualidade (ISQC) 1 - Controlo de Qualidade para Firmas que Executem Auditorias e Revisões de Demonstrações Financeiras e Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados; e
- ii. ISA 220 – Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras.

Os sistemas, políticas e procedimentos de controlo de qualidade são da responsabilidade da firma de auditoria, citado no § 2 da ISA 220. Através da norma internacional do controlo de qualidade, a OROC definiu “firma” como como um profissional executor único, uma parceria, sociedade ou outra entidade de contabilistas profissionais.

É necessário que a entidade tenha um bom sistema de controlo de qualidade para obter uma segurança razoável para que tanto a própria firma como os seus colaboradores cumpram as normas e os requisitos legais em vigor, devendo ainda assegurar que os relatórios emitidos são apropriados Alves (2015). Resumidamente, esta norma tem como objetivo principal a verificação da aplicação, pelo ROC, das leis, regulamentos e normas internacionais de auditoria e assegurar a qualidade do trabalho, incentivando os revisores adotarem práticas profissionais mais adequadas Almeida (2017).

De acordo com o § 3 da mesma ISA, no contexto do sistema de controlo de qualidade da firma, as equipas de trabalho têm a responsabilidade de implementar procedimentos de controlo de qualidade que sejam aplicáveis ao trabalho de auditoria e proporcionem à firma informação relevante que possibilite o funcionamento da parte do sistema de controlo de qualidade da firma relativa à independência

Os elementos essenciais para um bom sistema de controlo de qualidade segundo a ISQC 1 § 16 são:

- a. responsabilidade pelo sistema de controlo da qualidade no seio da firma;
- b. requisitos éticos;
- c. políticas relacionadas com a aceitação e renovação de contratos com os clientes;
- d. recursos humanos;
- e. desempenho de trabalho;
- f. monitorização.

Como citado por Almeida (2017), o controlo de qualidade envolve:

- i. a avaliação global da atividade, isto é, à forma do exercício das funções, aos meios humanos, materiais e sistema interno de controlo de qualidade utilizado e à observância dos deveres legalmente estabelecidos (controlo horizontal);
- ii. a verificação de que os revisores dispõem de dossiers de trabalho instruídos de acordo com o previsto nas normas de auditoria em vigor (controlo vertical).

1.4 Ética em Auditoria

Hoje em dia, o conceito de ética é muitas vezes discutido, mas nem sempre é colocado em ação, sendo por vezes considerado como um mero conceito teórico. No entanto, para obter um melhor desempenho e realização de um trabalho com qualidade é necessário colocar a ética em prática.

Para conseguir tal desiderato, há que considerar um conjunto de comportamentos a adotar Almeida (2017):

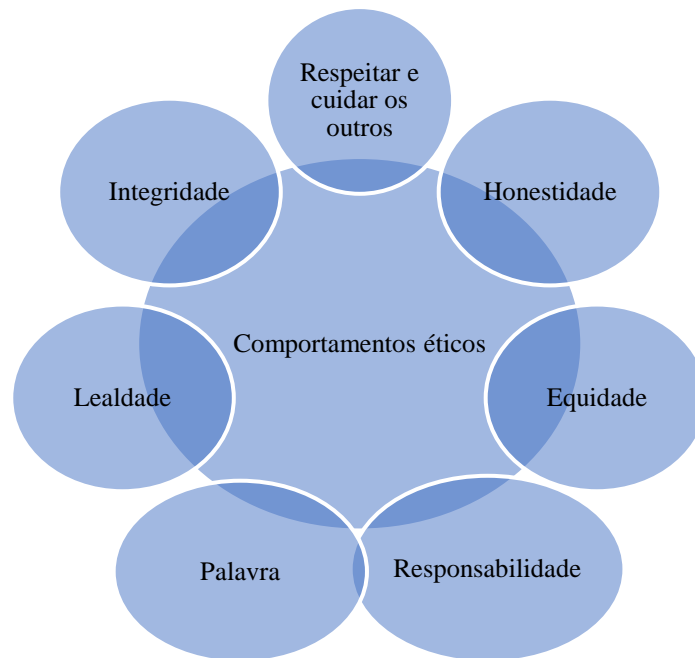


Figura 1.4 - Características associadas ao comportamento ético

Fonte: Adaptado de Almeida (2017, p. 98)

A ética é regida por princípios e valores morais e pode ser considerada como um conjunto de regras que disciplinam as ações do Homem nas relações entre si e a sociedade tendo como objetivo o praticar do bem, a justiça e a igualdade, assumindo uma autodisciplina que é uma das bases importantes para o bom funcionamento de uma entidade.

Ao longo da sua carreira, o profissional depara-se com muitas questões éticas, nas quais nem sempre o mais correto é aplicado. Manter ou não um cliente após ter descoberto comportamentos pouco éticos? Emitir ou não um relatório com reservas sabendo que se o fizer corre o risco de perder o cliente? Estes são alguns dos dilemas éticos³ que os ROC podem enfrentar no seu trabalho.

Para ajudar os profissionais a identificar e avaliar as questões éticas e ajudar a solucionar problemas, os ROC devem atender ao Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (CEOROC)⁴.

O CEOROC está dividido em seis capítulos e deve ser visto como a base onde assenta todo o sistema de auditoria, no qual se estabelecem os princípios fundamentais a cumprir.

Segundo o código de ética, há que seguir alguns princípios fundamentais que irão ser descritos na figura seguinte.

Integridade	O auditor tem de ser o mais correto e honesto em todos os relacionamentos profissionais.
Objetividade	O auditor não pode permitir ambiguidades, conflitos de interesses ou influência indevida de outrem que se sobreponham aos julgamentos.
Competência e Zelo Profissional	O auditor tem de manter conhecimentos e competências profissionais no nível exigido para assegurar que o cliente receba serviços profissionais de qualidade.
Confidencialidade	O auditor tem de respeitar a confidencialidade da informação recolhida, não divulgar quaisquer informações a terceiros sem a devida autorização, nem usar a informação para vantagem pessoal.
Comportamento Profissional	O auditor tem de cumprir as leis e regulamentos relevantes e evitar qualquer ação que desacredite a profissão.

Figura 1.5 - Princípios fundamentais do CEOROC

Fonte: Elaboração própria

³ Almeida (2017) define dilema ético como a situação na qual existe um conflito entre as obrigações e os deveres morais.

⁴ O CEOROC atualmente em vigor foi definido no Regulamento n.º 551/2011, publicado no Diário da República, 2ª Série – N.º 198 de 14 de outubro de 2011, e veio substituir o Código de Ética e Deontologia Profissional de 2001.

Apesar dos princípios fundamentais expostos devam ser aplicados de forma correta, estes sofrem a desvantagem de estar sujeitos às mais variadas ameaças no decorrer do trabalho do auditor. O CEOROC também prevê estas ameaças e alerta para as seguintes:

Interesse pessoal	Ameaça de que um interesse financeiro ou de outro tipo influencie, de forma indevida, o julgamento ou comportamento do auditor.
Auto revisão	Ameaça do auditor não avaliar adequadamente os resultados de um julgamento ou de um serviço feito por si próprio.
Representação	Ameaça do auditor comprometer a sua objetividade em prol de defender a posição de um cliente.
Familiaridade	Ameaça de um relacionamento íntimo ou prolongado com um cliente ou pessoa com cargo de responsabilidade no cliente, torne o auditor demasiado benévolo em relação aos seus interesses e trabalho.
Intimidação	Ameaça do auditor sofrer pressões, incluindo tentativas para exercer influência indevida sobre si e seja dissuadido de efetuar o seu trabalho de forma objetiva.

Figura 1.6 - Ameaças aos princípios fundamentais do CEOROC

Fonte: Elaboração própria

Face a estas ameaças, o auditor deve implementar ações que as possam eliminar e/ou reduzi-las a um nível aceitável; ações essas denominadas por salvaguardadas. O CEOROC pronuncia-se sobre salvaguardas gerais e específicas.

Um auditor deve exercer a sua atividade com independência e objetividade, de forma a nunca se colocar numa posição que diminua a sua livre capacidade de formular uma opinião justa.

O princípio da independência é um dos princípios mais importantes que um auditor deve ter bem implícito. O profissional deve ser o mais independente possível, ignorando os seus próprios interesses ou influências de outros, de modo a que não se coloque numa posição na qual diminua a sua liberdade e a sua capacidade de expressar uma opinião justa. Pode até recusar algum trabalho que, por quaisquer motivos, possa afetar o seu julgamento ou suscitar dúvidas a terceiros sobre a sua independência profissional. Se a independência estiver comprometida, o auditor não deve efetuar a auditoria.

De acordo com Godinho (2012), é primordial que seja transmitido, interiorizado e compreendido por todos os elementos de uma organização a informação consagrada no CEOROC. As organizações devem assegurar que todos os seus membros e

colaboradores dominem integralmente os códigos de ética e sejam capazes de identificar situações que se podem traduzir em conflitos de interesse ou ameaças à independência, possibilitando dessa forma diagnosticar de imediato os riscos associados, para que, no meio organizacional, sejam tempestivamente adotadas medidas de salvaguarda devidamente apropriadas.

Na PB&C foi-me explicada a necessidade do sigilo profissional e deram-me assinar um termo de confidencialidade.

1.5 Processo de Realização de uma Auditoria

O processo de realização de uma auditoria pode ser esquematizado como se vê na figura 1.7, seguindo uma ordem lógica em que as diferentes fases estão interligadas com finalidade de obtenção de uma auditoria de qualidade. Assim, a auditoria deve ser considerada como um processo contínuo e dinâmico.

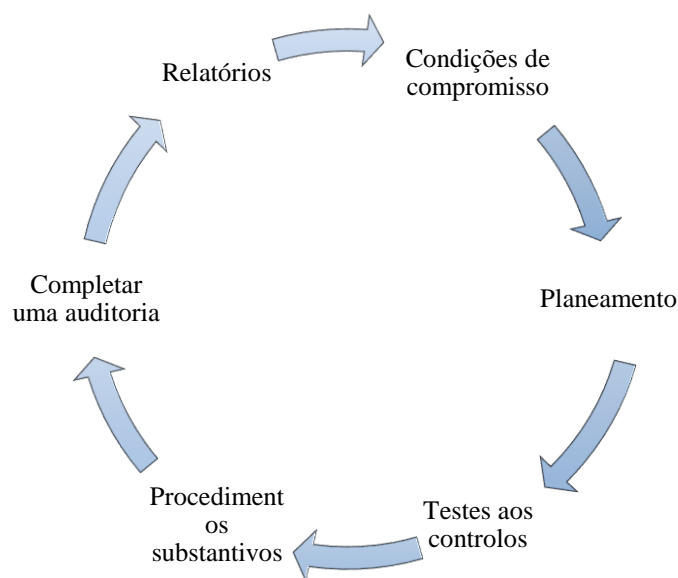


Figura 1.7 - Fases de uma auditoria

Fonte: Almeida (2017, p. 135)

Na fase do compromisso é necessário ter atenção a vários aspetos, nomeadamente, à reputação da entidade, ao negócio que esta exercita, verificar nos relatórios anteriores se estes têm uma opinião limpa e ter atenção às competências e capacidades que a equipa possui. Após esta análise, e caso se conclua que é um bom negócio para a carteira de clientes, passa-se à aceitação e contratualização das condições do compromisso. Alguns autores não referem estas fases de trabalho como trabalho de auditoria, no entanto, a

análise prévia do risco de aceitação de um novo cliente é bastante importante para evitar possíveis dilemas éticos no futuro. Como forma de procurar reduzir ao máximo possíveis conflitos futuros, o ROC deve ainda formalizar o compromisso por escrito realçando nomeadamente as responsabilidades afetas a cada uma das partes do contrato⁵.

Após efetivar o contrato, o auditor foca-se na parte mais importante e mais dispendiosa do processo que é a fase do planeamento da auditoria. Esta fase é fundamental e crítica para o sucesso da auditoria essencialmente por três motivos:

- i. para obter prova suficiente e apropriada;
- ii. para controlar os custos de auditoria;
- iii. para evitar mal-entendidos com o cliente.

Após o planeamento é necessário passar a execução da auditoria e posteriormente à elaboração do relatório.

Ao longo de todo o processo é necessária uma diversidade de testes de controlo e testes substantivos. Após toda a fase do planeamento e de execução de trabalho de campo ainda é preciso uma série de tarefas antes que possam emitir o relatório final, tarefas complementares como avaliar a continuidade da empresa, realizar ajustamentos e reclassificações, entre outras e, por fim emitir o relatório com uma opinião independente sobre as DF.

Pela importância que revela, de seguida exploramos um pouco mais a fase do planeamento assim como os conceitos de risco e materialidade, ambos definidos nessa fase do processo e de importância crucial para o resultado final da auditoria.

1.5.1 Planeamento da Auditoria

Segundo a ISA 300 – Planear uma auditoria de DF, “planear uma auditoria envolve estabelecer a estratégia de auditoria global para o trabalho e desenvolver um plano de auditoria. O planeamento adequado beneficia a auditoria de DF de várias maneiras, incluindo as seguintes:

- i. ajudar o auditor a dedicar atenção apropriada a áreas importantes da auditoria;

⁵ O artigo 53º do EOROC refere que o ROC exerce as suas funções de revisão/auditoria às contas por força de disposições legais, estatutárias ou contratuais, mediante contrato de prestação de serviços, reduzido a escrito, a celebrar no prazo de 45 dias a contar da data da designação. Note-se que a OROC disponibiliza um modelo de contrato de prestação de serviços de auditoria que deve ser utilizado como referência.

- ii. ajudar o auditor a identificar e resolver potenciais problemas numa base tempestiva;
- iii. ajudar o auditor a organizar e gerir devidamente o trabalho de auditoria de forma que seja executado de uma maneira eficaz e eficiente;
- iv. assistir na seleção dos membros da equipa de trabalho com níveis apropriados de capacidades e de competência para responder a riscos antecipados, e a devida atribuição de trabalho aos mesmos;
- v. facilitar a direção e supervisão dos membros da equipa de trabalho e a revisão do seu trabalho;
- vi. assistir, quando aplicável, na coordenação de trabalho feito por auditores de componentes e por peritos” (§2 da ISA 300).

Ainda segundo a mesma norma, o auditor deve estabelecer uma estratégia global que fixe o âmbito, a tempestividade e a direção da auditoria, e que oriente o desenvolvimento do plano de auditoria (§§ 7 e 8 da ISA 300). Assim, o auditor deve:

- i. identificar as características do trabalho que definam o seu âmbito;
- ii. certificar-se dos objetivos de relato do trabalho para planear a tempestividade da auditoria e a natureza das comunicações exigidas;
- iii. considerar os fatores que, no julgamento profissional do auditor, são significativos ao dirigir os esforços da equipa de trabalho;
- iv. considerar os resultados das atividades preliminares do trabalho e, quando aplicável, se é relevante o conhecimento obtido em outros trabalhos executados pelo sócio responsável pelo trabalho relativamente à entidade; e
- v. certificar-se da natureza, tempestividade e extensão dos recursos necessários para executar o trabalho.

Costa (2014) refere que na fase do planeamento da auditoria deve ser dada uma especial atenção a dois aspetos:

- i. natureza, extensão e tempestividade⁶ das atividades e dos procedimentos de auditoria a realizar; e
- ii. direção, supervisão e revisão do trabalho de auditoria.

⁶ A tempestividade está relacionada com o período em que devem ser feitas as atividades e efetuarem testes e procedimentos.

A natureza e extensão das atividades de planeamento variarão de acordo com a dimensão e complexidade da entidade, com as experiências anteriores dos membros da equipa de trabalho com a entidade (§A1 da ISA 300).

Concluindo, um bom planeamento da auditoria ajuda a que seja dada atenção aos pontos mais frágeis, aos potenciais problemas que possam surgir e resolvê-los devidamente para que no fim se possa tirar conclusões mais rapidamente e que se obtenha um relatório eficiente e eficaz. Na figura 1.8 verifica-se os vários passos para um bom planeamento.

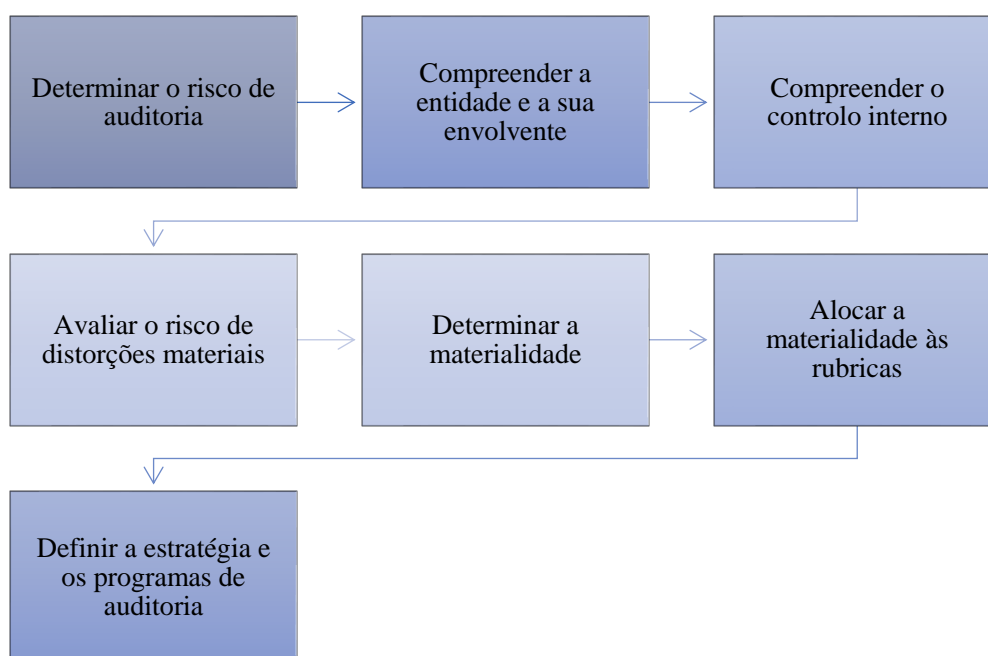


Figura 1.8 - Etapas do planeamento

Fonte: Elaboração própria adaptado de Almeida (2017, p.121)

Apesar de todo o planeamento realizado, o auditor deverá considerar a possibilidade de efetuar ajustamentos ao mesmo com o decorrer do trabalho. Na maioria das vezes, esta necessidade é causada pelo conhecimento das especificidades das diferentes realidades das entidades, por parte do auditor, sobretudo nas primeiras auditorias.

Nesta fase do planeamento de auditoria, o auditor tem necessidade de tomar importantes decisões, nomeadamente no que respeita ao risco e à materialidade.

1.5.2 Risco em Auditoria

Por uma questão de exequibilidade e tempestividade, o auditor executa parte do seu trabalho tendo por base amostras, estando sujeito a incorrer em erros, incertezas ou

omissões, que por vezes não são detetadas na realização do mesmo. Por este facto, e tal como se encontra explícito na Certificação Legal de Contas (CLC), a auditoria não oferece segurança absoluta que todos os erros tenham sido detetados, apenas dá uma segurança razoável.

De acordo com a ISA 200, risco de auditoria corresponde ao risco de o auditor expressar uma opinião de auditoria inapropriada quando as DF estão materialmente distorcidas. Ou seja, transmitir uma opinião “limpa”, quando as DF apresentadas estão, na realidade, materialmente distorcidas.

Segundo a mesma ISA, este risco é a função do risco de distorção material (RDM) e do risco de deteção (RD).

$$\text{Risco de Auditoria} = \text{Risco de Distorção Material} * \text{Risco de Deteção}$$

Figura 1.9 - Função do RA

Fonte: Elaboração própria

Por RDM entende-se o risco de as DF estarem materialmente distorcidas anteriormente à auditoria, o qual consiste em dois componentes: risco inerente e risco de controlo. Este risco pode estar relacionado ao nível global das DF e ao nível das asserções que é composto pela função seguinte:

$$\text{Risco de Distorção Material} = f(\text{Risco Inerente}; \text{Risco de Controlo})$$

Figura 1.10 - Função do RDM

Fonte: Elaboração própria

Juntando as fórmulas anteriores, o cálculo do RA pode ser analisado da seguinte fórmula:

$$\text{Risco de Auditoria} = f(\text{Risco Inerente}; \text{Risco de Controlo}) * \text{Risco de Deteção}$$

Figura 1.11 - Função do RA desdobrado

Fonte: Elaboração própria

O risco inerente (RI) é um risco que não é controlado pelo auditor. A avaliação do risco é realizada de uma forma global para o negócio da entidade, através do julgamento pessoal. Consiste na possibilidade de existirem distorções materialmente relevantes nas contas, independentemente de existirem ou não controlos internos na empresa.

Tal como o anterior, também o risco de controlo é não controlado pelo auditor, no entanto, este pode influenciá-lo através de recomendações ao órgão de gestão. Este risco consiste numa avaliação feita pelo auditor quanto à possibilidade do SCI da empresa ter falhas. Apesar deste risco nunca será nulo (pois existem algumas limitações, ou seja, os controlos implementados pela empresa não podem assegurar a 100% que os erros materialmente relevantes sejam detetados), caso haja um bom SCI a funcionar este risco reduz-se. Se o auditor concluir que os controlos não são eficazes ou eficientes, deve definir o RC como elevado.

