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

Pedro Miguel Guerreiro Cavaco
10613

Relatório de Estágio em Auditoria Financeira

Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, S.A.

Coimbra, outubro de 2017

Relatório de Estágio em Auditoria Financeira
Pedro Miguel Guerreiro Cavaco
ISCAC | 2017

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

Pedro Miguel Guerreiro Cavaco
10613

Relatório de Estágio em Auditoria Financeira
Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, S.A.

Relatório de estágio submetido ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública, realizado sob a orientação da Professora Maria Georgina da Costa Tamborino Morais e supervisão de José Joaquim Marques de Almeida.

Coimbra, outubro de 2017

TERMO DE RESPONSABILIDADE

Declaro ser o 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 académico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação do presente relatório de estágio.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar deixo aqui um agradecimento especial à minha família, principalmente aos meus pais e à minha irmã por todo o esforço e apoio que me deram durante esta etapa e pela educação e valores que me transmitiram.

À Ana Macário, pelo apoio, companheirismo e compreensão ao longo deste percurso.

A todos os meus amigos de longa data e aos amigos que Coimbra me deu, pelos momentos de convívio e aprendizagem que passamos.

Não poderia deixar de agradecer ao Dr. Marques de Almeida e ao Dr. Bruno Almeida por me terem proporcionado este estágio na Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, SROC, S.A., pela experiencia e conhecimentos enriquecedores que me transmitiram ao longo do estágio.

À minha orientadora de estágio Dra. Georgina Morais pelos conhecimentos transmitidos na componente letiva do mestrado e pela ajuda e acompanhamento na realização deste relatório.

Por fim, um agradecimento aos colaboradores da Sociedade, nomeadamente à Rosa, Filipa, Sílvia e a Jéssica pelos ensinamentos transmitidos, pela compreensão e entreajuda que demonstraram, pela atenção e dedicação prestada e pelos bons momentos passados durante o estágio.

A todos, o meu muito OBRIGADO!

RESUMO

O presente relatório tem como objetivo descrever as atividades desenvolvidas durante o estágio curricular na delegação de Coimbra da Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, SROC, S.A., que se realizou entre 02 de janeiro e 07 de julho de 2017, perfazendo um total de 960 horas, referente à componente não letiva do Mestrado de Auditoria Empresarial e Pública.

O estágio teve como objetivo principal o enquadramento prático dos conhecimentos adquiridos ao longo da componente letiva, nomeadamente na área de auditoria financeira.

Os objetivos específicos estabelecidos inicialmente no plano de estágio, mais concretamente a aquisição de conhecimentos e desenvolvimento de competências para compreensão das diferentes fases de auditoria, planeamento de auditoria e tratamento de papéis de trabalho foram atingidos com sucesso.

Palavras-chave: Auditoria Financeira, planeamento, risco, prova e relatórios de auditoria.

ABSTRACT

The purpose of this report is to describe the activities developed during the curricular internship at the Coimbra delegation of Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, SROC, SA, which took place between January 2 and July 7, 2017, making a total of 960 hours, referring to the non-learner component of the Master of Business and Public Audit.

The main objective of the internship was the practical framework of the knowledge acquired throughout the teaching component, namely in the area of financial auditing.

The specific objectives initially set out in the internship plan, specially the acquisition of knowledge and development of competencies to understand the different phases of auditing, audit planning and treatment of working papers have been successfully achieved.

Keywords: Financial Audit, planning, risk, proof and audit reports.

ÍNDICE GERAL

ÍNDICE DE FIGURAS

ÍNDICE DE TABELAS

ÍNDICE DE GRÁFICOS

ÍNDICE DE EQUAÇÕES

Lista de abreviaturas

AFT – Ativo Fixo Tangível

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CAE – Classificação das Atividades Económicas

CE – Comissão Europeia

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

CI – Controlo Interno

CIRC - Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CIVA – Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado

CLC – Certificação Legal de Contas

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DR – Demonstração de Resultados

EOROC – Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

GAT – Guia de Aplicação Técnica

IES – Informação Empresarial Simplificada

IFAC – International Federation of Accountants

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IVA – Imposto Sobre o Valor Acrescentado

MUS – Monetary Unit Sample

NCRF – Norma Contabilística e de Relato Financeiro

OROC – Ordem dos Revisores Oficias de Contas

PC – Pagamento por Conta

PCAOB – Public Company Accounting Oversight Board

PEC – Pagamento Especial por Conta

RA – Relatório de Auditoria

ROC – Revisor Oficial de Contas

SCI – Sistema de Controlo Interno

SEC – Security Exchange Commission

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

SOA – Sarbanes – Oxley Act

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

SS – Segurança Social

INTRODUÇÃO

O presente relatório foi elaborado na sequência do estágio curricular realizado na área de Auditoria Financeira no âmbito da componente não letiva do Mestrado de Auditoria Empresarial e Pública do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.

A modalidade escolhida para a componente não letiva do Mestrado foi o estágio curricular, na medida em que pretendia um primeiro contacto profissional nesta área e a perspetiva de inserção no mercado de trabalho.

O estágio curricular foi realizado na área de Auditoria Financeira e decorreu na delegação de Coimbra da Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, SROC, S.A.

O relatório está dividido em 3 capítulos, sendo que todos eles se complementam com o objetivo de relatar e descrever as atividades desenvolvidas durante o estágio.

No primeiro capítulo é feito um enquadramento teórico da Auditoria Financeira, nomeadamente, a origem e evolução do papel da auditoria ao longo dos anos e as várias fases desde o planeamento até a emissão do relatório de auditoria.

No segundo capítulo é feito uma breve apresentação da entidade acolhedora do estágio, onde é apresentado a sua estrutura organizacional, atividade e as ferramentas informáticas utilizadas pela sociedade.

Por fim no ultimo capitulo são descritas as atividades desenvolvidas durante o estágio nas diversas áreas do processo de auditoria em que participei.

1 ENQUADRAMENTO TEÓRICO

1.1 Origem e evolução do papel da Auditoria

Não se sabe ao certo a data exata do nascimento da auditoria, mas sabe-se que já era utilizada pelas civilizações egípcias, grega e romana, como forma de controlo dos oficiais aos quais eram confiados dinheiros públicos.

Até esta data, **o papel da auditoria dava especial atenção à deteção de fraudes**.

A revolução industrial em Inglaterra e a expansão do capitalismo proporcionaram um grande impulso para a profissão devido ao surgimento das primeiras fábricas com uso intensivo de capital.

Mais tarde já no séc. xx a profissão de auditor ganhou um destaque ainda maior com a quebra da bolsa de Nova Iorque que colocou os auditores e o mercado em evidência. Nesta fase, com o desenvolvimento do mercado de capitais e com alterações nomeadamente na repartição dos capitais por parte dos investidores, estes passam a ter o lucro como principal objetivo, e nessa medida a **auditoria passa a dar mais ênfase à verificação e medição das demonstrações financeiras**, de modo a que os investidores pudessem confiar num profissional independente que atestasse a veracidade das demonstrações financeiras produzidas pela gestão. Nesta época alguns autores e profissionais de auditoria começam a reconhecer a prevenção e deteção de fraudes como um objetivo secundário de auditoria, justificando que essa responsabilidade teria de ser assegurada primariamente pelo órgão de gestão das entidades.

Em 1934 foi criada a *Security Exchange Commission* (SEC), que viria a tornar obrigatório que os balanços das empresas cotadas fossem auditados, aumentando assim a importância da profissão, transmitindo a imagem do auditor como um guardião da transparência das informações contabilísticas das organizações e a sua divulgação para o mercado de capitais. **O papel da auditoria nesta fase ganha importância na credibilização dos relatórios financeiros produzidos pelas empresas.**

Já nos finais do séc. xx, o sector empresarial é bastante afetado por casos de fraude, sendo o mais mediático o caso Enron[1] que levou consigo uma das maiores empresas de auditoria

[1] A Enron era uma das maiores empresas dos Estados Unidos da América, empregava aproximadamente vinte mil colaboradores e atingiu cento e um mil milhões de dólares de faturação um ano antes de colapsar em 2001. Retirado de https://en.wikipedia.org/wiki/Enron

(Arthur Anderson), que meses antes tinha emitido uma opinião limpa sobre as demonstrações financeiras da Enron. Nesta fase a independência dos auditores começa a ser questionada e em 2002, é criada a lei *Sarbanes-Oxley Act* (SOA), com o objetivo de devolver a confiança aos investidores no mercado. Esta lei veio impulsionar a profissão de auditoria, reforçando a independência dos auditores, com penalizações para administradores, diretores, auditores, advogados e analistas. Foi também criado o *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB), um organismo de supervisão com responsabilidade de criação de normas de auditoria. Por esta altura os profissionais de auditoria começam a focar atenções em temáticas como, Controlo Interno (CI)[2] e controlo de riscos que possam afetar as empresas, pois os investidores passam a ter interesse em indicadores que possam influenciar as entidades, e como estas controlam esses riscos através de planeamento[3] e controlo.

Recentemente a profissão de auditoria voltou a ser debatida, após a crise dos mercados financeiros entre 2007 e 2009. A questão principal era o facto de meses antes das grandes instituições financeiras terem registado perdas gigantescas, tinham sido emitidos relatórios de auditoria sem reservas neste período. Neste contexto a Comissão Europeia (CE), publicou o Livro Verde[4] em 2010, com o objetivo de reforçar a função e debater o âmbito da auditoria de modo a esta contribuir para uma maior estabilidade financeira.

