

Instituto Politécnico de Coimbra

Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

Relatório de Estágio CFA – Cravo, Fortes, Antão & Associados, SROC, LDA

Miguel Ângelo Almeida Rodrigues

Relatório de Estágio
CFA – Cravo, Fortes, Antão & Associados, SROC, Lda

Miguel Ângelo Almeida Rodrigues

ISCAC | 2017

Coimbra, outubro de 2017



Instituto Politécnico de Coimbra

Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

Miguel Ângelo Almeida Rodrigues

Relatório de Estágio **CFA – Cravo, Fortes, Antão & Associados, SROC, Lda**

Relatório de Estágio, apresentado 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 científica do Professor Bruno Almeida, docente do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra e sob a supervisão do Doutor Armando Jorge de Almeida Tavares.

Coimbra, outubro de 2017

TERMO DE RESPONSABILIDADE

Declaro ser o(a) autor 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.

RESUMO

O relatório de estágio curricular na área da Auditoria financeira é o culminar do meu percurso académico para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria.

Foi feita a escolha de um estágio em vez de projeto ou dissertação, pois dessa forma teria a oportunidade de experienciar um ambiente de trabalho na área da auditoria financeira. Foi uma oportunidade aproveitada ao máximo e que contribuiu não só para o meu crescimento profissional, mas também, para o meu crescimento pessoal.

Este desafio seria também um teste às minhas capacidades e conhecimentos obtidos ao longo do tempo no meu percurso académico.

O estágio curricular foi efetuado na CFA – Cravo, Fortes & Antão, Lda. (CFA) de 14 de dezembro de 2015 a 9 de junho de 2016. É uma empresa onde o seu foco principal é a revisão legal de contas, mas existe também a vertente de consultoria.

Palavras-Chave: Auditoria Financeira, certificação legal das contas, papéis de trabalho, relatórios de auditoria

ABSTRACT

The present internship report in the area of Financial Audit is the culmination of my academic career in order to obtain a Master's Degree in Audit.

It was made the choice of an internship rather than a project or dissertation, as this would give me the opportunity to experience a work environment in the area of financial auditing.

It was an opportunity taken to the fullest and that contributed not only to my professional growth but also to my personal growth too.

This challenge would also be a test to my skills and knowledge obtained in my academic courses.

The internship took place at CFA - Cravo, Fortes & Antão, Lda. (CFA) from December 16, 2015 to June 16, 2016, CFA, is a company where its main focus is the legal certification of accounts, but there is also the consulting side.

Keywords: Financial Audit, legal certification of accounts, work papers, audit reports

ÍNDICE GERAL

Capítulo I - Conceitos	2
1.1 A auditoria financeira	2
1.1.1 Definição.....	2
1.1.2 Ordem dos revisores oficiais de contas.....	2
1.1.3 Comissão de Normalização Contabilística	5
1.1.4 A Revisão legal das contas	5
1.1.5 As normas de auditoria	7
1.1.6 Finalidade dos trabalhos realizados	7
1.2 Planeamento	9
1.3 Materialidade	12
1.4 Riscos de Auditoria	14
1.4.1 Risco Inerente	15
1.4.2 Risco de controlo	15
1.4.3 Risco de deteção	16
1.4.4 Relacionamento inverso do risco de auditoria.....	17
1.5 O valor da prova em auditoria	19
1.5.1 Asserções	19
1.5.2 Procedimentos de auditoria – (Prova de auditoria).....	20
1.6 Erro e fraude em auditoria	23
1.7 Testes aos controlos.....	25
1.8 Procedimentos substantivos.....	26
1.9 Papéis de trabalho.....	27
1.9.1 O que são os papéis de trabalho.....	27
1.9.2 A finalidade dos papéis de trabalho	27

1.9.3	As principais características dos papéis de trabalho.....	28
1.10	Certificação legal das contas.....	29
Capítulo II	– A entidade acolhedora.....	34
2.1	Acolhimento na empresa.....	34
Capítulo III	– Atividades desenvolvidas.....	37
3.1	Início dos trabalhos.....	37
3.1.1	Dossiers.....	38
3.2	Contratos Públicos.....	39
3.3	Trabalhos de auditoria.....	46
3.3.1	Meios financeiros líquidos.....	46
3.3.2	Circularização.....	48
3.3.3	Financiamentos obtidos.....	50
3.3.4	Acréscimos e diferimentos.....	50
3.3.5	Inventários.....	51
3.3.6	Compras.....	53
3.3.7	Ativos fixos tangíveis.....	53
3.3.8	Gastos e Rendimentos.....	55
3.3.9	Fornecimentos de serviços externos.....	55
3.3.10	Gastos com pessoal.....	56
3.3.11	Vendas e prestação de serviços.....	57
3.3.12	Trabalho final - Relato.....	58
Conclusão.....		60
Referências Bibliográficas.....		62
Anexos.....		66
Anexo 1	– Modelo de dossier permanente.....	67
Anexo 2	– Modelo de dossier corrente.....	68

Anexo 3 – Método de seleção de procedimentos	70
Anexo 4 – Check-list de concursos públicos	71
Anexo 5 – Check-list para Ajuste direto.....	72
Anexo 6 – Notas e análises de contratos.....	73
.....	73
Anexo 7 – Listagem de elementos necessários para a certificação legal das contas ..	76
Anexo 8 – Análise da decomposição do caixa	77
Anexo 9 – Bancos e outros financiamentos.....	78
Anexo 10 – Critérios de seleção para circularização a clientes	79
Anexo 11 – Modelo de carta a clientes.....	80
Anexo 12 – Exemplo de carta enviada a fornecedores	83
Anexo 13 – Papel de trabalho da circularização.....	84
Anexo 14 - Análise do cumprimento da aplicação do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho	85
Anexo 15 – Comparação Inventário vs Balanço	86
Anexo 16 – Aritmética.....	86
Anexo 17 – Exemplo de contagem ao inventário	87
Anexo 18 – Contagens físicas.....	87
Anexo 19 – Mapa de amortizações - Teste.....	88
Anexo 20 – Mapa de amortizações.....	89
Anexo 21 – Abate de ativos fixos tangíveis	89
Anexo 22 – Mapa de reavaliação de ativos fixos tangíveis	90
Anexo 23 – teste ao processamento de salários	91
Anexo 24 – Exemplo de CLC.....	92
Anexo 25 – Declaração do órgão de gestão.....	94

ÍNDICE DE TABELAS E FIGURAS

Figura 1 - Planeamento de Auditoria.....	10
Figura 2 – Risco de auditoria.....	15
Figura 3 – Flowchart Análise de risco de auditoria.....	17
Figura 4 - Relação inversa entre materialidade, risco de auditoria e prova de auditoria.....	18
Figura 5 – O triângulo da fraude.....	24
Quadro 1 – Procedimentos de auditoria.....	22
Quadro 2 – Diferentes tipos de opinião do auditor.....	30
Quadro 3 – Modelo de certificação legal das contas.....	32
Quadro 4 - Modelo de Certificação Legal das Contas.....	33
Quadro 5 - Procedimentos para concursos públicos.....	42
Quadro 6 – Peças dos procedimentos.....	45
Tabela 1 – Indicadores para o cálculo da materialidade.....	13
Gráfico 1 - Volume de negócios da CFA (2014)	35

Lista de abreviaturas, acrónimos e siglas

EOEP – Estado e outros entes públicos

CLC – Certificação legal das contas

CFA – Cravo, Fortes, Antão & Associados, Lda.

CEDPROC - Código de Ética e Deontologia dos Revisores Oficiais de Contas

CLC – Certificação Legal das Contas

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

EOROC – Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

IFAC – International Federation of Accountants

IRS – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

ISA – International Statements on Auditing

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

RA – Risco de Auditoria

RC – Risco de Controlo

RD – Risco de Detecção

RI – Risco Inerente

ROC – Revisor Oficial de Contas

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

Introdução

O estágio curricular foi desenvolvido na CFA conforme dito anteriormente e teve início a 16 de dezembro de 2015 e o seu término a 16 de junho de 2016. Tal como todas as SROC o seu core é a revisão legal de contas, e é sobre esta matéria que o relatório irá incidir.

O presente relatório está dividido em três partes, na primeira parte será feito o enquadramento teórico, na segunda parte irei apresentar a empresa que me acolheu e indicar quais os serviços que presta e principais áreas de atividade dos clientes, por fim na terceira parte será abordado a parte prática do estágio onde irei indicar as atividades desenvolvidas como júnior de auditoria.

Para terminar serão indicadas algumas das competências adquiridas durante o estágio e também algumas considerações finais sobre todo este percurso.

Capítulo I - Conceitos

1.1 A auditoria financeira

1.1.1 Definição

Muitas são as definições de auditoria nos livros, cada um a descreve da forma que a vê, no entanto, as conclusões são sempre muito semelhantes, auditoria financeira também normalmente descrita como auditoria externa.

A auditoria externa “...tem como objeto as asserções subjacentes às demonstrações financeiras e como objetivo a expressão de uma opinião sobre estas por parte de um profissional competente e independente.” (Costa, Carlos 2017)

O seu foco é nas demonstrações financeiras onde, fazendo referência a normas contabilísticas tentam expressar uma opinião concreta, conclusiva e de fácil interpretação.

O objetivo da auditoria é nada mais do que proporcionar informação financeira credível, que seja de valor acrescentado e que sirva de base para a tomada de decisões, esta informação é obtida através de evidências apropriadas e suficiente e que prove que as mesmas estão isentas de erros.

1.1.2 Ordem dos revisores oficiais de contas

Não podemos falar em auditoria sem falarmos na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) que, sem prejuízo das competências de supervisão pública legalmente atribuídas à Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM), tem como principal função regular e supervisionar os serviços de auditoria em Portugal.

O estatuto aprovado pelo Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro, alterado pelos Decretos-Leis n.º 224/2008, de 20 de novembro, e 185/2009, de 12 de agosto foi revogado pela Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro que aprova o novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) a vigorar a partir de 1 de janeiro de 2016.

Segundo o artigo 6º do EOROC são atribuídas competências à ordem, descritas de seguida: “

- a) Regular o acesso e o exercício da profissão em todo o território nacional;*
- b) Supervisionar a atividade de auditoria às contas e serviços relacionados, de empresas ou de outras entidades, de acordo com as normas de auditoria em vigor e nos termos previstos no Artigo 4.º do Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria, incluindo em matéria de controlo de qualidade e de inspeções de auditores que não realizem revisão legal das contas de entidades de interesse público, desde que estas últimas não decorram de denúncia de outra autoridade nacional ou estrangeira;*
- c) Conceder, em exclusivo, o título profissional de revisor oficial de contas;*
- d) Conceder o título de especialidade profissional;*
- e) Zelar pela função social, dignidade e prestígio da profissão, promover o respeito pelos respetivos princípios éticos e deontológicos e defender os interesses, direitos e prerrogativas dos seus membros;*
- f) Atribuir prémios ou títulos honoríficos;*
- g) Participar na elaboração de legislação que diga respeito ao acesso e exercício da profissão ou que se enquadre no âmbito das suas atribuições específicas;*
- h) Reconhecer as qualificações profissionais obtidas fora do território nacional, nos termos da lei, do direito da União Europeia ou de convenção internacional;*
- i) Promover e contribuir para o aperfeiçoamento e a formação profissional dos seus membros;*
- j) Exercer jurisdição disciplinar nos termos do presente Estatuto;*
- k) Promover e apoiar a criação de esquemas complementares de segurança social em benefício dos revisores oficiais de contas e acompanhar o seu funcionamento;*
- l) Propor às entidades legalmente competentes medidas relativas à defesa da profissão e da função dos revisores oficiais de contas e dos seus interesses profissionais e morais;*
- m) Criar, filiar-se, associar-se ou participar no capital de entidades, nacionais ou estrangeiras, e com elas colaborar, com vista à realização e fomento de estudos, investigação, ações de formação e outros trabalhos que promovam o aperfeiçoamento e a divulgação dos princípios, conceitos e normas contabilísticas e de revisão/auditoria às contas;*

- n) Propor ao Governo, em articulação com as entidades normalizadoras, a regulamentação de aspetos contabilísticos suscetíveis de permitirem uma mais eficiente revisão/auditoria às contas;*
- o) Assegurar a inscrição dos revisores oficiais de contas, das sociedades de revisores oficiais de contas e de outras formas de organização profissional dos revisores em registo público e promover as condições que permitam a respetiva divulgação pública;*
- p) Assegurar todos os procedimentos e definir regulamentação específica que respeitem aos exames, aos estágios e à inscrição, nos termos do presente Estatuto;*
- q) Colaborar com o Governo no aperfeiçoamento da revisão/auditoria às contas de empresas e outras entidades do setor público empresarial e administrativo;*
- r) Definir normas e esquemas técnicos de atuação profissional, tendo em consideração os padrões internacionalmente exigidos;*
- s) Disciplinar a atividade de consultoria exercida pelos seus membros que se encontra prevista na alínea c) do Artigo 48.^o;*
- t) Promover a publicação de uma revista com objetivos de informação científica, técnica e cultural;*
- u) Certificar, sempre que lhe seja pedido, que os revisores oficiais de contas se encontram em pleno exercício da sua capacidade profissional nos termos do presente Estatuto;*
- v) Exercer as demais funções que lhe são atribuídas pelo presente Estatuto ou por outras disposições legais. “*

É sabido que todos os auditores têm de ser independentes no seu trabalho, não tomando lados nem favorecendo qualquer cliente seja qual for a situação, o seu principal objetivo

¹ “Consultoria e outros serviços no âmbito de matérias inerentes à sua formação e qualificação profissionais, designadamente avaliações, peritagens e arbitragens, estudos de reorganização e reestruturação de empresas e de outras entidades, análises financeiras, estudos de viabilidade económica e financeira, formação profissional, estudos e pareceres sobre matérias contabilísticas, revisão de declarações fiscais, elaboração de estudos, pareceres e demais apoio e consultoria em matérias fiscais e para-fiscais e revisão de relatórios ambientais e de sustentabilidade, desde que realizadas com autonomia hierárquica e funcional.”

é garantir que as demonstrações financeiras estão de acordo com as normas e que estas são bem aplicadas.

Para isto, estes profissionais precisam de ser altamente qualificados, sendo necessários e “obrigatórios” conhecimentos de contabilidade, fiscalidade, direito, finanças entre outros.

A auditoria às empresas é essencial para a maior transparência das mesmas e garantir que toda a informação disponibilizada é verdadeira e se encontra isenta de distorções materiais.

A OROC é a responsável pela aprovação do Código de Ética da OROC (CEOROC), este código foi aprovado e publicado em 2011 e têm como principais objetivos a credibilidade, o profissionalismo e a qualidade do trabalho prestado.

1.1.3 Comissão de Normalização Contabilística

A comissão de normalização contabilística representa as entidades públicas e privadas interessadas em contabilidade, e cabe à mesma criar procedimentos contabilísticos e emitir normas harmonizadas com as normas internacionais e da a mesma natureza para desta forma facilitar a passagem de informação financeira e aumentar a qualidade da mesma e fazer com que essas normas sejam realmente implementadas e utilizadas da melhor forma possível para aumentar a qualidade da informação financeira disponibilizadas pelas entidades a nível nacional.

1.1.4 A Revisão legal das contas

São várias as entidades que estão sujeitas à revisão legal de contas, função exclusiva dos ROC consagrado pelo EOROC através da Lei n.º 140/2015 de 07 de Setembro².

As entidades obrigadas à revisão legal das contas são as seguintes:

- 1) Sociedades anónimas (art.º 413 do CSC)³;

² Estatuto da ordem dos revisores oficiais de contas

³ Estrutura e composição quantitativa

2) Sociedades por quotas que tenham, ou devam ter contabilidade organizada nos termos dos planos contabilísticos aplicáveis e preencham os requisitos estabelecidos no n.º 2 do artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais;

3) Sociedades por quotas que não tenham conselho fiscal caso, durante dois anos, dois dos três limites sejam ultrapassados, total do balanço 1.500.000,00€; total das vendas líquidas e outros proveitos 3.000.000,00€ ou que o número de trabalhadores empregados e média durante o exercício seja de cinquenta. (Artigo 262º do Código das sociedades comerciais)

4) Entidades obrigadas à elaboração de contas consolidadas, uma empresa mãe é obrigada a realizar demonstrações financeiras consolidadas quando, na data do seu balanço, o conjunto das entidades a consolidar ultrapassem dois dos três limites; total do balanço 7.500.00,00€; total das vendas líquidas e outros rendimentos 15.000.000,00€ e/ou número médio de trabalhadores empregados em média durante o exercício, igual ou superior a duzentos e cinquenta.

Não obstante, a circular n.º 47/2011 de 17 de junho⁴ indica que uma empresa mãe no ano da constituição e no ano seguinte é obrigada a realizar contas consolidadas mesmo que não tenha ultrapassado os limites indicados anteriormente, sendo que no terceiro ano poderá ser dispensada de tal;

5) Todas as Sociedades Gestoras de Participações Sociais – SGPS conforme o artigo n.º 10 do Decreto-Lei n.º 495/88 de 30 de Dezembro;

6) Municípios e entidades associativas municipais que detenham capital em fundações, empresas municipais, intermunicipais ou sociedades anónimas, tal conforme o artigo n.º 77 da lei n.º 73/2013, de 03 de Setembro;

7) As Caixas de Crédito Agrícola Mútuo conforme Decreto-Lei n.º 142/09 de 16 de Junho;

8) Os Agrupamentos Complementares de Empresas, desde que o agrupamento emita obrigações conforme a Lei n.º 4/73 de 4 de Junho;

⁴ Grupos económicos – Obrigatoriedade de elaborar demonstrações financeiras consolidadas a partir do exercício de 2016, com base no Decreto-lei 98/2015, de 2 de junho.

9) Entidades de interesse público conforme o artigo 45º, nº 3 da Lei n.º 140/2015 de 07 de Setembro.

1.1.5 As normas de auditoria

É pelas normas de auditoria que os auditores seguem os procedimentos a efetuar para conduzir a auditoria às demonstrações financeiras de certa entidade.

As normas são de aplicação obrigatória nos trabalhos qualquer seja a dimensão da empresa, caso o auditor não cumpra as normas, será sujeito a um inquérito pelo devido regulador o que poderá originar sanções disciplinares.

O organismo que se destaca é o *International Federation of Accountants (IFAC)*, que foi fundado em 1977 e que têm por objetivo criar e aprimorar normas internacionais para a auditoria, contabilidade e ética.

As *International Statements on Auditing (ISA)* são emitidas pelo *International Auditing and Assurance Standards Board* e têm como foco a uniformização de procedimentos e práticas de auditoria a nível mundial. Estas normas começaram a ser obrigatoriamente aplicadas a partir de 1 de janeiro de 2016 pela comissão europeia, deixando de vigorar as normas técnicas de revisão/auditoria (NTR/A) e as diretrizes de revisão/auditoria (DRA).

1.1.6 Finalidade dos trabalhos realizados

A verdadeira finalidade de todo o trabalho efetuado pelos auditores é para que todos os interessados, que tenham acesso às demonstrações financeiras das empresas, consigam tomar decisões acertadas com a segurança de que toda a informação é verdadeira, de forma a minimizar o risco de tomada de decisão.

Os interessados descritos acima podem ser investidores, trabalhadores, clientes, fornecedores, outros credores, e o Estado e outros entes públicos (EOEP).

Os investidores, fornecedores de capital de risco, preocupam-se com os seus investimentos e com a taxa de rendibilidade que os mesmos proporcionam, necessitando de informação credível para decidir se devem comprar, deter ou vender.

O acionista, por sua vez, interessa-lhes uma informação que lhes permita determinar a capacidade da empresa pagar os dividendos.

Aos trabalhadores e seus grupos representativos interessa-lhes a informação financeira no sentido de analisar a estabilidade e a continuidade da empresa, assim como a possibilidade de proporcionar remunerações e oportunidades de emprego.

Os financiadores analisam-na a fim de assegurarem-se que a empresa detém liquidez para cumprimento das suas obrigações e determinar se os seus empréstimos e respetivos juros serão liquidados.

Os fornecedores e outros credores estão interessados em perceber se as suas dívidas serão pagas, nas respetivas datas de vencimento, e sobre a sua continuidade, caso lhes seja um cliente importante.

Aos clientes certificarem-se que têm, a seu lado, um parceiro sólido com quem possam colaborar num horizonte temporal mais longo, sobretudo, caso tenham feito adiantamentos significativos.

O EOEP requer a fim de regulamentar os setores, determinar as políticas de tributação e conhecer como as empresas contribuem para as economias locais.

A responsabilidade pela preparação e apresentação das demonstrações financeiras cabe aos respetivos órgãos de gestão. A auditoria surge, assim, para dar credibilidade à informação financeira, assumindo o auditor uma função de carácter social (Costa, Carlos 2017).

Os diversos organismos internacionais de contabilidade e auditoria têm vindo a definir, ao longo dos anos, qual deve ser o objetivo da auditoria.

A *International Federation of Accountants* (IFAC), entende que o objetivo de uma auditoria às demonstrações financeiras, preparadas dentro de uma estrutura de reconhecidas políticas contabilísticas, é habilitar o auditor a expressar uma opinião sobre tais demonstrações, atribuindo-lhes credibilidade. Contudo, o utente não deve assumir que a opinião do auditor é uma garantia quanto à viabilidade futura da entidade nem quanto à eficiência com que a administração conduziu os negócios da entidade.

As frases usadas para expressar a opinião são: “*apresentam uma imagem verdadeira e apropriada*” ou “*apresentam apropriadamente, em todos os aspetos significativos*”. São termos equivalentes que indicam, dentro de uma margem de erro aceitável, que as demonstrações financeiras refletem a realidade (Costa, Carlos 2017). A dificuldade na escolha das palavras prende-se com a aplicação de procedimentos de auditoria para menos

de 100% de todas as asserções dentro de uma auditoria relevante, de acordo com o glossário de termos da IFAC de junho de 2012 (IASB, 2012).

Atualmente está ultrapassada a ideia de que o objetivo fundamental da auditoria é detetar erros e/ou fraudes (Costa, Carlos 2017). O seu principal objetivo consiste em obter evidência, apropriada e suficiente, que faculte uma segurança elevada de que as mesmas estão isentas de distorções materiais. O seu alcance exigirá a adoção de metodologias específicas de trabalho, direcionando-se recursos para as áreas mais críticas, a fim de decompor o perfil do risco asserção a asserção, para cada uma das áreas (Rebocho, Sérgio 2005).

Os serviços de auditoria têm sido cada vez mais utilizados, principalmente devido à obrigatoriedade legal, mas também pelo aumento de confiança nas demonstrações financeiras que são apresentadas pelo trabalho do auditor que torna toda a informação mais fiável.

1.2 Planeamento

A palavra planear surge do latim “PLANUS”, “achatado, nivelado”, que resultou na palavra “plano” e no ato de “planear” quase como “traçar um esquema”.