O risco de deteção é o único risco que pode ser controlado pelo auditor através do planeamento, da execução, supervisão e revisão do trabalho. No entanto, tal como o anterior, nunca pode ser totalmente eliminado. Este risco está associado à suscetibilidade dos procedimentos substantivos executados não virem a detetar uma distorção que possa ser materialmente relevante.

A compreensão destes três conceitos é fundamental para analisar o seu impacto nas DF e estão esquematizados na figura seguinte:

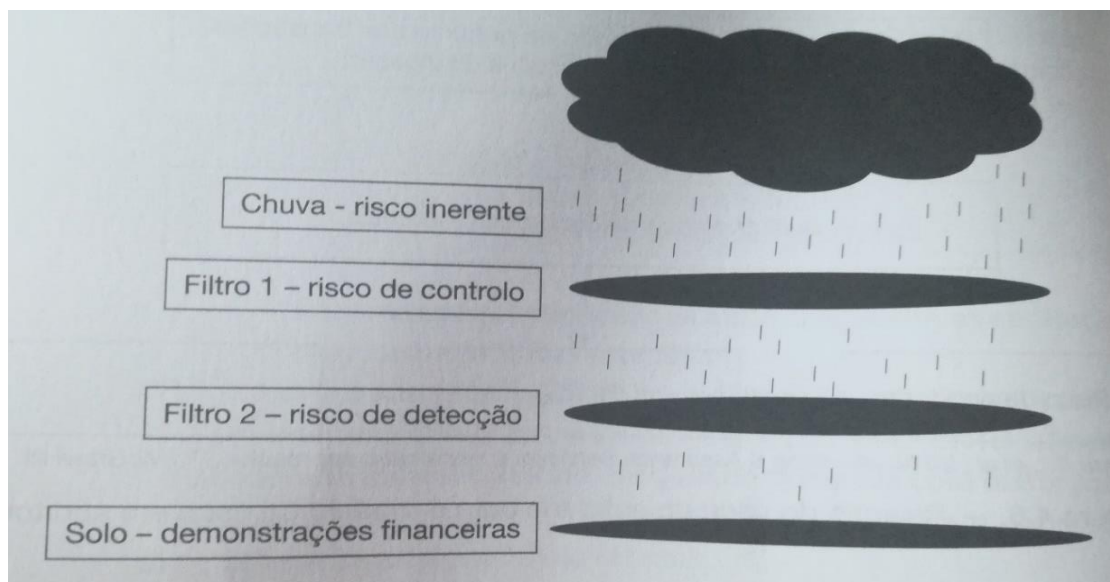


Figura 1.12 - Risco de auditoria – “Modelo da Nuvem”

Fonte: Almeida (2017, p. 152)

Resumindo, a chuva é o RI, ou seja, são as distorções que podem ocorrer nas DF do cliente. O filtro um e o filtro dois são duas barreiras pelas quais o auditor e a empresa tentam impedir erros materialmente relevantes de avançar para as DF. O primeiro filtro representa o SCI da empresa e neste esperava-se que se detetasse e prevenisse todos os erros, mas existem sempre alguns que não são detetados, ou seja, existem falhas no

Controlo Interno (CI). Passando as distorções para outro nível, isto é, avança-se para a segunda barreira. Esta representa o conjunto de procedimentos substantivos realizados para que sejam detetadas as distorções que “escaparam” ao primeiro filtro. No entanto, ainda assim, existem erros que podem passar pelo filtro dois e chegar ao “solo”.

Este é chamado o risco de auditoria, que pode ser minimizado, mas nunca será eliminado. O objetivo do auditor é correr o menor risco possível.

Existe uma relação inversa entre o RD e o nível combinado entre o RI e RC. Assim, quando estes dois últimos forem classificados como elevados, o RD necessita de ser o mais baixo possível a fim de reduzir o RA a um nível baixo aceitável e, conseqüentemente, o auditor deve realizar testes substantivos de detalhe em maior extensão.

1.5.3 Materialidade

O conceito de materialidade deverá ser aplicado pelo auditor no planeamento, na execução, na avaliação do efeito de distorções identificadas na auditoria e de distorções por corrigir e no fim na formação da opinião no relatório de auditor (§5 da ISA 320).

Segundo a estrutura concetual do *International Accounting Standards Board* (IASB), a informação só será material caso influencie as decisões económicas dos utilizadores. A materialidade depende da dimensão (quantidade) ou da natureza (qualidade) do item ou do erro.

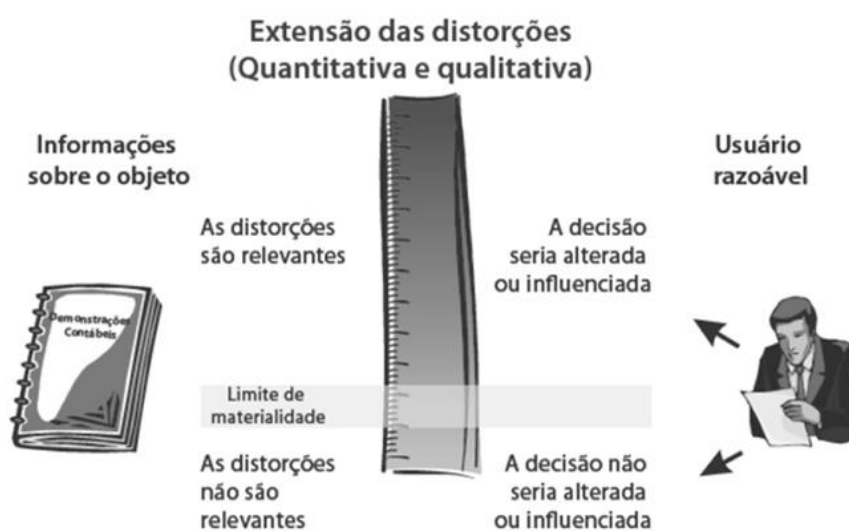


Figura 1.13 - Conceito de materialidade

Fonte: *International Federation of Accountants* (2010, p.87)

A materialidade é obtida através do julgamento profissional do auditor, tendo em conta a perceção que este tem sobre as necessidades dos utentes de informação financeira. Este julgamento profissional pode ser influenciado por diversos fatores, como o conhecimento razoável dos negócios e da atividade da entidade. Para a determinação da materialidade, os auditores devem tomar como quadro de referência as seguintes questões (§2 da ISA 320):

- i. as distorções, incluindo as omissões, são consideradas materiais se se esperar que, individualmente ou em conjunto, influenciem as decisões económicas tomadas pelos utentes com base nas DF;
- ii. os julgamentos acerca da materialidade são feitos à luz das circunstâncias envolventes e são afetados pela dimensão ou natureza de uma distorção ou pela combinação de ambas;
- iii. os julgamentos sobre questões que sejam materiais para os utentes das DF baseiam-se na consideração das necessidades comuns de informação financeira dos utentes como um grupo, ou seja, não é considerado o possível efeito de distorções sobre utentes individuais específicos, cujas necessidades podem variar amplamente.

Antes de se iniciar um trabalho de auditoria, o auditor deve fazer um julgamento preliminar da materialidade. De uma forma simples de perceber, Almeida (2017) explica que este julgamento é a quantia máxima que os auditores estimam que as DF possam estar distorcidas, sem que isso afete a tomada de decisão dos utilizadores da informação financeira.

1.6 Prova de Auditoria

Segundo a ISA 500 – Prova de auditoria, a prova de auditoria é a informação usada pelo auditor para chegar às conclusões sobre as quais baseia a sua opinião. Assim, o auditor, ao longo do seu trabalho de auditoria, vai recolhendo informações relativas à entidade, ou seja, vai recolhendo provas apropriadas e suficientes para uma posterior análise e conclusão sobre se as DF apresentam ou não uma imagem verdadeira e apropriada.

A apropriação da prova está relacionada com a sua qualidade, isto é, a sua relevância e a sua fiabilidade ao proporcionar suporte para as conclusões sobre as quais se baseia a opinião do auditor. A fiabilidade da prova depende das várias situações em que a

mesma é obtida. A figura 1.14 apresenta um esquema a que se refere, por exemplo, as provas obtidas externamente são mais credíveis do que as que se obtém internamente.

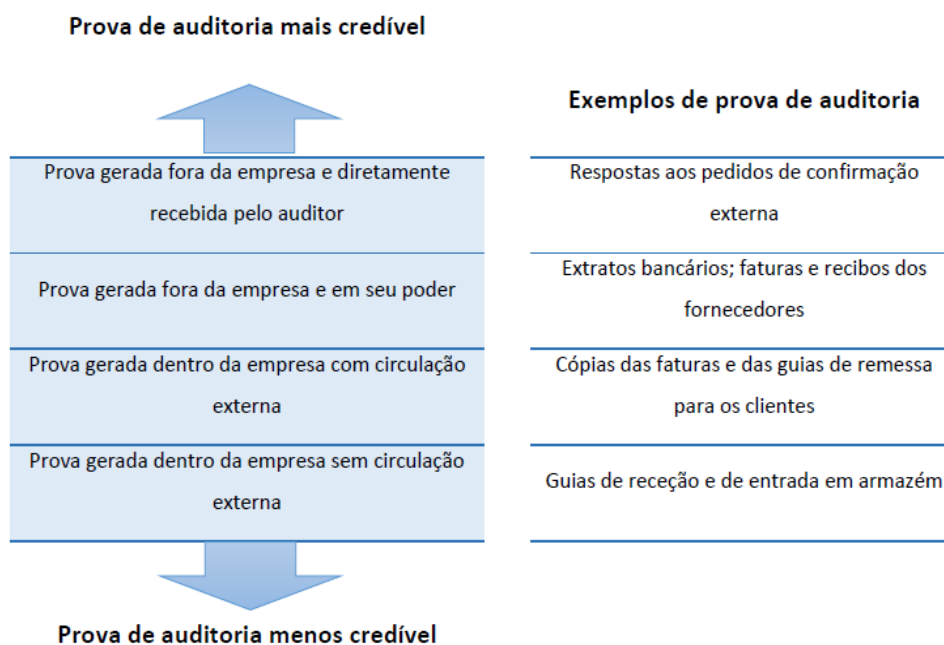


Figura 1.14 - Credibilidade da prova

Fonte: Costa (2017, p.300)

Quanto à natureza a prova pode ser visual, oral ou documental, consoante a sua origem. Relativamente à forma, a figura seguinte refere as duas formas de obtenção.

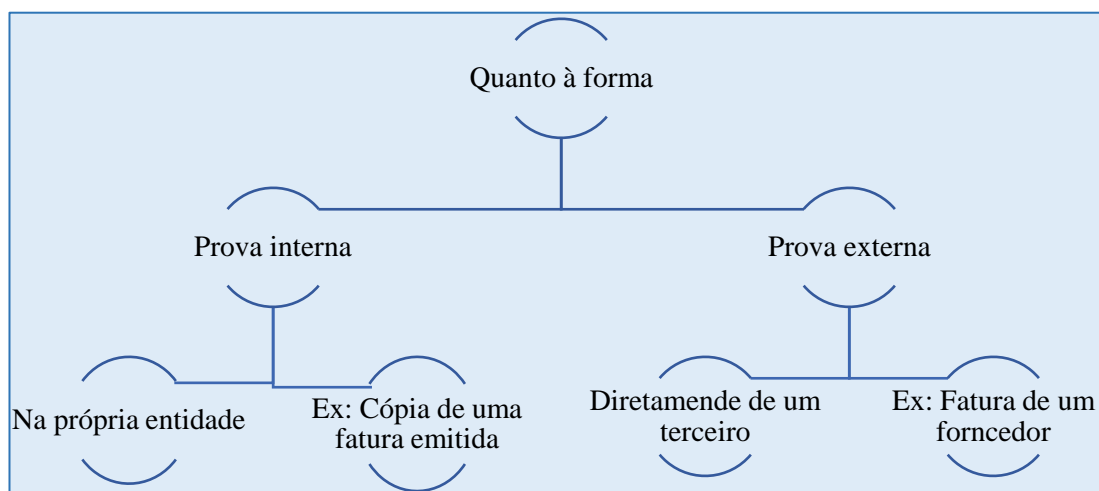


Figura 1.15 - Credibilidade da prova quanto à natureza

Fonte: Elaboração própria adaptado de Costa (2017, p.299)

A quantidade de prova necessária é afetada pelo risco de distorções (quanto maior é o risco, maior é a necessidade da prova) e pela qualidade da mesma (prova com pouca qualidade, requer maior quantidade). O auditor deve obter prova suficiente para manter

o RA a um nível baixo, pelo que, quando este risco aumenta o auditor aumenta a extensão da prova, ou seja, mais prova terá de recolher.

1.6.1 Asserções das Demonstrações Financeiras

O auditor deve obter prova relativamente a cada asserção contida nas DF através da aplicação dos testes de auditoria. Segundo o parágrafo 4 da ISA 315 - Identificar e avaliar os riscos de distorção material através do conhecimento da entidade e do seu ambiente, as asserções são declarações da gerência, explícitas ou de outra forma, que são incorporadas nas DF e usadas pelo auditor para considerar os diferentes tipos de distorções materiais que possam ocorrer.

Os auditores subdividem as asserções em três classes e cada classe tem as asserções correspondentes como se pode verificar na figura 1.16.

Asserções relativas a classes de transações	Asserções relativas aos saldos finais	Asserções relativas à apresentação e divulgação
<ul style="list-style-type: none"> • Ocorrência: as transações e acontecimentos que se encontram registados ocorreram e estão relacionados com a entidade. • Plenitude: todas as operações e acontecimentos estão registados. • Rigor: valores e outros dados relacionados com as transações e acontecimentos foram apropriadamente registados. • Corte: transações e acontecimentos foram registados no período contabilístico a que dizem respeito. • Classificação: transações e acontecimentos foram registados nas contas apropriadas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Existência: ativos, passivos e interesses no capital próprio existem. • Direitos e obrigações: a entidade possui ou controla os direitos sobre os seus ativos, e os passivos representam as obrigações da entidade. • Plenitude: todos os ativos, passivos e interesses no capital próprio foram registados. • Valorização e imputação: ativos, passivos e interesses no capital próprio estão registados nas DF pela quantia apropriada. Os rendimentos e os gastos foram corretamente imputados. 	<ul style="list-style-type: none"> • Ocorrência: os acontecimentos e as transações divulgadas ocorreram. • Direitos e obrigações: os eventos divulgados estão relacionados com a entidade. • Plenitude: todas as divulgações que deviam ter sido incluídas foram de facto divulgadas. • Rigor e valorização: a informação está adequadamente divulgada e pelas quantias apropriadas. • Classificação e compreensibilidade: a informação financeira foi apresentada e relatada de forma apropriada, e as divulgações no anexo encontram-se descritas com clareza.

Figura 1.16 - Asserções subjacentes às DF

Fonte: Elaboração própria adaptado de Almeida (2017, p.183 e 184)

1.6.2 Procedimentos de uma Auditoria

A prova de auditoria inclui não só informação contida nos registos contabilísticos subjacentes às DF como outras informações nomeadamente relacionadas com o conhecimento da entidade, do negócio e toda a sua envolvente.

Para a obtenção de prova, o auditor realiza um conjunto de procedimentos analíticos, testes de controlos e testes substantivos. As normas internacionais referem mesmo que o objetivo do auditor é o de conceber e executar procedimentos de auditoria de tal maneira que o habilite a extrair conclusões razoáveis sobre as quais basear a opinião do auditor (§4 da ISA 500).

Segundo Almeida (2017), o auditor pode efetuar três tipos de procedimentos como podemos observar na figura 1.17:

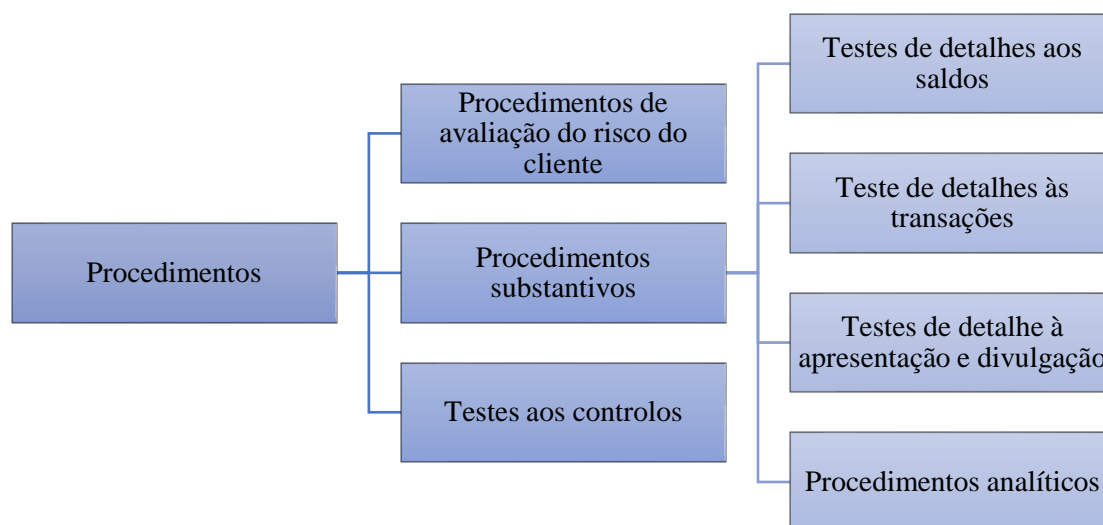


Figura 1.17 - Procedimentos de auditoria

Fonte: Elaboração própria

Na realização dos procedimentos de avaliação do risco do cliente há a intenção de conhecer e compreender o cliente, o CI, bem como avaliar o risco de existência de distorções materialmente relevantes.

Os testes aos controlos são testes que se realizam para obter prova da auditoria relativamente à eficaz operacionalidade do SCI de modo a minimizar a ocorrência de distorções materiais. Estes são realizados numa base de amostragem de transações e de controlos efetuados ao longo do período. São exemplos disso os testes às vendas e às

dívidas de clientes; teste às compras e às dívidas a fornecedores; e testes aos custos com pessoal. De acordo com Costa (2010), testes de controlo visam aferir a eficácia operacional, prevenindo e corrigindo distorções materiais, no entanto, a prova deve ser de forma escrita, para que possa ser alvo de avaliação por parte das entidades competentes.

Os procedimentos substantivos têm como objetivo detetar as distorções materiais que não tenham sido detetadas ou prevenidas pelo SCI. Quanto maior for o RI e o RC mais procedimentos substantivos são realizados. Estes dividem-se em:

- a. Testes de detalhe aos saldos: com o objetivo de verificar se os saldos contêm ou não distorções materialmente relevantes;
- b. Teste de detalhe às transações: com o objetivo de verificar se as transações ocorridas foram adequadamente contabilizadas;
- c. Testes de detalhe à apresentação e divulgação: pretendem verificar se as DF estão corretamente apresentadas e se todas as divulgações estão apresentadas de forma apropriada;
- d. Procedimentos analíticos: correspondem a avaliações de informação financeira por meio de análises de relacionamentos plausíveis entre dados tanto de informação financeira como de informação não financeira (§4 da ISA 520 – Procedimentos analíticos)⁷.

Os procedimentos são assim um conjunto de técnicas ou métodos que permitem ao auditor a obtenção de elementos comprovativos, de forma suficiente e adequada, para fundamentar o seu parecer aquando a elaboração do seu relatório. Na figura 1.18, apresentam-se alguns dos procedimentos para obtenção de prova mais utilizados em auditoria e referenciados na ISA 500.

⁷ No início da auditoria, o auditor deve aplicar procedimentos analíticos como procedimentos para a determinação do risco a fim de obter uma compreensão da entidade e do seu meio envolvente, assim com aplicação destes procedimentos pode indicar aspetos da entidade dos quais o auditor não estava consciente e ajudá-lo na determinação dos riscos.

Inspeção	Consiste em examinar registos ou documentos internos ou externos e em verificar a existência de ativos, inventários, entre outros.
Observação	Consiste em observar um processo ou procedimento que está a ser executado por outros, como a observação de uma contagem física.
Confirmações Externas	É um dos mais importantes e consiste numa prova de auditoria obtida e avaliada pelo auditor como uma resposta direta de um terceiro.
Recálculo	Consiste na verificação do rigor matemático de documentos e registos manualmente ou eletronicamente.
Reexecução	Consiste na execução independente de procedimentos ou controlos do auditor que foram originariamente executados como parte do controlo interno da entidade.
Procedimentos Analíticos	Consiste em avaliações de relacionamentos plausíveis entre informações financeiras e/ou não financeiras. Estes também englobam a investigação de flutuações e relacionamentos que sejam inconsistentes com outra informação relevante ou se desviem significativamente de quantias previsíveis.
Indagação	Consiste em procurar informação financeira ou não financeira através de pessoas da entidade, podendo ser orais ou escritas. É um procedimento de auditoria que é extensivamente usado, no entanto, por si só não proporciona prova de auditoria suficiente para detetar uma distorção material ao nível de asserção .