Como podemos ver o papel de auditoria tem vindo a evoluir e a contribuir para uma maior transparência e fiabilidade da informação financeira divulgada por parte das empresas, no entanto e derivado a fraudes e descobertas nas ultimas décadas, a profissão e o papel de auditoria tem sido alvo de desconfiança, também derivado à expectativa que a sociedade tem de que a auditoria deve fornecer uma segurança absoluta sobre a fiabilidade da informação financeira das organizações, e como tal o normativo de auditoria tem aperfeiçoado as orientações relativamente ás responsabilidades do auditor.

[2] Controlo Interno será abordado no ponto 1.5.2
[3] Planeamento será abordado no ponto 1.6.2
[4] Livro Verde – Politica de auditoria: as lições da crise, publicado pela Comissão Europeia em Bruxelas, 13.10.2010

1.2 Auditoria Financeira

O presente relatório visa relatar as atividades desenvolvidas no estágio em auditoria, nomeadamente na área de auditoria financeira, sobre a qual nos debruçaremos neste ponto.

Segundo Almeida (2014, p. 03), podemos definir Auditoria Financeira como "Um processo objetivo e sistemático, efetuado por um terceiro independente, de obtenção e avaliação de prova em relação às asserções sobre ações e eventos económicos, para verificar o grau de correspondência entre essas asserções e os critérios estabelecidos, comunicando os resultados aos utilizadores da informação financeira".

A norma internacional de Auditoria do International Federation of Accountants (IFAC) (ISA) 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria, refere que a finalidade de uma Auditoria de Demonstrações Financeiras é aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras, e é conseguido pela expressão de uma opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável.

Como podemos ver na figura 1.1, cabe ao órgão de gestão a responsabilidade pela preparação e elaboração das demonstrações financeiras, que têm como objetivo "proporcionar informação acerca da posição financeira do desempenho e das alterações na posição financeira de uma empresa que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas"[5]. O profissional independente (auditor), avalia as asserções[6] do órgão de gestão, a prova obtida e as demonstrações financeiras apresentadas pela empresa, e termina o seu trabalho com a emissão de um relatório.

[5] §12 Estrutura Conceptual para Apresentação e Preparação de Demonstrações Financeiras do IASB
[6] Asserções: Declarações prestadas da gerência, de forma explícita ou outra, que são incorporadas nas demonstrações financeiras e usadas pelo auditor para considerar diferentes tipos de distorções materiais que podem ocorrer (§4(a) ISA 315 (Revista)) - IFAC

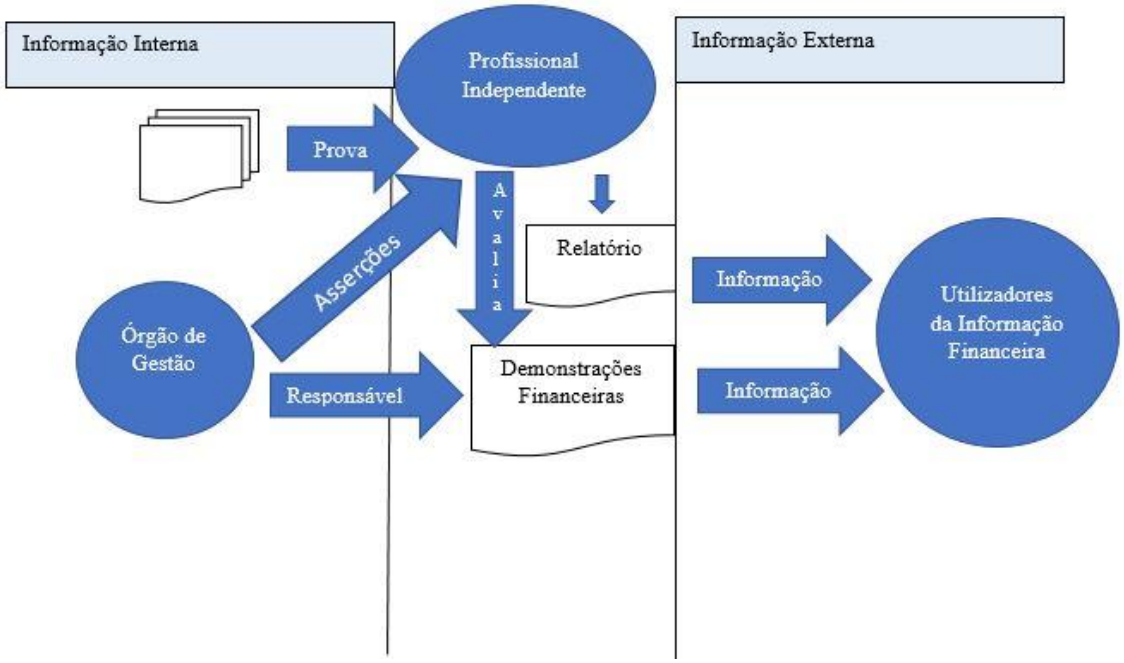

Figura 1.1 *Intervenientes de uma Auditoria Financeira*
Fonte: Elaboração própria

De acordo com a Estrutura Conceptual do IASB (§25 a §39), as demonstrações financeiras devem possuir determinadas características qualitativas:

- **Compreensibilidade**

Uma qualidade essencial da informação proporcionada nas demonstrações financeiras é a de que ela seja rapidamente compreensível pelos utentes. Presume-se que os utentes tenham um razoável conhecimento das atividades empresariais e económicas e da contabilidade e vontade de estudar a informação com razoável diligência.

- **Relevância**

Para ser útil, a informação tem de ser relevante para as necessidades de tomada de decisões dos utentes. A informação tem qualidade de relevância quando influencia as decisões económicas dos utentes ao ajudá-los a avaliar os acontecimentos passados, presentes ou futuros ou confirmar, ou corrigir, as suas avaliações passadas.

- **Fiabilidade**

Para que seja útil, a informação também deve ser fiável. A informação tem qualidade da fiabilidade quando estiver isenta de erros materiais e de preconceitos, e os utentes dela

possam depender ao representar fidedignamente o que ela ou pretende representar ou pode razoavelmente esperar-se que represente.

- **Comparabilidade**

Os utentes têm de ser capazes de comparar as demonstrações financeiras de uma empresa ao longo do tempo a fim de identificar tendências na sua posição financeira e no seu desempenho. Os utentes têm também de ser capazes de comparar as demonstrações financeiras de diferentes empresas a fim de avaliar de forma relativa à sua posição financeira, o seu desempenho e as alterações na posição financeira.

De acordo com o §A124 da ISA 315(Revista) – Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente - IFAC, o auditor para considerar os diferentes tipos de potenciais distorções materiais que podem ocorrer usa as seguintes categorias de asserções:

a) **Asserções sobre classes de transações e acontecimentos, e divulgação relacionadas, para o período sob auditoria**

Ocorrência – as transações e acontecimentos que foram registados ou divulgados ocorreram e dizem respeito à entidade.

Plenitude – todas as transações e acontecimentos que deveriam ser registados foram registados, e todas as divulgações relacionadas que deveriam ter sido incluídas nas demonstrações financeiras foram incluídas.

Rigor – as quantias e outros elementos relativos a transações e acontecimentos registados, foram registados apropriadamente, e as divulgações relacionadas foram apropriadamente mensuradas e descritas.

Corte – as transações e acontecimentos foram registados no período contabilístico correto.

Classificação – as transações e acontecimentos foram registados nas contas apropriadas.

Apresentação – as transações e acontecimentos foram apropriadamente agregados ou desagregados e claramente descritos, e as divulgações relacionadas são relevantes e compreensíveis no contexto dos requisitos do referencial de relato financeiro.

b) **Asserções sobre saldos de contas, e divulgações relacionadas no final do período**

Existência – os ativos, passivos e interesses de capital próprio existem.

Direitos e obrigações – A entidade detém ou controla os direitos aos ativos e aos passivos são as obrigações da entidade.

Plenitude – todos os ativos, passivos e interesses de capital próprio que deviam ter sido registados foram registados, e todas as divulgações relacionadas que deveriam ter sido incluídas nas demonstrações financeiras, foram incluídas.

Rigor, valorização e imputação – Os ativos, passivos e interesses de capital próprio foram incluídos nas demonstrações financeiras por quantias apropriadas e quaisquer ajustamentos de valorização ou imputação foram apropriadamente registados, e as divulgações relacionadas foram apropriadamente mensuradas e descritas.

Classificação – os ativos, passivos e interesses de capital próprio foram registados nas contas apropriadas.

Apresentação – os ativos, passivos e interesses de capital próprio foram apropriadamente agregados ou desagregados e claramente descritos, e as divulgações relacionadas são relevantes e compreensíveis no contexto dos requisitos do referencial de relato financeiro aplicável.

1.3 Normas de Auditoria

No exercício da atividade de auditoria, existe um conjunto de princípios, normas e diretivas que devem ser seguidas.

Em Portugal, o organismo que regula e representa a atividade dos Revisores Oficiais de Contas (ROC), é a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC).