O planeamento do trabalho de auditoria é a fase mais importante que tem como ponto de partida o conhecimento do ramo de atividade da empresa a ser auditada bem como as práticas operacionais da mesma. O planeamento é o primeiro tijolo sob onde irá ser construída a casa.

O adequado planeamento, não apenas em auditoria, mas em todas as situações da vida torna-se sempre uma mais valia. Permite ainda ao auditor ter uma visão global do trabalho e obter uma maior eficiência e eficácia, associando-se a eficiência à diminuição das perdas de tempo e à redução do custo da auditoria e a eficácia à concentração nas áreas de maior interesse e importância. Com este trabalho de casa já efetuado, os auditores podem, desta forma, trabalhar de forma mais coesa, rápida e eficiente, e ainda:

1. Focar nas matérias mais importantes;
2. Organizar e gerir os trabalhos de auditoria;
3. Selecionar a equipa de trabalho mais adequada;
4. Supervisionar e rever todos os trabalhos realizados;

A base para o planeamento de auditoria é o seguinte:

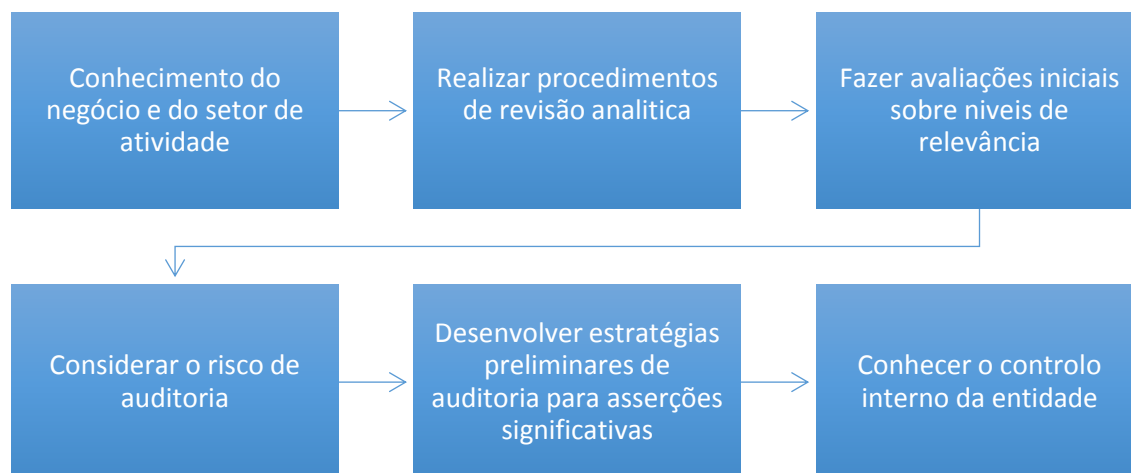


Figura 1: Planeamento de Auditoria

Fonte: Adaptado de Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Kell, W. G. (2002).

O tamanho da entidade ou dos valores das contas a auditar não deve ser justificação para o auditor não planear o seu trabalho de forma eficaz, pois é obrigação do mesmo fazer todo o planeamento de auditoria e não avançar etapas, mesmo que seja uma pequena entidade.

Segundo Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Kell, W. G. (2002), o conhecimento do negócio e do setor é uma etapa crítica no processo de planeamento, pois estabelece as bases para a realização de muitos outros procedimentos de auditoria.

O conhecimento do negócio por parte do auditor irá auxiliar o mesmo na identificação de transações e práticas que possam ter um efeito materialmente relevante sobre as demonstrações financeiras.

Para uma melhor perceção sobre a entidade, é necessário que o auditor tenha conhecimento das áreas e dos agentes com que a entidade interage, como por exemplo o ciclo de negócios, os seus recursos, clientes, controlo interno e os seus principais processos.

De acordo com a International Federation of Accountants (2015), *International Standards on Auditing*, (ISA) 300, o planeamento não é uma fase discreta de uma auditoria, mas sim um processo contínuo e interativo que começa muitas vezes logo após a conclusão da anterior auditoria e até à conclusão do corrente trabalho de auditoria. Contudo o planeamento inclui a consideração da tempestividade de determinadas atividades e de procedimentos de auditoria que necessitam ser concluídos antes do desempenho de mais procedimentos de auditoria. Por exemplo o planeamento inclui a necessidade de considerar, antes da identificação e avaliação pelo auditor dos riscos de distorção material, tais como:

- Os procedimentos analíticos serem aplicados como procedimentos de avaliação do risco.
- Obter um conhecimento geral da estrutura legal e reguladora aplicável à entidade e como a entidade está cumprindo essa estrutura.
- A determinação da materialidade.
- O envolvimento de peritos.
- O desempenho de outros procedimentos de risco.

É referido no International Federation of Accountants (2015), §2 ISA 300, que um adequado planeamento favorece a auditoria das demonstrações financeiras de várias formas:

- Ajuda o auditor a dedicar atenção apropriada às áreas relevantes da auditoria;
- Auxilia o auditor a identificar e resolver os potenciais problemas em tempo oportuno;
- Permite ao auditor organizar e gerir devidamente o trabalho de auditoria, para que seja executado de maneira eficaz e eficiente;
- Possibilita selecionar membros da equipa de trabalho com capacidade e competência apropriadas para responder aos riscos antecipados e a afetar adequadamente o trabalho aos mesmos;
- Facilita a orientação e supervisão dos membros da equipa de trabalho e a revisão do seu trabalho;

- Apoia, quando aplicável, a coordenação dos trabalhos por auditores de componentes e por peritos.

O planeamento é um processo que permite a melhoria contínua do trabalho de auditoria realizado e é também onde são tomadas decisões importantes sobre a materialidade e o risco de auditoria.

O planeamento é a base da estratégia a ser seguida durante todo o trabalho de auditoria.

1.3 Materialidade

O Sistema de normalização contabilística refere o seguinte: *“Considera-se que as omissões ou declarações incorretas de itens são materiais quando podem, individualmente ou coletivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes, tomadas com base nas demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão e da natureza da omissão ou do erro, ajuizados nas circunstâncias que os rodeiam. A dimensão ou a natureza do item, ou uma combinação de ambas, pode ser o facto determinante.”*

De acordo com o International Federation of Accountants (2015), §4 ISA 320, A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria, a materialidade é um conceito de significado e importância relativos de um assunto, quer considerado individualmente, quer de forma agregada, no contexto das demonstrações financeiras tomadas como um todo. Um assunto é material se a sua omissão ou distorção puder influenciar as decisões económicas de um utilizador baseadas nas demonstrações financeiras. A materialidade não é suscetível de uma definição geral matemática, uma vez que envolve aspetos qualitativos e quantitativos ajuizados nas circunstâncias particulares da omissão ou da distorção. Por conseguinte, a materialidade proporciona um patamar ou ponto de corte, em vez de ser uma característica qualitativa primária que a informação deva ter para ser útil.

Sendo assim, o que a materialidade atesta é o “erro” máximo estimado de que as demonstrações financeiras estão sujeitas sem que, a opinião dos intervenientes seja alterada.

O auditor deverá definir materialidade global (MG) e materialidade de execução (ME) iniciais e avaliar novamente no trabalho final.

Segundo a International Federation of Accountants (2015), ISA 320, a ME é a quantia ou quantias estabelecidas pelo auditor, inferiores à materialidade estabelecida para as DF como um todo, com vista a reduzir para um nível apropriadamente baixo a probabilidade das distorções não corrigidas e não detetadas agregadas excederem a materialidade para as DF como um todo.

A ME é determinada através do próprio auditor, podendo assim ser afetada pelo conhecimento que o auditor tem da entidade, podendo ser alterado ao longo do trabalho de auditoria, pela natureza e extensão das distorções identificadas em auditorias anteriores.

Não existe de fato uma fórmula elegida para o cálculo da materialidade global ou de execução, no entanto existem alguns indicadores de referência para o cálculo da mesma.

Indicador de Referência	Intervalo	
	Mínimo	Máximo
Resultado bruto	-	-
Resultado líquido antes de impostos	5%	10%
Total das vendas e da prestação de serviços	0,50%	2%
Total do ativo ou balanço	1%	2%
Total do ativo corrente	5%	10%
Total do passivo corrente	5%	10%
Total do capital próprio	1%	5%

Tabela 1: Indicadores para o cálculo da materialidade

Fonte: Costa, Carlos (2017)

Segundo a International Federation of Accountants (2015), ISA 320, a materialidade deverá ser estimada no planeamento, no entanto existem duas situações distintas e por onde o auditor pode optar:

1. Faz a sua avaliação inicial sobre os níveis de materialidade antes das DF estarem preparadas, tendo assim que antecipar o resultado do exercício e a respetiva posição financeira;
2. O planeamento será feito depois das DF estarem preparadas.

Em ambos os casos, o auditor deverá basear a sua materialidade nas DF de períodos anteriores, o que lhe ajudará a antecipar efeitos que causem alterações significativas, sejam estas, legais, regulamentares ou até económicas.

1.4 Riscos de Auditoria

O risco de auditoria é o risco em que o auditor incorre ao dar a sua opinião sobre as demonstrações financeiras de certa empresa. É obrigação do auditor minimizar o risco de auditoria ao máximo, isto será bom para quem audita, mas também para quem é auditado.

De um modo geral, as demonstrações financeiras, o controlo interno, a posição financeira e outros fatores gerais fazem parte do risco de auditoria e influenciam diretamente a análise do risco inerente.

Seguem-se alguns fatores, considerados de risco:

1. Situação geral da economia;
2. Tipo de indústria em que se insere;
3. Grau de controlo interno;
4. Histórico de auditores anteriores;
5. Rotação da direção;
6. Localização;
7. Conflito de interesses;
8. Volume de negócios.

O risco de auditoria (RA) é a junção de três riscos, o risco inerente (RI), o risco de controlo (RC) e o risco de deteção (RD), que dá origem ao seguinte modelo multiplicativo:

$$RA = RI \times RC \times RD$$

Figura 2: Risco de Auditoria

Fonte: Adaptado de Costa, Carlos (2017)

1.4.1 Risco Inerente

Pondo de parte a existência ou não de um controlo interno, existe a probabilidade de existirem erros materialmente relevantes nas demonstrações financeiras, criando assim o risco inerente.

Este risco traduz-se na distorção de uma asserção seja esta de uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação, que possa ser materialmente relevante seja individualmente ou agrupada com outras distorções, tudo isto antes de serem utilizados quaisquer controlos.

Seguem-se alguns exemplos deste risco:

- Decisões financeiras tomadas por uma única pessoa;
- Transações problemáticas com empresas do mesmo grupo;
- Alta rotação de executivos.

1.4.2 Risco de controlo

O risco de controlo é definido praticamente como o risco inerente, a única diferença é que a distorção ocorrida numa asserção não seja evitada ou detetada e corrigida pelo sistema de controlo interno da entidade em questão.

De forma a este risco ser mitigado, é necessário que o auditor faça os devidos testes ao sistema de controlo interno da empresa, percebendo e testando a sua implementação para averiguar a sua eficácia. O risco de controlo existe sempre em todas as organizações, no entanto, existindo uma boa implementação com os devidos controlos a ocorrência de erros ou fraudes é significativamente menor.

Para a correta avaliação de um sistema de controlo interno, o auditor recorre a testes de controlo e de conformidade, sendo assim, se a empresa for organizada, o controlo seja funcional e adequado o auditor confiará mais nos procedimentos da empresa, tendo assim um risco de controlo baixo, ou seja, quanto menor for a avaliação do risco de controlo, menor será a prova que o auditor deverá recolher. Por outro lado, se o sistema de controlo não funcionar ou for inexistente, isto resultará num risco de controlo elevado, logo será necessário realizar mais testes substantivos para recolher mais prova.

Tendo dito isto, é preciso salientar que mesmo existindo um bom sistema de controlo interno não é o suficiente para garantir que os dados das demonstrações financeiras são fiáveis.

Segundo Martins, Isabel; Morais, Georgina (2013), *“existe controlo adequado quando a gestão o planeou e organizou de tal modo que foi assegurada uma auditoria razoável que os riscos da entidade foram adequadamente geridos e de que os objetivos e metas da entidade serão alcançados de forma eficiente e económica.”*

A International Federation of Accountants (2015), ISA 315, têm por controlo interno um *“Processo concebido, implementado e mantido pelos encarregados da governação, gerência e outro pessoal para proporcionar segurança razoável acerca da consecução dos objetivos de uma entidade com respeito à fiabilidade do relato financeiro, eficácia e eficiência das operações e cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis. O termo “controles” refere-se a qualquer aspeto de um ou mais dos componentes do controlo interno.”*

O controlo interno é essencial para todas as empresas, no entanto nem sempre é fácil gerir/implementar tais controles, isto porque nem sempre existe disponibilidade da gestão para incentivar à sua criação e manutenção.

Tendo esta informação como base, o controlo interno por si só não é suficiente para credibilizar toda a informação, sendo sempre necessário o controlo externo para atestar essas mesmas informações.

1.4.3 Risco de deteção

O risco de deteção depende da sensibilidade do auditor e dos procedimentos por ele utilizados para reduzir o risco a um nível satisfatoriamente baixo, ou seja, não detetarem

uma distorção material quer individual ou agregada a outras distorções, falhando assim com o que lhes foi pretendido.

Aquando da utilização de testes substantivos, o auditor corre o risco de não detetar erros materialmente relevantes, é aí que se abriga o risco de deteção.

O risco de deteção é o único que o auditor é capaz de controlar, ainda que não totalmente, para isso será necessário realizar testes substantivos de maior alcance.

1.4.4 Relacionamento inverso do risco de auditoria

O risco inerente junto ao risco de controlo corresponde à probabilidade de distorção material das demonstrações financeiras, assim sendo, quanto maior for o risco de distorção material, maior quantidade de prova será necessária.

O risco inerente está sempre presente, para isto são criados controlos para minimizar este risco, no entanto e por variadas razões, muitas vezes os controlos internos falham também em minimizar o risco, é nessa fase seguinte que entra o auditor e recolhe provas para eliminar eventuais distorções nas demonstrações financeiras, mesmo assim, e porque errar é humano, alguns dos erros materialmente relevante podem persistir e aí culminar no risco de auditoria.

A seguinte figura é um belo exemplo do acima descrito.



Figura 3- Flowchart Análise de risco de auditoria

Fonte:http://www.thinkfn.com/Ficheiro:Flowchartanalise_de_risco_de_auditoria.JPG

Quando o risco de distorção material é elevado, deve-se manter o risco de deteção o mais baixo possível, para isso o indicado será realizar mais testes e mais amplos.

Embora o auditor possa avaliar o risco inerente e risco de controlo como baixos, poderá sempre realizar menos testes, no entanto nunca deverá deixar de realizar qualquer teste, pois a sua avaliação sobre os anteriores riscos poderá não ser a mais apropriada e incorrer em distorções materialmente relevantes.

Depois da identificação dos riscos, o auditor deverá recolher prova suficiente e apropriada para a materialidade definida.

O risco poderá e deverá ser reduzido através da materialidade, no entanto é impossível erradicar o risco completamente. Por outro lado, não é possível separar o risco de auditoria da materialidade pois este tem uma relação inversa, isto é quanto maior o nível de materialidade, menor o risco de auditoria, e quanto menor o risco de materialidade, maior o risco de auditoria, conforme se pode comprovar na figura seguinte.

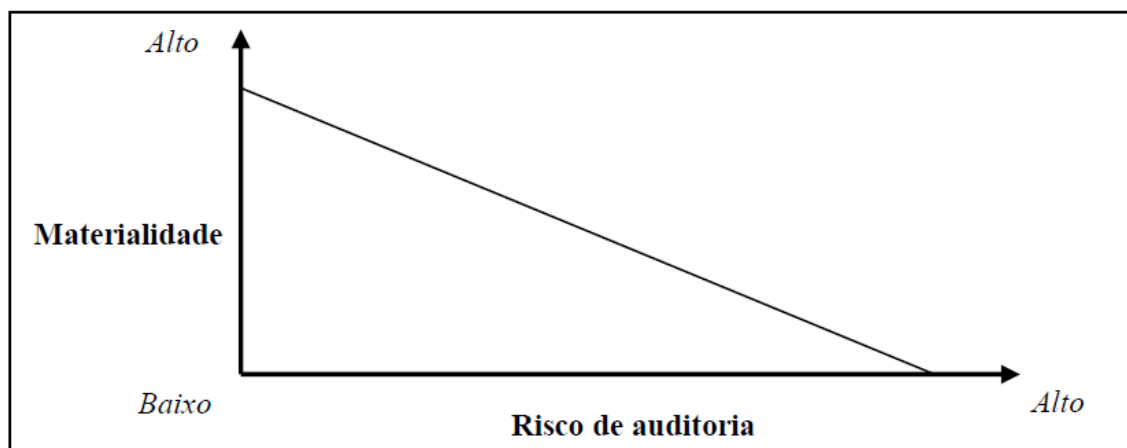


Figura 4: Relação inversa entre materialidade, e risco de auditoria

Fonte: Adaptado de Hayes et al. (2005)

Depois da correta avaliação do risco o auditor terá de reunir prova de auditoria suficiente para poder expressar a sua opinião com segurança, assim sendo, quanto maior o risco de auditoria e menor materialidade, maior será a quantidade de prova necessária para a

informação estar isenta de erros materialmente relevantes e desta forma a informação dada pelo auditor ser o mais próximo da realidade possível.

1.5 O valor da prova em auditoria

Referia Almeida, Bruno (2014), que *“A prova em auditoria é toda a informação utilizada pelo auditor para chegar às conclusões que servem de suporte à sua opinião. Na sua abordagem à obtenção de prova, o auditor necessita de ter em atenção fatores que podem afetar a credibilidade dessa prova, como é o caso da integridade do órgão de gestão, do risco económico do cliente, da qualidade do sistema de informação do cliente, da envolvente e do sistema de controlo interno implementado.”*

Esta prova de auditoria é baseada em asserções e em procedimentos de auditoria e que servem como base também de todo o trabalho efetuado.

1.5.1 Asserções

Segundo a International Federation of Accountants (2015) e a ISA 315 as asserções são afirmações de gestão implícitas ou explícitas, consagradas nas demonstrações financeiras e são originadas sobretudo na fase de preparação das mesmas. Subjacente ao ciclo de reconhecimento, classificação, apresentação e divulgação.

A sua finalidade é a de provar a fiabilidade das demonstrações financeiras e são responsabilidade dos órgãos de gestão.

Existem vários tipos de asserções que estão consagradas na International Federation of Accountants (2015), ISA 500, e indica a referida norma que os auditores devem fazer uso das asserções para minimizar os riscos a que estão sujeitos e ainda para desenvolver novos procedimentos de auditoria.

As asserções são divididas em três categorias:

1) Asserções relativas a classes de transações e acontecimentos durante o período em causa:

Ocorrência – são as transações que se encontram registadas e estão relacionadas com a empresa;

- a) Plenitude – todas as operações existentes foram devidamente registadas;
- b) Exatidão – os valores das transações foram apropriadamente registados;

- c) Corte – transações foram registadas no devido ano;
 - d) Classificação – transações registadas nas devidas contas;
- 2) Asserções relativas a saldos de contas no final do período:
- a) Existência – ativos, passivos e interesses no capital próprio são verdadeiros;
 - b) Direitos e obrigações – A empresa controla os seus ativos e os passivos representam as suas obrigações;
 - c) Plenitude – todos os ativos, passivo e capital próprio foram devidamente registados;
 - d) Valorização e imputação – Os ativos, passivos e capital próprio estão representados na DF pelos devidos valores e qualquer ajustamento adicional foi devidamente efetuado;
- 3) Asserções relativas à apresentação e divulgação:
- a) Ocorrência, direitos e obrigações – todos os acontecimentos e transações são existentes e estão relacionados com a entidade;
 - b) Plenitude – todas as divulgações de direito foram incluídas nas DF;
 - c) Classificação e compreensibilidade – A informação financeira foi apresentada de forma apropriada;
 - d) Exatidão e valorização – todas as Informações financeiras de direito foram devidamente divulgadas e quantificadas.

Conforme citado no nº2 do art. 5º do CEDPROC (Código de Ética e Deontologia dos ROC), *“O trabalho dos ROC) e o dos seus colaboradores ser planeado, executado, revisto e documentado, por forma a constituir fundamentação adequada e suficiente dos relatórios, certificações e pareceres emitidos.”*

As provas recolhidas pelo auditor devem ser credíveis e suficientes para minimizar o risco de auditoria, optando sempre pela qualidade da informação e não pela quantidade, pois maior quantidade trará mais possibilidade de erro para a equação.

1.5.2 Procedimentos de auditoria – (Prova de auditoria)

Segundo a International Federation of Accountants (2015), ISA 315 e a ISA 330, a opinião do auditor é obtida a partir do procedimento de avaliação do risco e

procedimentos de auditoria adicionais, como testes aos controlos e procedimentos substantivos.

Os seguintes procedimentos são referidos na International Federation of Accountants (2015), ISA 500, a inspeção, observação, indagação, confirmações externas, recálculo, reexecução e por fim procedimentos analíticos.

INSPEÇÃO

Envolve o registo de documentos internos ou externos, em papel, eletrónico, ou um exame físico a um ativo, por exemplo. A inspeção a registos e documentos fornece evidencia de auditoria com diferentes graus de fiabilidade, dependendo sempre da sua fonte e natureza, e no caso de registos internos e documentos, depende sempre da eficácia dos próprios controlos internos.

Um exemplo de inspeção que pode ser utilizada como teste é a inspeção de registos sobre autorizações.

OBSERVAÇÃO

A observação consiste no exame do procedimento executado por outros, por exemplo, a observação pelo auditor da contagem do inventário pelos colaboradores da entidade ou da execução de atividades de controlo.

A observação fornece evidência de auditoria a respeito da execução de um processo ou procedimento, mas é limitada à data em que a observação ocorre e pelo fato de que o ato de ser observado pode afetar a maneira como o procedimento é executado.

Um exemplo é o acompanhamento das contagens aos inventários.

INDAGAÇÃO

A indagação consiste na procura de informações junto a pessoas com conhecimento, financeiro e não financeiro, dentro ou fora da entidade. A indagação é utilizada extensamente em toda a auditoria, além de outros procedimentos de auditoria, as indagações podem ser

escritas e formais até indagações orais informais. A avaliação das respostas às indagações é parte integral do processo.

Um exemplo são quaisquer perguntas feitas ao contabilista sobre a classificação de certos ativos.

**CONFIRMAÇÕES
EXTERNAS**

Uma confirmação externa representa a evidência de auditoria obtida pelo auditor como resposta escrita de terceiro ao auditor, em forma escrita ou eletrônica.

Um exemplo são as cartas de circularizações enviadas a clientes e fornecedores.

RECÁLCULO

O recálculo consiste na verificação da exatidão matemática de documentos ou registros.

Um exemplo será o recálculo do imposto sobre o rendimento coletivo.

REEXECUÇÃO

A reexecução envolve a execução independente pelo auditor de procedimentos ou controlos que foram originalmente realizados como parte do controlo interno da entidade.

Um exemplo será o recálculo do IVA.