Figura 1.18 - Procedimentos para obtenção de prova

Fonte: Elaboração própria

Conjugando com o que referido anteriormente às características da prova, nomeadamente em relação à credibilidade da prova obtida, alguns procedimentos podem fornecer maior ou menor confiança. Atenda-se aos exemplos apresentados na figura 1.19.

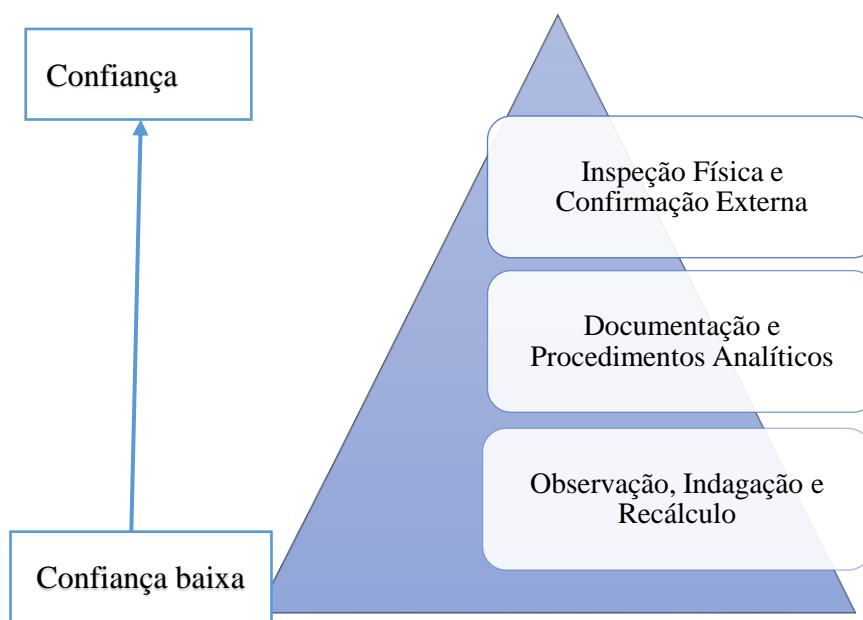


Figura 1.19 - Nível de confiança nos procedimentos de auditoria

Fonte: Elaboração própria

1.7 Papéis de Trabalhos

Os papéis de trabalho (PT) são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas reunidas pelo auditor, preparados de forma manual ou por meios eletrónicos, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento da sua opinião⁸.

É com base nestes documentos que o auditor irá relatar o seu parecer, pois estes ajudam na supervisão de todo o trabalho de auditoria realizado, podendo ser mesmo considerados como a história da auditoria, permitindo uma compreensão rápida do que se passa na entidade. Assim, a prova obtida através dos procedimentos de auditoria deve estar estruturada em papéis de trabalho.

A ISA 230 – Documentação de auditoria aborda a responsabilidade do auditor na preparação da documentação de auditoria para uma auditoria de DF. Esta norma refere que a documentação de auditoria deve estar disposta de modo a proporcionar um registo

⁸ A ISA 230 – Documentação de auditoria apresenta os seguintes exemplos de PT: programas de auditoria, análises, memorandos relativos a assuntos específicos, resumos de matérias significativas, cartas de confirmação e de representação, listas de verificação, correspondência (incluindo e-mails) respeitante a matérias significativas.

suficiente e apropriado e que demonstre que a auditoria foi elaborada de acordo com as normas, a legislação e os regulamentos.

Pela sua importância devem ser elaborados com muito zelo, pois é necessário que esteja bem evidenciado o que foi realizado, para uma fácil percepção de outros profissionais e para posterior planeamento e execução de auditorias na entidade ou em outra. Efetivamente, os auditores seniores vão rever o trabalho efetuado pelos assistentes, ou seja, vão rever os PT realizados pelo auxiliar com o objetivo de verificar se estes documentaram apropriadamente toda a informação do trabalho de auditoria que realizaram, que a mesma foi efetuada segundo as normas de auditoria e o planeamento e que as conclusões se encontram em conformidade com os resultados encontrados.

Muita da informação documentada em PT é confidencial como tal deve encontrar-se me local seguro apenas acessível aos elementos da equipa de auditoria. Em termos de organização, os PT usualmente são arquivados da seguinte forma:

- i. Dossier corrente:
 - a. Arquia informações relativas a cada auditoria específica, ou seja, ao período em análise;
 - b. São arquivadas informações como:
 - i. Programas de trabalho (contém o resumo dos procedimentos de auditoria);
 - ii. Mapas de trabalho (contém os testes realizados e as conclusões).
- ii. Dossier permanente:
 - a. Arquia informações sobre o cliente desde o início do relacionamento até ao momento atual consideradas importantes, tanto para as auditorias do exercício como para futuras. Pode conter informações sobre:
 - i. A empresa, a sua legislação e o manual CI;
 - ii. Contratos e outros documentos pertinentes;
 - iii. Relatórios e orçamentos;
 - iv. Políticas e procedimentos contabilísticos.

Para que os PT cumpram com a sua função devem conter uma série de formalidades, nomeadamente as que se encontram indicadas na figura abaixo.

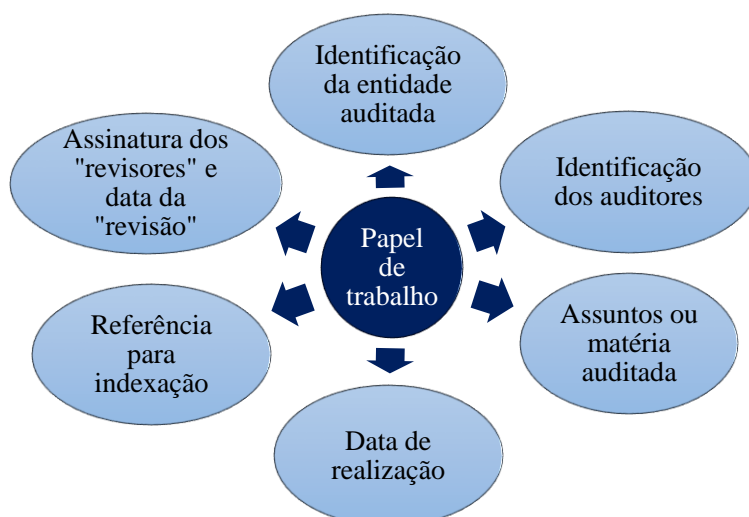


Figura 1.20 - Formalidades dos PT

Fonte: Elaboração própria

No anexo I, visualizamos a forma que a SROC dispõe a indexação e a ordem dos PT do arquivo corrente. Apenas a título de exemplo apresento a imagem seguinte onde é exposto a parte da classificação dos ativos não correntes A1, especificando os Ativos Fixos Tangíveis (AFT) que corresponde a indexação A1A.

A1	Ativo Não Corrente
A1A	Ativos Fixos Tangíveis - Procedimentos do Papel de Trabalho
A1A.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)
A1A.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)
A1A.---	
A1A.---	
A1A.5	Alienações/Abates de Ativos Fixos Tangíveis

Figura 1.21 - Exemplo da indexação dos AFT

Fonte: Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

1.8 Relatórios de Auditoria

Segundo a ISA 700 – Formar uma opinião e relatar sobre DF, o auditor tem como responsabilidade formar uma opinião sobre as DF baseada numa avaliação das conclusões retiradas ao longo do trabalho e que posteriormente irão ser retratadas de forma clara através de um relatório escrito. Assim, no fim de todo o processo de auditoria e depois de analisadas todas as DF, o objetivo do auditor é emitir uma opinião profissional e independente que reflita se estas apresentam uma imagem verdadeira e apropriada.

Estes documentos podem assumir formas diferentes dependendo do trabalho que esteja a ser efetuado, nomeadamente:

- i. Certificação Legal de Contas (CLC), quando decorrente da revisão legal das contas, ou seja, de uma imposição legal;
- ii. Relatório de Auditoria, quando é resultante de revisão voluntária das contas;
- iii. Relatórios de revisão limitada de DF, quando o trabalho acordado com o cliente é um exame simplificado e não uma auditoria completa.

Os trabalhos de revisão implicam um trabalho sistemático mais profundo e a expressão de uma opinião pela forma positiva, ou seja, uma opinião explícita sobre se as DF apresentam uma imagem verdadeira e apropriada. Por sua vez, os últimos têm no seu intuito procedimentos mais limitados, além de uma opinião expressa pela forma negativa, ou seja, de que nada chegou ao conhecimento do auditor que indique que as DF não estejam preparadas de acordo com o normativo contabilístico aplicável.

Atualmente, de acordo com o GAT nº1, a CLC/Relatório de auditoria para uma opinião não modificada⁹ tem a seguinte estrutura:

ENTIDADES DE INTERESSE PÚBLICO	OUTRAS ENTIDADES
<p><u>Relato sobre a auditoria das DF</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Opinião • Bases para a opinião • Incerteza material relacionada com a continuidade • Matérias relevantes de auditoria • Responsabilidades do órgão de gestão e do órgão de fiscalização pelas DF • Responsabilidades do auditor pela auditoria das DF 	<p><u>Relato sobre a auditoria das DF</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Opinião • Bases para a opinião • Incerteza material relacionada com a continuidade • Matérias relevantes de auditoria (<i>opcional</i>) • Responsabilidades do órgão de gestão e do órgão de fiscalização pelas DF • Responsabilidades do auditor pela auditoria das DF
<p><u>Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Sobre o relatório de gestão • Sobre os elementos adicionais previstos no Artigo 10º do Regulamento (UE) n.º 537/2014 	<p><u>Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Sobre o relatório de gestão

Figura 1.22 - Modelo CLC/Relatório de Auditoria

Fonte: GAT N°1

⁹ O auditor deve expressar uma opinião não modificada quando concluir que as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável.

Note-se que este modelo de CLC trouxe uma novidade em relação ao anterior relacionado com a comunicação de matérias relevantes de auditoria. Com esta informação pretende-se aumentar o valor comunicativo do relatório do auditor, proporcionando maior transparência acerca da auditoria que foi realizada. Segundo a ISA 701 - Comunicar matérias relevantes de auditoria no relatório do auditor independente, com este relatório procura-se proporcionar informações adicionais aos utilizadores das DF para os ajudar a compreenderem essas matérias que, no julgamento profissional do auditor, foram as de maior importância na auditoria e ainda as áreas de julgamento significativo da gerência nas DF.

No entanto, e conforme refere a ISA 705 - Modificações à opinião no relatório do auditor independente, existem situações em que o auditor deve modificar a opinião no seu relatório, ou seja, quando:

- i. concluir, baseado na prova de auditoria obtida, que as DF como um todo não estão isentas de distorção material;
- ii. não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para concluir que as DF como um todo estão isentas de distorção material.

No anexo II é apresentado um exemplo da CLC não modificada utilizada pela PB&C.

Uma opinião modificada resulta numa opinião com reservas, uma opinião adversa ou uma escusa de opinião:

- i. **Reservas** afetam a opinião do revisor sobre as DF. Existem:
 - a. **Reservas por desacordo:** quando as DF não estão apresentadas de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites ou quando contêm erros ou omissões que conduzem a distorções materiais nas DF. Situações em que o auditor considera que é posta em causa a imagem verdadeira e apropriada da entidade. São distorções materiais mas não profundas.
 - b. **Reservas por limitação de âmbito:** o auditor não consegue recolher prova de auditoria suficiente e apropriada para a formulação de uma opinião fundamentada. Isso acontece quando, por exemplo, não existem DF elaboradas da empresa participada ou quando as mesmas não são fornecidas aos auditores. Podem ser distorções materiais mas não profundas.

- ii. **Escusa de opinião:** em caso extremos, quando as limitações de âmbito se verificarem muitas incertezas, e o auditor não possui de evidência suficiente para aferir a veracidade das DF. Não é possível formar uma opinião sobre as DF devido à potencial interação entre essas incertezas e ao seu possível efeito acumulado nas DF. Podem ser não só distorções materiais mas profundas.
- iii. **Opinião adversa:** quando as DF não apresentam uma imagem verdadeira e apropriada acerca da posição financeira da empresa e quando as consequências das reservas por desacordo têm elevado impacto. As distorções não são só materiais como profundas.

No anexo III é apresentando a minuta de CLC modificada, em concreto, uma CLC com reservas.

Existem situações ainda em que o auditor entende ser relevante para o utilizar a introdução de ênfases na CLC/Relatório de Auditoria, a saber (ISA 706 - Parágrafos de ênfase e parágrafos de outras matérias no relatório do auditor independente):

- i. Para chamar a atenção dos utilizadores para uma matéria ou matérias apresentadas ou divulgadas nas DF de importância tal que são fundamentais para a sua compreensão das DF; ou
- ii. Para chamar a atenção dos utilizadores para qualquer matéria ou matérias não apresentadas ou divulgadas nas DF que são relevantes para a sua compreensão da auditoria, das responsabilidades do auditor ou do seu relatório.

Ou seja, ênfases advêm de situações que afetam as DF mas que não afetam a opinião do auditor.

2 A ENTIDADE ACOLHEDORA

2.1 Pinto, Barros & Cardoso, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda.

O estágio curricular que se vem relatar neste trabalho foi realizado na Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda., com início a 15 de janeiro de 2018 e término a 19 julho de 2018, nas quais foram concluídas 960 horas.

A PB&C encontra-se inscrita na OROC sob o nº 287, sendo sediada na Rua Padre Estêvão Cabral nº 120, Sala 204, 3000 – 316 Coimbra.

Esta sociedade inicialmente surgiu de um projeto de fusão entre Carlos Barros, SROC, Sociedade Unipessoal, Lda. e Manuel Henriques Pinto, SROC, Sociedade Unipessoal, Lda. Mais tarde, em 2017, houve uma nova fusão da qual surgiu a entrada de uma nova sócia, a ROC Paula Cardoso, contando assim com três sócios.

A sociedade ambiciona obter a satisfação dos seus clientes através da prestação de serviços de qualidade, procurando sendo que os mesmos sejam realizados de uma forma eficiente e que se torne possível criar valor ao longo dos anos. De seguida, na figura 2.1, segue o logótipo da entidade:



Figura 2.1 - Logótipo da entidade PB&C, SROC, Lda.

Fonte: Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Segundo a certidão permanente fornecida pela PB&C, esta tem como objeto:

- i. a prestação de serviços de auditoria às contas, conforme o definido nos EOROC;
- ii. o exercício de quaisquer outras funções que por lei exijam a intervenção própria e autónoma de revisores oficiais de contas sobre determinados factos patrimoniais de empresas ou de outras entidades, bem como os atos próprios inerentes a quaisquer outras funções de interesse público que a lei atribua com carácter de exclusividade aos ROC e às SROC;

- iii. fora do âmbito das funções de interesse público, consultoria e outros serviços no âmbito de matérias inerentes à sua formação e qualificação, desde que realizadas com autonomia hierárquica e funcional e autorizadas pelo EOROC.

2.2 Estrutura Organizacional

Relativamente à parte organizacional, a PB&C é uma pequena empresa que atualmente trabalha com seis colaboradores experientes, reconhecidos pelos colegas como dinâmicos e com um excelente código de ética instituído. Na figura 2.2, apresenta-se o organograma da entidade.

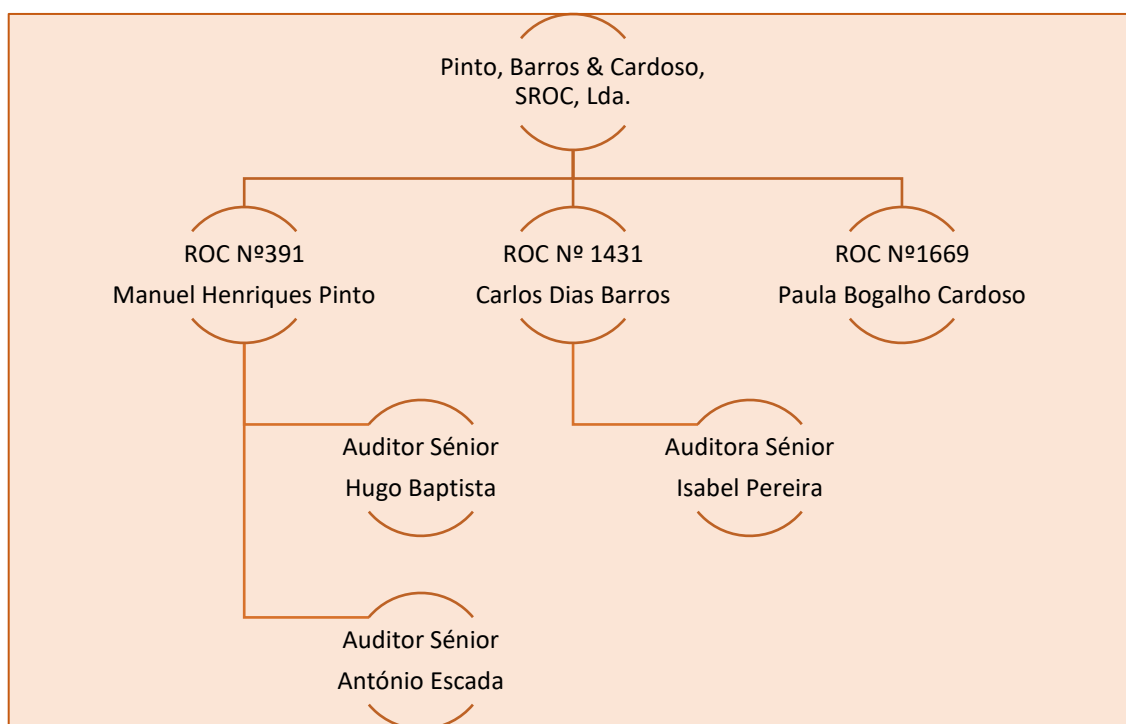


Figura 2.2 - Organograma da entidade PB&C, SROC, Lda.

Fonte: Elaboração própria

No nível hierárquico superior encontram-se três sócios, todos eles ROC, e têm como responsabilidade a direção, supervisão e orientação do trabalho. Os três auditores seniores são responsáveis pelo trabalho de campo, sendo ainda responsáveis pela formação e orientação das tarefas dos estagiários. No meu caso em concreto, praticamente todo o trabalho de auditoria realizado no estágio foi orientado e supervisionado pela auditora sénior Dra. Isabel Pereira, que está em contato direto com o ROC Dr. Carlos Barros.

2.3 Serviços Prestados e Carteira de Clientes

A PB&C apresenta-se como prestadora de serviços de auditoria e consultoria, exercendo a sua principal atividade no âmbito da Revisão Legal das Contas, tendo outros serviços disponíveis como:

- i. auditoria às contas;
- ii. certificação de despesas no âmbito de financiamentos comunitários;
- iii. consultoria fiscal e contabilística;
- iv. reestruturação de sociedades;
- v. avaliação de empresas/*Corporate Finance*.

A maior fatia ao nível de faturação situa-se na prestação de serviços de auditoria.

A sociedade tem uma diversidade de clientes, tanto do setor público como privado, todos registados em Portugal, contando atualmente com cerca de sessenta e cinco clientes. A maioria dos clientes da SROC são sediados no centro do país, mais propriamente na área de Coimbra, e na zona norte.

Ao nível do setor de atividade, os clientes são de diversas áreas como podemos verificar na figura seguinte.

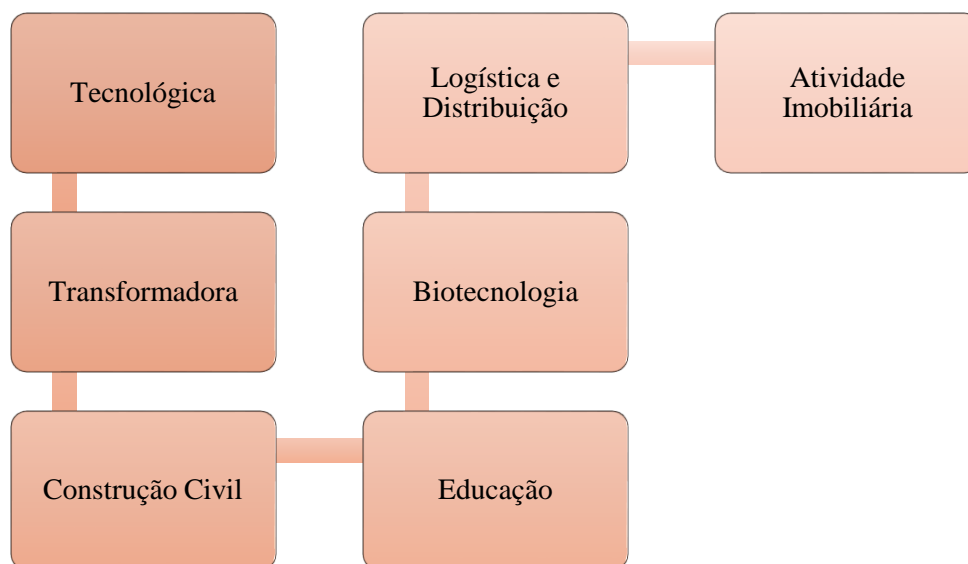


Figura 2.3 - Principais setores de atividade da carteira de clientes

Fonte: Elaboração própria

2.4 Software de Auditoria

É do conhecimento de todos que as tecnologias estão a mudar o mundo e que se estão em permanente desenvolvimento a cada momento que passa. Cada vez mais as organizações optam por implementar programas informáticos que facilitem o trabalho dos profissionais, criando condições para novas formas de organização, realização e avaliação do trabalho.