Recentemente foi aprovado o novo Estatuto da OROC (EOROC), que no numero 6 do artigo 45º (Lei n.º 140/2015) refere que, os ROC realizam a revisão legal das contas ou revisão voluntária de contas de acordo com as normas internacionais de auditoria adotadas pela CE e, nos termos do nº8, enquanto estas não forem adotadas, de acordo com as normas internacionais de Auditoria.

Atualmente o normativo técnico nacional é composto da seguinte forma:

- Normas Internacionais de Auditoria (ISA)
- Normas internacionais de Revisão e Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade
- Normas Internacionais de Controlo de Qualidade

- Guias de Aplicação Técnica (GAT)
- Normas Técnicas

A nível internacional, atualmente o normativo produzido pelo IFAC é composto por uma norma de controlo de qualidade (ISQC) e trinta e sete ISA (Tabela 1.1) estruturadas da seguinte forma:

- Normas Internacionais de Controlo de Qualidade
- Princípios e Responsabilidade Gerais (ISA 200-299)
- Avaliação do Risco e Resposta aos Riscos Avaliados (ISA 300-499)
- Prova de Auditoria (ISA 500-599)
- Usar o Trabalho de Terceiros (ISA 600-699)
- Conclusões de Auditoria e Relato (ISA 700-799)
- Áreas Especializadas (ISA 800-899)

ISQC 1:	Controlo de Qualidade para Firmas que Executem Auditorias e Revisões de Demonstrações Financeiras e Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados
ISA 200:	Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria
ISA 210:	Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria
ISA 220:	Controlo de Qualidade para uma Auditoria
ISA 230:	Documentação de Auditoria
ISA 240:	As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras
ISA 250:	Consideração de Leis e Regulamentos numa Auditoria de Demonstrações Financeiras
ISA 260 (Revista):	Comunicação com os Encarregados da Governação
ISA 265:	Comunicar Deficiências no Controlo Interno aos Encarregados da Governação e à Gerência
ISA 300:	Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras
ISA 315 (Revista):	Identificar e Avaliar Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente
ISA 320:	A materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria
ISA 330:	As Respostas do Auditor a Riscos Avaliados
ISA 402:	Considerações de Auditoria Relativas a uma Entidade que Utiliza uma Organização de Serviços
ISA 450:	Avaliação de Distorções identificadas durante a Auditoria
ISA 500:	Prova de Auditoria
ISA 501:	Prova de Auditoria – Considerações Especificas para Itens Selecionados
ISA 505:	Confirmações Externas
ISA 510:	Trabalhos de Auditoria Iniciais – Saldos de Abertura
ISA 520:	Procedimentos Analíticos
ISA 530:	Amostragem de Auditoria
ISA 540:	Auditar Estimativas Contabilísticas, Incluindo Estimativas Contabilísticas de Justo Valor e Respetivas Divulgações
ISA 550:	Partes Relacionadas
ISA 560:	Acontecimentos Subsequentes
ISA 570 (Revista):	Continuidade
ISA 580:	Declarações Escritas
ISA 600:	Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos (Incluindo o Trabalho dos Auditores de Componente)
ISA 610 (Revista):	Usar o Trabalho de Auditores Internos
ISA 620:	Usar o Trabalho de um Perito do Auditor
ISA 700 (Revista):	Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras
ISA 701:	Comunicar Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor Independente
ISA 705 (revista):	Modificações á Opinião no Relatório do Auditor Independente
ISA 706 (Revista):	Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de outras Matérias no Relatório do Auditori Independente
ISA 710:	Informação Comparativa - Numeros Correspondentes e Demonstrações Financeiras Comparativas
ISA 720 (Revista):	As Responsabilidades do Auditor Relativas a outra Informação
ISA 800:	Considerações Especiais - Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais de Finalidade Especial
ISA 805:	Considerações Especiais - Auditorias de Demonstrações Financeiras Isoladas e de Elementos, Contas ou Itens Específicos de uma Demonstração Financeira
ISA 810:	Trabalhos para Relatar sobre Demonstrações Financeiras Resumidas

Tabela 1.1Normativo de auditoria em vigor do IFAC
Fonte: Adaptado de *Costa (2017, p. 87)*

1.4 Ética em Auditoria

Almeida (2014, p. 82), define ética como o "conjunto de princípios e valores morais que tutelam as ações e decisões de uma pessoa ou de um grupo de pessoas".

Sendo o auditor, uma profissão de interesse público, sustenta consigo a necessidade de este agir com uma conduta ética e profissional, mas por vezes, os profissionais de auditoria são confrontados com dilemas éticos, que segundo Arens et al (2007, p. 75), "dilema ético é uma situação que uma pessoa enfrenta e na qual se deve tomar uma decisão sobre o comportamento adequado". Muitos auditores enfrentam dilemas éticos, como por exemplo, ameaças por parte dos clientes em contratar um novo auditor se este não emitir uma opinião limpa.

1.4.1 O código de ética da OROC

O código de ética da OROC (CEOROC), que foi aprovado em assembleia geral extraordinária realizada em 29 de setembro de 2011, foi elaborado com base no código de ética do IFAC.

- **Os auditores devem cumprir os seguintes princípios fundamentais:**

a) Integridade – ser correto e honesto como todos os relacionamentos profissionais e comerciais;

b) Objetividade – não permitir ambiguidades, conflitos de interesses ou influência indevida de outrem que se sobreponham aos julgamentos profissionais;

c) Competência e Zelo profissional – manter conhecimentos e competências profissionais no nível exigido para assegurar que o cliente receba serviços profissionais de qualidade em resultado do desenvolvimento de práticas correntes, da legislação e das técnicas, e atos com diligência e de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis;

d) Confidencialidade – respeitar a confidencialidade da informação recolhida em resultado de relacionamentos profissionais e, consequentemente, não divulgar quaisquer informações a terceiros sem a devida autorização, salvo se existir um direito ou um dever legal ou profissional de divulgar, nem usar a informação para vantagem pessoal ou de terceiros; e

e) Comportamento Profissional – cumprir as leis e regulamentos relevantes e evitar qualquer ação que desacredite a profissão.

O CEOROC aplica-se a todos os profissionais que estejam inscritos na OROC, aos colaboradores dos mesmos e a sócios não ROC que detenham partes de capital de Sociedades de Revisores Oficiais de Contas(SROC).

Este código estabelece uma estrutura conceptual que exige que um auditor identifique e avalie a importância das ameaças aos princípios fundamentais e que aplique as salvaguardas necessárias, para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.

O principio ético fundamental do auditor é a independência que merece por parte do CEOROC um tratamento individual. O CEOROC descreve a independência como compreendendo não só a independência da mente como a independência na aparência. A independência do auditor em relação ao cliente salvaguarda a sua capacidade e condições para poder emitir uma opinião de auditoria sem ser perturbado por influências que possam comprometer essa opinião. A independência reforça a capacidade do auditor para agir com integridade, objetividade e com uma atitude de ceticismo profissional.

É importante referir que de acordo com o §21 da ISQC 1 – Controlo de Qualidade para Firmas que Executem Auditorias e Revisões de Demonstrações Financeiras e Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - IFAC, "a firma deve implementar políticas e procedimentos concebidos para lhe proporcionar garantia razoável de que a firma, o seu pessoal e, quando aplicável, outros sujeitos aos requisitos de independência (incluindo pessoal da firma da rede), mantêm independência sempre que exigido pelos requisitos éticos". A mesma norma (§24) refere ainda que anualmente a firma deve obter confirmação escrita do cumprimento das suas políticas e procedimentos relativo à independência por parte de todo o pessoal da firma (Anexo 1 – Confirmação de independência e sigilo profissional).

1.5 A importância do Controlo Interno

O *The Institute of Internal Auditors* citado por Morais & Martins (2013), refere que "Controlo é qualquer ação empreendida pela gestão, pelo concelho e outros membros da entidade para aperfeiçoar a gestão do risco e melhorar a possibilidade do alcance dos objetivos e metas da organização. A gestão planeia, organiza e dirige o desempenho de ações suficientes para assegurar com razoabilidade que os objetivos e metas serão alcançados".

O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), no seu documento *Internal Control – Integrated Framework*, define controlo interno como um

processo levado a cabo pelo concelho de administração, direção e outros membros da entidade com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável na concretização dos seguintes objetivos:

- Eficácia e eficiência dos recursos;
- Fiabilidade da informação; e
- Conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis.

A já citada ISA 315 (Revista) (§4 (a)), define controlo interno como "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 financeira, eficácia e eficiência das operações e cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis".

O auditor deve compreender quais os controlos que são relevantes para a auditoria, e deve apreciar a conceção desses controlos de modo a determinar se foram ou não implementados. A implementação de um bom Sistema de Controlo Interno (SCI) requer o funcionamento dos seguintes componentes:

- Ambiente de controlo – estabelece o clima de uma organização, influenciando a sensibilização das pessoas que nela trabalham para o controlo;
- O processo da entidade para avaliação do risco – a partir do qual a gerência determina os riscos a gerir, se o processo é apropriado ás circunstancias, incluindo a natureza, dimensão e complexidade da entidade;
- Sistema de informação relevante para o relato financeiro, incluindo os respetivos processos de negócio, e comunicação – Deve existir um sistema de informação que permita, iniciar, registar, processar e relatar as transações e acontecimentos. A informação deve ser clara, precisa e objetiva, e deve estabelecer uma política de comunicação da organização;
- Atividades de controlo relevantes para a auditoria – políticas e procedimentos que ajudam a assegurar que as diretivas da gestão são cumpridas, como por exemplo, procedimentos de avaliação de riscos que ameacem os objetivos da organização ou uma adequada segregação de funções para minimizar os riscos; e
- Monotorização de controlos – processo destinado a avaliar a eficácia do desempenho do controlo interno ao longo do tempo. Envolve a avaliação da

eficácia dos controlos em tempo oportuno e a tomada das necessárias medidas corretivas.