**PROCEDIMENTOS
ANALITICOS**

Os procedimentos analíticos consistem na avaliação das informações feitas por meio de estudo das relações plausíveis entre dados financeiros e não financeiros. Os procedimentos analíticos incluem também a investigação de flutuações e relações identificadas que sejam inconsistentes com outras informações relevantes ou que se desviem significativamente dos valores previstos.

Quadro 1 – Procedimentos de auditoria

Fonte: Adaptado de International Federation of Accountants (2015), ISA 500 - Prova de Auditoria

1.6 Erro e fraude em auditoria

A Auditoria tem como função a prevenção e correção de erros ou até fraudes que, caso detetadas no decorrer normal das atividades, devem ser informadas imediatamente por escrito.

O termo “erro” aplica-se a ato não intencional de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações financeiras, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.

O termo “fraude” aplica-se a ato intencional de omissão e/ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios, informações e demonstrações financeiras, tanto em termos físicos quanto monetários.

Segundo a International Federation of Accountants (2015), ISA 240 – As responsabilidades do auditor relativas a fraude numa auditoria de demonstrações financeiras, *“A responsabilidade primária pela prevenção e deteção da fraude cabe aos encarregados da governação da entidade e ao órgão de gestão. É importante que o órgão de gestão, com a supervisão dos encarregados da governação, coloque uma forte ênfase na prevenção da fraude, que pode reduzir as oportunidades de ocorrência da fraude, e no desencorajamento da fraude, que pode persuadir os indivíduos a não cometer fraude devido à probabilidade de deteção e punição. Para tal, terá de existir o empenho de criar uma cultura de honestidade e de comportamento ético, que pode ser reforçada por uma supervisão ativa dos encarregados da governação. A supervisão pelos encarregados da governação inclui considerar a potencial derrogação de controlos ou outra influência inapropriada sobre o processo de relato financeiro, tais como esforços do órgão de gestão para gerir os resultados de modo a influenciar as perceções dos analistas quanto ao desempenho e rentabilidade da entidade.”*

Mais adiciona que *“Um auditor que conduza uma auditoria de acordo com as ISA é responsável por obter garantia razoável de fiabilidade de que as demonstrações financeiras tomadas como um todo estão isentas de distorção material causada por fraude ou por erro. Dadas as limitações inerentes de uma auditoria, existe um risco inevitável de que algumas distorções materiais das demonstrações financeiras possam não ser detetadas, embora a auditoria seja devidamente planeada e executada de acordo com as ISA”*

Segundo Arens et al. (2014), são três as condições para a ocorrência de fraude e que pode ser exemplificado por um triângulo, os incentivos ou pressões, a oportunidade e a atitude/racionalização.

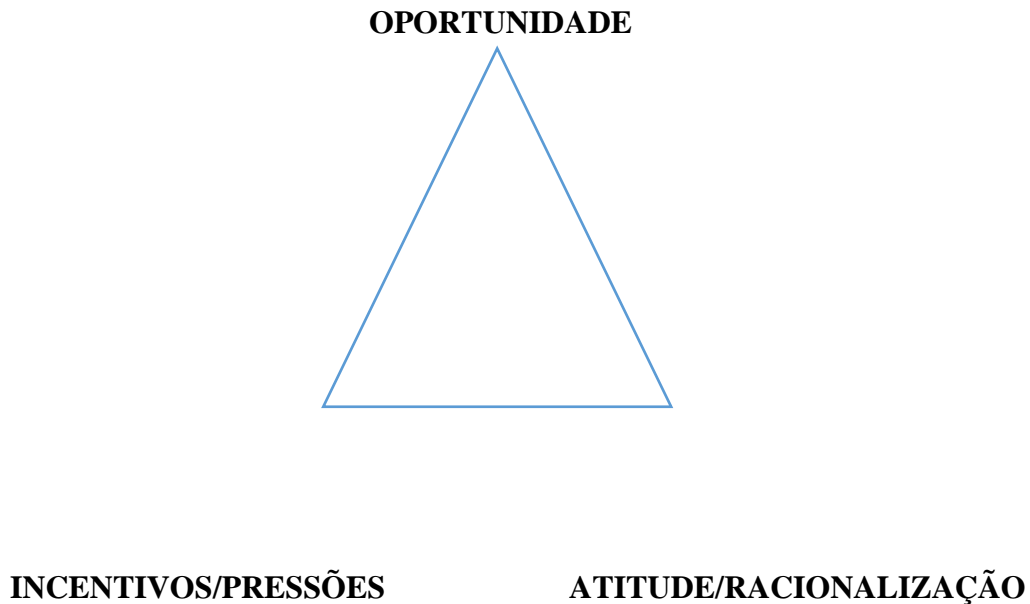


Figura 5 – O triângulo da fraude

Fonte: Adaptado de Arens et al.(2014)

A fraude existe primeiramente devido à oportunidade, visto que as fraudes apenas acontecem se existir alguma forma de contornar a legalidade, pois a fraude nem sempre é procurada, e quando assim o é, a oportunidade têm de existir, caso contrário não irá avante.

Um exemplo seria por exemplo, uma única pessoa controlar o caixa e a contabilidade, com esta oportunidade seria possível que essa pessoa fizesse compras em nome da empresa que seria na realidade para uso próprio.

Os incentivos ou pressões, este tema será virado para os gestores de topo que são avaliados pela sua prestação, por exemplo por volume de negócios. Muitas das vezes os gestores/vendedores necessitam de atingir uma certa meta para serem recompensados monetariamente ou até profissionalmente, nestes casos, e existindo oportunidade, os

gestores podem de alguma forma distorcer o valor de vendas (vendas fictícias) para atingirem a sua meta e assim serem recompensados.

No que respeita à racionalização, para cometer a fraude, começando na oportunidade e passando pela pressão, podemos ter como exemplo os ativos obsoletos que são contabilizados.

Por alguma razão a entidade necessita de ter o valor dos seus ativos superior ao que na realidade têm, neste caso, uma das fraudes cometidas é utilizar os ativos obsoletos e contabiliza-los como ativos normais e atribuir-lhes um valor fictício que na realidade não têm.

Conforme vimos, para a fraude existir precisa obrigatoriamente de começar na oportunidade, podendo esta oportunidade desenvolver-se ou não em fraude.

É ainda competência dos auditores ter uma atitude de ceticismo profissional, executar procedimentos direcionados para detetar irregularidades e ter especial atenção a distorções materiais nas demonstrações financeiras que alterem de alguma forma a sua opinião final. (Taborda, Daniel 2015)

1.7 Testes aos controlos

Remetendo os parágrafos da International Federation of Accountants (2015), A49-A72 da ISA 315, *“O auditor deve inteirar-se do controlo interno relevante para a auditoria. Se bem que a maior parte dos controlos relevantes para a auditoria se relacionem provavelmente com o relato financeiro, nem todos os controlos que se relacionam com o relato financeiro são relevantes para a auditoria. Se um controlo é ou não relevante para a auditoria, individualmente ou em combinação com outros, é uma matéria de julgamento profissional do auditor.”*

Isto é, o auditor deve criar e utilizar os testes aos controlos para obter informação sobre se os mesmos são fiáveis ou não.

Ao conceber e executar testes aos controlos, o auditor deve:

- 1) Executar outros procedimentos de auditoria em conjunto com indagações para obter prova de auditoria acerca da eficácia operacional dos controlos, incluindo:
 - a) O modo como os controlos foram aplicados em momentos relevantes durante o período sob auditoria;

- b) A consistência com que foram aplicados;
 - c) Por quem ou por que meios foram aplicados. (Ref: Parágrafos A26-A29)
- 2) Determinar se os controlos a testar dependem de outros controlos (controlos indiretos) e, em caso afirmativo, se é necessário obter prova de auditoria que suporte o funcionamento eficaz desses controlos indiretos. (Ref: Parágrafos A30-A31) (ISA 330).

Desta forma o auditor poderá concluir se o resultado dos testes aos controlos foi satisfatório, se será necessário ampliar os testes ou ainda utilizar testes substantivos.

1.8 Procedimentos substantivos

Os procedimentos substantivos são utilizados depois dos testes aos controlos, e são uma forma de angariar prova para reforçar a opinião final do auditor aquando da emissão do relatório, estes procedimentos estão divididos em:

Testes de detalhe

Os testes de detalhe são aqueles que verificam a existência de uma operação e a sua exatidão.

Procedimentos analíticos

Os procedimentos analíticos fazem-se valer de índices e indicadores para avaliar o comportamento de determinada conta ou grupo de contas. Serve como indicador de onde e com qual extensão serão aplicados os testes. Como por exemplo, o comportamento da receita bruta de vendas mês a mês, se em um dos meses a tendência não se confirma (excluindo-se o motivo de sazonalidade inerente à empresa), talvez seja motivo para que os testes de detalhes sejam intensificados nas faturas daquele mês a fim de investigar o motivo daquela variação.

1.9 Papéis de trabalho

1.9.1 O que são os papéis de trabalho

Todo o trabalho realizado nas empresas deverá ser sempre acompanhado dos devidos papéis de trabalho que façam prova de todos os trabalhos realizados e se estes seguirem todas as normas aplicáveis, quando aplicáveis.

Estes papéis de trabalho são todo um conjunto de notas, e testes realizados ao cliente, que provam o seu trabalho e posteriormente servirão de fundamentação à sua opinião no relatório de auditoria.

Estes papéis ajudam no acompanhamento e controlo do trabalho de auditoria, ajuda no planeamento de futuras auditorias em sectores/empresas semelhantes e permitem também que qualquer outro auditor consiga chegar às mesmas conclusões sem grande esforço, pois toda esta informação deverá ser o mais clara possível.

É sabido que toda a informação recolhida sobre as empresas deverá ser estritamente confidencial e não deverá ser divulgada a pessoas/empresas externas à empresa em nenhuma circunstância, indo este ato completamente de desacordo em relação ao manual do ROC e ao manual de ética no trabalho.

De acordo com a International Federation of Accountants (2015), ISA 230 – Documentação de Auditoria, todos os papéis de trabalho devem ser elaborados de forma adequada e conter o nome dos auditores, a área auditada, a referência para indexação, a data de realização e a assinatura de quem foi responsável elaboração dos papéis.

Esta documentação aumenta a qualidade da auditoria, serve para a revisão e avaliação de todas as provas obtidas e chegar a uma conclusão sobre todo o trabalho efetuado.

1.9.2 A finalidade dos papéis de trabalho

Remetendo para a IFAC (2010, 161) através da International Federation of Accountants (2015), ISA 230, existem múltiplas finalidades para a documentação obtida através da auditoria, tais como ajudar a equipa de trabalho a planear e executar a auditoria, manter um registo de toda a informação importante e recorrente, para auditorias futuras.

1.9.3 As principais características dos papéis de trabalho

Conforme previsto na International Federation of Accountants (2015), ISA 230 Documentação de auditoria no §8 A3, a documentação de auditoria pode ser registada em papel ou meios eletrónicos.

Seguem-se alguns exemplos:

- Programas de auditoria
- Análises
- Resumos de informação
- Cartas de confirmação
- Todo o tipo de correspondência, incluindo e-mails.

Todos os trabalhos devem ser elaborados com o maior rigor técnico, devem ser concisos de forma a que qualquer interessado possa entender, devem ainda ser práticos com o intuito de poupar tempo na sua elaboração, devem ser claros e objetivos pois, é a partir destes que vão resultar as conclusões de auditoria.

Todos os papéis de trabalho elaborados devem conter a identificação dos auditores, do auditado e da área auditada, data de realização, assinatura do responsável pela elaboração e do responsável pela revisão.

O conteúdo e extensão da documentação de auditoria depende, para além de outros, dos seguintes fatores:

- Complexidade e dimensão da entidade;
- Os riscos de distorção material identificados;
- O valor da prova de auditoria obtida.

A preparação da documentação de auditoria deverá ser feita de forma a que qualquer outra pessoa com experiência e sem qualquer ligação a auditorias anteriores consiga compreender a extensão dos procedimentos de auditoria executados para cumprir a ISA e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis, perceber os resultados dos procedimentos de auditoria executados e a prova de auditoria obtida e ainda a perceção de matérias significativas que surgiram durante a auditoria, respetivas conclusões e julgamentos profissionais significativos feitos para atingirem essas conclusões.

O auditor deve sempre registar:

- As características que identificam as matérias testadas;
- Quem realizou o trabalho e a data em que o trabalho foi concluído;
- Quem reviu o trabalho e em que data.

Todas as informações obtidas em auditoria devem ser discutidas com o órgão de gestão, indicar em que datas e com quem foram discutidas tais matérias.

1.10 Certificação legal das contas

A certificação legal das contas é o culminar do trabalho do auditor, e é um documento que expressa a opinião do revisor sobre as demonstrações financeiras da empresa.

O relatório emitido pelo auditor pode ser não modificado (ou limpo), quando não apresenta reservas nem ênfases, por outro lado pode ser emitido um relatório modificado, mas baseado em informação que não afetam a opinião (International Federation of Accountants (2015), ISA 706), por exemplo uma opinião sem reservas, mas com ênfases.

Outra situação é um relatório modificado com informação que afeta a opinião do auditor (International Federation of Accountants (2015), ISA 705, que poderá ser uma opinião com reservas, por limitação de âmbito, ou por desacordo. Pode ser emitido um relatório com escusa de opinião ou opinião adversa.

De seguida temos um resumo de cada tipo de opinião:

Tipos de opinião	
Opinião sem reservas e sem ênfases	Não existem situações aparentes que levem à alteração da certificação legal das contas.
Opinião sem reserva, mas com ênfases	Existem situações que podem levar à alteração da certificação, no entanto não são relevantes a ponto de afetar a opinião.
Opinião com reservas	Neste caso podem existir reservas por limitação de âmbito, no caso de apenas alguns testes terem sido conclusivos ou, por algum motivo não ter sido possível efetuar os devidos testes.
Escusa de opinião	Quando o revisor não tem qualquer forma de dar a sua opinião sobre certo assunto.
Opinião adversa	Quando não existe acordo com o órgão de gestão em relação às afirmações tomadas com base nas demonstrações financeiras.

Quadro 2- Diferentes tipos de opinião do auditor

Fonte: Elaboração própria

Conforme referido na International Federation of Accountants (2015), ISA 700, o auditor apenas poderá emitir um relatório sem ênfases nem reservas se existir matéria suficiente para apreciação; caso tenham sido obtidas provas suficientes para emitir opinião; as demonstrações financeiras estejam preparadas de acordo com o referencial de relato

financeiro aplicável; concluir que as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material e concluir que as mesmas apresentam uma imagem verdadeira e apropriada da entidade.

Em relação ao relatório modificado, é necessário remeter para a International Federation of Accountants (2015), ISA 705 e 706, que indicam que para este existir basta que uma das condições referidas anteriormente não sejam respeitadas.

É utilizada uma opinião com ênfases, mas sem reservas quando existem incertezas fundamentais que ponham em dúvida a continuidade da entidade, quando ocorrem alterações de políticas contabilísticas ou noutras quaisquer situações que são consideradas necessárias para a melhor compreensão das demonstrações financeiras.

A opinião com reservas é utilizada pelo auditor quando o próprio não pode comprovar que as demonstrações financeiras no seu todo apresentam uma imagem verdadeira e apropriada da referida entidade, este tipo de opinião acontece quando existem situações materialmente relevantes.

A opinião com reserva por limitação de âmbito deve ser utilizada quando o auditor não for capaz de obter prova suficiente e verdadeira para apoiar a sua opinião.

Por outro lado, a opinião com reservas por desacordo sucede quando o auditor obtém prova suficiente e adequada e conclui que as demonstrações financeiras individualmente ou agregadas estão materialmente distorcidas.

Quando a limitação de âmbito faz com que o auditor não se possa pronunciar sobre diversas matérias relacionadas com a operacionalidade da entidade, então deverá ser emitida uma escusa de opinião, esta situação é rara de acontecer nos dias que correm.

Por fim, a opinião adversa é emitida quando o desacordo com a informação dada pelas demonstrações financeiras é elevado e que podem induzir os destinatários em erro.

O Guia de Aplicação Técnica nº 1 (Revisto) aborda os novos modelos de Certificação de Contas conforme se pode conferir no quadro abaixo.

ENTIDADES DE INTERESSE PÚBLICO	OUTRAS ENTIDADES
<p><u>Relato sobre a auditoria das demonstrações financeiras</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 demonstrações financeiras • Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras <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 a auditoria das demonstrações financeiras</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Opinião • Bases para a opinião • Incerteza material relacionada com a continuidade • Matérias relevantes de auditoria (<u>opcional</u>) • Responsabilidades do órgão de gestão e do órgão de fiscalização pelas demonstrações financeiras • Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras <p><u>Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Sobre o relatório de gestão

Quadro 3: Modelo de Certificação Legal das Contas

Fonte: Guia de aplicação técnica nº1 (Revisto)

Segundo o GAT 1 (Revisto) pode ainda existir algumas circunstâncias que façam com que a estrutura e conteúdo da certificação legal das contas tenham de ser alterados. Um exemplo é quando o auditor inclui um parágrafo de ênfase ou necessita de prestar alguma informação adicional baseando-se em alguma ISA, ou ainda quando necessário incluir parecer sobre o conteúdo do relatório de governo societário.

Nestes casos a estrutura é a que se segue:

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

Quadro 4 : Modelo de Certificação Legal das Contas (alterado)

Fonte: Guia de Aplicação Técnica nº 1 (Revisto)

Todo este trabalho de auditoria é expectável que termine com uma opinião limpa do auditor, isto significa que todas as informações constantes nas demonstrações financeiras estão isentas de distorções materialmente relevantes e que a própria entidade auditada está a fazer um bom trabalho. Esta opinião do auditor irá transmitir total confiança na avaliação das demonstrações financeiras que será divulgada a todos os interessados, que assim poderão tomar as respetivas decisões com toda a fiabilidade.

Capítulo II – A entidade acolhedora

2.1 Acolhimento na empresa

A CFA (Cravo, Fortes, Antão & Associados, SROC, Lda) foi constituída em 1990 por Domingos Cravo, João Fortes e Avelino Antão, sócios fundadores. Hoje a sociedade, que se encontra inscrita na OROC e na CMVM, conta com seis sócios ROC (Revisores Oficiais de Contas), que exercem a sua atividade em exclusividade de funções.

Toda a atividade é desempenhada de acordo com as normas nacionais e internacionais de Revisão e Auditoria, assentando a organização da sociedade nos sócios, responsáveis pela gestão e supervisão técnica dos trabalhos.

A CFA apresenta uma equipa composta por técnicos com formação superior nas áreas de auditoria, contabilidade, fiscalidade, economia ou gestão, num total de 7 ROC, 15 auditores e 3 consultores, com competências ajustadas às necessidades estratégicas.

Com 25 anos de existência, a sociedade tem prestado serviços em diversos ramos de atividade, no âmbito das competências atribuídas aos Revisores Oficiais de Contas, incluindo funções de consultoria financeira em áreas especializadas, reestruturações empresariais, consultoria fiscal e formação.

A empresa atua maioritariamente na zona centro de Portugal, tendo, no entanto, duas entidades em Lisboa, e quatro no Porto, as restantes estão distribuídas na zona centro entre o distrito de Aveiro e de Coimbra.

Segundo o relatório de transparência da CFA, referente ao ano de 2014 o volume de negócios da sociedade repartiu-se conforme o gráfico seguinte:

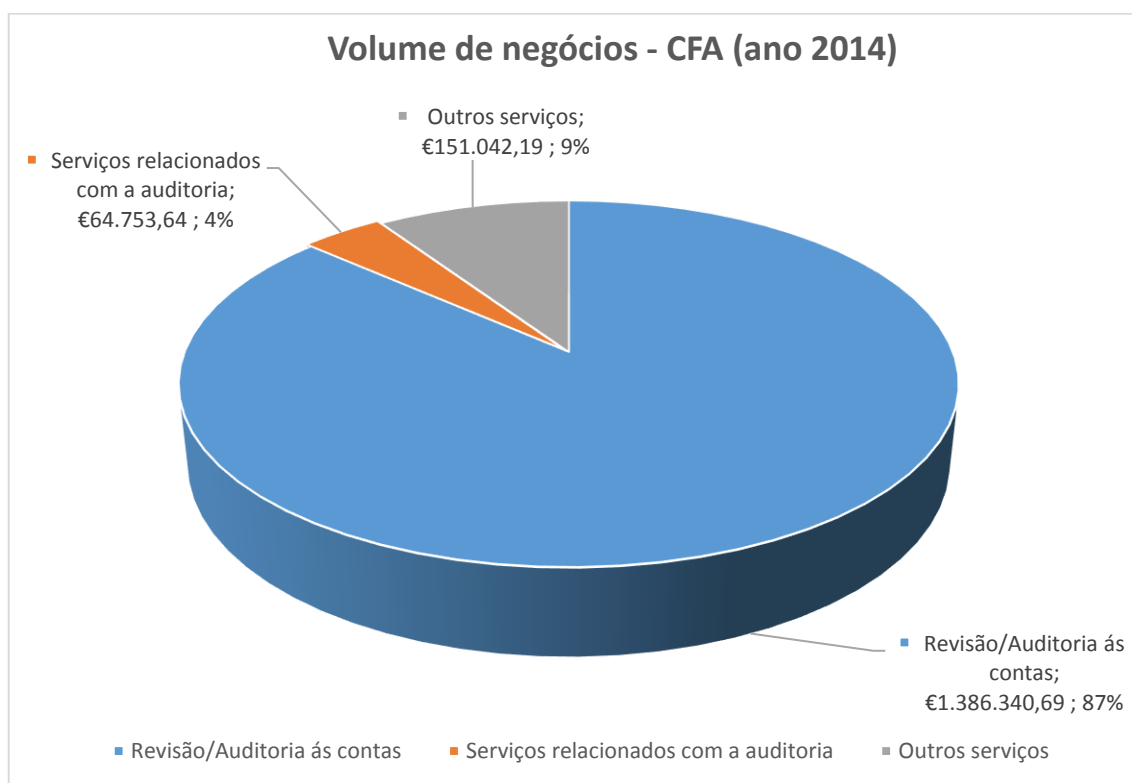


Gráfico 1 – Volume de negócios da CFA (2014)

Fonte: <http://www.cfa-sroc.pt/noticias/>

A CFA tem clientes de variados setores de atividade que serão indicados de seguida:

1. Setor Público

- Entidades reguladoras;
- Institutos Públicos, Entidades Públicas empresariais;
- Entidade empresariais municipais, Municípios, Serviços municipalizados e associações de municípios.