A PB&C para a preparação dos trabalhos de auditoria utiliza o ACD Auditor como ferramenta principal. Este programa é bastante completo e oferece funções de gestão dos PT e funcionalidades de análise financeira. A partir do carregamento do ficheiro *Standard Audit File for Tax Purposes* (SAFT) da contabilidade enviado pelo cliente, respeitante a um determinado período,¹⁰ passamos a ter acesso aos saldos e movimentos contabilísticos de todas as contas e balancetes do período. Isto permite que posteriormente se consiga realizar uma análise da informação enviada pelo cliente e cruzar com a informação que nos fornece o programa de auditoria, como por exemplo comparar as DF. Este programa também permite a exportação da informação para excel para uma melhor análise e seleção.

O *software* ACD Auditor enquadra-se na categoria de ferramentas especializadas pois, é um programa de auditoria qualificado na área da gestão de necessidades de administração financeira e, principalmente para seções específicas como a auditoria de contas. Este *software* completa automaticamente o conteúdo dos papéis de trabalho com procedimentos típicos, entre outras funcionalidades.

¹⁰ Por norma o ficheiro SAFT é enviado com periodicidade mensal.

3 ATIVIDADES DESENVOLVIDAS

Antes de iniciar a descrição das tarefas realizadas ao longo do estágio, importa fazer um enquadramento das mesmas na dinâmica das tarefas realizadas num gabinete de auditoria. De facto, o trabalho de auditoria passa por duas fases distintas: a fase intercalar que consiste na obtenção de provas antes do final do exercício e que leva à elaboração do relatório intercalar nos meados de agosto ou setembro e uma fase final durante o período de preparação e fecho das contas que consiste na realização de testes e emissão do relatório final de auditoria e a emissão da CLC. Como o meu estágio se decorreu entre janeiro e julho, tive oportunidade efetuar trabalho na fase intercalar mas a fase final do processo foi onde trabalhei mais.

O decorrer do primeiro dia de estágio, a 15 de janeiro de 2018, foi dedicado às apresentações dos colaboradores, conhecimento das instalações e ambientação à forma de trabalhar da PB&C. Após a explicação do funcionamento (geral) da atividade, foi-me logo disponibilizado um dossier com informação de um cliente para poder observar a forma de arquivo dos documentos e começar a ficar ambientada com os PT da sociedade. Este trabalho permitiu-me conhecer a forma de organização dos documentos: o dossier permanente contém todas as informações úteis que vão acompanhar para sempre a entidade, tais como: estatutos, identificação dos órgãos sociais, legislação específica, declaração de início da atividade, documentos de prestação de contas anuais, atas, entre outros. Por outro lado, o dossier corrente retém toda a informação referente a um ano, tais como: balancetes, contas correntes, respostas de confirmação de saldos, contagens de caixa, reconciliações bancárias, guias de impostos e seu respetivo pagamento, entre outros.

Ainda nesse dia tive oportunidade de realizar um procedimento substantivo relacionado com a verificação do cumprimento de questões fiscais com preenchimento do respetivo PT¹¹.

No dia seguinte, foi-me explicado o funcionamento do *software* de auditoria utilizado na entidade - ACD Auditor, focando a parte da introdução e tratamento do ficheiro SAFT¹² enviado mensalmente pelo cliente, geralmente, junto com o último balancete do mês. O ficheiro SAFT (de contabilidade) contém todos os movimentos contabilísticos

¹¹ O trabalho realizado está explicado com maior pormenor no ponto 3.4.5 Estado e outros entes públicos.

¹² O ficheiro SAFT é um ficheiro que, num formato normalizado xml, reúne toda a documentação fiscalmente relevante de uma empresa relativa a um determinado período de tempo. Existem dois tipos de ficheiros SAFT: SAFT de contabilidade e o SAFT de faturação.

realizados no período e irá servir para uma posterior análise e comparação dos dados e documentos de resumo.

Após estes primeiros dias de ambientação, em que realizei tarefas mais simples e de preparação de auditorias, passei a realizar procedimentos mais complexos sob a orientação dos meus colegas de equipa.

Seguidamente apresento detalhadamente as tarefas efetuadas durante o período de estágio, sendo que recaíram mais sobre as áreas de menor risco, atendendo à minha falta de experiência. Importa ainda ter em atenção que todas as minhas tarefas foram sempre revistas pela ROC.

3.1 Preparação das Visitas aos Clientes

Como forma de controlo, são efetuadas visitas às instalações dos clientes. Para que esta visita seja efetuada com sucesso, é necessário o envio do ficheiro SAFT mais atualizado e o respetivo balancete.

O ficheiro SAFT é introduzido no ACD Auditor, e pode haver necessidade de ser tratado ou não, ou seja, poderá ser preciso colocar o ficheiro no importador para que este fique convertido de uma forma mais perceptível para análise. Após este tratamento, primeiro é necessário verificar se existe ou não algum tipo de informação anterior a este e, caso exista, é necessário realizar procedimentos preliminares para não perder qualquer tipo de informação.

De seguida, faz-se a depuração do ficheiro SAFT, como podemos observar na figura 3.1, sendo que no final obtemos um documento com todas as contas da entidade discriminadas com os respetivos saldos. Através deste documento, é realizada a comparação (com “picagem”) com o balancete que o cliente enviou em conjunto com o SAFT para verificar a sua conformidade.

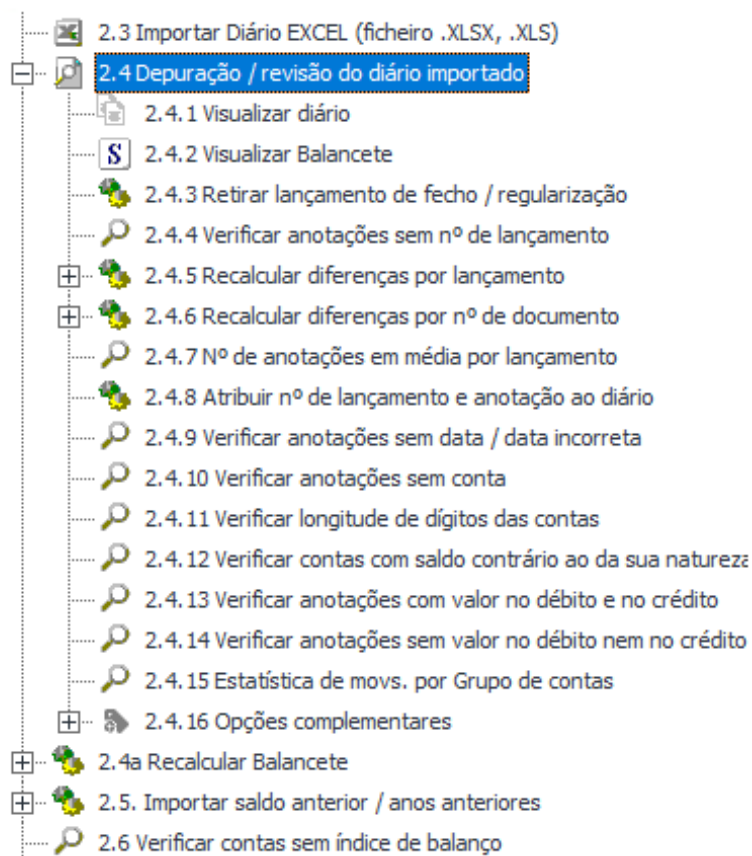


Figura 3.1 - Fases de depuração do SAFT

Fonte: ACD Auditor

Na figura seguinte é apresentado o esquema das duas hipóteses que o SAFT pode seguir, atendendo à existência de informação anterior ou não.

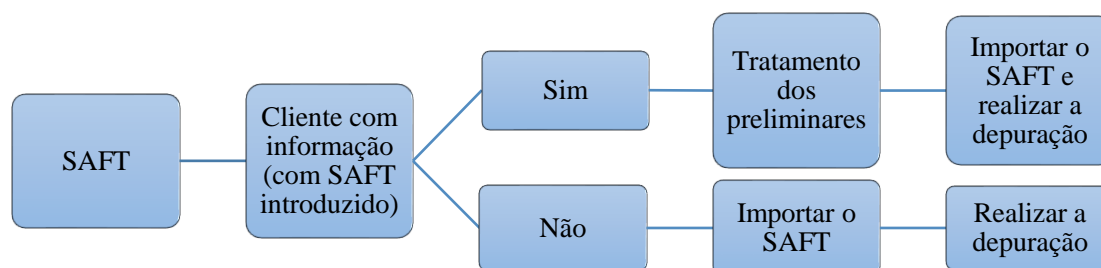


Figura 3.2 - Hipóteses do ficheiro SAFT

Fonte: Elaboração própria

O envio, importação e tratamento preliminar dos dados contabilísticos inseridos no ficheiro SAFT permitem uma maior eficiência do trabalho do auditor que já vai melhor preparado para a visita realizada nas instalações dos clientes.

A preparação da visita é feita *à priori* no escritório, sendo elaborada uma pequena lista dos documentos que é necessário obter. No próprio programa de auditoria são selecionados aqueles que são mais importantes e outros mais aleatórios para a realização da análise substantiva. Com esta preparação pretende-se rentabilizar e organizar o trabalho, de forma a causar o menor transtorno possível para o respetivo cliente.

Nas instalações do cliente, começamos por obter prova documental de alguns dos impostos que ainda faltam para a completa análise de todo o exercício, mais propriamente, os documentos da Segurança Social (SS) e as certidões de não dívida da Autoridade Tributária e Aduaneira (ATA) e da SS.

De seguida, obtemos os documentos relativos aos bancos com os quais a entidade trabalha, nomeadamente, as confirmações externas para um posterior cruzamento com a contabilidade (conciliações e extratos bancários). No entanto, nem sempre é possível fazer este cruzamento, sendo necessário obter o extrato do mês seguinte.

Também procurávamos obter a informação relativa ao caixa para uma posterior análise. Depois disto, obtêm-se diversos documentos das diferentes áreas, provas relativas ao pessoal, subsídio de férias e férias, acréscimos e diferimentos, mercadorias, ativos fixos tangíveis, fornecimentos e serviços externos, gastos com o pessoal, vendas e prestações de serviços, entre outros.

De uma forma geral, procurava-se percorrer todas as rubricas do balancete e recolher um pouco de informação de todas elas, focando as rubricas mais importante para depois ser analisado no escritório, no entanto, caso houvesse tempo à medida que íamos recolhendo a prova, íamos analisando os documentos nas instalações do cliente.

3.2 Meios Financeiros Líquidos

A classe de meios financeiros líquidos é composta por quatro contas: caixa, depósitos à ordem, depósitos bancários e outros instrumentos financeiros. No âmbito da aplicação do Sistema de Normalização Contabilística, destina-se a registar todos os meios financeiros líquidos que incluem, quer o dinheiro e depósitos bancários, quer todos os ativos financeiros e passivos financeiros mensurados ao justo valor, cujas alterações sejam reconhecidas na demonstração dos resultados.

A nível do programa de auditoria esta rubrica era analisada no PT A2L – Caixa e Depósitos Bancários como podemos observar na figura 3.3.

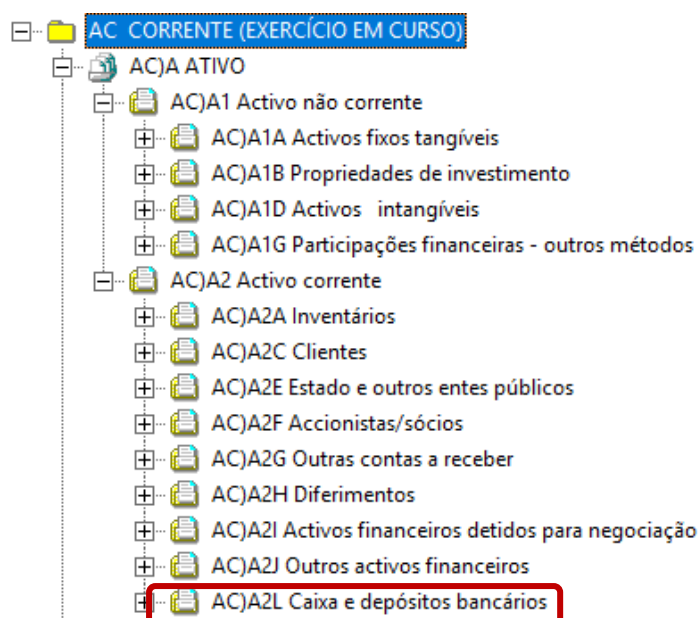


Figura 3.3 - PT A2L no ACD

Fonte: Elaboração própria

Ao longo do estágio, apenas tive oportunidade de abordar duas destas rubricas que de uma forma geral existem em praticamente todas as entidades: caixa e depósitos à ordem.

3.2.1 Caixa

O saldo da conta caixa inclui o dinheiro constituído por notas e moedas nacionais e estrangeiras, podendo ainda incluir vales postais ou cheques recebidos de clientes e ainda não depositados. Não fazem parte desta rubrica selos de correio, documentos de suporte a gastos ou vales de caixa, Alves (2015). Medidas de CI desta rubrica incluem a realização de contagens físicas e a constituição de um fundo fixo de caixa para suportar pagamentos de baixo valor.

O trabalho realizado nesta área consistiu na verificação da folha de caixa que suporta o fundo fixo. Assim verifiquei a contabilização de diferentes despesas que foram pagas ao longo do mês e efetuei o cruzamento entre as diversas faturas e o que refletia na contabilidade a fim de confirmar a veracidade do valor. O objetivo é que todos os valores pagos ou recebidos estão registados na folha de caixa (existia uma folha para cada tipo de movimento) e devidamente suportados por documentos físicos.

No trabalho de análise da reconciliação bancária, deve-se verificar se os movimentos em aberto, tanto no banco como na contabilidade, já foram regularizados e para isso é necessário pedir ao cliente o extrato do mês seguinte. As diferenças poderão advir de valores considerados na contabilidade, mas ainda não debitados pelo banco, como por exemplo, pagamentos e recebimentos através de cheque. E vice-versa, ou seja, valores considerados no banco, mas ainda não contabilizados pela entidade, por exemplo, extravio de um aviso de lançamento referente a depósito de juros. Entre outros fatores que podem acontecer. É importante verificar a data dos movimentos pois caso sejam movimentos muito antigos é necessário questionar o responsável e pedir retificação dos mesmos para evitar cheques em trânsito durante muito tempo. Outro ponto a verificar na análise da reconciliação bancária era a exatidão aritmética confirmando todos os cálculos. Para finalizar, após cruzamento dos valores entre a contabilidade e o banco, colocam-se notas relativas à concordância ou à falta dela, justificando devidamente. Como podemos observar na figura abaixo, temos um exemplo em que existiam divergências no valor.

Saldo Anterior	29.895,400
Saldo S/ . livros	32.109,330
Saldo confirmado +	32.152,280
Partidas conciliadas	0,000
Valor Auditoria	32.152,280 100.134
Diferença	-42,950

Comentários: Cálculos complem

Em 31-12-2017:
Saldo na contabilidade: 32.109,33€
Saldo no banco: 32.152,28€
Diferença: 42,95€

Esta diferença advém de movimentos a crédito na Empresa e que ainda não foram contabilizados pelo Banco.

Obtido extrato e reconciliação bacária a 31-12-2017.

Figura 3.5 - Conciliação em ACD dos depósitos à ordem

Fonte: ACD Auditor

Era ainda solicitado ao cliente que enviasse o mapa de base de dados de contas do Banco de Portugal (BP) e efetuava o cruzamento da contabilidade com a informação obtida do mapa com o objetivo de verificar se todas as contas estavam refletidas em ambos. Verificava o tipo de conta, se era depósito à ordem ou a prazo e verificava se ainda existia conta aberta ou não.

Na análise de final de período, de forma a obter evidência externa, procedia-se à circularização dos bancos com os quais a empresa trabalhava, segue no anexo IV a minuta de circularização aos bancos.

3.3 Contas a Pagar e a Receber

3.3.1 Circularizações

A circularização é um procedimento de auditoria que se pode qualificar como obrigatória dada a sua importância e que permite a obtenção de prova externa por parte do auditor, estando explícita este tipo de prova na ISA 500 – Confirmações Externas, sendo este o tipo de prova mais credível como foi referido anteriormente. A prova para confirmação (ou não) dos saldos é obtido através de uma terceira entidade, por meio de uma comunicação escrita. Estas confirmações são sempre efetuadas antes do final do exercício.

Uma vez que, não são circularizados na sua totalidade, o primeiro passo das circularizações de clientes, fornecedores, e outros devedores e credores era o procedimento de seleção através de um processo de amostragem. Já os bancos, advogados, seguradoras, *leasings*, acionistas e empresas do grupo são circularizados na totalidade.

De seguida, são preenchidas as respetivas minutas da carta a enviar para obter resposta. A PB&C tem um ficheiro base no qual constam as diversas rubricas (por exemplo, saldo em conta corrente, títulos, etc.) as quais eram preenchidas consoante o caso, conforme pode visualizar no anexo V.

Nas cartas dirigidas a clientes/outras devedores eram incluídos os respetivos saldos de cada um à data do balancete, de modo a que estes confirmem o saldo constante nos registos da empresa. No entanto, as cartas enviadas aos fornecedores/outras credores não mencionam o saldo, sendo-lhes solicitado apenas a informação do saldo nos seus livros à data do balancete. Há a necessidade de pedir ao terceiro que junto com a minuta enviem o extrato para que o auditor possa confirmar o valor, havendo sempre a verificação da referência, o valor do extrato e o nome do cliente e/ou fornecedor.

De seguida, procedia-se ao envio das cartas via correio ou *e-mail* para entidade auditada, que depois era reenviada para os terceiros selecionados, sempre com o conhecimento do auditor responsável.

Após decorrido algum tempo procedíamos à sistematização das circularizações que consiste em pegar no ficheiro base e ver aqueles que responderam e os que não responderam e atualizar o ficheiro da sistematização. Desta análise pode ocorrer uma das seguintes situações:

1. Resposta concordante

Após análise da resposta, verifica-se que o valor do extrato a 31 de dezembro enviado pelo devedor/credor é igual ao valor que consta na contabilidade. Neste caso, a resposta do cliente é assinalada com um visto e a assinatura do responsável a confirmar o saldo apresentado na carta enviada pela SROC.

2. Resposta discordante

Após análise verifica-se a existência de saldos diferentes, ou seja, o valor do extrato enviado pelo devedor/credor difere do valor da contabilidade. Neste caso, o auditor deve realizar a “picagem” de todos os valores dos extratos recebidos, com os extratos da contabilidade e averiguar qual ou quais os valores que diferem em ambos e fazer a respetiva conciliação. Geralmente as diferenças provinham de saldos iniciais não considerados, ou então faturas não contabilizadas.

3. Sem resposta

Caso não fosse recebida qualquer tipo de resposta, procedia-se ao envio do segundo pedido, e eventualmente, terceiro pedido. No entanto, se continuássemos com ausência de resposta, classificávamos como sem resposta e optávamos pelos procedimentos alternativos, pois há a necessidade de justificar os saldos. Para o procedimento alternativo, solicitava-se à empresa o envio do extrato da conta corrente posterior a 31 de dezembro a fim de os comparar com os documentos retirados do ACD Auditor. O objetivo era verificar quais os movimentos que se encontram em aberto no final do ano, ver se correspondem ao saldo apresentado, proceder à verificação dos documentos que deram origem aos registos contabilísticos e verificar se posteriormente existe prova da sua liquidação.

3.3.1.1 Circularizações dos Advogados

A circularização aos advogados é também um procedimento imprescindível pois é necessário saber algumas informações relativas a:

- i. processos relativos a clientes de cobrança duvidosa;
- ii. ações judiciais propostas pela empresa;

iii. ações judiciais interpostas contra a empresa.

Assim, é importante que se prepare uma carta com o pedido de informações, como é apresentada no anexo VI, e que seja enviada por carta ou via *e-mail* aos clientes, para posterior envio ao(s) advogado(s).

Após receber as respostas, estas devem ser analisadas para verificar se existem ou não processos judiciais e a necessidade de ajustar as provisões e imparidades. Posteriormente devem ser arquivadas no dossier permanente.

Na SROC, caso existisse algum tipo de processo verificava o nome do cliente e o valor que correspondia a dívida e iria verificar com as contas 217 e 219 se o valor era o mesmo ou não. E ver se a imparidade era constituída a 100% ou não.

Após ter feito todo o processo para o envio das minutas para as circularizações, também procedi à análise das mesmas. Tanto o envio das cartas como a receção das respostas era, praticamente, todo efetuado via *e-mail* e assim que estas chegavam, eram impressas, analisadas, classificadas conforme exposto acima e posteriormente eram guardadas no dossier corrente, dando sempre baixa no documento da sistematização das circularizações.

Geralmente todas as respostas eram concordantes com os saldos apresentados, e nas poucas discordantes procedeu-se à sua conciliação.