Gomes (2014, p. 11), "embora com tendência a ser mais sofisticado nas empresas de maior dimensão, nenhuma entidade, por mais pequena que seja, pode exercer a sua atividade sem ter instituído um SCI, ainda que menos formal ou sistematizado. Do ponto de vista da auditoria externa, o mesmo é dizer que nenhum trabalho deverá realizar-se sem que seja efetuada uma análise e teste aos sistemas instituídos".

A responsabilidade de implementação de um SCI cabe ao órgão de gestão, e ao auditor cabe a tarefa de analisar e avaliar o SCI, que serve como um ponto de partida para o conhecimento e entendimento da entidade numa fase preliminar de auditoria. **O controlo interno é importante para o auditor, na medida em que este define uma estratégia de auditoria com base na confiança que tem no SCI existente.**

1.6 Planeamento de Auditoria

O planeamento de um trabalho de auditoria é essencial para que este seja executado com eficácia, nomeadamente, que seja concluído nos tempos acordados com o cliente, que sejam afetados os recursos humanos e financeiros de forma eficiente e eficaz na relação custo-benefício, para que o auditor consiga obter prova adequada e suficiente, de modo a emitir uma opinião verdadeira e apropriada sobre as demonstrações financeiras do cliente.

Costa (2017, p. 227), defende que "um planeamento adequado ajuda a assegurar que é dada uma atenção apropriada a áreas importantes da auditoria, que problemas potenciais são identificados e resolvidos tempestivamente e que o trabalho de auditoria é devidamente organizado e gerido a fim de ser realizado de uma forma eficaz e eficiente".

O mesmo autor salienta que "aquando da fase de planeamento deve ser dada uma especial atenção a dois aspetos:

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

De acordo com Arens et al (2007, p. 194), "o auditor deve planear para obter prova adequada e suficiente, para controlar os custos de auditoria e para evitar mal-entendidos com o cliente".

Segundo o mesmo autor o planeamento pode ser dividido em oito fases, sendo que cada uma das primeiras sete fases tem como objetivo ajudar o auditor a desenvolver a ultima fase (Figura 1.2).

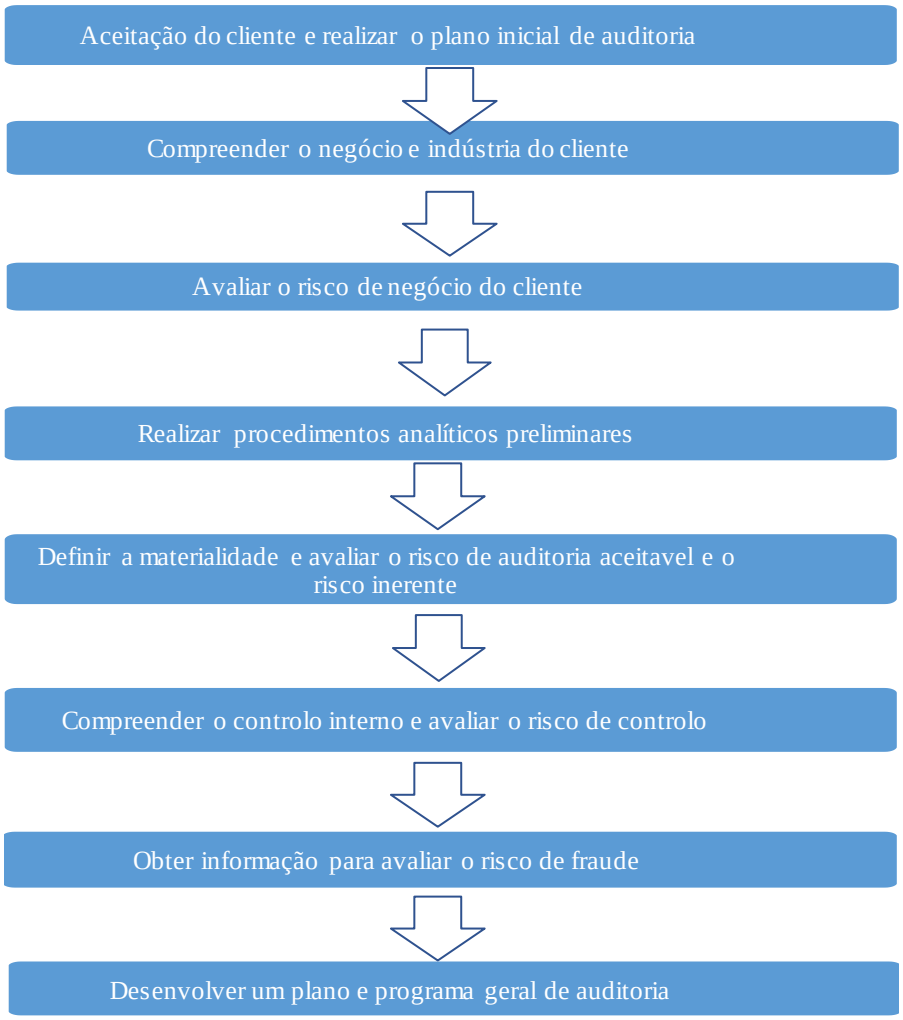

Figura 1.2 *Fases do planeamento de auditoria*
Fonte: *Arens et al (2007, p. 195)*

1.6.1 Aceitação do cliente e condições de compromisso

Nesta primeira fase deverão existir políticas e procedimentos que permitam ao auditor a aceitação ou continuação do cliente. A ISA 210 – Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria - IFAC, refere que o auditor antes da aceitação/continuidade de um cliente, deve verificar que estão presentes pré-condições para uma auditoria e a existência de um entendimento comum sobre os termos do trabalho de auditoria entre o auditor e a gerência e, quando apropriado, os encarregados da governação.

Orgão de Gestão	Auditor
Responsabilidade:	
(i) preparação das demonstrações financeiras de acordo com referencial;	(a) determinar se o referencial de relato financeiro a aplicar nas demonstrações financeiras é aceitavel
(ii) pelo controlo interno que a gerência determine ser necessário para possibilitar a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorção meterial.	
Proporcionar ao auditor:	
a. acesso a toda a informação que seja relevante;	
b. informação adicional que o auditor consider necessário;	
c. acesso sem restrições ás pessoas da entidade	

Tabela 1.2 *Pré-condições para uma auditoria*
Fonte: adaptado § 6 ISA 210 - IFAC

Após a tomada de decisão de aceitar um novo cliente ou continuar com um cliente já existente, o auditor deve acordar com a gerência ou encarregados da governação, os termos e condições para a realização do trabalho de auditoria, e preparar uma carta de compromisso (Anexo 2 – Declaração de aceitação), que deve incluir:

- O objetivo e o âmbito da auditoria de demonstrações financeiras;
- As responsabilidades do auditor;
- As responsabilidades da gerência;
- A identificação do referencial de relato financeiro aplicável na preparação das demonstrações financeiras;
- Uma referência á forma e conteúdo esperados de qualquer relatório a ser emitido pelo auditor; e
- Uma declaração de que pode existir circunstâncias em que um relatório pode deferir da forma e conteúdo esperados.

1.6.2 Materialidade e Risco

"A informação é material se a sua omissão ou distorção influenciarem as decisões económicas dos utentes tomadas na base das demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão do item ou do erro, julgado nas circunstâncias particulares da sua omissão ou distorção"[7].

[7] §30 Estrutura Conceptual para Apresentação e Preparação de Demonstrações Financeiras (IASB, 2001)

O conceito de materialidade deve ser aplicado pelo auditor tanto no planeamento como na execução da auditoria, e na avaliação do efeito de distorções identificadas ou distorções não corrigidas.

De acordo com Almeida (2014, p. 137), o auditor deve fazer um julgamento preliminar sobre a materialidade, para ajudar a planear a quantidade de prova necessária para fundamentar a sua opinião. Assim quanto menor for a materialidade maior é a quantidade de prova que o auditor deve recolher. De referir que este julgamento depende do juízo do auditor e é normalmente feito com base em demonstrações financeiras do período anterior, de modo que o auditor poderá ter de rever a materialidade durante a execução da auditoria.

A ISA 320 – A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria - IFAC, refere que o auditor deve estabelecer a materialidade de execução, que é a quantia ou quantias estabelecidas pelo auditor, inferiores á materialidade definida para as demonstrações financeiras como um todo, com o objetivo de minimizar a probabilidade de as distorções não corrigidas e não detetadas no seu conjunto excederem a materialidade global.

Costa (2017, p. 241), refere que existe uma relação inversa entre a materialidade e o nível de risco de auditoria. Como se pode ver na figura 1.3, quanto maior for o nível de materialidade menor será o risco de auditoria e vice-versa.