2. Setor Privado

- Agricultura, Pescas, Aquacultura, Avicultura, Pecuária, Vitivinicultura, Agroindústria;
- Construção civil e obras públicas;
- Indústria transformadora, comércio, prestação de serviços;
- Promoção imobiliária, gestão de participações sociais;

3. Setor cooperativo

- Cooperativas agrícolas;

- Cooperativas de habitação;

4. Setor não lucrativo

- Misericórdias;
- IPSS;
- Associações e fundações;

A principal atividade da sociedade é a Revisão Legal das Contas, que tem como finalidade a emissão da Certificação Legal das Contas (CLC), no entanto e devido à envolvente económica e também necessidade apresenta ainda outros serviços tais como:

- I. Consultoria contabilística;
- II. Avaliação e reestruturação de empresas;
- III. Due diligence;
- IV. Auditoria às contas;
- V. Corporate finance;
- VI. Controlo interno;
- VII. Projetos de investimento;
- VIII. Consultoria fiscal;
- IX. Formação nas áreas específicas de atividade.

A principal missão da equipa da CFA é fazer com que as demonstrações financeiras dos seus clientes sejam fiáveis e que essa informação possa ser utilizada para a tomada de decisões e ao mesmo tempo ajudar o cliente a gerar mais valias com a otimização de processos, alteração a controlos internos da própria entidade e guiar nas estratégias futuras.

A dedicação dada aos clientes é eximia, visto que é necessário cativar os clientes para assim se manterem e ao mesmo tempo atrair futuros clientes.

É um trabalho que, para ser aproveitado ao máximo exige colaboração das duas partes, os auditores da CFA querem que os seus clientes entendam que todo o trabalho que fazem é para ajudar a entidade a melhorar a cada dia, sejam processos, controlos ou adaptações contabilísticas ou até formação na área, o bem-estar dos clientes é também o bem-estar da CFA.

Capítulo III – Atividades desenvolvidas

3.1 Início dos trabalhos

Ao chegar à empresa, fui conhecer as instalações e apresentado aos colegas de trabalho, foi-me cedido um lugar e equipamento informático para começar a atividade assim como informado do funcionamento da empresa através da apresentação de um código de conduta.

Foi-me indicado que iria pertencer à equipa do Dr. Sérgio Marques, auditor responsável pela equipa, ROC desde 2015 e com bastante experiência no trabalho de auditoria. Era o mesmo que planeava as tarefas a realizar e que supervisionava e realizava o devido follow-up dos trabalhos realizados.

Para começar, as primeiras horas foram reservadas para a leitura do manual do ROC e alguns documentos teóricos sobre auditoria financeira nas empresas.

Durante o estágio tive a oportunidade de lidar com vários tipos de trabalho no âmbito da revisão legal das contas, sendo que todos os trabalhos realizados foram revistos pelo manager da equipa.

Foram-me apresentadas as empresas com quem iria trabalhar, que eram de diferentes sectores de atividade, e devido à minha falta de experiência, foi necessário antes de mais perceber minimamente como funcionam os setores de atividade dos clientes, isto envolveu uma pesquisa para aumentar a minha sensibilidade para certos assuntos relacionados com a entidade a auditar.

Muito do meu tempo foi utilizado na realização de testes para a obtenção de prova, isto engloba inspeções, observações, indagações, confirmações, recálculos e procedimentos analíticos.

Outra das funções regulares que tinha era a execução de BL/DR⁵ para comparar períodos homólogos, isto era muito importante pois era a partir destes documentos que era feita a primeira filtragem sobre alguma distorção que pudesse eventualmente existir nas demonstrações financeiras.

⁵ BL/DR – Documento criado por um colaborador da CFA para comparar a aritmética entre o Balanço e a Demonstração de resultados.

Aquando das visitas aos clientes eu era responsável por recolher dados importantes acerca de algumas contas previamente analisadas e que era necessário obter prova documental da mesma, para também realizar novos procedimentos à posteriori.

Seguiu-se a análise das pastas em papel e em suporte informático de vários clientes para o primeiro contato com a atividade, algo que foi bastante importante pois essas pastas são a base de todo o trabalho que é realizado.

Tanto o formato em papel, como o digital eram compostos por duas pastas principais, o Dossier Corrente e o Dossier permanente, estes documentos que existiam em formato físico e também digital, encontravam-se nos servidores da empresa, onde todos os funcionários têm acesso.

Foi-me indicado todo o processo de arquivamento dos papéis de trabalho e qual a sua localização, bem como o porquê de funcionar desta forma, esta foi uma etapa muito importante para o conhecimento dos papéis de trabalho e do seu funcionamento, estes dossiers facilitam a agregação de informação e a sua fácil consulta, seja por alguém envolvido no trabalho específico de auditoria à empresa, mas também para qualquer outro auditor.

3.1.1 Dossiers

Conforme já falado anteriormente, os papéis de trabalho são arquivados em dossiers correntes e dossiers permanentes, no caso da CFA em capas de arquivo e também em formato digital.

Os dossiers físicos têm a principal finalidade de arquivo de documentos originais assinados, respostas de circularização recebida em papel e qualquer outra informação que careça de assinatura.

Para que toda a informação seja facilmente localizada por qualquer funcionário da empresa, esta segue um sistema de números e letras, ou seja um código alfanumérico para identificar as áreas a auditar e os devidos papéis de trabalho.

Os modelos dos dossiers corrente e permanente, utilizados pela CFA encontram-se nos anexos 1 e 2 do presente relatório.

De seguida apresento as demais tarefas executadas durante o período de estágio na CFA.

3.2 Contratos Públicos

O trabalho de auditoria incidiu sobre vários tipos de empresa, nomeadamente empresas de transportes, de vinicultura, empresas inseridas no sistema nacional de saúde entre outras.

Visto que a empresa tem diversas empresas públicas e a equipa onde fui alocado detêm a maior parte, fez todo o sentido uma leitura generalista sobre código dos contratos públicos e de matéria resumo sobre o mesmo tema para ficar um pouco mais elucidado sobre todo o seu processo.

O código dos contratos públicos, aprovado pelo decreto-lei nº18/2008, de 29 de janeiro e com a sua última alteração pelo Decreto-Lei n.º 214-G/2015, de 2 de outubro de 2015, adiante designado por CCP regula a sua formação e a sua execução.

Seguem-se algumas informações base para o entendimento da matéria falada:

- **Parâmetros base**

Aspetos da execução do contrato que o caderno de encargos submete à concorrência e às quais as propostas estão vinculadas, como exemplo temos o preço base e o prazo máximo. (art. 42º n.º 3 e n.º 4)

- **Termos ou condições**

Aspetos da execução do contrato não submetidos à concorrência pelo caderno de encargos nomeadamente mediante a fixação de limites mínimos ou máximos a que as propostas estão vinculadas. (art. 42º n.º 5)

- **Atributos da proposta**

Qualquer elemento ou característica da mesma que diga respeito a um aspeto de execução do contrato submetido à concorrência pelo caderno de encargos. (art. 56º)

- **Critério de adjudicação**

A adjudicação é feita segundo um dos seguintes critérios:

- a) Proposta economicamente mais vantajosa para a entidade adjudicante;
- b) O do mais baixo preço.

Só pode ser adotado o critério de adjudicação do mais baixo preço quando o caderno de encargos defina todos os restantes aspetos da execução do contrato a celebrar, submetendo apenas à concorrência o preço a pagar pela entidade adjudicante pela execução de todas as prestações que constituem o objeto daquele.

Os aspetos que a entidade adjudicante vai submeter à concorrência são os seguintes:

- 1) Valor do contrato: é o preço a pagar pela entidade adjudicante ou por terceiros; o valor de quaisquer contraprestações a efetuar em benefício do adjudicatário ou o valor económico de vantagens diretas para o adjudicatário que possam ser configuradas como contrapartidas da execução do contrato. (art. 17º)
- 2) Preço base: Parâmetro base quando aspeto submetido à concorrência; limite máximo que fundamenta a exclusão de propostas; mais baixo dos valores previstos no nº1 do art. 47º.
- 3) Preço contratual: Preço a pagar pela entidade adjudicante em resultado da proposta adjudicada e pela execução de todas as prestações que constituem o objeto do contrato; incluído o preço a pagar na sequência de qualquer prorrogação contratual expressa ou tácita.

A formação são os procedimentos a cumprir para que seja celebrado um contrato público, que pode ser por ajuste direto ou concurso público, normalmente designados por “procedimentos pré-contratuais”. Para a realização destes procedimentos é obrigatório a aplicação dos princípios da transparência, da igualdade e da concorrência. (art. 1º do CCP)

A execução refere-se às regras a serem tomadas em conta que normalmente incluem obrigações entre as partes e o seu respetivo cumprimento ou não.

Este regime, o substantivo dos contratos públicos, “(...) é aplicável aos que revistam a natureza de contrato administrativo.”⁶, entendendo-se por tal “Sem prejuízo do disposto em lei especial, (...) o acordo de vontades, independentemente da sua forma ou designação, celebrado entre contraentes públicos e cocontratantes ou somente entre contraentes públicos, (...)”⁷, que integram determinadas categorias.

⁶ Cfr. Nº5 do artigo 1º do CCP

⁷ Cfr. Artigo 3º do CCP

O CCP procedeu à transposição das diretivas comunitárias n.º 2004/17/CE e 2004/18/CE revogando grande parte da legislação nacional anterior, com foi o caso dos seguintes:

- 4) O Decreto-Lei n.º 197/99, de 8 de Junho (aquisições de bens e serviços), com exceção dos artigos 16.º a 22.º e 29.º⁸;
- 5) O Decreto-Lei n.º 59/99, de 2 de Março (empreitadas de obras públicas);
- 6) O Decreto-Lei n.º 223/2001, de 9 de Agosto (empreitadas e aquisições no âmbito dos sectores especiais).

Desta forma o CCP procedeu à uniformização dos procedimentos pré-contratuais existentes, ficando definitivos os que se enumeram de seguida:

- 7) O Concurso Público;
- 8) O Concurso limitado por prévia qualificação;
- 9) O Procedimento de negociação, com publicação prévia de anúncio;
- 10) O ajuste direto, com consulta não obrigatória a um ou vários interessados;
- 11) O diálogo concorrencial.

Segundo o nº2 do artigo 16º do CCP, *“consideram-se submetidas à concorrência de mercado, designadamente, as prestações típicas abrangidas pelo objeto dos seguintes contratos, independentemente da sua designação ou natureza:*

- a) Empreitada de obras públicas;*
- b) Concessão de obras públicas;*
- c) Concessão de serviços públicos;*
- d) Locação ou aquisição de bens móveis;*
- e) Aquisição de serviços;*
- f) Sociedade.”*

8 Cfr. alínea f) do n.º 1 do artigo 14.º do Decreto-Lei nº 18/2008, de 29 de Janeiro

<u>Procedimentos</u>	
Ajuste direto	Simplificado (art. 128º)
	Com convite a uma entidade
	Com convite a mais que uma entidade
	Com convite a mais que uma entidade e negociação (art. 118º)
Concurso Público	Urgente (art. 155º e seguintes)
	Urgente com leilão eletrónico (art. 140º a 145º)
	Geral (art. 130º e seguintes)
	Geral com leilão eletrónico (art. 140º a 145º)
	Geral com negociação (art. 149º a 154º)
Concurso limitado por prévia qualificação	Art. 162º e seguintes
Procedimento de negociação	Art. 193º e seguintes
Diálogo concorrencial	Art. 204 e seguintes

Quadro 5: Procedimentos para concursos públicos

Fonte: Elaboração própria

A escolha dos procedimentos de ajuste direto, de concurso público ou de concurso limitado por prévia qualificação condiciona o valor do contrato a celebrar nos termos do disposto nos artigos seguintes do presente capítulo. (art. 18 CCP)

A escolha de procedimentos a adotar tem bastantes variáveis, que são bem exemplificadas nos artigos nº 19, 20 e 21 do CCP, transcritos de seguida:

Artigo 19.º

“Escolha do procedimento de formação de contratos de empreitada de obras públicas

No caso de contratos de empreitada de obras públicas:

- a) A escolha do ajuste direto só permite a celebração de contratos de valor inferior a (euro) 150 000;*
- b) A escolha do concurso público ou do concurso limitado por prévia qualificação permite a celebração de contratos de qualquer valor, exceto quando os respetivos anúncios não sejam publicados no Jornal Oficial da União Europeia, caso em que só permite a celebração de contratos de valor inferior ao referido na alínea c) do artigo 7.º da Diretiva n.º 2004/18/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de Março.”*

Artigo 20.º

“Escolha do procedimento de formação de contratos de locação ou de aquisição de bens móveis e de aquisição de serviços

1 - No caso de contratos de locação ou de aquisição de bens móveis e de contratos de aquisição de serviços:

- a) A escolha do ajuste direto só permite a celebração de contratos de valor inferior a 75 000 euros;*
- b) A escolha do concurso público ou do concurso limitado por prévia qualificação permite a celebração de contratos de qualquer valor, exceto quando os respetivos anúncios não sejam publicados no Jornal Oficial da União Europeia, caso em que só permite a celebração de contratos de valor inferior ao referido na alínea b) do artigo 7.º da Diretiva n.º 2004/18/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de março.*

2 - Quando a entidade adjudicante seja o Estado, a escolha dos procedimentos referidos na alínea b) do número anterior, cujos anúncios não sejam publicados no Jornal Oficial

da União Europeia, só permite a celebração de contratos de locação ou de aquisição de bens móveis e de contratos de aquisição de serviços de valor inferior ao referido na alínea a) do artigo 7.º da Diretiva n.º 2004/18/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de março, exceto se se tratar de:

- a) Contratos de locação ou de aquisição de bens móveis exceto os mencionados pelo anexo V da Diretiva n.º 2004/18/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de março, a celebrar no domínio da defesa;*
- b) Contratos de aquisição de serviços que tenham por objeto:
 - i. Serviços de investigação e desenvolvimento;*
 - ii. Serviços de transmissão de programas televisivos e de emissões de rádio, serviços de interconexão e serviços integrados de telecomunicações; ou*
 - iii. Serviços mencionados no anexo II-B da Diretiva n.º 2004/18/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de março.**

3 - À formação dos contratos referidos nas alíneas do número anterior é aplicável o disposto na alínea b) do n.º 1.4 - (Revogado) (Redação do Decreto-Lei n.º 149/2012, de 12 de julho)”

Artigo 21.º

“Escolha do procedimento de formação de outros contratos

1 - No caso de contratos não referidos nos artigos anteriores, exceto se se tratar de contratos de concessão de obras públicas, de contratos de concessão de serviços públicos e de contratos de sociedade:

- a) A escolha do ajuste direto só permite a celebração de contratos de valor inferior a (euro) 100 000;*
- b) A escolha do concurso público ou do concurso limitado por prévia qualificação permite a celebração de contratos de qualquer valor.*

2 - Para a formação de contratos sem valor, exceto se se tratar de um dos contratos mencionados no número anterior, pode ser adotado qualquer um dos procedimentos nele referidos.”

Peças dos procedimentos

Procedimentos		Programa do procedimento	Convite a apresentar solução	Caderno de Encargos	Memória descritiva	Termos de referência	Anúncio
Ajuste Direto	Simplificado						
	Geral			x	x		
Concurso Público	Urgente	x			x		x
	Geral	x			x		x
Concurso Limitado por prévia qualificação	-	x		x	x		x
Procedimento de negociação	-	x		x	x		x
Diálogo Concorrencial	-	x	x	x	x		x
Concursos de conceção	-					x	x

Quadro 6: Peças dos procedimentos

Fonte: Elaboração própria

O trabalho a efetuar compreendia selecionar quais os processos sujeitos a auditoria, para isso, existia um papel de trabalho que pode ser encontrado no anexo 3.

De seguida o trabalho a realizar compreendia percorrer uma check-list sobre contratos públicos onde era necessário comparar um contrato público que teria sido feito e ao passar na check-list, verificar se houve algum passo que não teria sido feito, ou se continha algum vício. (Ver anexo 4)

Aos contratos que não eram claros ou, por alguma razão não foram validados pela check-list, seriam alvo de comentários em folhas próprias sobre os erros e identificado o art.º que estaria a violar, se fosse o caso, um exemplo deste ficheiro pode ser encontrado no anexo 6.

Este tipo de trabalho envolveu uma parte bastante teórica que compreendeu a leitura do CCP, pesquisa na internet e em livros sobre toda a matéria de concursos públicos, acordos quadro e aquisições centralizadas.

Após esta primeira fase de integração foi tempo de começar a desenvolver as atividades de um auditor júnior, sempre orientado por uma forte equipa que era composta por um manager, dois auditores sénior e um auditor júnior.

3.3 Trabalhos de auditoria

É de senso comum o prévio trabalho de “casa” antes de efetuar visitas aos clientes para fazer a auditoria. As datas das visitas poderiam ser indicadas aos respetivos clientes, ou poderiam ainda ser feitas sem aviso prévio. Antes das visitas, são pedidas várias informações à entidade, para que esta informação seja trabalhada internamente antes de realizar qualquer trabalho. No anexo 7 temos um exemplo dos itens pedidos à entidade.

Consoante os elementos são recebidos, é possível começar a realizar alguns testes, nomeadamente com o recebimento de balancetes, de onde é retirada a informação para a construção dos BL/DR, que é o ponto de partida para a comparação de informação com períodos homólogos.

3.3.1 Meios financeiros líquidos

Caixa

Os meios financeiros líquidos são uma área bastante vulnerável, muitas vezes pela delegação centralizada dos mesmos, o que poderá dar aso a uso indevido o que poderá prejudicar a empresa e com certeza distorcer as demonstrações financeiras.

Para as análises a saldos de conta de caixa fiz a comparação do valor contabilístico com o valor real e devidas despesas que estavam registadas até à data.

O entendimento que obtive sobre esta rúbrica, foi que em diversas empresas o fundo fixo de caixa não é utilizado devidamente, sendo o mesmo utilizado para várias despesas e não apenas para eventualidades/urgências que surjam.

O método a adotar é que o fundo fixo de caixa tenha sempre um mínimo que não possa ser ultrapassado, sendo que sempre que chegue perto do valor mínimo, ou que por alguma razão esse mínimo seja ultrapassado, seja imediatamente feita a sua reposição, acrescenta-

se ainda que o valor do reforço deverá ser sempre do mesmo montante, este fundo fixo tem como principal objetivo fazer face apenas a necessidades diárias que ocorram, todas as outras despesas devem, sempre que possível, ser efetuadas por transferência bancária.

Podemos verificar no anexo 8 o papel de trabalho utilizado.

Depósitos à ordem

Para a análise às contas de depósitos à ordem foi feita a análise entre os balancetes enviados pelo cliente, as reconciliações bancárias e as respostas dos bancos, bem como a resposta do banco de Portugal para desta forma nos certificarmos da veracidade das informações recebidas e testar as mesmas.

Numa das empresas que auditamos, as reconciliações bancárias eram feitas por nós, neste caso por mim, eram centenas de movimentos todos os meses. As reconciliações bancárias que recebíamos dos clientes eram devidamente verificadas em relação a valores e se estes coincidiam com os do extrato bancário e os balancetes, e era verificado se o documento se encontrava devidamente assinado por quem as elaborou e por quem as confirma.

É habitual que existam (em algum momento) movimentos em aberto, transações registadas pelos bancos e não registadas na contabilidade, ou vice-versa, normalmente de fácil resolução para isso era pedido o extrato bancário do seguinte mês e verificava se as referidas transações tinham sido efetuadas, no caso da contabilidade era apenas necessário verificar se o lançamento foi devidamente efetuado posteriormente.

No caso dos saldos com maior antiguidade indagava os responsáveis sobre os respetivos saldos para tentar perceber qual a sua origem e qual a sua previsão de regularização, bem como o seu impacto nas demonstrações financeiras caso os mesmos não fossem regularizados.

Com o mapa do banco de Portugal, era possível aferir se todas as contas bancárias, os saldos e as condições eram as indicadas nas informações disponibilizadas pelo cliente.

É feita uma circularização a todos os bancos para comprovar que os saldos, os títulos negociáveis e as responsabilidades assumidas a 31 de dezembro do ano de revisão.

Toda esta informação recolhida é inserida num papel de trabalho para testar as informações recebidas e retirar as devidas conclusões, o anexo 9 é um exemplo do papel de trabalho utilizado.

3.3.2 Circularização

A circularização (ou confirmação externa) implica a declaração formal e imparcial de pessoas independentes à empresa e que podem confirmar os saldos em questão. A circularização é utilizada pelo auditor para confirmar bens de propriedade da empresa que estejam em posse de terceiros, direitos a receber e obrigações.

A evidência como prova recebida através de terceiros é vista como muito forte para reforçar as conclusões obtidas pelo trabalho de auditoria.

A informação deve ser remetida diretamente para o auditor sem interferência de qualquer outra entidade.

Existem dois tipos de confirmações externa, a positiva e a negativa. Na confirmação positiva solicita-se à entidade que responda qual o saldo em aberto à data indicada (podendo o auditor indicar, ou não o saldo que tem conhecimento), este tipo de confirmação é considerável muito fiável e possível de utilizar como prova.

Este tipo de confirmação pode resultar em percentagem de respostas mais baixas pois carece de um esforço adicional por parte da entidade inquirida. Já nas confirmações negativas, o auditor indica para responderem apenas se a informação indicada não estiver de acordo com o saldos na sua conta corrente, este tipo de confirmação externa não é muito fiável pois não recebendo qualquer resposta, não indica que tenha alguma prova de que os saldos são reais, pois não se sabe se os destinatários receberam o pedido de informação e se a visualizaram, no entanto caso o auditor opte por esta situação, deverá considerar utilizar outros procedimentos substantivos para complementar as informações negativas.

Segundo a International Federation of Accountants (2015), §15 da ISA 505 – Confirmações externas, “*os pedidos de confirmação negativa podem ser usados para reduzir o risco de distorção material a um nível aceitável quando:*

- a) O nível avaliado do risco de distorção material é mais baixo;*
- b) Está envolvido um grande número de saldos de pequeno valor;*
- c) Não se espera um número substancial de erros; e*
- d) O revisor/auditor não tem razão para crer que os respondentes não terão em atenção estes pedidos.”*

Ainda segundo a International Federation of Accountants (2015), ISA 505 §24, pode ser utilizada uma combinação de confirmações externas positivas ou negativas “(...) *por exemplo, quando o saldo total de contas a receber compreenda um pequeno número de saldos grandes e um grande número de saldos pequenos, o revisor/auditor pode decidir que é apropriado confirmar todos ou uma amostra dos saldos grandes com pedidos de confirmação positiva e uma amostra de saldos pequenos usando pedidos de confirmação negativa.*”

O procedimento de escolha de clientes, fornecedores e outros devedores e credores na CFA é feita com base em alguns pressupostos e por amostragem, já os advogados, seguradoras, leasings e empresas do grupo são circularizados na totalidade.

O critério de seleção das empresas a circularizar é habitualmente os terceiros que representam maior valor nas respetivas contas, movimentos contranatura e movimentos acumulados mais elevados, inserindo sempre até quatro terceiros de forma aleatória a serem também circularizados. Um exemplo do papel de trabalho é o anexo 10.

Depois de selecionadas todas as empresas a circularizar, clientes, fornecedores, advogados e bancos, é enviado aos respetivos a informação, por carta ou através de correio eletrónico, conforme é apresentado no anexo 11 e 12.