3.3.2 Clientes

A confirmação dos saldos de clientes é muito importante para o trabalho do auditor, sendo o meio que este tem de obter prova de que os valores inscritos como ativos no balanço existem, ou seja, se estão corretamente contabilizados e valorizados.

Relativamente ao processo de circularização nos clientes era preparada a minuta com a informação para confirmação de saldos como é apresentado no anexo VII e também era preparada a minuta para a respetiva resposta, como exemplo no anexo VIII. Os clientes a circularizar eram os que apresentavam maior saldo ou os selecionados de forma aleatória, devendo ser realizada no fim do período.

A introdução das respostas dos clientes tinha como indexação A2C, poderia ser de duas formas, uma primeira hipótese seria a introdução da resposta no ACD, como podemos observar na figura abaixo.

Nesta área, além de ter realizado o processo das circularizações, foi efetuado o levantamento dos clientes com saldos mais elevados em conta corrente, de clientes em título a receber e de clientes com saldo credor (saldo contranatura). O que consistia em analisar o balancete de clientes e procurar estes critérios e colocar as respetivas notas no relatório. Também foi efetuado o cruzamento entre o balancete da contabilidade e o balancete comercial, com o objetivo de verificar se os saldos dos clientes estavam em concordância. No entanto, houve um em que isto não acontecia, foi reportado ao cliente em questão no qual ele nos enviou novo balancete mais atualizado para uma nova análise.

3.3.3 Fornecedores

Os procedimentos adotados para a rubrica de fornecedores são muito parecidos com os realizados para os clientes. A confirmação dos saldos de fornecedores é importante para o trabalho do auditor, pois é um meio para obter prova de que os valores apresentados no passivo da entidade estão corretamente contabilizados e valorizados.

Relativamente, ao processo de circularização de fornecedores é apresentado no anexo IX a minuta para pedido de informação de saldos. Geralmente, são circularizados os fornecedores que apresentam um saldo mais significativo e pode ser à data de encerramento do exercício ou a uma data anterior.

A introdução das respostas era efetuado da mesma forma que os clientes mudando apenas a sua indexação, passava a ser o “P3A – Circularização a Fornecedores”.

Para além do procedimento de circularização já descrito anteriormente, também foi efetuado o cruzamento do balancete comercial com o balancete da contabilidade. Efetuei também a identificação e análise dos fornecedores com saldo devedor.

Relativamente aos fornecedores com moeda estrangeira, procurava averiguar se as contas de fornecedores em moeda estrangeira estavam atualizadas ao câmbio à data correspondente.

3.3.4 Estado e Outros Entes Públicos

Na rubrica de Estado e outros entes públicos devem ser registados os movimentos relacionados com impostos e outras contribuições obrigatórias, tais como: imposto sobre o rendimento (IRC), retenção de impostos sobre o rendimento, imposto sobre o valor acrescentado (IVA), contribuições para a segurança social (SS) e outros impostos.

Na sua análise deve procurar verificar se as entidades cumprem ou não com as suas obrigações perante o Estado. Para tal, na PB&C existe um PT em que se compara a informação obtida do cliente e do portal das entidades relacionadas com a informação que existe na contabilidade.

Assim, procedi à recolha de toda a informação necessária relativa aos impostos através do portal da ATA com a finalidade de preencher o PT relativo ao mapa dos impostos. A informação analisada era basicamente relativa aos impostos, como o imposto sobre o rendimento (IRS), as retenções na fonte (RF), o imposto de selo (IS), o imposto sobre imóveis (IMI), as declarações mensais de renumeração (DMR), o imposto sobre o valor acrescentado (IVA) e também abrangia a parte os imóveis e veículos que a entidade possuía, ou seja, o seu património.

Era analisado também a informação cadastral da entidade e se nesta existiam dívidas e/ou coimas fiscais, sendo posteriormente resumida a informação num PT (Figura 3.8). Nesta consulta era obtida a certidão de dívida e não dívida da ATA, a declaração da Modelo 22, Modelo 10 e da Informação Empresarial Simplificada (IES). Toda a informação recolhida e analisada era arquivada no dossier permanente.


		EMPRESA:										P3C.7 2017	
P3C.7 - 24.5-CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURANÇA SOCIAL													
NIPC:	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	
RETIDO A PESSOAL													
RETIDO ENTIDADE PATRONAL													
TOTAL LIQUIDADADO													
DECLARAÇÃO DE REMUN.													
TOTAL DE PAGAMENTO													
Data limite de pagamento	22/02/2016	21/03/2016	20/04/2016	20/05/2016	20/06/2016	20/07/2016	22/08/2016	20/09/2016	20/10/2016	21/11/2016	20/12/2016	20/01/2017	
Data limite de envio	10/02/2016	10/03/2016	11/04/2016	10/05/2016	13/06/2016	11/07/2016	10/08/2016	12/09/2016	10/10/2016	10/11/2016	12/12/2016	10/01/2017	
Data de envio do Ficheiro													
Data do Pagamento													
Dif. (data envio-data limite)													
Dif. (data pag.-data limite)													
Forma de pagamento													
DIF.* PAGO/LIQ.*													
DIF.* PAGO/DECL. REM.													
DIF.* DECL. REM./LIQ.*													
Comentário:													
TESTE GLOBAL DE COMPARAÇÃO DO TOTAL ANUAL DAS REMUNERAÇÕES SUJEITAS A SEG. SOCIAL COM A LIQUIDAÇÃO EFETUADA													
SNC	DESCRITIVO	VALOR	T.C. BASE	VALOR	LIQUIDAÇÃO EFETUADA	DIFERENÇA	COMENTÁRIOS						
631	REM. ORGÃOS SOCIAIS		P										
632	REM. DO PESSOAL		P										
634	INDEMNIZAÇÕES		D										
	SUBSÍDIO DE NATAL		N										
	SUBSÍDIO DE FÉRIAS		F										
	COMISSÕES		C										
	SUBSÍDIOS DE CAR. REGULAR		M										
	OUTROS												
	TOTAL												
OUTRAS SITUAÇÕES/CONCLUSÕES													
EXECUTADO POR:													
DATA DE EXECUÇÃO:													
VERIFICADO POR:													

Figura 3.9 - PT Contribuições para a segurança social

Fonte: Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Relativamente ao IVA, numa primeira fase eram obtidas as declarações retiradas do portal da ATA, podendo ser mensal (a declaração deve ser entregue até ao dia 10 do segundo mês seguinte àquele a que respeitam as operações) ou trimestral (o prazo de entrega é até ao dia 15 do segundo mês seguinte ao trimestre a que respeitam as operações), segundo o art.º 41º do Código do IVA. Com a informação recolhida era preenchido o respetivo PT (Figura 3.10), no qual era verificado se existia lugar a reembolso/recuperação ou pagamento do imposto. Era necessário atender aos prazos legais da entrega e de pagamento. Nos casos em que se verificava IVA a recuperar e tinha sido efetuado o pedido de reembolso averiguou-se se o mesmo já tinha sido recebido. No fim do preenchimento do PT, caso algo não estivesse correto, era remetido à auditora sénior para posterior análise.


 PINTO, BARROS & CARDOSO SROC, L.D.A.		EMPRESA:										P3C.5 2017	
		P3C.5 - 24.3-IVA											
NIPC:													
NA CONTABILIDADE	IVA DEDUTIVEL												
	IVA LIQUIDADO												
	IVA REGULARIZAÇÕES												
	Mensais a favor da empresa												
	Mensais a favor do Estado												
	IVA APURAMENTO												
	IVA a pagar												
	IVA a recuperar												
	IVA reembolso pedido												
	TRANSMISSÕES E PREST. DE SERV.												
IVA à taxa de 6%													
IVA à taxa de 13%													
IVA à taxa de 23%													
TOTAL DE IVA LIQUIDADO													
AQUISIÇÕES INTRACOMUNITÁRIAS													
REGULARIZAÇÕES A FAVOR DO EST.													
Anexo (Ver campo 1, 2 ou 3 do quadro 04)													
Anexo (Ver campo 1, 2 ou 3 do quadro 04)													
TOTAL IMPOSTO A FAVOR DO EST.													
NAS DECLARAÇÕES PERIÓDICAS	IMP. DEDUTÍVEL EM AQUISIÇÕES DE:												
	Imobilizado												
	Existências - 6%												
	Existências - 13%												
	Existências 23%												
	Outros bens e serviços												
	REGULARIZAÇÕES A FAVOR DA EMP.												
	REPORTE PERÍODOS ANTERIORES												
	Anexo (Ver campo 1, 2 ou 3 do quadro 04)												
	Anexo (Ver campo 1, 2 ou 3 do quadro 04)												
Regularizações a favor do Sujeito Passivo													
TOTAL IMPOSTO A FAVOR DA EMP.													
APURAMENTO IVA A PAGAR													
FORMA DE PGTO													
DATA DE PAGAMENTO													
DATA LIMITE PAGAM. E ENVIO	10/03/2016	11/04/2016	10/05/2016	13/09/2016	11/07/2016	10/08/2016	12/09/2016	10/10/2016	10/11/2016	12/12/2016	10/01/2017	10/02/2016	
DIF. (DATA PAG.-DATA LIMITE)													
APURAMENTO IVA A RECUPERAR													
APURAMENTO IVA REEMBOLSO													
PRAZO DA DECLARAÇÃO (DP ou FP)													
DATA ENVIO DA DECLARAÇÃO													
DIF. (DATA ENVIO - DATA LIMITE)													
DIFERENÇAS													
Comunicação dos elementos das faturas													
Data da comunicação													
Data limite de comunicação	25/02/2016	28/03/2016	26/04/2016	25/05/2016	27/06/2016	25/07/2016	25/08/2016	26/09/2016	25/10/2016	25/11/2016	26/12/2016	25/01/2017	
Dif. (Data Comum. e a data limite)													
TESTE:	Comentário: _____												
ANEXO: P3C.5.2													
EXECUTADO POR:													
DATA DE EXECUÇÃO:													
VERIFICADO POR:													

Figura 3.10 - PT de Controlo do IVA

Fonte: Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Também no que respeita às retenções de IRS e IRC eram obtidas as declarações, com o objetivo de confirmar se o valor que estava contabilizado no portal da ATA correspondia com o valor escriturado na contabilidade. Mais uma vez atendia-se aos prazos legais de cada entrega, pois o não cumprimento dos prazos dá origem ao

pagamento de coimas e, por conseguinte, há necessidade de verificar se estas foram pagas ou não.

Eram obtidos, caso houvesse, os comprovativos de pagamentos de outros impostos como Imposto do Selo (IS), Imposto Único de Circulação (IUC), Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) e adicional ao IMI.

Relativamente aos adiantamentos de IRC (Pagamento por Conta e Pagamento Especial por Conta), era preenchido o ficheiro modelo, denominado de simulador, o qual era preenchido com base na Modelo 22 do ano anterior, onde tinha diversos campos para preencher, como o volume de negócios, o montante da coleta, os pagamentos por conta devidos e as retenções na fonte suportadas no ano anterior. Este era calculado pela PB&C para posteriormente ser confirmado através da guia de pagamento efetuada pelo portal da ATA, confirmando os valores fiscais e os registados na contabilidade. Havendo um PT que era preenchido de acordo com estes dados, conforme se observa na figura seguinte.

- i. comparação dos valores da contabilidade (ACD Auditor) com o mapa do cálculo das TA enviado pelo cliente;
- ii. validação das taxas do mapa com o disposto no artigo 88º do Código do IRC;
- iii. verificação se na contabilidade existe alguma rubrica que deveria estar incluída no mapa e estar sujeita à taxa e não está.

Na consulta ao portal da ATA, também eram obtidos os comprovativos da Modelo 10, da Modelo 22 e da IES sendo arquivadas no dossier permanente.

3.3.5 Financiamentos Obtidos

Nesta rubrica são destacados os empréstimos e descobertos bancários, as locações financeiras, desconto de saques e financiamentos de participantes de capital.

Na PB&C a validação desta área era suportada por um PT específico (Figura 3.12 apresentada na página seguinte) para os financiamentos obtidos, onde iria cruzar a informação obtida pela contabilidade e a informação obtida por prova externa, ou seja, pelo mapa das responsabilidades de crédito, retirado pelo cliente do *site* do Banco de Portugal. Este cruzamento tem como objetivo apurar se os empréstimos foram realmente contraídos pela empresa e se estão refletidos na contabilidade pelo valor correto. No entanto, é necessário sempre pedir à entidade os novos planos de financiamento (digitalizar e guardar no arquivo permanente) para poder analisar todos os novos planos para ver o valor de capital durante o ano e o valor do juro para posterior preenchimento do PT.

O preenchimento era dividido em três partes. O primeiro passo era o confronto do valor da contabilidade com o valor que continha o mapa do BP. De seguida, verificava-se a correta repartição do passivo em corrente e não corrente. Por fim, era analisada a especialização dos juros, onde se verificava havia a necessidade de diferir o montante do juro ou contabilizá-lo como gasto do exercício.

Quando existiam diferenças em algum dos pontos, e não era possível conciliar, iria ser exposta a situação junto da entidade para posterior esclarecimento dessas diferenças.

substantiva no próprio programa em que se verificava principalmente a referência, o período a que respeitava a fatura e as asserções aplicadas. Era dada especial atenção ao período de corte, ou seja, para verificar se o cliente contabilizou corretamente parte ou a totalidade das faturas em N e o restante em N+1.

A título de exemplo, apresento na imagem seguinte a análise que se efetuava no programa de auditoria.

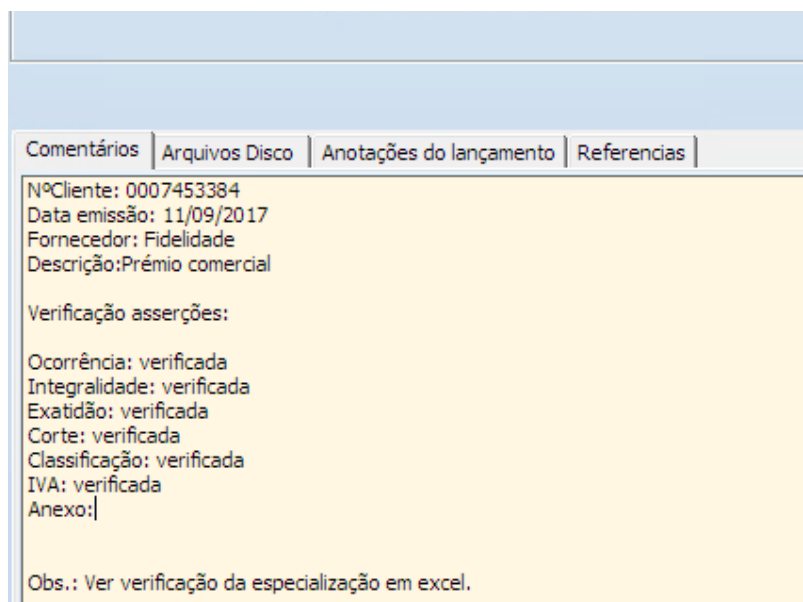


Figura 3.13 - Análise substantiva em ACD

Fonte: ACD Auditor

Geralmente também era realizado o mapa da verificação da especialização dos respetivos acréscimos, este mapa consistia em observar o período de faturação e ver quantos dias correspondiam a 2017 e os dias relativos a 2018 e com este mapa cruzar com a contabilização efetuada por parte da entidade concluindo se a contabilização estava correta ou não. Por vezes verificavam-se diferenças mínimas devido a diferente contabilização dos dias.

3.3.7 Diferimentos

A rubrica de diferimentos subdivide-se em gastos a reconhecer, onde se registam os gastos a reconhecer nos períodos seguintes, e rendimentos a reconhecer, onde se registam as quantias a reconhecer em rendimentos nos períodos seguintes, independentemente se ocorreu ou não o seu pagamento ou recebimentos, respetivamente.

O trabalho realizado nesta área é idêntico ao realizado nos acréscimos. Assim, após a recolha de prova (documento de suporte ao registo) efetuava-se a sua análise substantiva. Normalmente, as situações encontradas diziam respeito a faturas relacionadas com seguros ou com o pagamento de rendas, ou seja, pagamentos que eram efetuados no final do período para usufruir no período seguinte.

A análise desta conta tem como objetivo verificar se os saldos estão corretamente diferidos, de acordo com o regime do acréscimo.

3.4 Investimentos

3.4.1 Fundos de Compensação Trabalho

O Fundo de Compensação do Trabalho (FCT) é considerado como um fundo autónomo, dotado de personalidade jurídica e gerido por um Conselho de Gestão. É um fundo de capitalização individual financiado pelas entidades empregadoras por meio de contribuições mensais, como se encontra descrito no *website* dos FCT.


Para validação da rubrica de investimentos financeiros relacionada com os FCT era solicitado ao cliente a obtenção do mapa dos pagamentos realizados junto dessa entidade. Posteriormente, comparava-se os valores do mapa com os valores inscritos na contabilidade, então o procedimento efetuado passava por identificar as diferenças entre ambas e relatá-las nas conclusões do teste.

3.4.2 Ativos Fixos Tangíveis

No que respeito à rubrica de AFT, foram realizadas as seguintes tarefas:

- i. através de consulta no portal ATA, verificação dos imóveis e veículos que estavam registados, de modo a averiguar a propriedade dos imóveis e das viaturas pertencentes à empresa auditada, confrontando a informação com os registos contabilísticos.
- ii. cruzamento do mapa fiscal das depreciações enviado pelo cliente com a informação contabilística com respetivo preenchimento do PT (Figura 3.14 apresentada na página seguinte). Verifiquei a concordância dos valores do custo de aquisição, das depreciações acumuladas e das depreciações do exercício, e analisei os códigos e taxas aplicadas consultando o Decreto-Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro.

- iii. seleção no ACD Auditor dos documentos relativos a aquisições de bens de maior valor, assim com documentos de alienação, para posterior recolha e validação das asserções tendo especial atenção à contabilização do IVA. Em trabalho de campo, estes documentos eram solicitados, digitalizados e guardados na respetiva pasta.
- iv. através da análise do Modelo 31, verifiquei se o valor da mais ou menos valia contabilística constante no mapa estava em conformidade com os registos contabilísticos e, por outro lado, se foi considerado o correto coeficiente de desvalorização da moeda.



PINTO, BARROS & CARDOSO
SROC, LDA

A1A.6
2017

EMPRESA: _____

A1A.6 - ANÁLISE DAS DEPRECIÇÕES DE ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

	Mapas Fiscais			Contabilidade			Diferenças		
	V. Aquisição	Depreciação Exercício	Depreciação Acumulada	V. Aquisição	Depreciação Exercício	Depreciação Acumulada	V. Aquisição	Depreciação Exercício	Depreciação Acumulada
431 - Terrenos e recursos naturais									
432 - Edifícios e Outras Construções									
433 - Equipamento Básico									
434 - Equip. de Transporte									
435- Equip. Administrativo									
437 - Outros AFT									

Comentários e conclusões:

DATA DE ELABORAÇÃO: __/__/__
EXECUTADO POR: _____
REVISTO POR: _____

Figura 3.14 - PT AFT Depreciações

Fonte: Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

3.4.3 Ativos Intangíveis

No que respeito à rubrica de ativos intangíveis, foram realizadas as seguintes tarefas:

- i. cruzamento do mapa fiscal das amortizações enviado pelo cliente com a informação contabilística com respetivo preenchimento do PT. Verifiquei a concordância dos valores do custo de aquisição, das amortizações acumuladas e das amortizações do exercício, e analisei os códigos e taxas aplicadas consultando o Decreto-Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro.
- ii. seleção no ACD Auditor dos documentos relativos a aquisições de bens de maior valor, assim com documentos de alienação, para posterior recolha e validação das asserções tendo especial atenção à contabilização do IVA. Em trabalho de campo, estes documentos eram solicitados, digitalizados e guardados na respetiva pasta.

3.5 Gastos

3.5.1 Fornecimentos e Serviços Externos

O trabalho efetuado na rubrica de Fornecimento e Serviços Externos foi apenas o de recolha junto dos clientes e posterior verificação das faturas de maior valor e notas de crédito recebidas (previamente selecionadas através do ACD Auditor), onde estes eram observados e recolhidos aquando da realização do trabalho de campo. O objetivo da análise era verificar o cumprimento dos requisitos legais tais como Número de Identificação Fiscal, data, nome e morada da entidade, correto tratamento do IVA. Se as asserções aplicadas estavam corretas e ainda se o registo contabilístico era o mais adequado.

Por exemplo, os combustíveis, com a exceção da gasolina, tinham a particularidade da dedução do IVA a 50% ou a 100%, conforme é referido no artigo 21º do Código do IVA. Nas aquisições de gásóleo, de gases de petróleo liquefeitos, gás natural e biocombustíveis, a dedução é na proporção de 50 %; nos casos de veículos pesados de passageiros, veículos licenciados para transportes públicos, tratores para uso exclusivo na agricultura e veículos de transporte de mercadorias com mais de 3500 Kg, a dedução do IVA é a 100%. Cabia ao auditor conferir se estas regras estavam a ser cumpridas.

3.5.2 Gastos com o Pessoal

Esta área está relacionada com os gastos relativos ao pessoal da entidade onde são registadas todas as remunerações dos funcionários bem como os seguros relativos ao pessoal e contribuições para a SS.