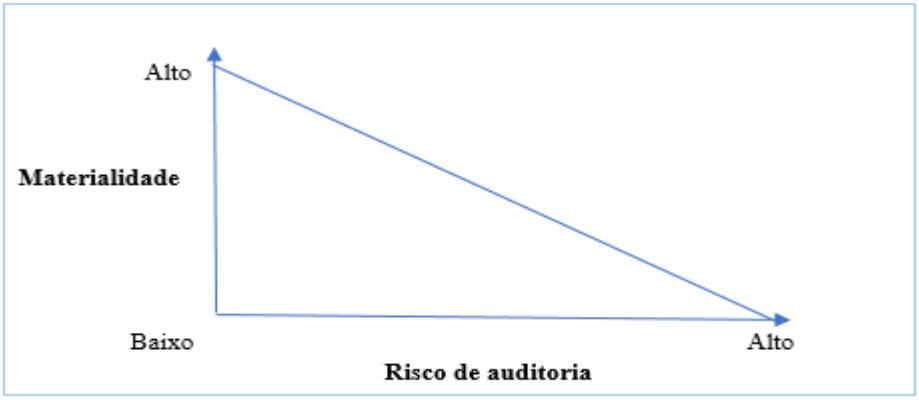

Figura 1.3 *Relação entre risco de auditoria e materialidade*
Fonte: *Costa (2017, p. 242)*

A ISA 200 (§5) - IFAC, refere que o risco de auditoria, é o risco de o auditor expressar uma opinião de auditoria inapropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas.

O risco de auditoria pode ser calculado pelo seguinte modelo presente na Equação 1.1:

$$RA = f(RI; RC) \times RD$$

Equação 1.1 *Modelo de risco em auditoria*
Fonte: *Almeida (2014, p. 123)*

O risco de auditoria (RA) é a função do risco de distorção material (que engloba o risco inerente (RI) e o risco de controlo (RC)) e o risco de deteção (RD), que é o risco de o auditor não detetar distorções materiais através do seu trabalho.

Barros (2006, p. 15), refere que "os riscos inerente e de controlo não devem ser avaliados de forma independente e, simplesmente, mecanista, sob pena do modelo de risco de auditoria produzir resultados inapropriados".

Então segundo a ISA 200 (§13) - IFAC, temos que:

Risco Inerente – "a suscetibilidade de uma asserção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação a uma distorção que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, antes da consideração de quaisquer controlos relacionados." Este é um risco que o auditor não consegue controlar, na medida em que é um risco que deriva do negócio do cliente, do mercado em que está inserido e de outros fatores, sendo que este risco pode variar de cliente para cliente.

Risco de controlo – "o risco de que a ocorrência de uma distorção relativa a uma classe de transações, saldo de conta ou divulgação e que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, não seja evitada ou detetada e corrigida em tempo oportuno pelo controlo interno da entidade". Este risco o auditor também não consegue controlar, sendo que, no entanto, pode influenciar, na medida em que pode recomendar ao órgão de gestão práticas e procedimentos de controlo interno a seguir, este pode ou não optar por seguir as recomendações.

Risco de deteção – "o risco de que os procedimentos executados pelo auditor para reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo não detetem uma distorção que existe e que possa ser material, quer individualmente quer quando agregada a outras distorções".

O risco de auditoria pode ser ilustrado da seguinte forma:

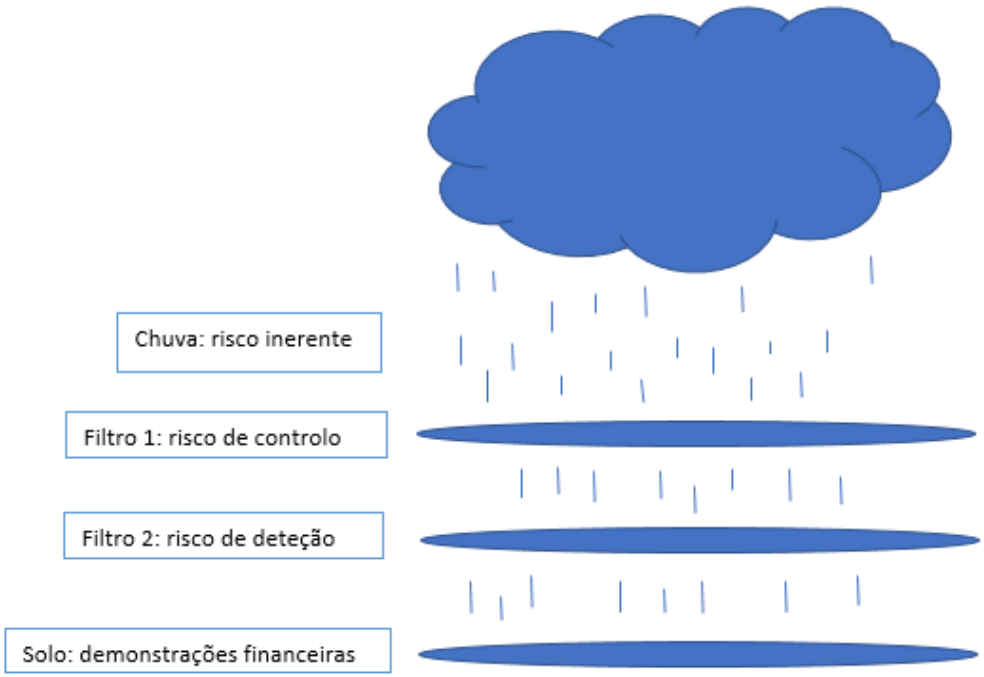

Figura 1.4 *Risco de auditoria*
Fonte: *Almeida (2014, p. 125)*

Na figura 1.4 estão representados os três tipos de risco que vimos anteriormente e o seu impacto nas demonstrações financeiras. A chuva representa o risco inerente, ou seja, distorções derivadas do tipo de entidade e de atividade que esta exerce. O primeiro filtro representa sistema de controlo interno implementado pela empresa e a capacidade deste para prevenir e detetar distorções. O segundo filtro representa o risco de deteção, que é o risco de o auditor não detetar distorções através dos seus procedimentos. Podemos concluir que o risco de auditoria é o risco de a chuva (distorções), passar ambos os filtros e chegar ao solo.

1.6.3 Estratégia de Auditoria

De acordo com a ISA 300 – Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras - IFAC, o auditor deve desenvolver uma estratégia de auditoria que estabeleça o âmbito, a oportunidade e a direção da auditoria, nomeadamente os recursos a afetar a áreas especificas, a quantidade de recursos a imputar, em que momento estes recursos devem ser afetados e a forma como são geridos e supervisionados tais recursos. A norma refere ainda que uma vez estabelecida a estratégia de auditoria, pode ser desenvolvido um plano de auditoria, que inclua uma descrição da natureza, oportunidade e extensão dos

procedimentos de avaliação do risco, procedimentos de auditoria adicionais e de outros procedimentos de auditoria planeados.

O auditor, mediante a avaliação da função risco inerente e risco de controlo, pode seguir uma de duas estratégias:

a) Abordagem predominante substantiva, quando a função risco inerente e risco de controlo é avaliada como alta;
b) Abordagem focada num *mix* de testes aos controlos e procedimentos substantivos, quando a função risco inerente e risco de controlo é avaliada como baixa.

Podemos concluir que o auditor pode optar a sua estratégia a seguir dependendo da avaliação que fez do SCI do cliente e da confiança que tem no mesmo, na medida em que se o auditor não tem confiança suficiente nos controlos implementados pela entidade, pode optar por uma abordagem predominantemente substantiva, tendo em atenção ao custo-benefício, pois é uma abordagem que requer mais horas de trabalho e por conseguinte mais custos.

1.7 Prova de Auditoria

Para formular uma opinião sobre as demonstrações financeiras de uma entidade, o auditor através dos seus procedimentos, recolhe informações que servem de prova para suportar a sua opinião sobre tais demonstrações financeiras.

A ISA 500 – Prova de Auditoria - IFAC, refere que o objetivo do auditor é conceber e executar procedimentos de auditoria de tal forma que possa obter prova de auditoria suficiente e apropriada. A prova deve ser apropriada em termos de qualidade, isto é, a sua relevância e fiabilidade e suficiente mediante a quantidade de prova necessária, lembrando que esta é afetada pela avaliação pelo auditor de riscos de distorção material e também pela qualidade de tal prova.