Com o passar do tempo, as entidades foram respondendo às cartas enviadas, estas respostas eram devidamente registadas e controladas através de um papel de trabalho criado para o efeito onde é possível verificar qual o saldo no ultimo balancete, qual o valor obtido da circularização, diferenças (caso existam) e os saldos concordantes. (Anexo 13)

As respostas obtidas de terceiros poderiam ser concordantes, discordantes ou não tendo resposta, nas respostas concordantes apenas confirmava os valores recebidos com o saldo, e se verdadeiro, inseria no papel de trabalho já indicado anteriormente. Recebendo respostas discordantes, no caso de os saldos não serem concordantes, realizava-se os reconciliados, onde se tentava perceber de onde viria a diferença, muitas das vezes poderia ser pelos pagamentos serem registados no extrato bancário no mês seguinte, ou vice-versa, já no caso de não obter resposta, um segundo pedido era enviado para a entidade, se mesmo assim não fosse obtida qualquer resposta eram realizados procedimentos alternativos para tentar perceber a diferença entre o saldo na empresa e o valor das circularizações, os métodos alternativos compreendiam normalmente testar os

saldos e ver o que os decompunha através da requisição de extratos de conta corrente, o que por muitas vezes era suficiente para obter prova suficiente.

3.3.3 Financiamentos obtidos

Para a rubrica de financiamentos obtidos, testávamos a veracidade dos saldos de empréstimos bancários, descobertos bancários, locações financeiras e contas caucionadas.

O ideal era manter todos os contratos de empréstimos atualizados, informação que era pedida de forma regular às entidades. Para atestar esta informação procedia à avaliação da conta 25, avaliava os movimentos ocorridos, principalmente dos pagamentos efetuados e comparava com o mapa de responsabilidade do banco de Portugal, fazia ainda a comparação dos saldos com as respostas obtidas das circularizações a bancos e testava se as garantias eram devidamente divulgadas em anexo.

3.3.4 Acréscimos e diferimentos

Todos os gastos ou rendimentos devem ser (sempre) considerados no período onde ocorrem, independentemente da data em que acontece o seu pagamento ou recebimento.

Para a avaliação deste tipo de trabalho procedia à recolha de documentos importantes e recorrentes de acréscimos e diferimentos para ganhar uma maior sensibilidade ao tipo de transações onde é necessário recorrer aos mesmos.

Para uma melhor avaliação deste cenário é preciso proceder-se ao corte de operações, para isso é necessário verificar se os clientes registaram devidamente no ano transato a totalidade das faturas liquidadas no ano corrente, mas que correspondiam ao ano passado, um bom exemplo são as faturas de água, eletricidade, entre outros.

Em relação aos rendimentos a reconhecer é preciso ter em atenção, principalmente as rendas recebidas antecipadamente.

A esta área não é, normalmente, dada muita importância devido à mesma não envolver, por norma, valores altos, no entanto deverá ser algo a ter em conta nos trabalhos finais de auditoria pois os mesmos podem ter uma elevada vertente nos resultados da entidade.

3.3.5 Inventários

Os inventários de uma entidade são ativos, detidos para venda no decurso normal da atividade, no processo de produção para essa venda, na forma de materiais consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços, isto significa que basicamente o inventário de uma entidade é todo o material que serve para produzir algum produto ou serviço que tem como fim a venda.

Os inventários devem ser valorizados pelo custo ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo, e o custo dos mesmos deve incluir, custos de compra, custos de conversão e quaisquer outros custos incorridos para colocar os inventários no seu local e condição atual.

Existem dois métodos de contabilização dos inventários:

- **Inventário Permanente**

Obrigatório para empresas de média e grande dimensão.

Por cada venda é registado o correspondente custo.

No inventário permanente em qualquer momento a conta 31 está sempre saldada, o saldo da conta de inventário reflete as existências em armazém e o CMVMC reflete o custo das mercadorias vendidas até à data.

A anterior obrigação não se aplica às entidades referidas que não ultrapassem, durante dois exercícios consecutivos dois dos três limites referidos no n.º 2 do artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, “2 - *As sociedades que não tiverem conselho fiscal devem designar um revisor oficial de contas para proceder à revisão legal desde que, durante dois anos consecutivos, sejam ultrapassados dois dos três seguintes limites:*

a) Total do balanço - € 1 500 000;

b) Total das vendas líquidas e outros proveitos - € 3 000 000;

c) Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício - 50.”,

deixando essa dispensa de produzir efeitos no exercício seguinte ao termo daquele período.

- **Inventário intermitente**

No inventário intermitente a conta 31 Compras representa as compras feitas até à data, o saldo da conta de inventário reflete as existências do início do ano, o CMVMC não está apurado. (Ver anexo 14)

Inicialmente eram pedidos os inventários assinados para termos prova de que os inventários que nos foram enviados seriam, de fato, verdadeiros.

A segunda fase era de comparação aritmética, dos valores enviados pelo inventário assinado e comparar com o saldo no balanço na rubrica de inventários, de seguida era feito a aritmética do balanço enviado, de forma a descartar erros de valorização, humanos ou erros de sistema. (Ver anexo 15 e 16)

Para isso era necessário fazer uma amostragem de itens a auditar/contar, normalmente essa amostragem incidia sobre os produtos de maior valor, de seguida produtos em menor quantidade, e por fim alguns itens escolhidos aleatoriamente.

As contagens têm que ser sempre acompanhadas por alguém da entidade, de preferência o responsável de armazém, pois é quem têm (por norma) mais conhecimento dos produtos, o seu valor e a sua localização, visto que existem armazéns de grande dimensão.

Para o processo de contagem era mandatário ter em conta o estado de conservação e segurança dos produtos e a sua validade, caso existisse.

Neste tipo de trabalho é necessário também estar atento à reação das pessoas a certas perguntas sobre alguns produtos, e principalmente quando se fala em produto obsoleto ou defeituoso algo que é muito comum nas empresas.

Depois de efetuadas as contagens, caso sejam identificados erros, tentámos no momento perceber a diferença e averiguar se existe alguma explicação, caso a explicação seja credível a informação é aceite, caso não seja credível é pedido à empresa para retificar o seu inventário o mais rápido possível e enviar a nova informação por e-mail. (Anexo 17)

Por fim existe o confronto final de informação, trabalho interino, que é realizado depois das contagens e aquando do envio da informação do inventário. (Anexo 18)

3.3.6 Compras

Nesta rúbrica o essencial era verificar a existência dos produtos indicados nas faturas, ver a sua contabilização e tentar perceber se o valor indicado na compra seria “normal”.

Claro que para este tipo de trabalho é necessário uma maior sensibilidade e experiência, no entanto, com algumas dicas de auditores sénior e depois de alguma investigação sobre esses mesmos produtos, uma avaliação própria e conclusiva era possível de realizar.

É necessário fazer a comparação do documento com a nota de encomenda e ainda com o pedido de fábrica que o originou.

Esta área é bastante importante e de difícil controlo, pois normalmente ocorrem diferenças em valor nas notas de encomenda e na respetiva fatura, estes casos normalmente são facilmente resolvidos depois de percebido onde se encontra o erro, se na nota de encomenda, se na fatura.

A correta mensuração das compras é imprescindível para o correto funcionamento da empresa, é através das compras que se apuram os custos mais elevados, o custo da matéria prima, que é a base da construção do produto tem de estar sempre controlado para posteriormente o apuramento dos custos incorridos para produção serem considerados verdadeiros.

É realizado, por amostragem, e deve ser efetuado em várias ocasiões e períodos diferentes, e se possível a todas as faturas de matérias primas.

É também imprescindível que a empresa proceda á correta contabilização dos passivos no devido período, pois contabilizar uma compra de março em abril poderá distorcer os gastos do mês em questão, o que depois comparando com períodos homólogos irá, com certeza, criar insegurança nos dados demonstrados.

3.3.7 Ativos fixos tangíveis

Segundo o no §6 da NCRF 7 – Ativos Fixos Tangíveis – Comissão de Normalização Contabilística (CNC), são itens tangíveis aqueles que:

- a) Sejam detidos pela entidade para uso da produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos;
- b) Se espera que sejam usados durante mais do que um período.

Os ativos fixos tangíveis são utilizados desde a sua compra e são, por isso alvo de desgaste, desgaste esse que é nomeado de depreciações, estas depreciações tem como base o Decreto Regulamentar 25/2009 de 14 de setembro de 2009, que fixa as taxas de depreciação de acordo com o ativo em causa.

Existem vários tipos de ativos fixos tangíveis, tais como terrenos e recursos naturais, veículos, equipamento administrativo, equipamento industrial, edifícios, entre outros, e cada tipo de ativo tem a respetiva taxa de depreciação. (anexo 19)

Para testar esta rubrica, era pedido o mapa de depreciações da empresa (anexo 20) onde se verificava com o balancete o saldo de abertura do ano e o final do exercício, somando o valor das entradas e deduzindo o valor das saídas existentes devido à venda ou abate.

Para a área de imobilizado existe mais do que uma maneira de realizar as depreciações, conforme se segue:

- a) Quotas constantes onde podem ser aplicadas as taxas máximas, taxas mínimas, por duodécimos, “*débito constante durante a vida útil do ativo se o seu valor residual não se alterar.*”; (NCRF 7)
- b) Quotas degressivas “*débito decrescente durante vida útil*”; (NCRF 7)
- c) Método das unidades de produções “*débito baseado no uso ou produção esperados.*” (NCRF 7)

Era feita uma listagem sobre os elementos abatidos e confirmava-se o valor que estes tinham à data de abate, e se o valor era o correto (anexo 21). Em algumas empresas existem ativos fixos tangíveis alvo de reavaliações, para esses casos é preciso verificar a credibilidade do valor de reavaliação para que os ativos não sejam sobre ou subavaliados (anexo 22).

O mais importante nesta área é a existência dos ativos que a entidade diz deter, para isso o mais adequado é verificar quais os ativos de maior valor e comprovar que eles de fato existem e qual o seu estado de conservação.

Seria sempre necessário verificar a autorização para a aquisição do ativo, e se tinha sido aberta a respetiva ficha depois da sua aquisição.

Para os abates era necessário atestar se o ativo já não se encontrava de fato relacionado com a entidade e era requerida a folha de abate do respetivo ativo.

3.3.8 Gastos e Rendimentos

Para esta rubrica a base de trabalho era o BL/DR, e era proposto avaliar os gastos e rendimentos do ano e compará-los com períodos homólogos.

Normalmente existiam diferenças, muitas delas explicadas pela conjuntura económica do país no respetivo ano, mas também existiam exceções, pois em alguns anos as variações poderiam ser bruscas, algumas eram justificadas com os projetos de incentivo às empresas, onde estas tem mais despesas, principalmente na aquisição de máquinas para a produção, o que faz com que a produção possa aumentar bastante, pode também influenciar bastante a nível de gastos com pessoal, pois normalmente esses projetos obrigam a que as empresas criem novos postos de trabalho.

Esta análise está também ligada muito à rubrica de acréscimos e diferimentos, isto porque muitas das vezes os gastos e rendimentos não são alocados ao devido ano, devido a projetos de longa duração, entre outros, e é algo que deve ser tratado com bastante cuidado pois este tipo de ações pode alterar as demonstrações financeiras de forma material.

3.3.9 Fornecimentos de serviços externos

A rubrica de fornecimentos e serviços externos é uma área bastante ampla e divergente, pois engloba todos os gastos necessários ao normal funcionamento da entidade e da prossecução sem entraves da sua atividade laboral.

A evolução desta conta está diretamente relacionada com o crescimento da empresa, e é uma conta de difícil análise devido a ser demasiado subdividida, no entanto a análise a esta conta passou por avaliar as subcontas de maior valor, perceber o porquê dessas despesas e se eram realmente da empresa, ou se poderiam ser despesas pessoais da administração ou de pessoal.

Nos documentos conferi o número de identificação fiscal, data, nome e também morada da entidade, verificação aritmética e se o valor das faturas era o mesmo dos registos contabilísticos.

Ainda para esta rubrica pedi a folha de quilómetros das viaturas pertencentes à entidade e conferi algumas das viaturas para ver se os quilómetros indicados era o mesmo na realidade, isto porque as faturas de gasóleo podem facilmente ser “falsas”, por exemplo, um funcionário tem um determinado vencimento, no entanto pretende um aumento,

poderia ter sido proposto a esse funcionário que todas as faturas de combustível pessoal, coloca-se os dados da empresa, e desta forma a empresa teria uma despesa mas não em gastos com pessoal, e ainda poderia deduzir o IVA, enquanto o funcionário teria, neste caso, combustível como uma compensação extra. Isto é algo muito usual em certas empresas e que deve ser controlado.

3.3.10 Gastos com pessoal

Na área de “gastos com pessoal” a minha abordagem foi feita através de comparações entre a contabilidade e declarações fiscais, no caso de a rubrica ter um valor muito diferente de outros períodos homólogos seria necessário verificar com maior detalhe o porquê dessa diferença, normalmente, quando existia uma grande diferença devia-se, conforme falado anteriormente aos projetos de incentivo, em que as empresas são obrigadas a colocar mais pessoal e daí os gastos com pessoal aumentar.

De seguida eram testados os salários, em folha própria (anexo 23), esta verificação é algo muito importante no trabalho de auditoria, e com maior importância desde que entrou em vigor a Lei n.º 11/2013, de 28 de janeiro que criou um regime de pagamentos fracionados do subsídio de férias e de natal. Segundo esta lei *“os pagamentos dos subsídios de natal e de férias em duodécimos nos termos desta lei são objeto de retenção autónoma, não podendo para cálculo do imposto a reter ser adicionados às remunerações dos meses em que são pagos ou postos à disposição do trabalhador, de acordo com o previsto na lei”*.

Desta forma existem duas formas de pagamentos dos respetivos subsídios, para os funcionários que não entreguem a declaração de renúncia, o pagamento é, para o subsídio de natal pago 50% até 15 de dezembro, e os restantes 50% ao longo do ano, no caso do subsídio de férias seria de 50% antes do início do período de férias e os restantes 50% em duodécimos ao longo do ano. No caso de o trabalhador entregar a declaração de renúncia, receberá os subsídios de forma tradicional.

Realizei ainda a tarefa de atualizar o castro dos funcionários, para confirmar desta forma em que regime de IRS se enquadravam e a que percentagem de descontos estavam sujeitos, confirmei se algum funcionário teria entregue a declaração de renúncia ao pagamento de subsídios por duodécimos, verificar se os recibos de vencimento estavam devidamente assinados e verifiquei ainda a conformidade dos vencimentos base com a retribuição mínima definida no acordo coletivo de trabalho respetivo.

Os erros mais habituais prendem-se com o cálculo incorreto da sobretaxa e do cálculo em conjunto do IRS retido e sobretaxa, assim como a falta de números de apólices de seguros.

3.3.11 Vendas e prestação de serviços

A área das vendas e prestação de serviços varia de empresa para empresa e é a fonte de rendimento das mesmas, para isto eram aferidos os procedimentos contabilísticos, se os réditos originados pelas vendas, os abatimentos e devoluções eram devidamente contabilizados e perceber se os mesmos eram verdadeiros.

Algumas das falhas mais comuns nesta rúbrica são as falhas de integração nos sistemas contabilísticos, bem como faturas que já poderiam ter sido emitidas, mas que por algum motivo não foram emitidas, tendo já o material saído das instalações à mais de sete dias.

Nesta rúbrica era feita a revisão analítica com períodos homólogos e tentava detalhar-se as rúbricas para perceber de onde viria as diferenças, para estas rúbricas de grande variação, eram pedidos alguns documentos, normalmente eram selecionadas as faturas de maior valor e as notas de crédito, de seguida estes documentos eram alvo de avaliação através do confronto entre a faturação constante na contabilidade, o valor da fatura e o valor que se encontra no portal do e-fatura, só assim os valores seriam validados.

As variações podiam ser provenientes de efeitos tais como campanhas de vendas, quebras de produção ou sazonalidade.

Outra situação que deve ser bem analisada são as notas de crédito emitidas após o período auditado, estes documentos devem ser analisados para confirmar que o rédito é devidamente contabilizado para o devido período.

Não podemos falar de vendas e prestação de serviços sem falar dos mapas de antiguidade de saldos, onde devem ser atualizados os clientes de cobrança duvidosa e perdas por imparidade sempre respeitando os limites legais do código do IRC, atestava-se se a NCRF 27 – Investimentos financeiros era seguida e fazia-se a devida comparação entre a norma e o contabilizado.

3.3.12 Trabalho final - Relato

O trabalho final, relato, engloba a elaboração da CLC e do Relatório Anual de Auditoria, para esta atividade, apenas tive a oportunidade de ver a CLC a ser redigida para vários clientes, conforme modelo no anexo 24.

Tive a oportunidade de ver algumas CLC já emitidas de anos anteriores que continham ênfases e reservas, no entanto não obtive conhecimento de nenhuma que tivesse uma escusa de opinião.

Deixo alguns exemplos reais de que me recordo de reservas e ênfases em CLC's:

1. Reserva por limitação de âmbito: Não foi possível efetuar uma avaliação fiável dos riscos de cobrança em virtude de à data da presente certificação ainda se encontrarem em curso a conferência das contas de terceiros e de não se ter obtido resposta do consultor jurídico, pelo que não nos podemos pronunciar quanto a eventual necessidade de se proceder a ajustamentos que daí possam resultar, bem como quanto a eventuais litígios existentes ou esperados e responsabilidades reais ou contingentes.
2. Reserva por desacordo: verificámos a existência de saldos de clientes no valor de cerca de 176 mil euros cujo risco de realização consideramos elevado, pelo que entendemos que deveria ser efetuado o registo da respetiva imparidade e consequentemente uma diminuição dos capitais próprios naquele montante.
3. Ênfase: tal como mencionado no Relatório de Gestão e no Anexo, foi revisto no exercício de 2015 o período de vida útil dos bens do ativo fixo tangível, com base no estado de conservação e/ou na capacidade produtiva.

O relatório anual de auditoria é algo que acompanha também a CLC e é bastante importante para o cliente e para os auditores, pois ficam com o registo do trabalho realizado durante as auditorias, trabalho interno e indicam as principais conclusões a que os auditores chegaram, indicando aquelas que consideram mais importantes e também as que necessitam de alterações a curto, médio e longo prazo.

É regra solicitar aos clientes a emissão da declaração do órgão de gestão conforme anexo 25 conforme indicação da International Federation of Accountants (2015), ISA 580, esta declaração serve para que o mesmo assuma a responsabilidade na preparação das demonstrações financeiras da empresa e que são adotados todos os critérios e políticas

contabilísticas adequadas, bem como confirmar que todas as informações cedidas são isentas de qualquer vício.

Conclusão

O estágio curricular realizado da CFA serviu prioritariamente para ter uma primeira interação com o mundo da auditoria financeira, pois por muito que se aprenda na teoria, não existe nada como a prática e é através da mesma que surgem novas valências e capacidade de resolução de problemas.

No tempo decorrido durante o estágio e devido às ligações que tive com funcionários das mais variadas empresas, posso afirmar que muitos deles veem os auditores como “outsiders” que apenas vêm verificar se tudo está correto (demonstrações financeiras, inventários, imobilizado) e veem com um certo “medo” o trabalho do auditor. A mensagem que eu tentava passar era de que os auditores não vão às empresas apenas para avaliar, mas também para ajudar, seja a criar controlos ou atualizar os existentes, fazer perceber que eles e nós (auditores) trabalhamos para o mesmo fim que é o sucesso da empresa em questão.

A auditoria tem como fim a credibilização das demonstrações financeiras, para que todos os interessados possam tomar decisões ajustadas á empresa e a conjuntura económica, no entanto a auditoria têm também como função a redução e prevenção de riscos associados a cada tipo de indústria/serviços da empresa cliente, e reforçar sempre que possível o controlo interno de forma a torna-lo cada vez mais eficiente e eficaz, tudo isto com base na ideia da melhoria contínua de processos, sejam eles produtivos, administrativos ou contábeis.

No entanto é preciso ter em consideração que, no exercício da sua atividade, os auditores encontram algumas restrições, por exemplo o caso da amostragem, isto porque é de todo impossível analisar a totalidade das transações dos clientes, não só devido a ser necessário recursos humanos ilimitados, mas também devido ao tempo que seria necessário e ainda todos os custos que isso acarreta, sabendo que, nos tempos que correm o cliente procura sempre a melhor relação qualidade/preço.

Como dito anteriormente, é por tal motivo que a opinião do auditor apenas expressa um grau de confiança razoável e não total, pois tal não é possível garantir a sua exatidão.

O trabalho de auditoria é deveras diversificado, tanto em termos teóricos, como práticos e aborda as diversas áreas de uma entidade, este tipo de trabalho trás uma enorme mais valia para o futuro profissional de qualquer pessoa.

Em relação ao estágio considero que foi, sem dúvida, uma boa aposta, pois desta forma tive a oportunidade de desenvolver várias competências pessoais, principalmente ao nível da comunicação, organização, conhecimento de enquadramento fiscal, desenvolvimento de metodologias de trabalho entre outras.

A parte mais enriquecedora do estágio foi a possibilidade de acompanhar diversas empresas em variadas áreas de atuação e alargar o meu conhecimento em todo o tipo de setores de atividade, sem esquecer que com a ajuda dos funcionários da CFA aumentei os meus conhecimentos exponencialmente.

Referências Bibliográficas

Almeida, Bruno (2014). Manual de Auditoria Financeira: uma análise baseada no risco; Escolar Editora.

Arens et al (2014). Auditoria Un enfoque integral. 11ª Edição, Pearson Educación – México. ISBN: 978-970-26-0739-7.

Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Kell, W. G. (2002). Auditoria. São Paulo: Editora Atlas.

Código das Sociedades Comerciais (CSC) - Decreto-Lei n.º 262/86, de 02/09, alterado pela Lei n.º 21/2017, de 25/08.

Código dos contratos públicos (CCP) - Decreto-Lei n.º 214-G/2015, de 2 de outubro de 2015.

Circular n.º 47/2011 de 17 de junho, Grupos económicos - Obrigatoriedade de elaborar demonstrações financeiras consolidadas a partir do exercício de 2016, retirado de www.moneris.pt/uploads/noticias/Comunicado_CTC_002_2017_Grupos_economicos.pdf

Costa, Carlos (2017). Auditoria Financeira Teoria e Prática. 11ª edição atualizada e aumentada; Rei dos Livros

Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) - Lei n.º 140/2015 de 7 de setembro.

Guia de aplicação técnica nº1 (Revisto) - APLICAÇÃO DAS NORMAS INTERNACIONAIS DE AUDITORIA (ISA), retirado de www.oroc.pt/fotos/editor2/.../GAT1ModelosCLCAjustados08fevereiro2017.doc

Hayes et al (2005). Principles of Auditing – An introduction to International Standards on Auditing.