Também nesta rubrica efetuei a recolha de documentos para provas e realização de análise substantiva. O procedimento que mais tempo demorou a realizar foi o teste ao processamento de salários pagos aos colaboradores, bem como o cálculo de retenções de IRS e SS inerentes ao processamento, o que não foi efetuado por mim. Para a realização destes testes era solicitado o processamento de salário do mês que estávamos a auditar e o comprovativo de pagamento dos salários.

3.6 Rendimentos

No que respeita à área de rendimentos, o meu trabalho foi essencialmente rubricas de vendas e serviços prestados.

Em primeiro lugar eram selecionados alguns documentos de maior valor através do ACD Auditor, nomeadamente, faturas e notas de crédito, para posteriormente, em trabalho de campo, recolher prova e posterior análise substantiva. Nesta, observávamos as informações pertinentes no documento, tal como o nome do cliente, a referência, o correto valor, ou seja, se o valor da fatura correspondia com o valor da contabilidade, a correta aplicação do IVA e também a correta aplicação das asserções.

De uma forma resumida, apresento na figura 3.15 a forma de indexação da parte dos resultados.

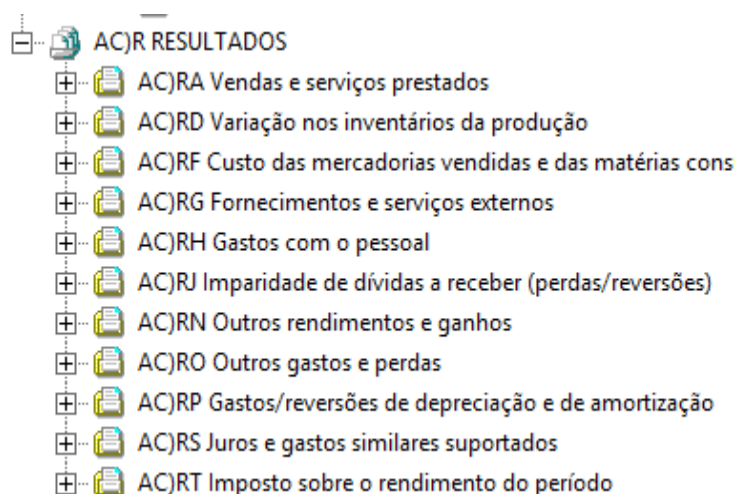


Figura 3.15 - Indexação dos resultados

Fonte: ACD Auditor

3.7 Resumo das Atas

A ata é um registo escrito sobre todos os assuntos debatidos numa reunião para ter prova daquilo que foi ou não debatido. Esta deve ser assinada e deve conter o número da ata, a data e hora respetiva, o mês e o ano correspondente, o local, a ordem de trabalhos e as pessoas convocadas. É necessário usar uma linguagem clara, concisa e objetiva.

Numa fase do estágio foi-me solicitado para rever as atas (da Assembleia geral, da Comissão Executiva, do Conselho de Administração, etc.) que tinham sido enviadas pelos clientes relativas a todas as reuniões durante o ano e realizar um ficheiro em excel com as sistematizações das várias atas, ou seja, colocar os pontos chaves de cada ata e colocar a data correspondente à mesma.

3.8 Análise dos Documentos de Prestação de Contas

Normalmente, os documentos relacionados com a prestação de contas são:

- i. relatório de gestão;
- ii. As DF:
 - a. Balanço;
 - b. Demonstração dos Resultados;
 - c. Demonstração de Fluxos de Caixa;
 - d. Demonstração das Alterações do Capital Próprio.
- iii. Anexo.

No entanto, é preciso atenção visto que os modelos relativos às DF podem variar de acordo com o tipo de entidade e dimensão, nomeadamente as peças do processo de prestação de contas são diferentes de uma pequena entidade (PE) para uma entidade do setor não lucrativo (ESNL), por exemplo.

Os trabalhos de auditoria vão encerrando quando os clientes vão enviando o processo de prestação de contas para que o auditor analise a veracidade da informação que contém tais documentos e possa propor algum tipo de ajustamento.

Já no fim do estágio, analisei diversos documentos de prestação de contas que os clientes foram enviando, com o objetivo de verificar se todas as contas elaboradas pela entidade estavam de acordo com a contabilidade que nos foi enviada no SAFT no ano do exercício, em 2017, e realizar os comparativos com as contas assinadas do ano anterior, de 2016. Caso algo não estivesse divulgado da forma mais correta, eram sugeridas alterações para que ficasse um trabalho com mais qualidade. Importa salientar que todas as minhas propostas eram analisadas pela auditora sénior e posteriormente eram enviadas aos clientes.

Após a análise dos processos, e antes da elaboração do relatório e emissão da CLC é necessário rever todos os pontos importantes entre o auditor e o supervisor da entidade. É quase impossível o auditor conseguir inspecionar ao detalhe todas as operações da entidade, assim, como dito anteriormente, o auditor baseia-se em amostras dependendo da dimensão da entidade. Sendo uma das bases o julgamento profissional que o auditor realiza, pois ao longo do seu trabalho pode encontrar certas diferenças que no seu entender não são materialmente relevantes, mas que podem no futuro afetar conclusões.

3.9 Envio de Documentos

Também tive a oportunidade de poder preencher as respetivas cartas para o envio ao cliente da Declaração do Órgão de Gestão, da CLC, do Relatório de Auditoria e do Relatório do Parecer do Fiscal Único.

CONCLUSÃO

Com a concretização deste estágio curricular, foi possível obter uma visão mais abrangente do mundo de trabalho e em específico da área de auditoria. Com os diversos escândalos financeiros, tornou-se necessário o aumento da complexidade do objetivo de auditoria uma vez que este não se centra apenas na deteção de erros e/ou fraudes.

Assim, o papel do auditor é cada vez mais importante para minimizar os erros e melhorar a transparência das entidades. No entanto, a auditoria não dá segurança absoluta, mas sim uma segurança razoável, pois há sempre erros ou omissões como salientámos ao longo do primeiro capítulo.

O trabalho realizado no estágio focou-se no auxílio das auditorias efetuadas às empresas, sendo desenvolvidas atividades como, a preparação das visitas, as inspeções documentais, os procedimentos substantivos, verificação de cálculos aritméticos, análise de movimentos e dos saldos das contas, entre outras tarefas executadas.

Este estágio foi sem dúvida uma experiência enriquecedora tanto a nível pessoal como profissional. Tive o privilégio de trabalhar com profissionais competentes e com um alargado nível de experiência, tanto na SROC como nas visitas aos clientes, que conseguiram transmitir os seus conhecimentos, me ajudaram e explicaram qualquer dúvida que surgia ao longo do trabalho efetuado.

Com a grande diversidade de clientes da SROC consegui obter conhecimento em diferentes áreas e realidades empresariais. Foi uma oportunidade em que coloquei em prática os conhecimentos teóricos ao longo do mestrado. Desenvolvi aptidões a nível de trabalho em equipa, da interajuda entre os profissionais e a nível de organização, o contato com os papéis de trabalho e com o programa de auditoria. Aprendi novas técnicas e modo de trabalho que foram e iram ser uma mais-valia daqui para a frente.

Apenas em sete meses de estágio, percebe-se que este tema de auditoria é muito abrangente e exigente, porque além de conhecimentos em auditoria é necessário conhecer bem a contabilidade, a matemática, a análise financeira, a estatística, estar sempre em contato com a área do direito, porque existem sempre novas leis e regulamentos e é necessário adaptar todos estes conhecimentos às realidades de cada entidade. Diversas entidades e setores de atividade, diversos normativos a nível de auditoria e de contabilidade o que leva a um vasto conhecimento.

Todos os desafios propostos ao longo do estágio e os objetivos referidos no plano de estágio previamente elaborado foram realizados com sucesso.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Abrantes, S. (2018). Novo normativo de auditoria. *Revista Revisores & Auditores*, 80, janeiro-março, pp. 23-39.

Almeida, B. (2017). *Manual de Auditoria Financeira - Uma análise integrada baseada no risco*. 2ª Edição. Lisboa: Escolar Editora.

Alves, J. (2015). *Princípios e prática de auditoria e revisão de contas*. 1ª Edição. Edições Sílabo.

Assembleia da República. Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro, Diário da República Série I n.º 174, 7135-7177. Aprova o novo Estatuto da OROC

Barrote, I. (2010). Independência no trabalho do auditor e na governação das empresas. *Revista Revisores & Auditores*, 51, outubro-dezembro. pp. 19-33

Costa, C. (2010). *Auditoria Financeira, Teoria & Prática*. 9ª Edição. Lisboa: Rei dos Livros.

Costa, C. (2014). *Auditoria Financeira, Teoria & Prática*. 10ª Edição. Lisboa: Rei dos Livros.

Costa, C. (2017). *Auditoria Financeira, Teoria & Prática*. 11ª Edição. Lisboa: Rei dos Livros.

Crepaldi, S. (2004). *Contabilidade Gerencial – Teoria & Prática*. 3ª Edição. Atlas

Godinho, C. (2012). O Sistema Interno de Controlo de Qualidade no Exercício da Atividade de Revisor Oficial de Contas (Aplicação da ISQC1). *Revista Revisores & Auditores*, julho/setembro, 58, pp. 24-37.

Gomes, E. (2014). A importância do controlo interno no planeamento de auditoria. *Revista Revisores & Auditores*, 64, janeiro-março, pp. 9-31.

Gonçalves, C., Santos, D., Rodrigo, J. & Fernandes, S. (2016). *Contabilidade Financeira Explicada, Manual Prático*. 2ª Edição. Porto: Vida Económica.

Helena, R. (2016). *Novo Modelo de Certificação Legal das Contas*. Disponível em <https://www.bdo.pt/pt-pt/publicacoes/artigos-tecnicos/novo-modelo-de-certificacao-legal-das-contas> consultado a 2 de outubro de 2018

International Accounting and Assurance Standards Board, Tradução da OROC. (2015). *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados*. Disponível em <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Tecnico/2016/ManualNT20161.pdf> consultado a 20 de outubro de 2018

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 200 - *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 220 – *Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 230 – *Documentação de Auditoria*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 300 – *Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 315 – *Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da entidade e do Seu Ambiente*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 320 – *Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 500 – *Prova de Auditoria*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 700 – *Formar uma Opinião e Relatar sobre as Demonstrações Financeiras*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 705 – *Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 706 – *Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor Independente*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional sobre Controlo de Qualidade - *Controlo de Qualidade para Firmas que Executem Auditorias e Revisões de Demonstrações Financeiras e Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados*; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2010). *Guide to Using International Standards on Auditing in the Audits of Small – and Medium sized Entities*. Volume 1 – *Core Concepts*. 2.^a Edição.

Ministério das Finanças. Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, Diário da República Série I n.º 277, 4754-(38) a 4754-(71). Aprova o Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

Ministério das Finanças e da Administração Pública. Decreto-Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro, Diário da República Série I n.º 178/2009. Disponível em <https://dre.pt/web/guest/pesquisa/-/search/489774/details/maximized> consultado a 18 de setembro de 2018

Ministérios das finanças e da solidariedade, emprego e segurança social; Portaria n.º 294-A/2013 de 30 de setembro. Disponível em <https://dre.pt/application/dir/pdf1sdip/2013/09/18801/0000200004.pdf> consultado a 15 de outubro de 2018

Ministério das Finanças e do Plano, Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro, Diário da República Série I n.º 297, 3924-(12) a 3924-(44). Aprova o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2011). Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Disponível em <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Bastonario/2011/CodigoEtica2011.pdf>

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. (2016). Guia de Aplicação Técnica n.º 1; Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria (ISA) – Novos Modelos de Certificação Legal das Contas/Relatório de Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Tribunal de Contas. Manual de auditoria e de procedimentos – Volume I. Disponível em <https://www.tcontas.pt/pt/publicacoes/manuais/map/manual.pdf> consultado em 18 de Setembro de 2018.

União Europeia. (2010). *Livro Verde - Política de auditoria: as lições da crise*. Disponível em <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52011AE0985&from=PT> consultado a 15 de outubro de 2018

APÊNDICES

APÊNDICE I – ISA´s em Vigor

Normas Internacionais de Auditoria (ISA)	Descrição
ISA 200	Objetivos gerais do auditor independente e condução de uma auditoria de acordo com as normas internacionais
ISA 210	Acordar os termos de trabalhos de auditoria
ISA 220	Controlo de qualidade para uma auditoria de DF
ISA 230	Documentação de auditoria
ISA 240	As responsabilidades do auditor relativas a fraude numa auditoria de DF
ISA 250	Consideração de leis e regulamentos numa auditoria de DF
ISA 260	Comunicação com os encarregados da governação
ISA 265	Comunicar deficiências no controlo interno aos encarregados da governação e da gerência
ISA 300	Planear uma auditoria de DF
ISA 315 (Revista)	Identificar e avaliar os riscos de distorção material através do conhecimento da entidade e do seu ambiente
ISA 320	A materialidade no planeamento e na execução de uma auditoria
ISA 330	As respostas do auditor a riscos avaliados
ISA 402	Considerações de auditoria relativas a uma entidade que utiliza uma organização de serviços
ISA 450	Avaliação de distorções identificadas durante a auditoria
ISA 500	Prova de auditoria
ISA 501	Prova de auditoria - considerações específicas para itens selecionados
ISA 505	Confirmações externas
ISA 510	Trabalhos de auditoria iniciais - saldos de abertura
ISA 520	Procedimentos analíticos
ISA 530	Amostragem de auditoria
ISA 540	Auditar estimativas contabilísticas, incluindo estimativas contabilísticas de justo valor e respetivas divulgações
ISA 550	Partes relacionadas
ISA 560	Acontecimentos subsequentes

ISA 570 (Revista)	Continuidade
ISA 580	Declarações escritas
ISA 600	Considerações especiais - auditorias de DF de grupos (incluindo o trabalho dos auditores dos componentes)
ISA 610 (Revista)	Usar o trabalho de auditores internos
ISA 620	Usar o trabalho de um perito do auditor
ISA 700 (Revista)	Formar uma opinião e relatar sobre DF
ISA 701	Comunicar matérias relevantes de auditoria no relatório do auditor independente
ISA 705 (Revista)	Modificações à opinião no relatório do auditor independente
ISA 706 (Revista)	Parágrafos de ênfase e parágrafos de outras matérias no relatório do auditor independente
ISA 710	Informação comparativa - números correspondentes e DF comparativas
ISA 720 (Revista)	As responsabilidades do auditor relativas a outra
ISA 800	Considerações especiais - auditorias de DF preparadas de acordo com referenciais de finalidade especial
ISA 805	Considerações especiais - auditorias de DF isoladas e de elementos, contas ou itens específicos de uma DF
ISA 810	Trabalhos para relatar sobre DF resumidas

APÊNDICE II – GAT's em Vigor

Guias de Aplicação Técnicas (GAT)	Descrição
GAT N.º 1	Aplicação das normas internacionais de auditoria (ISA) - novos modelos de CLC/relatório de auditoria
GAT N.º 2	Modelos de relatório de revisão limitada de DF
GAT N.º 3	Modelos de relatório de conclusões factuais nos termos da norma regulamentar n.º 5/2016-r, de 12 de maio, da autoridade de supervisão de seguros e fundos de pensões
GAT N.º 4	Acordar os termos e condições dos trabalhos do ROC
GAT N.º 5	Aplicação das ISA - modelo de relatório de auditoria para organismos de investimento coletivo, incluindo organismos de investimento em capital de risco
GAT N.º 6	Aplicação das ISA - modelos de CLC/relatório de auditoria
GAT N.º 7	Aplicação das ISA - modelos de relatórios
GAT N.º 8	Relatórios do revisor oficial de contas nos termos da norma regulamentar N.º 2/2017-r de 24 de março da autoridade de supervisão de seguros e fundos de pensões
GAT N.º 9	Outros trabalhos de garantia de fiabilidade verificação de entradas em espécie
GAT N.º 10	Outros trabalhos de garantia de fiabilidade
GAT N.º 11	Aplicação das ISA - tradução de CLC/relatório de auditoria para língua inglesa
GAT N.º 12	Certificação de um balanço intercalar
GAT N.º 13	Declaração do órgão de gestão

APÊNDICE III – DRA´s em Vigor

Diretrizes de Revisão/Auditoria	
	DRA 790 - Relatório anual sobre a fiscalização efetuada
	DRA 825 – Relatório sobre os procedimentos e medidas adotadas pelos intermediários financeiros para salvaguarda de bens de clientes no âmbito dos artigos 306.º a 306.º-D do Código dos Valores Mobiliários.
	DRA 835 - Certificação do Relatório Anual sobre os Instrumentos de Captação de Aforro Estruturados (ICAE) No âmbito da atividade seguradora
	DRA 842 - Fusão de sociedades
	DRA 843 - Transformação de sociedades
	DRA 850 - Gestão de embalagens e resíduos de embalagens
	DRA 860 - Relatório sobre o SCI das instituições de crédito e sociedades financeiras
	DRA 925 - Programa operacional da economia
	DRA 930 - Programa de Cooperação e de Ajuda Pública ao Desenvolvimento (PROCAD)
	DRA 935 - Programa de Intervenção do Turismo (PIT)
	DRA 950 – Programas no âmbito da cooperação territorial europeia – instituto financeiro para o desenvolvimento regional

APÊNDICE IV – IT's em Vigor

Interpretações Técnicas	IT1 - Comparativos nas DF consolidadas
	IT 2 - Locação financeira
	IT 3 - Revisão da primeira consolidação de contas de algumas instituições financeiras
	IT 4 - Verificação do imposto diferido no reinvestimento das mais-valias nas alienações de elementos do imobilizado corpóreo
	IT 5 - Aplicação do método da equivalência patrimonial
	IT 6 - Aplicação da diretriz contabilística n.º 16 -Reavaliação de ativos imobilizados tangíveis
	IT 7 - Classificação das locações
	IT 8 - Elementos a incluir nos fundos próprios das instituições sujeitas à supervisão do banco de Portugal (Aviso n.º 12/92, de 22 de Dezembro)
	IT 9 - Amortização pelo método das quotas degressivas
	IT 10 - Transformação de empresas em nome individual em sociedades
	IT 13 - declaração do órgão de gestão
	IT 14 - perda de metade do capital
	IT 15 - CLC com escusa de opinião
	IT 16 - Despesas pagas em numerário em projectos do POE/PRIME

APÊNDICE V – RT's em Vigor

Recomendações Técnicas	RT 1 - Conferência dos Documentos de Prestação de Contas a Publicar
	RT 3 - Verificação da aplicação do princípio contabilístico da consistência
	RT 5 - Revisão de DF intercalares
	RT 9 - Revisão das DF consolidadas
	RT 11 - Revisão da informação financeira prospectiva
	RT 16 - Despesas confidenciais ou não documentadas
	RT 19 - A Utilização do trabalho de outros revisores/auditores e de técnicos ou peritos

ANEXOS

Anexo I – Codificação de Papéis de Trabalho – Dossier corrente



2017

EMPRESA:

CODIFICAÇÃO DE PAPÉIS DE TRABALHO / ARQUIVO CORRENTE (PT A1A a PR1)

3		
A1 Ativo Não Corrente		
A1A	Ativos Fixos Tangíveis - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A1A.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
A1A.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A1A.____		
A1A.____		
A1A.5	Alienações/Abates de Ativos Fixos Tangíveis	
A1A.6	Análise das depreciações/imparidades de Ativos Fixos Tangíveis	
A1A.7	Análise da consistência das taxas de depreciação de Ativos Fixos Tangíveis	
A1B	Propriedades de Investimento - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A1B.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
A1B.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A1B.____		
A1B.____		
A1B.5	Alienações/Abates de Propriedades de Investimento	
A1B.6	Análise das depreciações/imparidades de Propriedades de Investimento	
A1B.7	Análise da consistência das taxas de depreciação de Propriedades de Investimento	
A1C	Goodwill - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A1C.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
A1C.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A1C.____		
A1C.____		
A1C.5	Abates de Goodwill	
A1C.6	Análise das amortizações/imparidades do Goodwill	
A1D	Ativos Intangíveis, exceto Goodwill - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A1D.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
A1D.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A1D.____		
A1D.____		
A1D.5	Alienações/Abates de Ativos Intangíveis	
A1D.6	Análise das amortizações/imparidades de Ativos Intangíveis	
A1D.7	Análise da consistência das taxas de amortização de Ativos Intangíveis, exceto Goodwill	
A1E	Ativos Biológicos - (Produção) - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A1E.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
A1E.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A1E.3	Teste à inspeção física dos ativos biológicos	
A1E.____		
A1E.____		
A1E.____		
A1E.____		
A1E.8	Perdas por imparidade em Ativos Biológicos (de produção), mensurados ao custo	
A1F	Participações Financeiras - MEP - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A1F.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
A1F.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A1F.3	Método da equivalência patrimonial	
A1F.4	Participações financeiras - MEP (Teste ao reconhecimento de imparidades)	
A1G	Outros Investimentos Financeiros - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A1G.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
A1G.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A1G.3	Outros Investimentos Financeiros / Teste à valorização	
A1G.4	Outros Investimentos Financeiros, mensurados ao custo (Teste ao reconhecimento de imparidades)	
A1I	Créditos a Receber - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A1I.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	
A1I.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A1I.3	Concentração de Valores	ACD
A1I.4	Amostragem de Créditos a Receber (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD
A1J	Ativos por Impostos Diferidos - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A1J.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
A1J.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A2	Ativo Corrente	
A2A	Inventários - Procedimentos do Papel de Trabalho	
A2A.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
A2A.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
A2A.3	Avaliação do Sistema de Contabilização dos Inventários	
A2A.4	Questionário de inventário e contagens físicas	