Costa (2017, p. 300), refere que "a credibilidade da prova depende das várias circunstâncias em que esta é obtida", podendo resumir-se da seguinte forma (Figura 1.5):

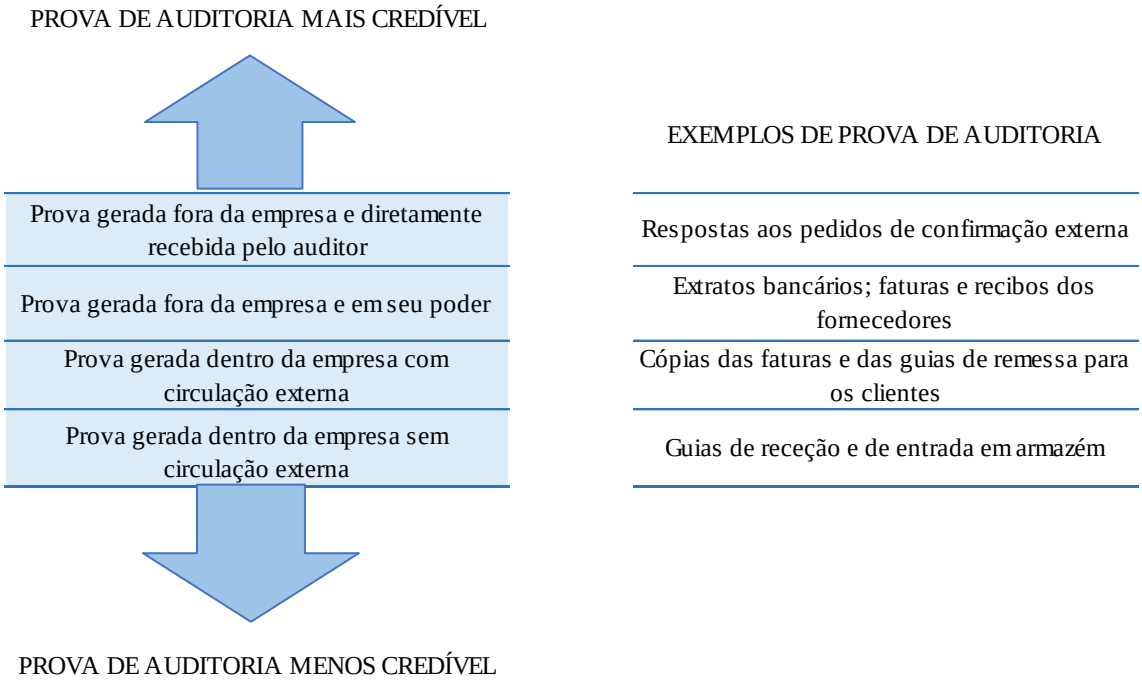

Figura 1.5 *Credibilidade da prova*
Fonte: *(Costa, 2017, p. 300)*

De acordo com Alves (2015, p. 204), "na recolha de prova devem ser aplicados os procedimentos suficientes para detetar erros materiais e que permitam chegar a conclusões razoáveis. Neste processo são usados procedimentos de avaliação de risco, testes aos controlos e procedimentos substantivos".

Testes aos controlos – são testes que permitem ao auditor obter compreensão dos controlos relevantes para as asserções e avaliar a eficácia e operacionalidade do SCI, nomeadamente no que se refere à prevenção, deteção e correção de distorções materiais. Estes testes são realizados se se verificar a quando a avaliação dos riscos de distorção material, que os controlos ao nível da asserção estão a ser usados com eficácia, ou quando os procedimentos substantivos por si só não proporcionam prova de auditoria adequada ao nível da asserção.

Procedimentos substantivos – são procedimentos concebidos para obter prova de auditoria para detetar distorções materiais que possam existir nas demonstrações financeiras e que não tenham sido detetados pelo SCI. Estes procedimentos incluem testes de detalhe e procedimentos analíticos substantivos.

No entanto a já mencionada ISA 500 (§ A14 – A25) - IFAC, refere ainda sete tipos de procedimentos que podem ser usados como procedimentos de avaliação do risco, testes

aos controlos ou procedimentos substantivos, dependendo do contexto em que são aplicados pelo auditor:

Inspeção – envolve a verificação de registos ou documentos que suportem as diversas transações, operações ou verificação física de bens (ativos fixos, caixa, inventários, etc..).

Observação – consiste em observar o desenvolvimento de um processo ou procedimento desempenhado por pessoas afetas á entidade, como exemplo mais comum a observação pelo auditor da contagem de inventário efetuada pelo pessoal da entidade.

Confirmações externas – trata-se de um dos procedimentos de obtenção de prova pelo auditor mais importantes. O auditor obtém prova sob a forma de uma resposta direta que lhe é dada por um terceiro, e que permite por exemplo confirmação sobre a veracidade de uma asserção de um determinado saldo.

Recálculo – consiste na verificação da exatidão dos cálculos matemáticos de documentos ou registos.

Reexecução – envolve a execução por parte do auditor de procedimentos ou controlos que foram originalmente executados por parte do controlo da entidade.

Procedimentos analíticos – segundo a ISA 520 – Procedimentos Analíticos - IFAC, trata-se de avaliações de relacionamentos plausíveis entre informações financeiras bem como informações não financeiras.

Indagação – obtenção pelo auditor de declarações (respostas) escritas ou orais de pessoal com conhecimento da informação financeira da entidade referente a perguntas (indagações) que o auditor entendeu serem necessárias.

1.8 Papéis de Trabalho

Papéis de trabalho são documentos onde estão descritos os procedimentos realizados pelo auditor, as provas obtidas e as respetivas conclusões a que chegou.

Almeida (2014, p. 209), refere que "os papéis de trabalho não são mais do que a história da auditoria, permitindo ao leitor a compreensão rápida das questões e dos riscos, das asserções testadas, dos procedimentos de auditoria empreendidos com vista à obtenção de prova e das conclusões alcançadas pelo auditor".

Segundo a ISA 230 – Documentação de Auditoria (§ 9) - IFAC, ao documentar a natureza, oportunidade, e extensão dos procedimentos de auditoria executados, o auditor deve registar:

a) As caraterísticas que identificam os assuntos específicos ou matérias testadas;
b) Quem realizou o trabalho de auditoria e a data em que tal trabalho foi concluído; e
c) Quem reviu o trabalho executado e a data e extensão de tal revisão.

1.9 Relatórios de Auditoria

O objetivo do auditor é o de, expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma apropriada em todos os aspetos materiais, e essa opinião é expressa através de um relatório.

- **Tipos de relatórios:**

Certificação Legal das Contas (CLC) – é emitida na sequência do exercício da revisão legal das contas, que é realizada pelos revisores oficiais de contas que para o efeito tenham sido eleitos ou designados pelos órgãos competentes das empresas que sejam objeto de tal revisão, de acordo com as disposições legais aplicáveis;

Relatório de Auditoria (RA) – é emitido na sequência do exercício da revisão voluntaria de contas exercida em cumprimento de vinculação contratual; e

Relatório – é emitido na sequência do exercício de serviços relacionados, quando tenham uma finalidade ou um âmbito específicos ou limitados.

Em resultado da entrada em vigor em 1 de janeiro de 2016 da lei n.º 140/2015, de 7 de setembro, que aprova o novo EOROC, foi emitido o Guia de Aplicação Técnica (GAT) n.º 1 sobre os novos modelos CLC/RA, decorrentes da aplicação das ISA.

Este GAT n.º 1 foi emitido devido há necessidade de ajustar os modelos de CLC/RA para estarem em consonância com os novos requisitos e estrutura de relato do novo EOROC.

É importante referir que a utilização destes modelos de relato pressupõe a aplicação apropriada, consistente e proporcional de todas as ISA relevantes para o trabalho específico e dos seus requisitos, designadamente, no que se refere ao relato, dos requisitos previstos nas seguintes normas:

ISA 700 (Revista) – Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras - IFAC;

ISA 701 – Comunicar Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor Independente - IFAC;

ISA 705 (Revista) – Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente - IFAC;

ISA 706 (Revista) – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor Independente - IFAC; e

ISA 720 (Revista) – As Responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação - IFAC.

É de salientar que este GAT n. º1 foi revisto em 8 de fevereiro de 2017, e a estrutura de CLC/RA a apresentar deve ser a seguinte:

ENTIDADES DE INTERESSE PÚBLICO	OUTRAS ENTIDADES
Relato sobre a auditoria das demonstrações financeiras • 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 Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares • Sobre o relatório de gestão • Sobre os elementos adicionais previstos no artigo 10.º do Regulamento (EU) nº 537/2014	Relato sobre a auditoria das demonstrações financeiras • Opinião • Bases para a opinião • Incerteza material relacionada com a continuidade • Matérias relevantes de auditoria (opcional) • Responsabilidades do órgão de gestão e do órgão de fiscalização pelas demonstrações financeiras • Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras Relato sobre outros requisitos legais e regulamentares • Sobre o relatório de gestão

Tabela 1.3 *Modelo de Certificação Legal de Contas/Relatório de Auditoria*
Fonte: Guia de Aplicação Técnica n. º1 (Revisto)

Relativamente à opinião expressa pelo auditor, esta pode resultar num relatório não modificado ou num relatório modificado. Na figura 1.6 podemos ver esquematizado as condições necessárias para um relatório não modificado:

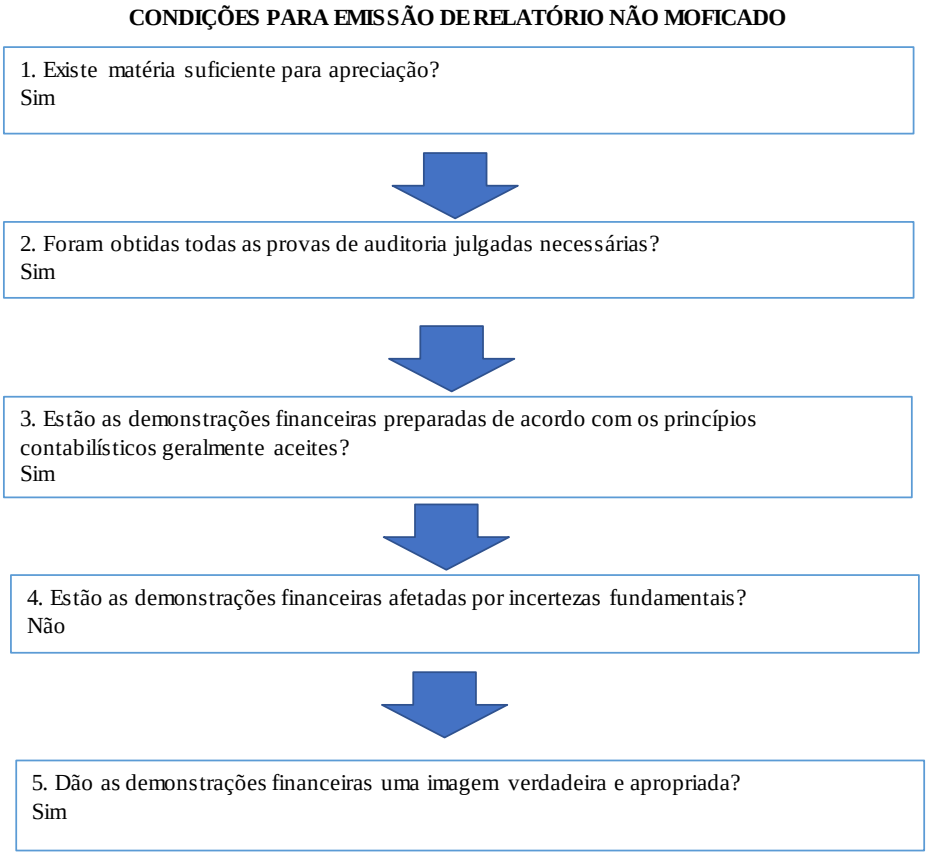

Figura 1.6 *Condições necessárias para relatório não modificado*
Fonte: Adaptado de *Barros (2015/2016)*

A expetativa geral, tanto do cliente como do auditor, é que o resultado de uma auditoria se traduza numa opinião limpa[8], ou seja, num relatório não modificado. No entanto a forma e o conteúdo do relatório do auditor podem ser afetados, como podemos ver na figura 1.7, o relatório do auditor considera-se modificado quando este expressa uma opinião modificada ou inclui um parágrafo de ênfase.

[8] Opinião limpa ou opinião não modificada significa a opinião expressa pelo auditor quando este conclui que as demonstrações financeiras estão preparadas em todos os aspetos materiais, de acordo com a estrutura conceptual de relato financeiro aplicável.

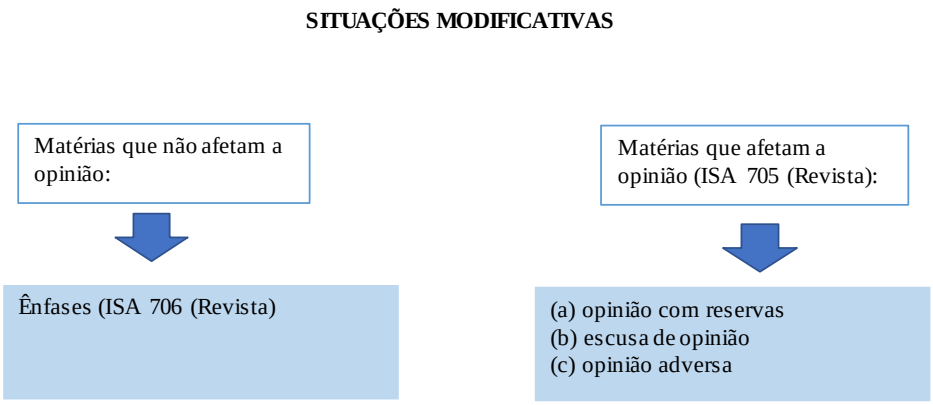

Figura 1.7 *Relatório modificado*
Fonte: Adaptado de *Barros (2015/2016)*

De acordo com a ISA 705 (Revista) - IFAC, o auditor deve expressar uma **opinião com reservas** quando:

a) Tendo obtido prova de auditoria suficiente e apropriada, concluir que as distorções, individualmente ou em agregado, são materiais, mas não profundas, para as demonstrações financeiras; ou
b) Não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para basear a sua opinião, mas concluir que os possíveis efeitos sobre as demonstrações financeiras das distorções por detetar, se existirem, podem ser materiais, mas não profundos.

O auditor deve expressar uma **opinião adversa** quando, tendo obtido prova de auditoria suficiente e apropriada, concluir que as distorções, individualmente ou em agregado, são não só materiais como profundas para as demonstrações financeiras.

Por fim, o auditor deve expressar uma **escusa de opinião** quando não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para basear a sua opinião e concluir que os possíveis efeitos das distorções por detetar, se existirem, podem ser não só materiais como profundos.

A mesma norma refere ainda que o auditor deve expressar uma escusa de opinião quando, em circunstâncias extremamente raras que envolvam múltiplas incertezas, concluir que, não obstante ter obtido prova de auditoria suficiente e apropriada respeitante a cada uma das incertezas individuais, não é possível formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras devido à potencial interação entre essas incertezas e ao seu possível efeito acumulado nas demonstrações financeiras.

A ISA 706 (Revista) - IFAC, refere que:

Parágrafo de matéria de ênfase, um parágrafo incluído no relatório do auditor que se refere a uma matéria apropriadamente apresentada ou divulgada nas demonstrações financeiras que, no julgamento do auditor, é de importância tal que é fundamental para que os utilizadores as possam compreender.

2 Entidade Acolhedora

2.1 Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, SROC, S.A.

Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, SROC, S.A., constituída em 1999 com sede em Guarda, possui três escritórios localizados na zona centro, nomeadamente, Guarda, Coimbra e Viseu, sendo que o estágio decorreu no escritório de Coimbra.

A sociedade é constituída por quatro sócios Revisores Oficiais de Contas, por um sócio não Revisor Oficial de Contas e por uma Sociedade de Revisores oficiais de Contas, estando inscrita na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas com o numero 176.

Tendo como missão, auxiliar os clientes a serem mais eficientes e a criarem valor para os seus *Stakeholders*, com uma atividade orientada para atender ás necessidades e preocupações dos seus clientes, com rigor, profissionalismo e integridade no relacionamento com os clientes e demais parceiros.

2.2 Estrutura Organizacional

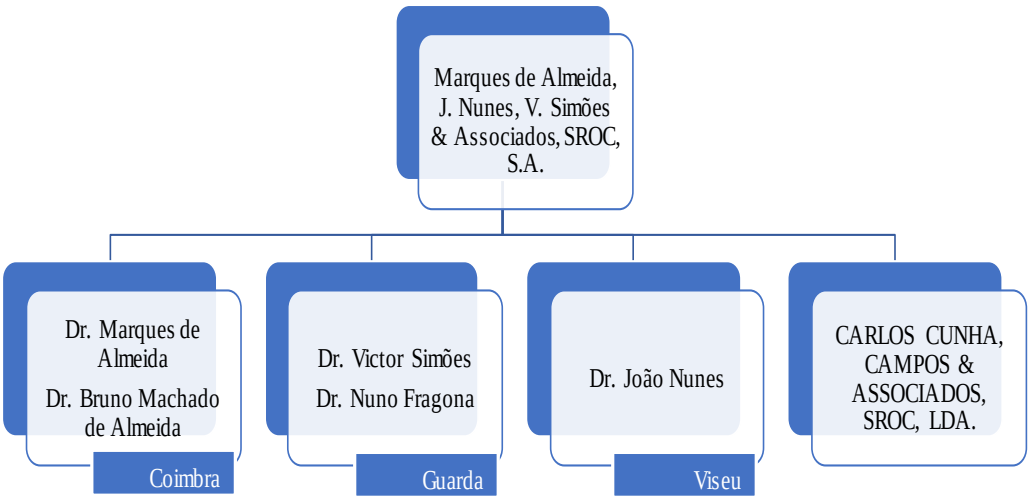

Figura 2.1 *Organigrama da Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, SROC, S.A.*
Fonte: Elaboração própria

2.3 Atividade da Sociedade

Com o CAE (Classificação das Atividades Económicas) numero 69 200 – Atividades de Contabilidade e Auditoria; Consultoria Fiscal, a sociedades dedica-se principalmente, á Revisão Legal de Contas, auditoria ás contas e serviços relacionados, exercício de

quaisquer outras funções que por lei exijam a intervenção própria e autónoma de Revisores Oficiais de Contas sobre determinados atos ou factos de empresas e outras entidades e consultoria em matérias que integram o programa do exame para revisores.[9]

2.4 Delegação de Coimbra

A delegação de Coimbra, na qual o estágio foi realizado, localizada na Avenida Fernão de Magalhães, nº 619 – Ed. Mond – sala 101, é constituída por 2 Revisores Oficiais de Contas, 2 auditores sénior e 3 estagiários.