IASB. (2012). *Handbook Of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, And Related Services Pronouncements (I)*. New York: International Federation of Accountants. Retirada de <http://www.ifac.org>

International Federation Of Accounts. (2015). *Guide to Using International Standards on Auditing in the Audits of Small - and Medium sized Entities*. IFAC. Retirada de http://www.icagh.com/file/ISA_Audit_Guide.pdf

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; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 210 – Acordar os Termos de Trabalhos 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 240 – As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 250 – Consideração de Leis e Regulamentos numa Auditoria de Demonstrações Financeiras; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 265 – Comunicar Deficiências no Controlo Interno aos Encarregados de Governação e à Gerência; 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 por meio da compreensão 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 330 – As Respostas do Auditor a Riscos Avaliados; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 450 – Avaliação de Distorções Identificadas durante a 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 501 – Prova de Auditoria – Considerações Específicas para Itens Seleccionados; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 505 – Confirmações Externas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 510 – Trabalhos de Auditoria Iniciais – Saldos de Abertura; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 520 – Procedimentos Analíticos; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 530 – Amostragem de Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 560 – Acontecimentos Subsequentes; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 570 – Continuidade; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 580 – Declarações escritas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

International Federation of Accountants (2015). Norma Internacional de Auditoria 610 – Usar Trabalho de Auditores Internos; 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 de Auditoria 720 – As responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação em Documentos que Contenham Demonstrações Financeiras Auditadas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

Lei n.º 73/2013, de 03 de Setembro – Regime financeiro das autarquias locais e entidades intermunicipais, retirado de http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?artigo_id=1989A0085&nid=1989&tabela=leis&pagina=1&ficha=1&nversao=

Martins, Isabel; Morais, Georgina (2013). Auditoria Interna – Função e Processo – 4ª edição, Editora Áreas.

Rebocho, Sérgio (2005). Auditoria -Avaliação do risco de controlo na mensuração de custos com pessoal. Revisto OROC nº 31, outubro

Taborda, Daniel (2015). Auditoria-Revisão legal das contas e outras funções do revisor oficial de contas. Edições Sílabo (2nd ed.). Lisboa

Anexos

Anexo 1 – Modelo de dossier permanente



Cravo Fortes Antão
& Associados, sroc lda

- 0.- CONTRATAÇÃO CLIENTE
- 1.- INFORMAÇÕES GERAIS SOBRE A EMPRESA
- 2.- CONTRATO DE SOCIEDADE E REGISTO COMERCIAL
- 3.- DETENTORES DO CAPITAL
- 4.- ORGÃOS SOCIAIS
- 5.- ACTAS DA ASSEMBLEIA GERAL
- 6.- ACTAS DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO
- 7.- ACTAS DA COMISSÃO DE VENCIMENTOS
- 8.- QUADROS DA EMPRESA
- 9.- CONTRATOS RELEVANTES
- 10.- GARANTIAS PRESTADAS A TERCEIROS
- 11.- OUTRAS INFORMAÇÕES
- 12.- RELATÓRIOS E CONTAS
- 13.- CONTROLO INTERNO
- 14.- BLDR
- 15.- DECLARAÇÃO DO ÓRGÃO DE GESTÃO
- 16.- OUTROS RELATÓRIOS E PARECERES
- 17.- CORRESPONDÊNCIA
- 18.- CIRCULARIZAÇÃO

Anexo 2 – Modelo de dossier corrente



Cravo Fortes Antão
& Associados, sroc lda

0.- PLANEAMENTO E CONTROLO

1.- RELATÓRIOS FINAIS

2.- DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

3.- MATERIALIDADE

4.- CORRESPONDÊNCIA

5.- ASSUNTOS À ATENÇÃO DO RESPONSÁVEL PELO TRABALHO

6.- ANÁLISE AO PERÍODO SUBSEQUENTE

7.- FICS

8.- DIVERSOS

9.- NOTAS DE VISITA

A – ACTIVOS INTANGÍVEIS

B – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

C – INVESTIMENTOS FINANCEIROS E PROP. INVESTIMENTO

D - INVENTÁRIOS

E - CLIENTES

F – DEVEDORES E CREDORES DIVERSOS

G – SÓCIOS ACIONISTAS

K – MEIOS FINANCEIROS LÍQUIDOS

L – ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS

M - FORNECEDORES

O - FINANCIAMENTOS

P - PROVISÕES

Q - ESTADO

S - CAPITAL

V – GASTOS E RENDIMENTOS

W – GASTOS COM O PESSOAL

XIV - BALANCETES

XV – EXTRATOS

Z- RESPONSABILIDADES, COMPROMISSOS E CONTIGÊNCIAS

Anexo 3 – Método de seleção de procedimentos

Nº Proc.	Descrição Procedimento	Adjudicatário	Valor a/VA	Esconder armazém	Esconder codigo tipo	Tipo Procedimento
20150382	Manutenção de extintores ACES Pinhal Litoral	Previchama-Prevenção de Incêndios	1 685,05 €	9	0	Ajuste direto
20151297	Empreitada para proteção solar de fachada exterior envidraçada	Reis Pinto - Construções Civas e Obras Públicas	22 950,00 €	6	0	Ajuste direto
20150491	Aquisição de testes de Imunologia, Coagulação e Ionogramas para o LSP Leiria e o Lab. Arganil	Siemens Diagnósticos, Lda	153 410,00 €	1	5	Aquisição ao abrigo do Catálogo Público do Aproveitamento da Saúde - SPMS
20150797/54/65/66/67/68/69/70/71/72/73	Aquisição de material clínico diverso	QUILABAN /FACTORMED /B.BRAUN/ COLOPLAST /COVIDIEN EZEQUIEL PANÃO JORGE/MARINISCO/ EL NORI VWR /BASTOS VIEGAS/SPECTULUM/ PAUL HARTMANN/ANASTACIO SALDANHA/INTERSURGICAL /BSN MEDICAL/ NORMAX /PVL	117 078,31 €	2	1	Concurso Público
20150132	Aquisição de móveis para os gabinetes de saúde pública e assistente social da Lousã	P. Tomás	3 579,00 €	7	4	Ajuste Direto Simplificado
20150165	Aquisição de testes Haemocult para pesquisa de sangue oculto nas fezes para o Departamento de Saúde Pública e Planeamento (DSPD)	Beckman Coulter GmbH	25 500,00 €	1	9	Contratação Excluída
20152240	Contratação do sistema de informação SIIMA Gastroenterologia para o CHUC e HDFF	First Solution	30 300,00 €	9	2	Aquisição centralizada pela UMC – SPMS
20152401	Aquisição de consumíveis	Fitsan Lda	61 224,64 €	4	3	Aquisição centralizada pela UMC – SG
20151301; 20151296; 20151298	Aquisição de equipamento informático ao abrigo do AQ-EI-2010 (CREN)	Informática El Corte Inglés, Digimarket, SA e Edni, Lda.	3 351,27 €	7	6	Aquisição ao abrigo dos Acordos Quadro (AQ) – ESPAP
20151282	Aquisição centralizada da vacina Prevenar 13- SPMS	Lab pfizer	571 625,00 €	1	2	Aquisição centralizada pela UMC – SPMS
20152440	Aquisição de vacina Prevenar 13- (SPMS 2013013)		685 950,00 €	1	5	Aquisição ao abrigo do Catálogo Público do Aproveitamento da Saúde - SPMS
20151215	Obras de Reabilitação - Serviço de Consulta aberta	Gadaniha Pavimentos	68 591,62 €	6	0	Ajuste direto
20151301; 20151296; 20151298; 20151297; 20150132; 20150382; 20151215; 20150165; 20150491; 20151282; 20152240; 20150797/54/65/66/67/68/69/70/71/72/73		15760455 15800090 15740164 15900068 15600137 15190191 15150107 15120883 15820235 15210154				

Anexo 4 – Check-list de concursos públicos

CLIENTE
Demonstração de cumprimento de procedimentos de contratação pública
Decreto-Lei nº 18/2008 de 29 de Janeiro de 2008 - CCP (atualizado)

Elementos de identificação		Cliente:	NIF:	
		Nome fornecedor:		
		Valor da adjudicação (sem IVA): €		

2. Tipo de procedimento	€	€	€	€
	Art. 130º a 154º do CCP	Art. 155º a 161º	Art. 162º a 192º do CCP	Art. 193º a 127º do CCP
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Art. 17º a 22º e 29º do CCP	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

3. Parâmetros de Análise	Artigo do CCP	Concurso Público - Regime Geral	Concurso Público - Regime Especial - Exceção	Concurso Limitado por pré-qualificação	Procedimento Negocial	Confirmação			Comprovações documentais	
						Sim	Não	N/A		
1	Decisão jurídicamente válida sobre a abertura do procedimento, conforme regulamentação aplicável ao parecer	30º	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Documento que autoriza a despesa
2	Publicação no Diário da República através de anúncio	130º, 131º, 167º e 169º	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência de publicação do anúncio
3	Apresentação das candidaturas e qualificação dos candidatos. Apresentação e análise das propostas e adjudicação.	167º, 168º, 169º, 190º, 191º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência dos documentos de candidatura. No caso do procedimento negociado, o nº mínimo de candidatos a qualificar, não pode ser inferior a três.
4	O júri, no dia imediato ao termo do prazo fixado para a apresentação das candidaturas, procede à publicação da lista dos candidatos na plataforma electrónica utilizada pela entidade adjudicante - e a atribuição de um login e de uma password aos candidatos.	177º, 191º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência da lista dos candidatos na plataforma
5	Análise das Candidaturas	170º, 191º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência das candidaturas recebidas
6	Relatório preliminar da fase de qualificação	184º, 194	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Relatório enviado aos candidatos
7	Audiência prévia	185º, 194	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Comunicação aos candidatos
8	Relatório final da fase de qualificação	186º, 188º e 194º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	O relatório final, juntamente com os demais documentos que compõem o processo de concurso, é enviado ao órgão competente para a decisão de contratar. Verificar se foi enviado para o candidato.
9	Convite à apresentação de propostas dirigido a todos os candidatos qualificados	187º e 190º	/	/	Se aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Convite
10	Programa de Procedimento/Programa do concurso	41º, 132º, 144º, 190º	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Regulamento que define os termos a que obedece a fase de formação do contrato até à sua celebração e o programa do concurso.
11	Consulta e fornecimento das peças do concurso	40º e 133º	Aplicável	/	?	?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	O Programa do concurso e o caderno de encargos devem estar disponíveis nos serviços da entidade adjudicante desde a publicação do anúncio.
12	Caderno de encargos (no caso do procedimento de formação de contratos de empreitada artº.43º)	40º, 42º e 43º	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Caderno de encargos e no caso de contratos de empreitadas este caderno deve incluir um projeto de execução.
13	Apresentação das propostas	130º, 131º, 167º e 169º, 190º	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência das propostas recebidas
14	O júri, no dia imediato ao termo do prazo fixado para a apresentação das propostas, procede à publicação da lista dos concorrentes na plataforma electrónica e a atribuição de um login e de uma password aos concorrentes.	138º	Se aplicável	/	Se aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência da lista dos concorrentes na plataforma
15	Avaliação das propostas	139º, 200º	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência da avaliação
16	No caso de contratos de locação ou de aquisição de bens móveis ou de contratos de aquisição de serviços, a entidade adjudicante pode recorrer a um leilão electrónico.	140º e 140º	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	/	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência
17	Negociação das propostas - júri marcação	201º, 120º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência
18	Colar Revisão de negociação	202º, 118º e 120º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência
19	Versão final das propostas de negociação	203º, 121º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência das propostas
20	Fase de análise das versões finais das propostas e da adjudicação - Relatório preliminar	203º, 152º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Relatório
21	Fase de análise das versões finais das propostas e da adjudicação - Audiência Prévia	203º, 153º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Comunicação aos concorrentes
22	Fase de análise das versões finais das propostas e da adjudicação - Relatório final	203º, 154º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	O relatório final, juntamente com os demais documentos que compõem o processo de concurso, é enviado ao órgão competente para a decisão de contratar. Verificar se foi enviado para o concorrente.
23	Respeito pelos limites impostos às entidades convidadas	165º e 113º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Declaração do parecer
24	Inexistência, nas peças do procedimento, de referências que possam conduzir a algum tipo de discriminação	40º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Caderno de encargos; Convite
25	Critério de adjudicação devidamente explicitado nas peças do procedimento	113º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Caderno de encargos; Convite
26	Designação do júri	47º e 48º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Despacho ou documento equivalente do órgão competente
27	Cumprimento das condições de negociação, se prevista no caderno de encargos	119º, 120º, 119º e 121º	/	/	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Acta
28	Relatório Preliminar	160º	Se aplicável	/	Se aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Relatório enviado aos concorrentes
29	Audiência prévia	167º	Se aplicável	/	Se aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Comunicação aos concorrentes
30	Relatório final	77º e 140º	Se aplicável	/	Se aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	O relatório final, juntamente com os demais documentos que compõem o processo de concurso, é enviado ao órgão competente para a decisão de contratar. Verificar se foi enviado para o concorrente.

Anexo 5 – Check-list para Ajuste direto

Ajuste Direto													
Demonstração de cumprimento de procedimentos de contratação pública													
Decreto-Lei nº 18/2008 de 29 de Janeiro de 2008 - CCP (atualizado)													
Conforme o art.º 114.º, nº. 1 do CCP. A entidade adjudicante pode, sempre que o considere conveniente, convidar a apresentar proposta mais de uma entidade. (mas não é obrigada)													
Conforme o art.º 449.º, nº. 1 do CCP - O prazo de vigência do contrato não pode ser superior a três anos, incluindo qualquer prorrogação													
1. Elementos de identificação		Cliente:										NIF:	
		Nome fornecedor:											
		Valor da adjudicação (sem IVA): €											
2. Tipo de procedimento (de acordo com o valor e duração do contrato)			Se <= 5 000€ e de duração inferior a 1 ano	Se < 75 000€	Se < 150 000€	Se < 100 000€	€						
Art. 17º a 22º e 24º, a27º. do CCP			Art. 128º e 129º do CCP	Art. 112º e 127º do CCP	Art. 112º e 127º do CCP	Art. 112º e 127º do CCP	Art. 112º e 127º do CCP						
3. Parâmetros de Análise			Artigo do CCP	Ajuste Direto Regime Simplificado	Ajuste Direto Regime Normal - Contratos de locação ou de aquisição de bens móveis e de prestação de serviços	Ajuste Direto Regime Normal - Contratos de capacidade de obras públicas	Ajuste Direto Regime Normal - Outros contratos	Ajuste Direto Regime Normal - contratos de qualquer valor, sem prejuízo das exceções expressamente pre-vistas		Confirmação	Comprovativos documentais		
				Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Sim	Não	N/A	
1	Decisão juridicamente válida sobre a abertura do procedimento, conforme regulamentação aplicável ao parceiro	30º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Documento que autoriza a despesa
2	Caderno de encargos	42º e 43º	/	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Caderno de encargos e no caso de contratos de empreitadas este caderno deve incluir um projeto de execução
3	Convite (Se convidou apenas 1 fornecedor passe para o ponto 13)	113º	/	1 Convitado	+ 1 Convitado	1 Convitado	+ 1 Convitado	1 Convitado	+ 1 Convitado	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Convite
4	Respeito pelos limites impostos às entidades convidadas	91º, 113º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Declaração do parceiro
5	Inexistência, nas peças do procedimento, de referências que possam conduzir a algum tipo de discriminação	49º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Caderno de encargos; Convite
6	Critério de adjudicação devidamente explicitado nas peças do procedimento	115º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Caderno de encargos; Convite
7	Recepção de propostas - Adjudicação no caso de apresentação de uma única proposta (Se recebeu apenas 1 proposta passe para o ponto 13)	125º	/	1 Proposta	+ 1 Proposta	1 Proposta	+ 1 Proposta	1 Proposta	+ 1 Proposta	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Acta
8	Designação do júri	67º e 69º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Despacho ou documento equivalente do órgão competente
9	Cumprimento das condições de negociação, se prevista no caderno de encargos	113º (2), 118º e 121º	/	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Acta
10	Relatório Preliminar	122º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Relatório enviado aos concorrentes
11	Audiência prévia	123º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Comunicação aos concorrentes
12	Relatório final	124º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Relatório e evidência de envio aos concorrentes
13	Proposta de adjudicação (Adjudicação no caso de apresentação de uma única proposta)	125º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Informação do júri ao órgão competente
14	Minuta de contrato escrito, se prevista no caderno de encargos	90º e 96º	/	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Minuta do contrato e respectiva aprovação pelo órgão competente
15	Notificação dos concorrentes	77º e 80º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Ofício ou email de notificação e comprovativo de envio da minuta do
16	Despacho de adjudicação e autorização para a realização da despesa	73º e 126º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Factura e/ou documento de autorização de despesa
17	Apresentação dos documentos de habilitação	55º e 81º e 87º	/	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Documentos de habilitação
18	Publicitação no portal da internet dedicado aos contratos públicos	127º	/	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	Aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Evidência de publicitação
19	Contrato escrito, se previsto no caderno de encargos	94º e 96º	/	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Contrato
20	Delegação de competências nos órgãos dos institutos públicos	119º	/	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	consideram-se delegadas no respectivo órgão de direcção todas as competências atribuídas pelo presente Código ao órgão
21	Cabimento Orçamental	-	/	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	Se aplicável	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Declaração de cabimento orçamental

Anexo 6 – Notas e análises de contratos



Cravo Fortes Antão
& Associados, sroc lda

Cliente XY

Análise Contratação Pública

Processo 14910010 – Protocolo de Compras e Logística 2014 (SM):

Está no mapa de controlo do Aprovisionamento como Concurso Público, no entanto trata-se de Contratação Excluída (Exclusividade).

Contratação de serviços de compras e logística, nomeadamente a gestão dos sistemas de informação ao nível das compras e dos armazéns. Existem 14 funcionários a tempo inteiro no cliente XY

No dia 20 de Dezembro de 2013 o Conselho Diretivo deliberou pela contratação pelo valor global de 948.528 euros mais IVA.

No dia 23 de Dezembro de 2013 foi enviado o contrato para o Tribunal de Contas para fiscalização prévia.

No dia 13 de Janeiro de 2014 foi devolvido o processo pelo TC, faltavam elementos.

No dia 10 de Março de 2014 foram enviados os elementos em falta para o TC, tendo sido assinada adenda ao contrato com a ABC a indicar o n.º de cabimento que estava em falta.

No dia 20 de Março de 2014 foi recebido o contrato com o visto TC.

A conta 6223699 deverá ter no exercício de 2014 1.166.689,44 euros referentes a este contrato.

Processo 14120534 – Aquisição de Vacina da Gripe para 2014 (SL):

- Neste caso são obrigados a comprar à ██████ que é quem agrega as vacinas das ██████ do País todo, neste caso o concurso publico foi feito pela ██████ a ██████ fez um contrato de mandato com a ABC e esta posteriormente é que faz um concurso publico e diz à ██████ a que entidades é que adjudicou. No caso do valor adjudicado ser superior a 350,000€ têm que enviar ao Tribunal de Contas. Não foi a tribunal de Contas porque em virtude de ter sido feito ao abrigo de um Acordo Quadro fica dispensado.

No dia 23/4/2014 a [REDACTED] envia para a [REDACTED] um ofício a dar conhecimento do Despacho do Secretario de estado adjunto do ministro da saúde de 23/4/2014 (que anexou) que determina que a [REDACTED], desenvolve os procedimentos para aquisição das respetivas vacinas, tendo em atenção as indicações da Direção Geral da Saúde sobre a taxa de cobertura vacinal desejável e as previsões de necessidades apresentadas pelas [REDACTED]. Assim, em anexo ao ofício enviam 3 documentos para preenchimento da [REDACTED] e posterior devolução:

Tabela I (Anexo I) com a população alvo e o n.º de vacinas a adquirir;

Minuta do contrato mandato a celebrar entre a [REDACTED], [REDACTED] e a [REDACTED]; e

Declaração de compromisso de aquisição de quantidades para a época 2014-2015.

- Mail de 22/5/2014 - Pedido de cabimento para aquisição de vacina da gripe de 757.486,60€ (c/ Iva incluído);
- Em 23-5-2014 envio de ofício da [REDACTED] para a [REDACTED] a enviar o contrato mandato a celebrar entre as duas entidades e a declaração de compromisso de aquisição de quantidades 2014;
- Em 23-5-2014 – Declaração do cabimento (n.º. compromisso 7316) no valor de 757.486,60€;
- Em 29-5-2014 – Ofício da [REDACTED], a enviar os seguintes documentos assinados, uma das vias do contrato mandato celebrado entre a [REDACTED] e a [REDACTED], a declaração de compromisso de aquisição de quantidades e o Anexo I – Previsões de vacina da gripe;
- Fax da [REDACTED] 08/7/2014 – Ao abrigo do art.º. 259.º. CCP informa à [REDACTED] que por deliberação do Conselho de Administração da SPMS, EPE foi aprovada a adjudicação da aquisição das vacinas da gripe à [REDACTED].
- Mail 5-9-2014 – Solicitação de alteração do cabimento para o valor de 413.990,21€;
- Acordo Geral de compra n.º. 20142224 entre a [REDACTED] e a [REDACTED] – valor de 390.556,80€
- 23-05-2014 - Cabimento alterado para 413.990,21€ (compromisso n.º. 7316);
- Tem as diversas notas de encomenda que depois fazem à [REDACTED] com base no valor e doses adjudicadas porque não têm espaço para comportar a encomenda de uma x, então vão fazendo notas de encomenda conforme a necessidade de cada centro de saúde até esvaziar o n.º. de doses compradas.

Processo 14150417 – Aquisição de Vacina HPV:

- Neste caso foi feito o ajuste direto por ordem da [REDACTED] e foi adjudicado à entidade por eles indicada.

- Também neste caso não existe contrato assinado nem foi a visto do Tribunal de contas por se tratar igualmente de compra ao abrigo do acordo quadro CPA.

Processo 14730226 – Aquisição de mobiliário de escritório

- Neste caso é com a aquisição é centralizada pela [REDACTED], não tem acordos quadro, só agrega as necessidades.

- É a [REDACTED] que faz o ajuste direto, e informa a [REDACTED] quem ficou adjudicado e porque valor e posteriormente a [REDACTED] faz o contrato com essa entidade, que neste caso foi a [REDACTED].

Processo 14590146 – Aquisição de mod. 683 – Boletim Itinerário. INCM (Contratação excluída)

Conforme Dr. Diogo por se tratar de contratação excluída não há contrato (artº.5 – VER foi o dr. [REDACTED] que disse – confirmar), porque a única entidade que poderia prestar este serviço é esta Imprensa da Casa da Moeda, não há concorrência, pelo que a única coisa que existe é uma autorização do Conselho Diretivo onde diz o valor e a entidade. Tem publicitação.