EMPRESA:

CODIFICAÇÃO DE PAPÉIS DE TRABALHO / ARQUIVO CORRENTE (PT A1A a PR1)

A2A.5	Teste à contagem dos inventários/Relatório		
A2A.6	Teste à valorização e ao custeio das saídas dos inventários		
A2A.7	Teste às perdas por imparidade dos inventários em balanço		
A2A.8	Teste ao corte de operações - Expedição / Vendas		
A2A.9	Teste ao corte de operações - Receção / Compras		
A2A.10	Perdas por imparidade em inventários		
A2B	Ativos Biológicos - (Consumíveis) - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2B.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2B.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2B.3	Teste à contagem dos Ativos Biológicos		
A2B.4	Teste à valorização e ao custeio das saídas dos Ativos Biológicos		
A2B.5	Teste às perdas por imparidade dos Ativos Biológicos, mensurados ao custo, em balanço		
A2B.6	Teste ao corte de operações (Ativos Biológicos) - Expedição / Vendas		
A2B.7	Teste ao corte de operações (Ativos Biológicos) - Receção / Compras		
A2B.8	Perdas por imparidade em Ativos Biológicos (consumíveis), mensurados ao custo		
A2C	Clientes - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2C.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2C.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2C.3	Concentração de Valores	ACD	
A2C.3.1	Principais clientes/Evolução de saldo/Perspetivas		
A2C.4	Amostragem de Clientes (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD	
A2C.5	Análise de Títulos a receber / títulos descontados		
A2C.6	Análise de dívidas incobráveis/ Perdas por imparidade acumuladas		
A2E	Estado e Outros Entes Públicos - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT* P3C)		
A2E.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2E.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2F	Capital Subscrito e Não Realizado - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT* P1 e P1A)		
A2F.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2F.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2G	Outros Créditos a Receber - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2G.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2G.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2G.3	Concentração de Valores	ACD	
A2G.4	Amostragem de Outros Créditos a Receber (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD	
A2H	Diferimentos - Saldos Devedores - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2H.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2H.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2I	Ativos Financeiros Detidos para Negociação - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2I.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2I.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2J	Outros Ativos Financeiros - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT* A2I)		
A2J.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2J.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2K	Ativos Não Correntes Detidos para Venda - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2K.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2K.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2L	Caixa e Depósitos Bancários - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2L.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2L.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2L.3	Auditoria à situação do caixa		
A2L.4	Depósitos bancários		
A2L.5	Ficha de conciliação de depósitos bancários		
P1	Capital Próprio		
P1	Capital Próprio - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1A	Capital Subscrito - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1A.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1A.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1B	Ações (Quotas) Próprias - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1B.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1B.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1C	Outros Instrumentos de Capital Próprio - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1C.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1C.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1D	Prémios de Emissão - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1D.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1D.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1E/P1F	Reservas Legais/Outras Reservas - Procedimentos do Papel de Trabalho		

EMPRESA:

CODIFICAÇÃO DE PAPÉIS DE TRABALHO / ARQUIVO CORRENTE (PT A1A a PR1)

P1E.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1E.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1F.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1F.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1G	Resultados Transitados - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1G.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1G.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1I	Excedentes de Revalorização - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1I.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1I.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1J	Ajustamentos/Outras Variações no Capital Próprio - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1J.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1J.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1K	Resultado Líquido do Período - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1K.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1K.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1L	Interesses que não Controlam - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1L.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	Nota: Não aplicável às contas individuais
P1L.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P2	Passivo Não Corrente		
P2A	Provisões - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P2A.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P2A.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P2B	Financiamentos Obtidos - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver também PTº P3E)		
P2B.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P2B.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)		
P2B.3/P3E.3	Financiamentos obtidos		
P2B.4/P3E.4	Locações financeiras - Detalhe	ACD	
P2C	Responsabilidades por Benefícios Pós-Emprego - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P2C.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P2C.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P2D	Passivos por Impostos Diferidos - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P2D.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P2D.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P2E	Outras Dívidas a Pagar - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver também PTº P3F)		
P2E-P	Outras Dívidas a Pagar (Pessoal e Benefícios dos empregados) - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver também PTº P3F-P1)		
P2E.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P2E.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P2E.3	Concentração de Valores	ACD	
P2E.4	Amostragem de Outras Dívidas a Pagar (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD	
P3	Passivo Corrente		
P3A	Fornecedores - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P3A.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P3A.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P3A.3	Concentração de Valores	ACD	
P3A.4	Amostragem de Fornecedores (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD	
P3B	Adiantamentos de Clientes - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P3B.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P3B.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P3C	Estado e Outros Entes Públicos - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P3C.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	

EMPRESA:

CODIFICAÇÃO DE PAPÉIS DE TRABALHO / ARQUIVO CORRENTE (PT A1A a PR1)

P3C.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P3C.3	24.1 - Imposto sobre o rendimento		
P3C.3.1	Questionário de identificação de riscos - IRC		
P3C.3.2	Cálculo do PPC, PEC e PAC (cálculo efetuado pela SROC)		
P3C.4	24.2 - Retenção de impostos sobre rendimentos		
P3C.5	24.3 - IVA		
P3C.5.1	Questionário de identificação de riscos - IVA		
P3C.5.2	Teste ao IVA		
P3C.6	24.4 - Outros impostos		
P3C.6.1	Questionário de identificação de riscos - Imposto do selo		
P3C.6.2	Questionário de identificação de riscos - IMI		
P3C.6.3	Questionário de identificação de riscos - IMT		
P3C.7	24.5 - Contribuições para a segurança social		
P3C.8	Certidões fiscais e parafiscais / cadastro		
P3C.9	Processos de execução fiscal / Inspeções Tributárias		
P3C.9.1	Acompanhamento dos processos de execução fiscal		
P3C.9.2	Acompanhamento das ações de inspeção tributária		
P3C.10	Pedidos e decisões de benefícios fiscais e enquadramentos		
P3C.11	Obrigações declarativas / rendimentos		
P3E	Financiamentos Obtidos - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT° P2B)		
P3E.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P3E.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P2B.3/P3E.3	Financiamentos obtidos (Ver no passivo não corrente)		
P2B.4/P3E.4	Locações financeiras - Detalhe (Ver no passivo não corrente)		
P3F	Outras Dívidas a Pagar - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT° P2E)		
P3F-P	Outras Dívidas a Pagar (Pessoal e Benefícios dos Empregados) - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT° P2E-P)		
P3F.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P3F.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P3F.3	Concentração de Valores	ACD	
P3F.4	Amostragem de Outras Dívidas a Pagar (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD	
P3G	Diferimentos - Saldos Credores - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P3G.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P3G.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P3H	Passivos Financeiros Detidos para Negociação - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT° A2I)		
P3H.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P3H.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P3I	Outros Passivos Financeiros - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT° A2I)		
P3I.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P3I.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P3J	Passivos Não Correntes Detidos para Venda - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT° A2K)		
P3J.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P3J.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
R	Rendimentos e Gastos		
RA	Vendas e Serviços Prestados - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° A2C)		
RA.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RA.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RB	Subsídios à Exploração - Procedimentos do Papel de Trabalho		
RB.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RB.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RC	Ganhos/Perdas Imputados de Subsidiárias, Associadas e EC - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° A1F)		
RC.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	

EMPRESA:

CODIFICAÇÃO DE PAPÉIS DE TRABALHO / ARQUIVO CORRENTE (PT A1A a PR1)

RC.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RD	Variação nos Inventários da Produção - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° A2A e A2B)		
RD.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RD.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RE	Trabalhos para a Própria Entidade - Procedimentos do Papel de Trabalho		
RE.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RE.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RF	Custo das Mercadorias Vendidas e das Matérias Consumidas- Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° A2A e A2B)		
RF.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RF.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RG	Fornecimentos e Serviços Externos - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° P3A)		
RG.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RG.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RH	Gastos com o Pessoal - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° P2C e P2E-P)		
RH.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RH.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RI	Imparidade de Inventários (Perdas/Reversões) - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° A2A, A2A.10, A2B e A2B.8)		
RI.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RI.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RJ	Imparidade de Dívidas a Receber (Perdas/Reversões) - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT° A2C, A2C.6 e A2J)		
RJ.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RJ.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RK	Provisões (Aumentos/Reduções)- Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° P2A)		
RK.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RK.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RL	Imparidade de Investimentos não Depreciáveis/Amortizáveis (Perdas/Reversões) - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PT° A1E, A1G e A2K)		
RL.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RL.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RM	Aumentos/Reduções de Justo Valor - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° A1B, A1E, A1G, A2B, A2I e A2J)		
RM.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RM.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RN	Outros Rendimentos - Procedimentos do Papel de Trabalho		
RN.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RN.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RO	Outros Gastos - Procedimentos do Papel de Trabalho		
RO.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RO.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RP	Gastos/Reversões de Depreciação e de Amortização - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° A1A, A1B, A1C, A1D e A1E)		
RP.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RP.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RQ	Imparidade de Investimentos Depreciáveis/Amortizáveis (Perdas/Reversões) - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° A1A, A1B, A1C, A1D e A1E)		
RQ.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RQ.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RR	Juros e Rendimentos Similares Obtidos - Procedimentos do Papel de Trabalho		
RR.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RR.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RS	Juros e Gastos Similares Suportados - Procedimentos do Papel de Trabalho		
RS.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
RS.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
RT	Imposto Sobre o Rendimento do Período - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PT° P1K)		
RT.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	

EMPRESA:

CODIFICAÇÃO DE PAPÉIS DE TRABALHO / ARQUIVO CORRENTE (PT A1A a PR1)

	RT.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
4	TC Testes de Controlo - Conclusões		
	TC1 Teste às vendas / prestações de serviços e às Contas a Receber de Clientes		
	TC2 Teste às compras / aquis. Serviços e às Contas a Pagar a Fornecedores		
	TC3 Teste aos Aspetos Laborais na Empresa		
	TC4 Teste aos Gastos com o Pessoal		
	TC5 Teste às Notas de Crédito		
5	RCC Responsabilidades, contingências, continuidade e controlo do trabalho de campo		
	RCC1 Responsabilidade contingentes		
	RCC2 Avaliação do pressuposto de continuidade		
	PR Partes relacionadas - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	PR1 Partes relacionadas - Identificação, transações e saldos		
6	III Registos (Contabilidade / Atas / Partes de capital / Dossier fiscal / Lei 25/2008)		
	III.1 Verificação do dossier fiscal		
	III.2 Combate ao branqueamento de capitais e ao financ. do terrorismo - Lei 25/2008		
7	IV Análise económico-financeira / Análises Intercalares de gastos e rendimentos / Outras análises		
8	V Correspondência trocada / Relatórios / Outros		
	VI Dever de vigilância (artigo 420º-A do CSC) / Dever de prevenção (artigo 262º-A do CSC)		
9	VII Balançetes		
	VII(SI) Comparação dos saldos iniciais/finais n-1		
	VII.1 1º Trimestre - Balançete analítico de março		
	VII.2 2º Trimestre - Balançete analítico de junho		
	VII.3 3º Trimestre - Balançete analítico de setembro		
	VII.4 4º Trimestre - Balançete analítico de dezembro		
	VII.5 Balançete do Razão Geral - Final		
10	VIII Extratos de movimento		

Anexo II – Modelo da Certificação Legal das Contas “Limpa”

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS

RELATO SOBRE A AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Opinião

Auditámos as demonstrações financeiras anexas de.....(a Entidade), que compreendem o balanço em 31 de dezembro de 2017 (que evidencia um total de euros e um total de capital próprio de euros, incluindo um resultado líquido de euros), a demonstração dos resultados por naturezas, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa relativas ao ano findo naquela data, e o anexo que inclui um resumo das políticas contabilísticas significativas.

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras anexas apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materiais, a posição financeira de..... em 31 de dezembro de 2017 e o seu desempenho financeiro e fluxos de caixa relativos ao ano findo naquela data de acordo com as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro adotadas em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística.

Bases para a opinião

A nossa auditoria foi efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA) e demais normas e orientações técnicas e éticas da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. As nossas responsabilidades nos termos dessas normas estão descritas na secção “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras” abaixo. Somos independentes da Entidade nos termos da lei e cumprimos os demais requisitos éticos nos termos do código de ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

Estamos convictos de que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião.

Responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras

O órgão de gestão é responsável pela:

- preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da Entidade de acordo com as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro adotadas em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística;
- elaboração do relatório de gestão nos termos legais e regulamentares aplicáveis;
- criação e manutenção de um sistema de controlo interno apropriado para permitir a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorção material devido a fraude ou erro;
- adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados nas circunstâncias; e
- avaliação da capacidade da Entidade de se manter em continuidade, divulgando, quando aplicável, as matérias que possam suscitar dúvidas significativas sobre a continuidade das atividades.

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras

A nossa responsabilidade consiste em obter segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorções materiais devido a fraude ou erro, e emitir um relatório onde conste a nossa opinião. Segurança razoável é um nível elevado de segurança mas não é uma garantia de que uma auditoria executada de acordo com as ISA detetará sempre uma distorção material quando exista. As distorções podem ter origem em fraude ou erro e são consideradas materiais se, isoladas ou conjuntamente, se possa razoavelmente esperar que influenciem decisões económicas dos utilizadores tomadas com base nessas demonstrações financeiras.

Como parte de uma auditoria de acordo com as ISA, fazemos julgamentos profissionais e mantemos ceticismo profissional durante a auditoria e também:

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção material das demonstrações financeiras, devido a fraude ou a erro, concebemos e executamos procedimentos de auditoria que respondam a esses riscos, e obtemos prova de auditoria que seja suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião. O risco de não detetar uma distorção material devido a fraude é maior do que o risco de

não detetar uma distorção material devido a erro, dado que a fraude pode envolver conluio, falsificação, omissões intencionais, falsas declarações ou sobreposição ao controlo interno;

- obtemos uma compreensão do controlo interno relevante para a auditoria com o objetivo de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não para expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da Entidade;
- avaliamos a adequação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas contabilísticas e respetivas divulgações feitas pelo órgão de gestão;
- concluímos sobre a apropriação do uso, pelo órgão de gestão, do pressuposto da continuidade e, com base na prova de auditoria obtida, se existe qualquer incerteza material relacionada com acontecimentos ou condições que possam suscitar dúvidas significativas sobre a capacidade da Entidade para dar continuidade às suas atividades. Se concluirmos que existe uma incerteza material, devemos chamar a atenção no nosso relatório para as divulgações relacionadas incluídas nas demonstrações financeiras ou, caso essas divulgações não sejam adequadas, modificar a nossa opinião. As nossas conclusões são baseadas na prova de auditoria obtida até à data do nosso relatório. Porém, acontecimentos ou condições futuras podem levar a que a Entidade descontinue as suas atividades;
- avaliamos a apresentação, estrutura e conteúdo global das demonstrações financeiras, incluindo as divulgações, e se essas demonstrações financeiras representam as transações e acontecimentos subjacentes de forma a atingir uma apresentação apropriada;
- comunicamos com os encarregados da governação, entre outros assuntos, o âmbito e o calendário planeado da auditoria, e as conclusões significativas da auditoria incluindo qualquer deficiência significativa de controlo interno identificado durante a auditoria.

A nossa responsabilidade inclui ainda a verificação da concordância da informação constante do relatório de gestão com as demonstrações financeiras.

RELATO SOBRE OUTROS REQUISITOS LEGAIS E REGULAMENTARES

Sobre o relatório de gestão

Dando cumprimento ao artigo 451.º, n.º 3, al. e) do Código das Sociedades Comerciais, somos de parecer que o relatório de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor, a informação nele constante é concordante com as demonstrações financeiras auditadas e, tendo em conta o conhecimento e apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais.

Coimbra, de de 2018

Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda. (SROC n.º
287)

representada por:

Manuel Henriques Pinto (ROC n.º 391)

Carlos Miguel Dias Barros (ROC n.º 1431)

Paula Cristina Bogalho Cardoso (ROC n.º 1669)

Anexo III - Modelo da Certificação Legal das Contas com Reservas

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS

RELATO SOBRE A AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Opinião com reservas

Auditámos as demonstrações financeiras anexas de.....(a Entidade), que compreendem o balanço em 31 de dezembro de 2017 (que evidencia um total de euros e um total de capital próprio de euros, incluindo um resultado líquido de euros), a demonstração dos resultados por naturezas, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa relativas ao ano findo naquela data, e o anexo que inclui um resumo das políticas contabilísticas significativas.

Em nossa opinião, exceto quanto aos efeitos (ou possíveis efeitos) da matéria referida na secção “Bases para a opinião com reservas”, as demonstrações financeiras anexas apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materiais, a posição financeira de..... em 31 de dezembro de 2017 e o seu desempenho financeiro e fluxos de caixa relativos ao ano findo naquela data de acordo com as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro adotadas em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística.

Bases para a opinião com reservas

(explicar a reserva...)

A nossa auditoria foi efetuada de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria (ISA) e demais normas e orientações técnicas e éticas da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. As nossas responsabilidades nos termos dessas normas estão descritas na secção “Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras” abaixo. Somos independentes da Entidade nos termos da lei e cumprimos os demais requisitos éticos nos termos do código de ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

Estamos convictos que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião com reservas.

Matérias relevantes de auditoria

Exceto quanto à matéria descrita na secção Bases para a Opinião com Reservas, informamos que não existem outras matérias relevantes de auditoria a comunicar no nosso relatório.

Responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras

O órgão de gestão é responsável pela:

- preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da Entidade de acordo com as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro adotadas em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística;
- elaboração do relatório de gestão nos termos legais e regulamentares aplicáveis;
- criação e manutenção de um sistema de controlo interno apropriado para permitir a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorção material devido a fraude ou erro;
- adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados nas circunstâncias; e
- avaliação da capacidade da Entidade de se manter em continuidade, divulgando, quando aplicável, as matérias que possam suscitar dúvidas significativas sobre a continuidade das atividades.

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras

A nossa responsabilidade consiste em obter segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorções materiais devido a fraude ou erro, e emitir um relatório onde conste a nossa opinião. Segurança razoável é um nível elevado de segurança mas não é uma garantia de que uma auditoria executada de acordo com as ISA detetará sempre uma distorção material quando exista. As distorções podem ter origem em fraude ou erro e são consideradas materiais se, isoladas ou conjuntamente, se possa razoavelmente esperar que influenciem decisões económicas dos utilizadores tomadas com base nessas demonstrações financeiras.

Como parte de uma auditoria de acordo com as ISA, fazemos julgamentos profissionais e mantemos ceticismo profissional durante a auditoria e também:

- identificamos e avaliamos os riscos de distorção material das demonstrações financeiras, devido a fraude ou a erro, concebemos e executamos procedimentos de auditoria que respondam a esses riscos, e obtemos prova de auditoria que seja suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião. O risco de não detetar uma distorção material devido a fraude é maior do que o risco de não detetar uma distorção material devido a erro, dado que a fraude pode envolver conluio, falsificação, omissões intencionais, falsas declarações ou sobreposição ao controlo interno;
- obtemos uma compreensão do controlo interno relevante para a auditoria com o objetivo de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não para expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da Entidade;
- avaliamos a adequação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas contabilísticas e respetivas divulgações feitas pelo órgão de gestão;
- concluímos sobre a apropriação do uso, pelo órgão de gestão, do pressuposto da continuidade e, com base na prova de auditoria obtida, se existe qualquer incerteza material relacionada com acontecimentos ou condições que possam suscitar dúvidas significativas sobre a capacidade da Entidade para dar continuidade às suas atividades. Se concluirmos que existe uma incerteza material, devemos chamar a atenção no nosso relatório para as divulgações relacionadas incluídas nas demonstrações financeiras ou, caso essas divulgações não sejam adequadas, modificar a nossa opinião. As nossas conclusões são baseadas na prova de auditoria obtida até à data do nosso relatório. Porém, acontecimentos ou condições futuras podem levar a que a Entidade descontinue as suas atividades;
- avaliamos a apresentação, estrutura e conteúdo global das demonstrações financeiras, incluindo as divulgações, e se essas demonstrações financeiras representam as transações e acontecimentos subjacentes de forma a atingir uma apresentação apropriada;
- comunicamos com os encarregados da governação, entre outros assuntos, o âmbito e o calendário planeado da auditoria, e as conclusões significativas da

auditoria incluindo qualquer deficiência significativa de controlo interno identificado durante a auditoria.

A nossa responsabilidade inclui ainda a verificação da concordância da informação constante do relatório de gestão com as demonstrações financeiras.