Anexo 7 – Listagem de elementos necessários para a certificação legal das contas



CLIENTE: Calfer - Comércio Aveirense de Ligas de Ferro, S.A.	2015
--------------------------------------------------------------	------

DOCUMENTOS NECESSÁRIOS PARA CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS

Agradecemos que os elementos solicitados nos sejam disponibilizados, sempre que possível, em ficheiro informático

- ▶ Cópia das atas da Assembleia Geral posteriores à n.º 62 realizada a 20 de março de 2015.
- ▶ Cópia das Atas do Conselho de Administração posteriores à n.º 58 realizada a 11 de setembro de 2014.
- ▶ Cópia das Atas da Comissão de Vencimentos posteriores à n.º 8 realizada a 24 de abril de 2015.
- ▶ Pacto social atualizado.
- ▶ Folha e decomposição do saldos de Caixa de 31 de dezembro de 2015 assinado pela Administração da empresa.
- ▶ Reconciliações Bancárias a 31 de dezembro de 2015, anexando cópia do último extracto bancário de 2015 e primeiros de 2016.
- ▶ Cálculo das imparidades de dívidas a receber.
- ▶ Balancete de Clientes por antiguidade de saldos a 31 de Dezembro de 2015.
- ▶ Cálculo da estimativa de imposto 2015 (imposto corrente e imposto diferido).
- ▶ Declaração de retenções de terceiros (bancos e outros) relativas ao período de 2015.
- ▶ Cópia modelo 10 de 2015 quando for enviada.
- ▶ Ficheiro PDF das declarações de retenções dos seguintes meses:

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
I.R.S.								√	√	√	√	√

- ▶ Ficheiro PDF das declarações periódicas de IVA dos seguintes meses:

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
I.V.A.							√	√	√	√	√	√

- ▶ Elementos retirados do Website das finanças:

- Cadastro Fiscal: Dados Gerais; Actividade; Outros Dados Actividade (Serviços > Consultar > Situação Cadastral Actual)
- Infrações Fiscais (Serviços > Consultar)
- Dívidas Fiscais (Serviços > Consultar)
- Cadernetas Prediais (Serviços > Consultar>imóveis) - imprimir por favor listagem e cadernetas
- Pagamentos antecipados (Servicos/pagar/documentos de pagamento/IRCservicos > Consultar)
- Detalhe das retenções (Serviços/consultar/informação financeira/movimentos financeiros/filtrar exercicios impostos/exercicio: 2015 e imposto: retenção na fonte multi-imposto/ver detalhe/infno (impressão de resumo apresentado);
- Conta Corrente e Reembolsos de IVA (Serviços > Consultar > Informação Financeira > IVA)

- Conta Corrente e Reembolsos de IVA (Serviços > Consultar > Informação Financeira > IVA)
- Veiculos actuais (Serviços/consultar/veiculos);

- ▶ Certidões actualizadas de inexistência de dívidas às Finanças e Segurança Social.

- ▶ Cópia dos seguintes comprovativos de pagamento de impostos referentes aos meses indicados:

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Seg. Social						√	√	√	√	√	√	√

- ▶ Mapa de responsabilidades de crédito do Banco de Portugal, com referência a 31 de dezembro de 2015.
- ▶ Lista de Funcionários relativa ao mês de dezembro de 2015.
- ▶ Folha de contribuições da Segurança Social discriminada por funcionário de janeiro de 2016, quando se encontrar disponível.
- ▶ Cálculo da estimativa de férias e sub férias a liquidar em 2015.
- ▶ Relação das apólices de seguros em vigor em 31 de dezembro de 2015.
- ▶ Inventário valorizado e assinado com referência a 31 de dezembro de 2015.
- ▶ Relação das inventários à consignação a 31 de dezembro de 2015 (se aplicável).
- ▶ Relação dos inventários propriedade da empresa à guarda de terceiros a 31 de dezembro de 2015 (se aplicável).
- ▶ Listagem das compras de 2015 por artigo em formato PDF (estatística de compras).
- ▶ Listagem das vendas de 2015 por artigo em formato PDF (estatística de vendas).
- ▶ Código das certidões do registo predial ou certidão com valor informativo da Conservatória do Registo Predial..
- ▶ Mapas de amortização e depreciação, abates e mais e menos valias relativo ao período de 2015.
- ▶ Cópias das 15 últimas faturas de compras de mercadorias de 2015 e das 10 primeiras faturas de compras de mercadorias de 2016.
- ▶ Cópias das 10 últimas faturas de vendas de 2015 e das 10 primeiras faturas de venda de mercadorias de 2016.
- ▶ Balancetes mensais 2015 actualizados (desde a abertura até ao apuramento resultados 2015).
- ▶ Balancetes da gestão comercial de terceiros, de preferência em ficheiro informático, a 30 de setembro 2015 e a 31 de dezembro 2015.
- ▶ Extrato geral da conta (11 à 88), relativo ao ano de 2015 e de 2016, se possível em ficheiro excel.

Anexo 9 – Bancos e outros financiamentos

Empresa:

Data: 31 de Dezembro de 2015

Nº Conta	Banco	Fonte	Saldo Dep.O.	Financiamentos				Resp. p/letras			Cheq. Pré-Datados	Garantias e Avais	Garantias Prestadas			Carteira de títulos			Cartão Crédito
				Finan.	Conta Caucionada	Exportação	Papel Comercial	Desc.Nac.	Desc.Est.	Aceites			Reais	Livrança	Pessoais	Descrição	Quantidade	Valor	
12	11 BPI	E	125 036,77																
	3 MILLENNIUM BCP	E	79 564,50																
13																			
Total								0,00			0,00							0,00	

B - banco
 E - empresa
 BP - Banco de Portugal
 I - IAPMEI

Anexo 10 – Critérios de seleção para circularização a clientes

Cliente:

Ano: 2015

Objectivo: Circularização de CLIENTES

Trabalho efectuado:

- Estabelecimento dos critérios de circularização

Data da circularização:

30/set/15

Suporte documental:

Balancete de: 30/set/15

Método de selecção:

1. Foram seleccionados os Clientes cujo saldo na data da circularização era igual ou superior a 7 500,00 €
2. Foram ainda seleccionados os Clientes cujo movimento acumulado a débito era igual ou superior a 1,20% do total do movimento acumulado a débito da respectiva conta
3. Nº de aleatórios 4

Cálculo do limite para selecção segundo o 2º critério:

Acum. a débito	Taxa	Seleção
2 280 558,60	1,20%	27 366,70 €

Número de contas seleccionadas:

23 Contas

Percentagem de circularização:

66,93% Em valor

2,51% Em quantidade

Anexo 11 – Modelo de carta a clientes

Ex. ^{mo(s)} Senhor(es):

Estando os nossos Revisores Oficiais de Contas a proceder à verificação das nossas Demonstrações Financeiras relativas ao exercício de **2015**, muito agradecemos que V.Ex.^a lhes confirmassem os saldos em dívida para com esta Empresa, os quais, conforme os nossos registos eram, em **30/09/2015**, os seguintes:

1) Conta corrente: Eur. _____ € ___ a ___ /favor

2) Letras em circulação: Eur. _____ € ___ a ___ /favor

Esta carta, que não é um pedido de pagamento, nem modifica as condições estabelecidas, tem apenas como finalidade a mencionada verificação das contas.

Pedimos, pois a V.Ex.^{as}, o favor de preencherem, datarem, assinarem e devolverem o talão anexo, diretamente para,

CFA - CRAVO, FORTES, ANTÃO & ASSOCIADOS

Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda

Apartado 1526

3801 - 902 AVEIRO

ou fax nº 234 381 816

e-mail: circularizacao@cfa-sroc.pt

com a indicação da v/ concordância, ou, caso contrário, mencionado discriminadamente a diferença que houver com os vossos registos, enviando, igualmente, um extrato de conta corrente.

Sem outro assunto de momento, subscrevemo-nos,

Com os melhores cumprimentos,

Anexo: Impresso de resposta e envelope

CARIMBO DA EMPRESA

À

CFA - CRAVO, FORTES, ANTÃO & ASSOCIADOS,

Soc. de Revisores Oficiais de Contas, Lda.

Apartado 1526

3801 - 902 AVEIRO

_____, ____/____/____

Ex.^{mo} Senhor:

Confirmamos que à data de **30/set/15**, os nossos saldos com a Sociedade – **Calfer - Comércio Aveirense de Ligas de Ferro, S.A.**, eram os seguintes:

1. Conta corrente: Eur. _____ € ___ a ___ /favor

2. N/aceites: Eur. _____ € ___ a ___ /favor

Segundo os n/registos, à data de **30/set/15**, os n/saldos com a Sociedade – **Calfer - Comércio Aveirense de Ligas de Ferro, S.A.**, eram os seguintes, e não os que indicavam na v/ carta:

1. Conta corrente: Eur. _____ € ___ a ___ /favor

2. N/aceites: Eur. _____ € ___ a ___ /favor

Na n/ opinião, a diferença verificada é devida a:

Conforme solicitado, anexamos extrato de conta corrente.

Com os melhores cumprimentos,

Assinatura e Carimbo

Anexo 12 – Exemplo de carta enviada a fornecedores

REVISÃO LEGAL DE CONTAS - 2015

Ex.^{mos} Senhores:

Estando os nossos Revisores Oficiais de Contas a proceder à verificação das nossas Demonstrações Financeiras relativas ao exercício de **2015**, e por fazer parte dos procedimentos normais nestes casos, muito agradecíamos que V.Ex.^ª lhe confirmassem se existia ou não algum saldo, a nosso, ou a vosso favor em **30 de setembro de 2015**.

Rogamos que enviem a resposta, em papel timbrado, indicando a decomposição de tal saldo, incluindo o valor dos títulos, descontados ou não, ainda não vencidos naquela data, bem como se existem ou não acordos ou opções de recompra, ónus ou quaisquer outros encargos; pedíamos, também, o envio do(s) extrato(s) de conta corrente respeitante(s) ao exercício de 2015.

Agradecemos que a sua resposta seja diretamente dirigida para os n/ Revisores Oficiais de Contas,

CFA - CRAVO, FORTES, ANTÃO & ASSOCIADOS

Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, Lda.

Apartado 1526

3801 - 902 AVEIRO

ou fax n° 234 381 816

e-mail: circularizacao@cfa-sroc.pt

Sem outro assunto de momento, subscrevemo-nos,

Anexo 13 – Papel de trabalho da circularização

CLIENTE:		BASE setembro 2015									
CIRCULARIZAÇÃO: Clientes		SALDOS			RECEPÇÃO		VAL. OBTIDO DE	DIFERENÇA	SALDOS	OBSERV.	
Nº	IDENTIFICAÇÃO	C/C	CILETRAS	OUTROS	TOTAL	Nº	DATA	CIRCULARIZAÇÃO	CONCORD.		
3502		118 072,11	0,00	0,00	118 072,11				118 072,11	B)	
6133		9 093,11	0,00	0,00	9 093,11			9 093,11			
4527		7 962,13	0,00	0,00	7 962,13	14	06/01/16	7 962,13	0,00	7 962,13	
2502		408,83	0,00	0,00	408,83	8	09/11/15	408,83	0,00	408,83	
5142		8 468,72	0,00	0,00	8 468,72				8 468,72		
1826		1 713,93	0,00	0,00	1 713,93	18	28/01/16	1 713,93	0,00	1 713,93	
6285		4 000,00	0,00	0,00	4 000,00	10	11/11/15	4 000,00	0,00	4 000,00	
6342		7 835,39	0,00	0,00	7 835,39	2	04/11/15	7 835,39	0,00	7 835,39	
6233		10 912,59	0,00	0,00	10 912,59	13	31/12/15	10 912,59	0,00	10 912,59	
68		4 089,48	0,00	0,00	4 089,48	16	25/01/16	(1 204,52)	5 294,00		
2572		(2 645,19)	0,00	0,00	(2 645,19)				(2 645,19)	C)	
6425		20 811,27	0,00	0,00	20 811,27	7	08/11/15	20 811,27	0,00	20 811,27	
281		2 170,87	0,00	0,00	2 170,87	3	04/11/15	2 170,87	0,00	2 170,87	
398		7 901,84	0,00	0,00	7 901,84	6	05/11/15	7 901,84	0,00	7 901,84	
6077		13 978,34	0,00	0,00	13 978,34	4	05/11/15	13 978,34	0,00	13 978,34	
6109		7 974,74	0,00	0,00	7 974,74				7 974,74		
6076		13 031,29	0,00	0,00	13 031,29	17	25/01/16	13 454,06	(422,77)		
307		7 515,76	0,00	0,00	7 515,76	15	14/01/16	7 017,87	497,89		
6154		3 384,64	0,00	0,00	3 384,64	9	09/11/15	3 384,64	0,00	3 384,64	
4494		12 012,30	0,00	0,00	12 012,30	5	05/11/15	12 012,30	0,00	12 012,30	
1741		5 767,66	0,00	0,00	5 767,66	1	02/11/15	5 767,66	0,00	5 767,66	
6151		12 849,05	0,00	0,00	12 849,05	12	17/11/15	12 849,05	0,00	12 849,05	
6317		32 646,45	0,00	0,00	32 646,45	11	13/11/15	32 646,45	0,00	32 646,45	
23	TOTAL	309 955,31	0,00	0,00	309 955,31	18		163 622,70	146 332,61	144 355,29	
916	TOTAL BALANCETE	463 070,69	0,00	0,00	463 070,69	916		463 070,69		15	
2,51%	PERCENTAGEM	66,93%	0,00%	0,00%	66,93%	1,97%		35,33%			

Observações:

A) Apesar da circularização ser efectuada a Setembro de 2015, sobre este cliente e tendo por base presumíveis relações privilegiadas o seu saldo será validado a Dezembro.

Ficheiro de saldos e transacções do grupo (CHAPAGUEDA-CORTE E QUINAGEM, SA):

[Ligação](#)

B) Apesar do terceiro ter sido seleccionado não foi enviada carta de circularização, conforme indicação da Dra. Anabela a 27-10-2015

O terceiro encontra-se em processo de insolvência (PER).

Este terceiro respondeu ao processo de circularização de saldos do exercício de 2014, sendo a sua resposta concordante.

O terceiro sobre um plano de pagamento, encontrando-se a cumprir o mesmo.

C) Apesar do terceiro ter sido seleccionado não foi enviada carta de circularização, conforme indicação da Dra. Anabela a 27-10-2015

Serão desenvolvidos procedimentos alternativos

D) O cliente na sua resposta indicou que a diferença corresponde a um pagamento efectuado a 30-09-2015.

Anexo 14 - Análise do cumprimento da aplicação do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho

Artigo 12.º "Inventário Permanente" do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho

- 1 - As entidades a que seja aplicável o SNC ou as normas internacionais de contabilidade adoptadas pela UE ficam obrigadas a adoptar o sistema de inventário permanente na contabilização dos inventários, nos seguintes termos:
- Proceder às contagens físicas dos inventários com referência ao final do exercício, ou, ao longo do exercício, de forma rotativa, de modo a que cada bem seja contado, pelo menos, uma vez em cada exercício;
 - Identificar os bens quanto à sua natureza, quantidade e custos unitários e globais, por forma a permitir a verificação, a todo o momento, da correspondência entre as contagens físicas e os respectivos registos contabilísticos.
- 2 - A obrigação prevista no número anterior não se aplica às entidades nele referidas que não ultrapassem, durante dois exercícios consecutivos, dois dos três limites indicados no n.º 2 do artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, deixando essa dispensa de produzir efeitos no exercício seguinte ao termo daquele período.
- 3 - Cessa a obrigação a que se refere o n.º 1, sempre que as entidades nele referidas deixem de ultrapassar, durante dois exercícios consecutivos, dois dos três limites referidos no n.º 2 do artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, produzindo esta cessação efeitos a partir do exercício seguinte ao termo daquele período.
- 4 - Ficam também dispensadas do estabelecido no n.º 1 as entidades nele referidas relativamente às seguintes actividades:
- Agricultura, produção animal, apicultura e caça;
 - Silvicultura e exploração florestal;
 - Indústria piscatória e aquicultura;
 - Pontos de vendas a retalho que, no seu conjunto, não apresentem, no período de um exercício, vendas superiores a € 300.000 nem a 10% das vendas globais da respectiva entidade.
- 5 - Ficam ainda dispensadas do estabelecido no n.º 1 as entidades nele referidas cuja actividade predominante consista na prestação de serviços, considerando-se como tais, para efeitos deste artigo, as que apresentem, no período de um exercício, um custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas que não exceda € 300.000 nem 20% dos respectivos custos operacionais.
- 6 - As dispensas previstas na alínea d) do n.º 4 e no n.º 5 mantêm-se até ao termo do exercício seguinte àquele em que, respectivamente, as actividades e as entidades neles referidas tenham ultrapassado os limites que as originaram.
- 7 - Não obstante o disposto no número anterior, podem voltar a beneficiar das dispensas previstas na alínea d) do n.º 4 e no n.º 5 as actividades e as entidades neles referidas em relação às quais deixem de se verificar, durante dois exercícios consecutivos, os requisitos estabelecidos para a concessão da dispensa, produzindo efeitos a partir do exercício seguinte ao termo daquele período.

Artigo 262.º "Fiscalização" n.º 2 do Código das Sociedades Comerciais

- 2 - As sociedades que não tiverem conselho fiscal devem designar um revisor oficial de contas para proceder à revisão legal desde que, durante dois anos consecutivos, sejam ultrapassados dois dos três seguintes limites:
- Total do balanço: 1.500.000 euros;
 - Total das vendas líquidas e outros proveitos: 3.000.000 euros;
 - Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.

	2012	2013	2014	2015	
Elementos da Calfer - Comércio Aveirense de Ligas de Ferro, S.A.	Total Balanço	1 756 521,12	1 733 676,88	1 646 391,69	1 689 295,90
	Volume de Negócios	1 742 618,58	1 859 294,49	1 783 141,44	1 931 133,85
	Outros rendimentos	28 322,41	34 153,30	11 745,61	15 916,66
	Total rendimentos	1 770 940,99	1 893 447,79	1 794 887,05	1 947 050,51
N.º Trabalhadores	12	12	11	11	
Ultrapassa duas das três condições?	Não	Não	Não	Não	
Adopção sistema de inventário permanente (artigo 12.º DL n.º 158/2009)	-	-	Não Obrigatório Sistema de Inventário Permanente	Não Obrigatório Sistema de Inventário Permanente	

Conclusão:

A Calfer, S.A não está obrigada a utilizar o sistema de inventário permanente.
Nada de relevante a assinalar.

Anexo 15 – Comparação Inventário vs Balanço

COMPARAÇÃO INVENTÁRIO vs BALANÇO					
(valores em euros)					
	Inventário	Balancete	Balanço	Diferenças	
				Inventário VS Balancete	Inventário VS Balanço
Mercadorias	687 996,73	687 996,73		0,00	687 996,73
Totais	687 996,73	687 996,73	0,00	0,00	687 996,73

Anexo 16 – Aritmética

							Data : 31/12/2015	
							ÇO UNIT MÉDIO	
Armazém: 01 A							RMAZEM GERAL	
Código	Nome	Qtd	P. Unitário	Valor	Valor testado			
1 B00122	CORRENTES ZINCADAS - 2 MM	161,00	0,47	75,03	75,03	0,00		
1 B00222	CORRENTES ZINCADAS - 2,5MM	106,00	0,49	52,26	52,26	0,00		
1 B00322	CORRENTES ZINCADAS - 3 MM	51,50	0,58	29,77	29,77	0,00		
1 B00422	CORRENTES ZINCADAS - 4 MM	19,00	0,82	15,58	15,58	0,00		
1 B00522	CORRENTES ZINCADAS - 5 MM	52,00	1,00	52,10	52,10	0,00		
1 B00622	CORRENTES ZINCADAS - 6 MM	27,00	1,67	45,09	45,09	0,00		
1 B00722	CORRENTES ZINCADAS - 7 MM	25,00	2,32	58,08	58,08	-0,01		
1 B00822	CORRENTES ZINCADAS - 8 MM	9,00	2,75	24,72	24,72	0,00		
1 B01022	CORRENTES ZINCADAS -10 MM	14,00	4,77	66,71	66,71	0,00		
1 CO6000LH210006000	PAINEL CARBOLIT CELULAR 6 MM BRANCO	31,50	5,42	170,64	170,64	0,00		
1 CO8000LFU210006000	PAINEL CARBOLIT CELULAR 8 MM FUMADO	75,60	7,36	556,57	556,57	0,00		
1 CO8000LH210006000	PAINEL CARBOLIT CELULAR 8 MM BRANCO	37,80	6,30	238,14	238,14	0,00		
1 CO8000LTR210006000	PAINEL CARBOLIT CELULAR 8 MM INCOLOR	37,80	6,00	226,80	226,80	0,00		
1 CS0000SHED.00	ABA LISA SHED 0,30 SUP. D. 177	7,00	5,45	38,15	38,15	0,00		
1 CS909000300.6	TUBO MULTIUSO 300-MC-5	5,00	12,22	61,10	61,10	0,00		
1 CS92930000.00	ABA NERV. INF. 1 SC	18,00	4,42	79,56	79,56	0,00		
1 CS92930010.00	ABA NERV. SUP. 1 SC	11,00	4,42	48,62	48,62	0,00		
1 CS92940000.00	ABA ONDU. INF. 1 P.177	2,00	6,38	12,75	12,75	0,00		
1 CS92940010.00	ABA ONDU. SUP. 1 P.177	1,00	5,10	5,10	5,10	0,00		
1 CS92940010.10	ABA ONDU. INF. 1 P.7	18,00	4,63	83,36	83,36	0,00		
1 CS92940010.11	ABA ONDU. SUP. 1 P.7	7,00	4,75	33,26	33,26	0,00		
1 CS94900150.15	SAIDA CIRC. COMP. P. 7 -300 G15	1,00	18,76	18,76	18,76	0,00		
1 CS94900150.20	SAIDA CIRC. COMP. P.7-150 G15	1,00	17,26	17,26	17,26	0,00		
1 CS94900300.05	CLARABOIA 1,600 X 1,095 - P.177	1,00	29,93	29,93	29,93	0,00		
1 CS94900300.09	SAIDA CIRC. COMP. P.SC -300 G15	1,00	19,25	19,25	19,25	0,00		
1 CTDXXX33	TÊS SOLDAR 1" (33,7 X 2,6)	24,00	1,93	46,32	46,32	0,00		
1 CTDXXX42	TÊS SOLDAR 1 1/4" (42,4 X 2,6)	18,00	2,19	39,42	39,42	0,00		
1 CTDXXX48	TÊS SOLDAR 1 1/2" (48,3 X 2,6)	12,00	2,68	32,16	32,16	0,00		
1 CTDXXX60	TÊS SOLDAR 2" (60,3 X 2,9)	7,00	3,34	23,38	23,38	0,00		
1 CTDXXX76	TÊS SOLDAR 2 1/2" (76,1 X 2,9)	10,00	6,92	69,20	69,20	0,00		

Anexo 17 – Exemplo de contagem ao inventário

Código	Designação	Qtd Armazéns	Qtd Comp	Observações
Mercadorias				
CS0000SHED.00	ABA LISA SHED 0,30 SUP. D. 177		7,000	
CS909000300.6	TUBO MULTIUSO 300-MC-5		5,000	
CS92930000.00	ABA NERV. INF. I SC		18,000	
CS92930010.00	ABA NERV. SUP. I SC		11,000	
CS92940000.00	ABA ONDU. INF. I P.177		2,000	
CS92940010.00	ABA ONDU. SUP. I P.177		1,000	
CS92940010.10	ABA ONDU. INF. I P.7		18,000	
CS92940010.11	ABA ONDU. SUP. I P.7		7,000	
CS94900300.09	SAIDA CIRC. COMP. P.SC -300 G15		1,000	
CTDXXX33	TÊS SOLDAR 1" (33,7 X 2,6)		24,000	✓
CTDXX42	TÊS SOLDAR 1 1/4" (42,4 X 2,6)		18,000	✓
CTDXX48	TÊS SOLDAR 1 1/2" (48,3 X 2,6)		12,000	✓
CTDXX60	TÊS SOLDAR 2" (60,3 X 2,9)		8,000	✓
CTDXX76	TÊS SOLDAR 2 1/2" (76,1 X 2,9)		10,000	✓
CTDXX89	TÊS SOLDAR 3" (88,9 X 3,2)		4,000	✓
CTDXX114	TÊS SOLDAR 4" (114,3 X 3,6)		6,000	✓
887839053	V.ESPUMA 30F P177 1090X30X90/40 MM		10,000	

Anexo 18 – Contagens físicas

TESTE ÀS CONTAGENS FÍSICAS - 2015

Código	Descrição	Unidade Contagem	Quantidade		Custo Unitário	Custo Total	Diferenças		Observações
			ROC	Empresa - 31.12.2015			Quantidade	Valor	
Mercadorias									
0102000010.30	CHAPA DE FERRO 3000X1500X10.0 MM	KG	4,32	4,32	409,14	1 767,05	0,00	0,00	
0102000106.00	CHAPA DE FERRO 3000X1500X6.0 MM	KG	2,77	2,77	424,77	1 174,92	0,00	0,00	
0102000108.25	CHAPA DE FERRO 3000 X1500 X 4.0 MM	KG	3,49	3,49	411,15	1 436,56	0,00	0,00	
0104010101.50	CHAPA GALV.LISA 2000X 1000X 1.50 MM	KG	3,52	3,52	548,43	1 930,48	0,00	0,00	
0209120000.25	TUBO AÇO GALV.QUAD. 20 X 1.5 MM		9,36	9,36	71,30	667,32	0,00	0,00	
0209120000.35	TUBO AÇO GALV.QUAD. 35 X 1.5 MM		5,46	4,98	105,65	526,16	0,48	50,71	
0209120040.15	TUBO AÇO GALV.QUAD. 40 X 1.5 MM		3,54	3,54	118,38	419,05	0,00	0,00	
0209120040.20	TUBO AÇO GALV.QUAD. 40 X 2.0 MM		10,80	10,50	149,93	1 574,31	0,30	44,98	
TOTAL						81 167,73		1 304,49	

Cálculo	Resumo	Valor
(A)	Justificada	0,00
(B)	Não justificada	1 304,49
(C)	Não foi solicitada justificação	0,00
(D) = (A) + (B) + (C)	Total diferenças	1 304,49
(E)	Amostra	81 167,73
(F)	Inventário	687 996,73
(G) = (E) / (F)	Peso da Amostra	11,80%
(H) = (B) + (C)	Diferenças líquidas não validadas	1 304,49
(I) = (H) / (E)	Peso na Amostra	1,61%
(J) = (I) * (F)	Diferença projectada no inventário	11 057,17

Observações:

Nada de relevante a assinalar.

Anexo 19 – Mapa de amortizações - Teste

Observações: **Ler o seguinte antes de fazer os mapas:** Observações:
 Verificar se os bens com taxa de 100% são inferiores a 1.000,00 euros
 Verificar se a vida útil é superior a 40.000,00 euros, se assim for tem que calcular as amortizações não aceites
 Não está em fórmula
 Valor errado (preencher a célula a vermelho)
 1) Os bens que são por duodécimos no 1º. Ano de amortização e último, o p
 2) Os bens que são de anos anteriores e não têm o mês início de utilização e

Se são computadores, mantiveram o cód. De programas de computador
 ano 2011:
 duodécimos tx. 100%

Mapa 32.1

Código	Descrição	Data Utiliz.		Valor de aq.	Amortização				Amort. Não aceites	Obs.	Valor líquido
		Ano	Mês		De ex. ant.	Taxas	Valor do ex.	Acumuladas			
Activo Fixo Tangível											
Conta 423											
2270	Guindastes	TI	DI G3	2002	37 500,00	37 500,00	12,50%		37 500,00		0,00
2210	Aparelhos de ar condicionado	TI	DI G3	1999	10 474,76	10 474,76	12,50%		10 474,76		0,00
2240	Computadores	TI	DI G3	1999	2 094,95	2 094,95	33,33%		2 094,95		0,00
2430	Mobiliário (b) (c)	TI	DI G5	1999	275,44	275,44	12,50%		275,44		0,00
	Total Geral				50 345,15	50 345,15		0,00	50 345,15		0,00
	<i>Mapas de amort.</i>				<i>50 345,15</i>	<i>50 345,15</i>		<i>0,00</i>	<i>50 345,15</i>		<i>0,00</i>
	<i>Diferenças</i>				<i>0,00</i>	<i>0,00</i>		<i>0,00</i>	<i>0,00</i>		<i>0,00</i>
Edificações e outras construções											
2005	Edificações ligninas (fibrocimento, madeira, zinco, etc.)	TI	DI G1	2007	3 750,00	3 000,00	10,00%	375,00	3 375,00		375,00
2015	Edifícios: Comerciais e administrativos	TI	DI G1	1999	90 315,39	28 900,93	2,00%	1 806,31	30 707,23		59 608,16
2015	Edifícios: Comerciais e administrativos	TI	DI G1	2005	10 013,06	2 002,61	2,00%	200,26	2 202,87		7 810,19
2020	Edifícios: Industriais ou edificações integradas em conjuntos ind	TI	DI G1	1999	20 619,22	16 495,37	5,00%	1 030,96	17 526,33		3 092,89
2020	Edifícios: Industriais ou edificações integradas em conjuntos ind	TI	DI G1	2002	170 611,85	110 897,71	5,00%	8 530,59	119 428,30		51 183,55
2020	Edifícios: Industriais ou edificações integradas em conjuntos ind	TI	DI G1	1999	1 285,70	1 028,56	5,00%	64,29	1 092,85		192,86
2045	Obras de pavimentação de pedra, cimento, betão, etc.	TI	DI G1	1999	38 742,93	30 994,34	5,00%	1 937,15	32 931,49		5 811,44
2045	Obras de pavimentação de pedra, cimento, betão, etc.	TI	DI G1	2003	39 942,50	23 965,50	5,00%	1 997,13	25 962,63		13 979,88
2090	Muros	TI	DI G1	2006	5 983,96	2 692,79	5,00%	299,20	2 991,98		2 991,98
2095	De água, electricidade, ar comprimido, refrigeração e telefónicas	TI	DI G2	1999	4 825,87	4 825,87	10,00%	0,00	4 825,87		0,00
2095	De água, electricidade, ar comprimido, refrigeração e telefónicas	TI	DI G2	2002	4 500,00	4 500,00	10,00%	0,00	4 500,00		0,00
2170	Radiofónicas, radiotelegráficas e de televisão (instalações privad	TI	DI G2	1999	997,60	997,60	12,50%	0,00	997,60		0,00
2185	Vitrinas e estantes fixas	TI	DI G2	2006	416,57	416,57	12,50%	0,00	416,57		0,00
2205	Aparelhagem de reprodução de som	TI	DI G3	1999	3 154,90	3 154,90	20,00%	0,00	3 154,90		0,00
2405	Outros artigos de conforto e deconção	TI	DI G5	1998	4 314,60	4 314,60	12,50%	0,00	4 314,60		0,00
Equipamento básico											
2185	Vitrinas e estantes fixas	TI	DI G2	1998	764,51	764,51	12,50%	0,00	764,51		0,00
2185	Vitrinas e estantes fixas	TI	DI G2	1999	1 883,96	1 883,96	12,50%	0,00	1 883,96		0,00
2200	Aparelhagem e máquinas electrónicas	TI	DI G3	2003	20 250,00	20 250,00	20,00%	0,00	20 250,00		0,00
2200	Aparelhagem e máquinas electrónicas	TI	DI G3	2005	7 000,00	7 000,00	20,00%	0,00	7 000,00		0,00
2235	Compressores	TI	DI G3	1997	350,65	350,65	25,00%	0,00	350,65		0,00
2265	Ferramentas e utensílios	TI	DI G3	1997	566,44	566,44	25,00%	0,00	566,44		0,00
2265	Ferramentas e utensílios	TI	DI G3	2005	322,56	322,56	25,00%	0,00	322,56		0,00
2265	Ferramentas e utensílios	TI	DI G3	2005	842,08	842,08	25,00%	0,00	842,08		0,00

Anexo 22 – Mapa de reavaliação de ativos fixos tangíveis

Cliente: 0000													
Ano: 2014													
Código	Descrição	Data utiliz.	Valor de aq.	Valor Reavaliado	Valor Reavaliado (último)	Nº. anos esperados	Amortização				V. Líquido	Reint. e valores contábil. e V. Líquido	
							De ex. ant.	Taxas	Valor do ex.	Acumuladas			
<i>Imobilizado</i>													
<i>Corpóreo</i>													
Mapa 33.10													
Edifícios e outras construções													
2015	Edifícios Comerciais e administrativos	TII DI G1	89	103,59	116,02	116,02	116,02			0,00	116,02	0,00	
Equipamento básico													
0000	Portaria 000		76	940,14	15 732,25	15 732,25	15 732,25			0,00	15 732,25	0,00	
			79	1 737,51	5 848,77	5 848,77	5 848,77			0,00	5 848,77	0,00	
2230	Balanças	TII DI G3	73	32,02	469,77	469,77	469,77			0,00	469,77	0,00	
Equipamento Administrativo													
0000	Portaria 000		81	35,95	101,02	101,02	101,02			0,00	101,02	0,00	
				2 849,21	22 267,83	22 267,83	22 267,83			0,00	22 267,83	0,00	
Mapa 33.12													
Equipamento Administrativo													
0000	Portaria 000		87	274,34	378,59	378,59	378,59			0,00	378,59	0,00	
				274,34	378,59	378,59	378,59			0,00	378,59	0,00	
Mapa 33.15													
Terrenos e Recursos naturais													
0000	Portaria 000		89	1 523,68	2 081,95	2 081,95	0,00	1,00%	0,00	0,00	0,00	2 081,95	0,00
Equipamento básico													
0000	Portaria 000		88	2 328,04	4 901,25	4 901,25	4 901,25			0,00	4 901,25	0,00	
Equipamento Transporte													
0000	Portaria 000		88	88 244,78	121 965,24	121 965,24	121 965,24			0,00	121 965,24	0,00	
Equipamento Administrativo													
0000	Portaria 000		82	1 484,34	5 304,23	5 304,23	5 304,23			0,00	5 304,23	0,00	
				93 580,84	134 252,67	134 252,67	132 170,72			0,00	132 170,72	2 081,95	0,00
Total Geral				96 704,39	156 899,09	156 899,09	154 817,14		0,00	154 817,14	2 081,95	0,00	
Mapas de amort. Diferenças				-96 704,39	-156 899,09	-156 899,09	-154 817,14		0,00	-154 817,14	-2 081,95	0,00	
Mapa 33.													

Anexo 23 – teste ao processamento de salários

Nome	Valor Bruto	Rem. Suj. A Tributação			Remuneração Suj. Tribat.	Não Suj. A Tribu		Remuneração		IRS vencimento base		IRS duodécimos		IRS sobretaxa vencimento base		IRS sobretaxa duodécimos		Segurança Social	
		Exc. Sub. Al.	Dout Sub Férias	Outras		Sub. Alim.	Total	Taxa	Valor	Taxa	Valor	Taxa	Valor	Taxa	Valor	Taxa	Valor	Empresa	Trabalhad.
A	175,00 €				175,00 €			175,00 €										23,75%	11,00%
B	175,00 €				175,00 €			175,00 €										23,75%	11,00%
C	250,00 €				250,00 €			250,00 €										23,75%	11,00%
D	650,00 €			130,00 €	780,00 €	85,40 €		865,40 €	6,60%	51,00 €								23,75%	11,00%
E	700,00 €		700,00 €		1 400,00 €	76,86 €		1 476,86 €	5,60%	39,00 €	5,60%	39,00 €	3,5%	2,00	3,5%	2,00		23,75%	11,00%
F	4 000,00 €				4 000,00 €			4 000,00 €	29,90%	1 196,00 €			3,5%	65,00	3,5%			23,75%	11,00%
G	1 000,00 €				1 000,00 €			1 000,00 €	13,50%	135,00 €			3,5%	8,00	3,5%			23,75%	11,00%
	- €				- €			- €		- €									
	- €				- €			- €		- €									
	- €				- €			- €		- €									
	- €				- €			- €		- €									
TOTAL	6 950,00 €	- €	700,00 €	130,00 €	7 780,00 €	162,26 €		7 942,26 €		1 421,00 €			39,00 €						

Notas:

(continuação)

Segurança Social						
Seg. Social vencimento base - Valor			Seg. Social duodécimos - Valor			Valor
Empresa	Trabalhad.	Total	Empresa	Trabalhad.	Total	Líquido
- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
41,56 €	19,25 €	60,81 €	- €	- €	- €	155,75 €
41,56 €	19,25 €	60,81 €	- €	- €	- €	155,75 €
59,38 €	27,50 €	86,88 €	- €	- €	- €	222,50 €
185,25 €	85,80 €	271,05 €	- €	- €	- €	724,60 €
166,25 €	77,00 €	243,25 €	166,25 €	77,00 €	243,25 €	1 240,86 €
950,00 €	440,00 €	1 390,00 €	- €	- €	- €	2 299,00 €
237,50 €	110,00 €	347,50 €	- €	- €	- €	747,00 €
- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
- €	- €	- €	- €	- €	- €	- €
1 681,50 €	778,80 €	2 460,30 €	166,25 €	77,00 €	243,25 €	5 545,46 €

Anexo 24 – Exemplo de CLC

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS

INTRODUÇÃO

Examinámos as demonstrações financeiras da sociedade **ABC, LDA**, as quais compreendem o Balanço em trinta e um de dezembro de dois mil e quinze, (que evidencia um total de 1.679.021,18 euros e um total de capital próprio de 1.245.198,12 euros, incluindo um resultado líquido de 5.414,10 euros), a Demonstração dos resultados por naturezas, a Demonstração das alterações no capital próprio, a Demonstração dos fluxos de caixa e o Anexo do exercício findo naquela data.

RESPONSABILIDADES

É da responsabilidade do Conselho de Administração a preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da Empresa, o resultado das suas operações e os fluxos de caixa, bem como a adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado.

A nossa responsabilidade consiste em expressar uma opinião profissional e independente, baseada no nosso exame daquelas demonstrações financeiras.

ÂMBITO

O exame a que procedemos foi efetuado de acordo com as Normas Técnicas e as Diretrizes de Revisão/Auditoria da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, as quais exigem que o mesmo seja planeado e executado com o objetivo de obter um grau de segurança aceitável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorções materialmente relevantes. Para tanto o referido exame incluiu:

a verificação, numa base de amostragem, do suporte das quantias e divulgações constantes das demonstrações financeiras e a avaliação das estimativas, baseadas em juízos e critérios definidos pelo Conselho de Administração, utilizadas na sua preparação;

a apreciação sobre se são adequadas as políticas contabilísticas adotadas e a sua divulgação, tendo em conta as circunstâncias;

a verificação da aplicabilidade do princípio da continuidade; e

a apreciação sobre se é adequada, em termos globais, a apresentação das demonstrações financeiras.

O nosso exame abrangeu também a verificação da concordância da informação financeira constante do relatório de gestão com as demonstrações financeiras.

Entendemos que o exame efetuado proporciona uma base aceitável para a expressão da nossa opinião.

OPINIÃO

Em nossa opinião, as referidas demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materialmente relevantes, a posição financeira da sociedade **ABC, LDA** em trinta e um de dezembro de dois mil e quinze, o resultado das suas operações e os fluxos de caixa no exercício findo naquela data, em conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites em Portugal.

RELATO SOBRE OUTROS REQUISITOS LEGAIS

É também nossa opinião que a informação constante do relatório de gestão é concordante com as demonstrações financeiras do exercício.

Aveiro, 8 de fevereiro de 2016

CFA - Cravo, Fortes, Antão & Associados, SROC, Lda. (n.º 87)

Representada por Avelino Azevedo Antão (ROC n.º 589)

Anexo 25 – Declaração do órgão de gestão

À Sociedade

CFA - CRAVO, FORTES, ANTÃO & ASSOCIADOS, S.R.O.C., Lda.

AVEIRO

Aveiro, 8 de fevereiro de 2016

A presente declaração é emitida, a vosso pedido, no âmbito do vosso exame às demonstrações financeiras da **LDA, lda** relativas ao exercício findo em 31 de dezembro de 2015, conducente à respetiva Certificação Legal das Contas.

Reconhecemos que é da nossa responsabilidade a preparação das demonstrações financeiras e que estas apresentam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da empresa, o resultado das operações e os fluxos de caixa, bem como a adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado, que permita prevenir e detetar eventuais erros ou irregularidades.

Confirmamos, tanto quanto é nosso dever conhecer e nossa convicção, que:

Pusemos à vossa disposição todos os registos contabilísticos e respetivos suportes documentais e outros, assim como toda a correspondência relevante, exceto as atas do Conselho de Administração relativas a reuniões posteriores a 12 de fevereiro de 2015, as quais não foram formalizadas. Nas reuniões não formalizadas não foram tomadas decisões que afetem as demonstrações financeiras.

As demonstrações financeiras não se encontram afetadas por erros ou omissões materialmente relevantes.

Todas as operações e condicionalismos respeitantes ao capital social estão adequadamente registados e divulgados.

Estão registados todos os ativos de que a empresa é titular e não existem acordos ou opções de recompra, ónus ou quaisquer outros encargos sobre os mesmos, para além dos divulgados no Anexo.

Não existem situações que conduzam ou possam conduzir à obsolescência ou perda de valor de imobilizações, resultantes de progresso tecnológico ou de condições de mercado, e as que existem foram devidamente consideradas nas demonstrações financeiras.

Todos os imóveis que são propriedade da Empresa encontram-se registados a seu favor nas competentes Conservatórias do Registo Predial não existindo qualquer ónus sobre os mesmos para além dos indicados no Anexo às Demonstrações Financeiras.

Registamos e divulgámos, consoante o apropriado, todos os compromissos assumidos e todas as responsabilidades, reais ou contingentes, incluindo naquelas as respeitantes a benefícios concedidos ao pessoal e aos membros dos órgãos sociais, assim como todas as garantias prestadas a terceiros.

Para além das constantes das demonstrações financeiras, não há quaisquer reclamações relativas a litígios existentes ou esperados.

Não há acordos com instituições financeiras envolvendo compensação de saldos ou restrições de movimentação de dinheiro ou linhas de crédito ou acordos similares.

É completa a informação que vos foi prestada sobre a identificação das partes em relação de dependência e sobre os respetivos saldos e transações.

É nossa convicção que a recuperação do ativo por imposto diferido no montante de 10.645,87 euros será plenamente conseguida, tendo em conta a nossa expectativa de que os lucros futuros decorrerão totalmente, baseados numa análise ponderada do mercado, e projeções sustentadas com um grau de prudência necessariamente adequado.

Não se verificaram acontecimentos subsequentes ao fecho das contas que requeiram ajustamento ou divulgação nas notas do Anexo.

Não temos projetos ou intenções que de uma forma significativa possam afetar os saldos ou a classificação de ativos ou passivos constantes das demonstrações financeiras.

Consideramos que não existem riscos significativos de obsolescência e deterioração relacionados com os inventários mesmo aqueles que não têm rotação ou de reduzido movimento. A convicção do Conselho de Administração é reforçada pelo conhecimento

e especificidade do negócio, bem como, pelo tipo de inventários que não sofre deterioração e não está sujeito a riscos de obsolescência.

Não temos projetos ou intenções de abandonar ou reduzir atividades, ou quaisquer outros planos ou intenções dos quais possam resultar excessos, obsolescência ou perda de valor dos inventários, nem perdas de valor de imobilizações.

É nossa convicção que será cumprido integralmente o plano de regularização da dívida do cliente António dos Santos Ferreira & Filhos, Lda. (cujo saldo em dívida encontra-se refletido na conta 211113502 do balancete final que vos foi disponibilizado), aprovado no âmbito do Processo Especial de Revitalização n.º 921/13.OT2AVR, cuja decisão de homologação foi já proferida, pelo não foi reconhecida qualquer imparidade sobre o referido saldo em dívida a 31-12-2015.

É nossa convicção que o valor considerado como provisão no âmbito da Ação de Impugnação de Resolução Contratual a qual corre termos por Apenso ao Processo de Insolvência n.º 2439/12.OT2AVR do Juízo de Comércio de Aveiro - Comarca do Baixo Vouga, decorre da melhor estimativa do valor que eventualmente teremos de despende.

A empresa cumpriu as obrigações derivadas de contratos e de disposições legais e regulamentares, cujo incumprimento, a verificar-se, teria um efeito materialmente relevante nas demonstrações financeiras.

Foram cumpridas todas as obrigações fiscais e parafiscais. As responsabilidades respeitantes a impostos e contribuições, vencidos ou não, diferidos ou contingentes (verbas de impostos e contribuições, multas e coimas e juros contados até à data do balanço) estão integral e apropriadamente escrituradas ou divulgadas.

As transações com empresas com relações privilegiadas respeitaram os normais preços de mercado, tanto em matéria de preços de venda e de compra, como de investimentos.

Confirmamos que a sociedade não detém mais contas bancárias para além das que suportam os saldos das contas classificadas nas contas 12 do balancete final que vos foi disponibilizado.

Os procedimentos inerentes ao uso de *passwords* de acesso à movimentação das contas bancárias permite uma adequada salvaguarda daqueles ativos.

As aquisições de bens e serviços bem como os fluxos financeiros ocorridos no exercício foram devidamente autorizadas pela Administração.

Não se verificaram irregularidades envolvendo os administradores, diretores ou empregados, que possam ter efeito relevante nas demonstrações financeiras.

Os prejuízos resultantes de eventuais sinistros que possam ocorrer e afetem a continuidade das operações estão cobertos por seguros contratados por capitais suficientes.

Não temos projetos ou intenções de ações que possam pôr em causa a continuidade das operações.

O sistema informático implementado cumpre com as obrigações resultantes do n.º 8 do artigo 123.º do Código do IRC e da Portaria n.º 321 – A/2007, de 26 de março, com as alterações introduzidas pela Portaria n.º 274/2013, de 21 de agosto, no que diz respeito à capacidade de exportação de ficheiros com informação constante dos sistemas de faturação e de contabilidade.

Foi-vos dado conhecimento de todas as situações que possam afetar as demonstrações financeiras.

O Órgão de Gestão

A Contabilista Certificada