RELATO SOBRE OUTROS REQUISITOS LEGAIS E REGULAMENTARES

Sobre o relatório de gestão

Dando cumprimento ao artigo 451.º, n.º 3, al. e) do Código das Sociedades Comerciais, somos de parecer que o relatório de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor, a informação nele constante é concordante com as demonstrações financeiras auditadas e, tendo em conta o conhecimento e apreciação sobre a Entidade, não identificámos incorreções materiais.

Coimbra, de de 2018

Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda. (SROC n.º
287)

representada por:

Manuel Henriques Pinto (ROC n.º 391)

Carlos Miguel Dias Barros (ROC n.º 1431)

Paula Cristina Bogalho Cardoso (ROC n.º 1669)

Anexo IV – Minuta de Pedido de Confirmação Externa

Minuta de pedido de confirmação externa por instituições financeiras

(A preparar pela entidade em papel timbrado)

A

(Designação)

(Morada)

_____ de janeiro de 2018

ASSUNTO – Solicitação de Informações

Exmos. Senhores,

Os nossos Revisores Oficiais de Contas, **Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.**, com sede na Rua Padre Estêvão Cabral, 120, Sala 204, 3000-316 Coimbra, telefone 239 838162, fax 239 838162 e endereço de e-mail circularizacao.hpinto@pbc-sroc.pt estão a proceder à auditoria das nossas demonstrações financeiras, pelo que muito agradecemos a V. Exas. o favor de lhes enviarem diretamente, com cópia para nós, as informações abaixo com referência à data de **31 de dezembro de 2017**, solicitando que nas situações não aplicáveis seja expressamente referido “**Nada consta**”:

1. Saldos de todas as contas existentes nessa Instituição, indicando condições de prazo, taxas de juro e outras, e se os mesmos estão disponíveis ou se encontram sujeitos a qualquer restrição (incluindo acordos de natureza fiduciária com terceiros, que limitem a sua movimentação) informando qual a natureza, quantia e condições de tal restrição;
2. Indicação das contas sem saldo e/ou encerradas que tenham tido movimento no período de 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2017;
3. Discriminação das ações, obrigações, ou outros valores mobiliários depositados à guarda dessa Instituição, com indicação de quaisquer encargos ou ónus;

4. Quantia de impostos retidos na fonte;
5. Relação discriminada, por cada rubrica, de:
 - a) letras e quaisquer outros valores à cobrança;
 - b) letras descontadas e não vencidas;
 - c) letras descontadas, vencidas e não pagas, pendentes de devolução ou reembolso;
6. Relação discriminada, por cada rubrica, de:
 - a) Contas movimentadas a descoberto e tipo e valor da garantia;
 - b) Contas correntes caucionadas, com indicação da natureza, vencimentos, taxa e data de pagamento dos juros e tipo e valor da caução;
 - c) Empréstimos de qualquer natureza, titulados ou não, com indicação dos vencimentos, taxa e data de pagamento dos juros e tipo e valor da garantia;
7. Responsabilidades por cartas de crédito, créditos abertos não utilizados, garantias, fianças, avales, cartas de conforto, hipotecas, penhores, etc.;
8. Responsabilidades resultantes de contratos a prazo, nomeadamente forwards em moeda estrangeira de títulos, de operações de reporte, de swaps de taxas de juro, de opções de balcão (OTC), de contratos de futuros ou outros instrumentos financeiros derivados (**a especificar**);
9. Quaisquer acordos de saneamento financeiro, contratos de viabilização ou consolidação de passivos;
10. Informação detalhada sobre as responsabilidades que se encontrem vencidas, com indicação, por tipo de operação, do capital em dívida, juros moratórios e demais encargos não liquidados, ou sobre outros valores que se encontrem por cobrar;
11. Informação completa sobre operações ou valores em contencioso;
12. Informações respeitantes a operações contratadas, realizadas ou previstas em nome e/ou a favor de terceiras entidades em que a nossa empresa intervenha a qualquer título, indicando também qual o tipo de tal intervenção;
13. Detalhes de qualquer acordo de compensação entre duas ou mais contas ou posições;
14. Informações sobre quaisquer outras situações ou operações ativas ou passivas, efetuadas ou em curso, que representem para a empresa responsabilidades efetivas ou contingentes ou limitações ou ónus aos seus ativos; e
15. Nome das pessoas cujas assinaturas obrigam a nossa empresa perante essa Instituição, indicando as condições em que essas assinaturas são consideradas válidas.

Autorizamos V. Exas. a debitar a nossa conta pelo custo do serviço prestado, caso a resposta a este nosso pedido seja completa e enviada nos 15 dias de calendário posteriores à data da presente carta.

Com os melhores cumprimentos

(Assinaturas com poderes bastantes para o acto)

Anexo V – Ficheiro Base com Procedimentos

Assunto: Circularizações e pedidos de informação/Exercício de 2017

Acusamos a receção das informações transmitidas e, na sequência, solicitamos as seguintes ações:

1. Circularização dos seguintes fornecedores/fornecedores de investimentos/outros credores:

PROCESSO N°	CONTA	NOME

Fornecedores/fornecedores de investimentos/outros credores - nacionais

- Utilizar a minuta que consta do ficheiro “**Fornecedores Nacionais (2017)**” anotando em “Ref:...../xxx/xx” o número de processo e o nome do fornecedor/fornecedor de investimentos/outro credor, atrás indicados; e
- **Remeter e-mail** a cada fornecedor/fornecedor de investimentos/outro credor nacional selecionado, com conhecimento para circularizacao.hpinto@pbc-sroc.pt, utilizando no corpo do e-mail o texto que consta da minuta referida no ponto anterior já com os dados de identificação preenchidos.

Fornecedores/fornecedores de investimentos/outros credores - estrangeiros

- Utilizar a minuta de circularização de “**Fornecedores em inglês (2017)**”
 - Endereçar a carta ao fornecedor, anotar em “Ref.:...../xxx/xx” o número de processo e o nome do fornecedor/fornecedor de investimentos/outro credor, atrás indicado;
 - Imprimir em papel timbrado da empresa; e
 - Carimbar, assinar, tirar fotocópia e remeter via CTT.

2. Solicitação de informação a Acionistas

- Utilizar a minuta “**Posição dos Acionistas – Suprimentos, outros créditos e débitos (2017)**”
 - Endereçar e anotar em “Ref.:...../xxx/xx” o número de processo abaixo indicado para cada Acionista (no corpo da carta pedido e no destacável de resposta). No destacável para resposta deverão também indicar, à frente de “Ref.:...../xxx/xx”, o nome dos Acionistas selecionados (abaixo indicados);
 - No corpo da carta pedido (e no destacável de resposta na opção “Concordo”) indicar os saldos consoante as situações (suprimentos, outros créditos sobre a empresa, prestações acessórias no regime de prestações suplementares e débitos à empresa). Nas situações não aplicáveis solicitamos que as mesmas sejam eliminadas. **Deverão adaptar a minuta para indicar outras situações;**
 - Imprimir em papel timbrado da empresa;
 - Carimbar, assinar (a seguir a “Antecipadamente gratos, subscrevemo-nos com consideração,”), tirar fotocópia e remeter a carta; e
 - Solicitar informação aos seguintes Acionistas:

Processo	Conta	Acionistas

Em alternativa:

- No caso de os acionistas acima serem **pessoas singulares**: obter extratos de 2017 (ou dos documentos em aberto a 31/12/2017) das subcontas relacionadas com os acionistas acima referidos, os quais devem ser assinados pelos mesmos, indicando se concordam ou não com os movimentos e com os saldos neles evidenciados.
- No caso de estarmos perante acionistas que são **pessoas coletivas**: obter diretamente da contabilidade de cada um deles, extrato contabilístico, do movimento em 2017 (ou dos documentos em aberto a 31/12/2017),

carimbado e assinado pela Administração/Gerência dos mesmos, que nos confirmem os saldos.

Nota: Não esquecer as prestações suplementares efetuadas a favor da empresa.

3. Empréstimos concedidos relevados na conta 41

- Obter diretamente da contabilidade de cada uma das empresas participadas, relevadas na conta 41, extrato contabilístico, do movimento em 2017, carimbado e assinado pela Administração/Gerência destas, que nos confirmem a natureza e os saldos relacionados com empréstimos concedidos relevados nas subcontas divisionárias da conta 41 que indicamos a seguir:

Processo nº	Subcontas	Participadas

Nota: Se acharem mais conveniente deverão adotar o seguinte procedimento:

- Utilizar a minuta do ficheiro “**Solicitação de confirmação de outros saldos (outras entidades) (2017)**”
 - Endereçar e anotar em “Ref.:...../xxx/xx” o número de processo acima indicado para cada participada;
 - Imprimir em papel timbrado da empresa; e
 - Carimbar, assinar, tirar fotocópia e remeter via CTT a cada participada.

4. Solicitação de informação aos Advogados da empresa

- Utilizar a minuta do ficheiro “**Advogados (2017)**”
 - Endereçar e datar;
 - Imprimir em papel timbrado da empresa; e
 - Carimbar, assinar, tirar fotocópia, e remeter via CTT para todos os advogados com que habitualmente trabalham, nomeadamente:
 -
 -

5. Solicitação de informação ao Banco de Portugal

- Obter *on-line*, no sítio do Banco de Portugal, área de empresas, a seguinte informação:
 - Mapa de Responsabilidades de Crédito reportado a **31 de dezembro de 2017** (<https://www.bportugal.pt/area-empresa/formulario/222>);
 - Mapa da Base de Dados de Contas (<https://www.bportugal.pt/area-empresa/formulario/232>); e
 - Obtenção da informação sobre utilizadores de cheque que oferecem risco (LUR) (<https://www.bportugal.pt/area-empresa/formulario/224>)

6. Solicitação de informação a entidades bancárias

- Obter a informação externa das responsabilidades perante as instituições de crédito:
 - 6.1** A partir da consulta informática direta (sistema de *Homebanking*), reportada a 31/12/2017;
 - 6.2** A partir da informação fornecida pelo gestor de conta (gratuita), nos casos de impossibilidade de **6.1.**, nomeadamente no caso do papel comercial, se aplicável; e
 - 6.3** **Relativamente aos bancos/entidades bancárias que se indicam em 6.3.1 ou para outros que entendam conveniente, deverá ser obtida uma informação bancária formal e adotar o procedimento que se segue:**

Utilizando a minuta do ficheiro “**Bancos Portugêis (2017)**”,

- Endereçar e **datar**;
- Imprimir em papel timbrado da empresa; e
- Carimbar, assinar (verificar se as assinaturas são as que obrigam a empresa), tirar fotocópia e remeter em carta registada com Aviso de Receção (AR) via CTT.

6.3.1. Solicitar informação aos bancos que se seguem:

○

7. Solicitação de informação a outras entidades

- Utilizar a minuta do ficheiro “**Solicitação de confirmação de outros saldos (outras entidades) (2017)**”
 - Endereçar e anotar em “Ref.:...../xxx/xx” o número de processo abaixo indicado para cada entidade;
 - Imprimir em papel timbrado da empresa;
 - Carimbar, assinar, tirar fotocópia e remeter via CTT; e
 - Solicitar informação às entidades que se seguem:

Processo	Conta	Entidades

8. Solicitação de informação a locadoras, com contratos em vigor em 2017/12/31

- Utilizar a minuta do ficheiro “**Sociedades de Locação Financeira (2017)**”
 - Endereçar e anotar em “Ref.:...../xxx/xx” o número de processo abaixo indicado para cada entidade;
 - Imprimir em papel timbrado da empresa;
 - Carimbar, assinar, tirar fotocópia e remeter via CTT; e
 - Solicitar informação às locadoras que se seguem:

Processo	Locadoras
/ /17	
/ /17	

9. Solicitação de informação a Companhias de seguros

- Utilizar a minuta do ficheiro “**Companhias de Seguros (2017)**”
 - Endereçar, anotar em “Ref.:...../xxx/xx” o número de processo abaixo indicado para cada seguradora;
 - Imprimir em papel timbrado da empresa;
 - Carimbar, assinar, tirar fotocópia e remeter via CTT; e
 - Solicitar informação, pelo menos, às companhias de seguro/corretoras que se seguem:

Processo	Seguradoras

Nota: Se existirem outras seguradoras/corretoras para além das indicadas acima, também deverão ser circularizadas

10. Solicitação de informações a entidades com as quais existam contratos de “factoring”

- Utilizar a minuta do ficheiro “**Factoring (2017)**”,
 - Endereçar;
 - Imprimir em papel timbrado da empresa;
 - Carimbar, assinar, tirar fotocópia e remeter via CTT; e
 - Solicitar informação às sociedades de *factoring* que se seguem:
 -
 -

11. Circularização dos seguintes clientes/outros devedores:

PROCESSO Nº	CONTA	NOME

Cientes/Outros devedores - nacionais

- Utilizar a minuta que consta do ficheiro “**Cientes Nacionais (2017)**” procedendo da seguinte forma:
 - Anotar em “Ref:...../xxx/xx” o número de processo e o **nome do cliente/outro devedor**, atrás indicados; e
 - Indicar em C/C o valor em conta corrente, em C/C – Cheques Pré-datados os saldos a receber titulados por cheques pré-datados e em Conta Letras o valor titulado por letras ainda não vencidas (descontadas e não descontadas) e o valor de outras situações na última coluna do mapa (na minuta está previsto crédito Cedido em *Factoring*, mas pode ser adaptado para outras situações, como v.g. Retenções para garantias a obras);
- Proceder ao preenchimento do anexo “**Cientes nacionais – Minuta para resposta (2017)**” nomeadamente em Ref:...../xxx/xx”, onde deverão indicar o n.º do Proc.º e o **nome do cliente/outro devedor** selecionado e a indicação do saldo para cada uma das situações inscritas. O espaço do carimbo e assinatura é reservado ao cliente/outro devedor; e
- **Remeter e-mail** a cada cliente/outro devedor nacional selecionado, com conhecimento para circularizacao.hpinto@pbc-sroc.pt, utilizando no corpo do e-mail o texto que consta da minuta referida no primeiro ponto já com os dados de identificação e saldos preenchidos, não esquecendo de anexar ao e-mail o ficheiro com a minuta para resposta do cliente nacional referida no ponto anterior (já pré-preenchida).

Cientes/Outros devedores - estrangeiros

- Utilizar a minuta do ficheiro circularização de “**Cientes em inglês (2017)**”
 - Endereçar a carta ao cliente/outro devedor, anotar em “Ref:...../xxx/xxx-xx” o número de processo e o **nome do cliente/outro devedor**, atrás indicado;
 - Indicar em “Account Balance” o montante do débito do cliente/outro devedor;

- Imprimir em papel timbrado da empresa; e
- Carimbar, assinar, tirar fotocópia e remeter via CTT.

A circularização aos clientes, outros devedores e Acionistas só pode ser efetuada quando todo o movimento estiver lançado e o saldo final de cada cliente, outro devedor e Acionista apurado.

A circularização aos fornecedores, fornecedores de investimentos, outros credores e os restantes pedidos de informação (Empréstimos concedidos, Advogados, Bancos/Banco de Portugal, Outras entidades, Locadoras, Seguradoras e Factoring) deve seguir imediatamente, pois não está dependente de informação da empresa.

Agradeço a v/ colaboração e subscrevo-me com consideração,

Manuel Henriques Pinto (ROC n.º 391)

Manuel Henriques Pinto (ROC n.º 391)

Carlos Miguel Dias Barros (ROC n.º 1431)

Paula Cristina Bogalho Cardoso (ROC n.º 1669)

Anexo VI – Pedido de Informação aos Advogados

___ de janeiro de 2018

Assunto: Solicitação de informações

Exmos. Senhores,

Os nossos Revisores Oficiais de Contas, **Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.**, com sede na Rua Padre Estêvão Cabral, 120 – Sala 204, 3000-316 Coimbra, telefone 239 838162, fax 239 838162 e endereço de e-mail circularizacao.hpinto@pbc-sroc.pt, estão a proceder à auditoria das nossas demonstrações financeiras, relativas ao exercício findo em **31 de dezembro de 2017**, pelo que agradecemos lhes sejam fornecidas as informações seguintes com referência àquela data:

16. Uma lista de todas as reclamações e ações judiciais em curso, litígios intimados ou pendentes, impostos adicionais, liquidados ou propostos para liquidação, de que tenha conhecimento como nosso advogado, assim como de idênticos factos que hajam ocorrido posteriormente àquela data.

Solicitamos que especifique para cada caso:

- a) Descrição do litígio;
 - b) Valor proposto da ação;
 - c) Posição atual da ação;
 - d) Eventual existência de cobertura de seguro ou de outros mecanismos suscetíveis de transferir responsabilidades potenciais para terceiros; e
 - e) Parecer de V. Exa. quanto à estimativa final de responsabilidades (incluindo custas judiciais e outros encargos).
17. Uma lista de todas as potenciais reclamações e respetivas responsabilidades esperadas, designadamente, factos existentes dos quais possam decorrer reclamações de terceiros, de que tenha conhecimento como nosso advogado, assim como de idênticos factos de que tenha conhecimento e que hajam ocorrido posteriormente a **31 de dezembro de 2017**. Solicitamos que especifique para cada caso:
 - a) Descrição da potencial reclamação;
 - b) Valor envolvido; e
 - c) O seu parecer no que respeita à atribuição final de responsabilidade.

18. Uma lista de direitos, títulos ou outros bens de nossa propriedade detidos por V.Exa. ou por outras entidades de que tenha conhecimento.
19. Qualquer outra situação que entendam dever ser do conhecimento dos nossos Revisores Oficiais de Contas.
20. A importância que tínhamos em dívida para convosco em **31 de dezembro de 2017**.

Este pedido corresponde a uma necessidade urgente dos nossos Revisores, pelo que agradecemos que lhes seja enviada uma resposta, com a maior brevidade possível, podendo utilizar-se o fax ou e-mail acima indicados, com cópia para nós.

Sem outro assunto, subscrevemo-nos com os melhores cumprimentos,

De. V. Exas.

Atentamente

Anexo VII – Pedido de Informações a Clientes

Assunto: ____/Confirmação de saldos

Ref: / / – (Nome do cliente selecionado)

Exmos. Senhores,

Os nossos Revisores Oficiais de Contas, **Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda**, com sede na Rua Padre Estêvão Cabral, 120, Sala 204 – 3000-316 Coimbra, endereço de e-mail circularizacao.hpinto@pbc-sroc.pt e telefone/fax 239838162 estão a proceder à auditoria das nossas demonstrações financeiras e gostariam de obter confirmações para os saldos, a seguir indicados, existentes nos nossos registos à data de **31 de dezembro de 2017**:

	C/C	C/C – Cheques Pré-datados	Conta Letras	Cedido em <i>Factoring</i>
Saldo a N/favor:	€	€	€	€
Saldo a V/favor:	€	€	€	€

Este pedido corresponde a uma necessidade urgente dos nossos Revisores, pelo que agradecemos que lhes seja enviada uma resposta, **com a maior brevidade possível, preferencialmente via e-mail.**

Para resposta poderão digitalizar e remeter a minuta anexa, anotando sempre a vossa posição quanto ao saldo e sua composição.

Antecipadamente gratos, apresentamos os melhores cumprimentos,

(Identificação do remetente do e-mail)

Anexo VIII – Minuta de Resposta por parte do Cliente

EMPRESA:

Ref: / / – (Nome do cliente selecionado)

	C/C	C/C – Cheques Pré-datados	Conta Letras	Cedido em Factoring
Saldo a N/favor:	€	€	€	€
Saldo a V/favor:	€	€	€	€

Confirmamos o(s) saldo(s), acima indicado(s), à data de **31/12/2017**.

Não confirmamos o(s) saldo(s), acima indicado(s), à data de **31/12/2017**. Na nossa contabilidade o(s) saldo(s) é (são) o(s) seguinte(s):

Observações:

(Carimbo e Assinatura)

Anexo IX – Pedido de Informações a Fornecedores

Assunto: _____/Confirmação de saldos

Ref: / / – (Nome do fornecedor selecionado)

Exmos. Senhores,

Os nossos Revisores Oficiais de Contas, **Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.** com sede na Rua Padre Estêvão Cabral, 120, Sala 204 – 3000-316 Coimbra, endereço de e-mail circularizacao.hpinto@pbc-sroc.pt e telefone/fax 239 838162, estão a proceder à auditoria das nossas demonstrações financeiras e gostariam de obter extrato(s) de conta(s) corrente(s) com detalhes dos saldos existentes nos vossos registos à data de **31 de dezembro de 2017**.

Este extrato detalhado deve proporcionar a seguinte informação:

Data; Documento; N° do documento; Valor; e Saldo

Agradecemos ainda que lhe informem de qualquer outro passivo, contingência, contratos em negociação ou operações pendentes que pudessem afetar-nos como consequência das operações comerciais que mantemos convosco.

Este pedido corresponde a uma necessidade urgente dos nossos Revisores, pelo que agradecemos que lhes seja enviada uma resposta **preferencialmente, via e-mail, com a maior brevidade possível**, podendo, também, utilizar-se o fax acima indicado ou carta.

Agradecemos que do e-mail remetido nos seja dado conhecimento.

Antecipadamente gratos, apresentamos os nossos melhores cumprimentos,

(Identificação do remetente do e-mail)