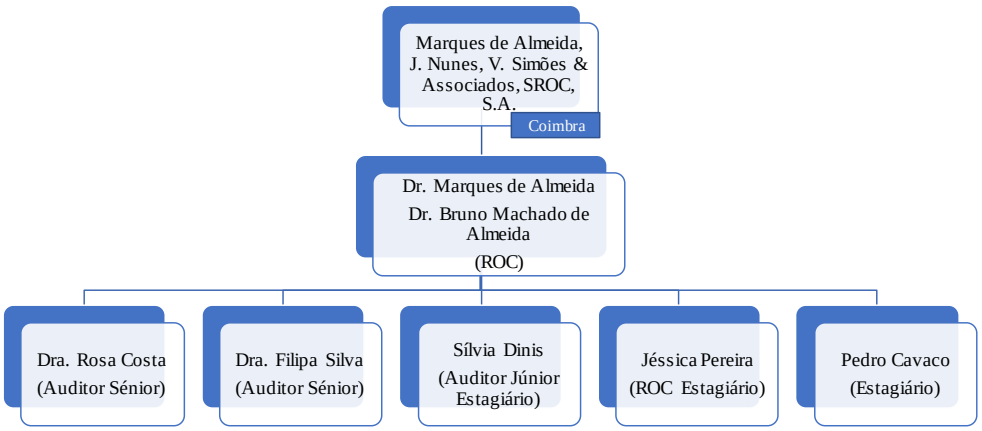

Figura 2.2 *Organigrama da Delegação de Coimbra*
Fonte: Elaboração própria

Os clientes da delegação de Coimbra estão maioritariamente localizados nos distritos de Coimbra, Leiria e Viseu, no entanto a delegação presta serviços profissionais a clientes de norte a sul do país. Estes abrangem vários sectores, nomeadamente, sector público, privado e cooperativas, de pequena, média e grande dimensão, alguns dos quais ligados a grupos internacionais.

[9] Informação consultada em: www.racius.com

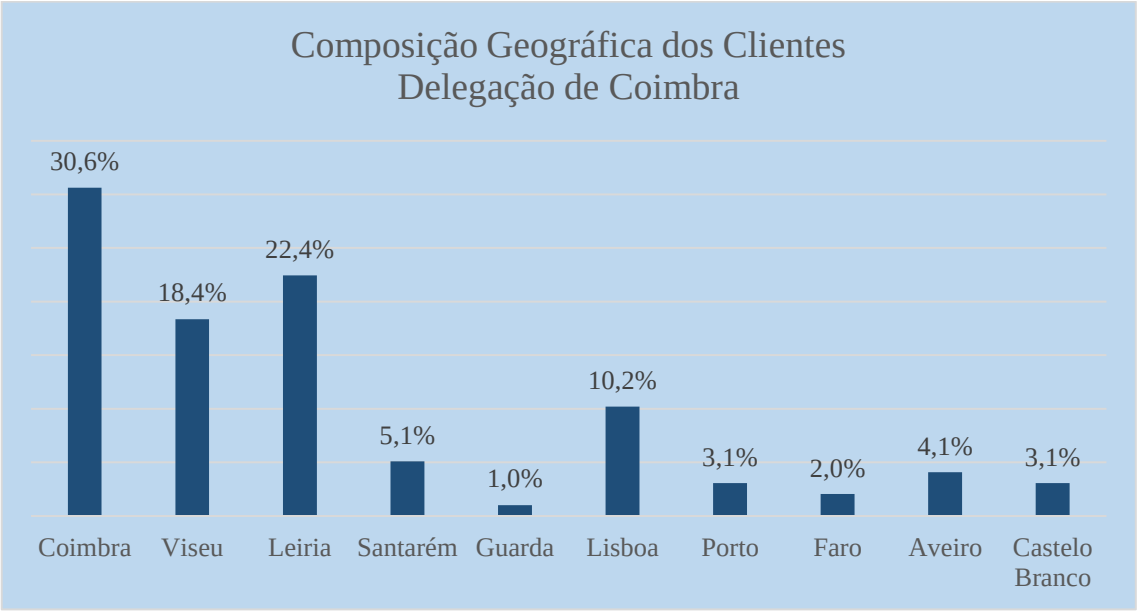

Gráfico 2.1 *Composição geográfica dos clientes*
Fonte: Elaboração própria

2.5 Ferramentas Informáticas

DRAI 3 2010: DRAI 3 2010 (Dossier de Revisão/Auditoria Informatizado) é uma aplicação informática integrada de apoio ao planeamento e realização do trabalho de revisão/auditoria ás contas, desenvolvida pela BDO dirigida aos Revisores Oficiais de Contas e seus colaboradores.[10] É uma ferramenta informática de fácil utilização que executa testes de auditoria á totalidade dos registos contabilísticos e preenche automaticamente um conjunto de informação contabilística e financeiras relevante para a auditoria.

Programa de Circularização de Terceiros: Este é um programa desenvolvido internamente pelo assistente informático da sociedade. Este programa tem padronizado inúmeros modelos de cartas de circularização de terceiros adaptados ao tipo de terceiro e á sua nacionalidade, e permite um acompanhamento de todo o processo de circularização reduzindo assim o tempo despendido num processo longo de auditoria.

Active Data: O Active Data é uma ferramenta estatística, complementada pelo *Excel*, que permite o tratamento e seleção de dados retirados de balancetes analíticos para a criação de amostras (aleatória ou estratificada), que servem de apoio á realização dos testes substantivos de auditoria.

[10] Consultado em: www.bdo.pt

3 Atividades Desenvolvidas Durante o Estágio

O estágio realizou-se num total de 960 horas distribuídas entre janeiro e julho. Na tabela 3.1 podemos ver um resumo das atividades desenvolvidas no geral durante o estágio:

RESUMO DAS ATIVIDADES
• Elaboração e preparação de dossiers correntes e permanentes • Preparação e indexação de papeis de trabalho • Solicitação de elementos para elaboração de papéis de trabalho • Introdução de dados no programa DRAI 3/2010 • Verificação de e elaboração de prova de auditoria • Circularização de saldos de terceiros • Reconciliação de saldos de terceiros e procedimentos alternativos • Contagem física às existências • Preparação e elaboração de arquivo morto • Trabalho de campo • Apoio na realização do relatório de certificação legal de contas

Tabela 3.1 *Resumo das atividades desenvolvidas*
Fonte: Elaboração própria

Durante a primeira semana de estágio, foi feita uma integração na equipa de trabalho através da apresentação da sociedade, nomeadamente, do pessoal afeto a sociedade, do funcionamento das ferramentas informáticas de apoio ao trabalho de auditoria e das políticas de controlo interno.

O primeiro contacto com o trabalho de auditoria deu-se com a explicação por parte dos colegas do funcionamento dos dossiers corrente, permanente e de circularização.

Dossier Corrente: Este dossier contém toda a documentação recolhida e efetuada pelo auditor durante o período em análise. Neste dossier deve estar toda informação que sustentou os testes efetuados pelo auditor e as devidas conclusões. Esta informação deve ser compreensível de modo a que uma pessoa que não o auditor que realizou o trabalho

consiga compreender o trabalho realizado, as conclusões a que chegou e como chegou (Anexo 3 – Organização do Dossier Corrente).

Dossier Permanente: Este dossier é onde o auditor arquiva toda a documentação que serve para mais de um exercício, isto é, informação que normalmente não se altera e que o auditor necessita em auditorias recorrentes (Anexo 4 – Organização do Dossier Permanente).

Dossier Circularizações: Este dossier é onde o auditor deve arquivar toda a documentação referente ao processo de circularização, tal como toda a correspondência referente ao processo de circularização, balancetes de terceiros que serviram de base para a seleção, respostas dos terceiros e respetivos extratos anexados entre outros.

Para dar inicio a um trabalho de auditoria de um novo cliente, era estabelecido um primeiro contacto, com o objetivo de solicitar informação necessária para conhecimento do cliente e para realização do planeamento de auditoria. Na figura 3.1 temos um exemplo de um primeiro pedido de elementos para um novo cliente:

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADO

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, LDA

Documentos a solicitar

- ☐ Declaração de não dívida á Autoridade Tributária (AT)
- ☐ Declaração de não dívida á Segurança Social (SS)
- ☐ Certidão Permanente atualizada
- ☐ Relatório e Contas e Demonstrações Financeiras devidamente assinados do ano N-1
- ☐ Modelo 22 do ano N-1
- ☐ Informação Empresarial Simplificada (IES) do ano N-1
- ☐ Ata de aprovação de contas assinada do ano N-1
- ☐ Fotocópia do NIPC
- ☐ Estatutos e Pacto social
- ☐ Mapa de Responsabilidades de Crédito do Banco de Portugal
- ☐ Cópia dos empréstimos em vigor no ano N

Figura 3.1 *Primeiro pedido de elementos*
Fonte: Elaboração própria

Numa primeira fase, os documentos solicitados permitiam-nos confirmar a inexistência de dividas da entidade para com Segurança Social (SS) e Autoridade tributária (AT) através das respetivas declarações de não divida. Era também solicitado a Informação Empresarial Simplificada (IES) e a Modelo 22 do período anterior, que contém toda a informação prestada pela entidade. O mapa de responsabilidades de crédito do banco de Portugal permitia aferir quais os empréstimos em vigor contraídos pela entidade e as respetivas cópias solicitadas eram arquivadas no dossier permanente. A certidão permanente atualizada, estatutos, pacto social e o relatório e contas do período anterior continham informação relevante para o conhecimento da entidade como por exemplo, informação acerca dos responsáveis da entidade, capital, data encerramento das contas, atividade da empresa, alterações ao contrato de sociedade, políticas contabilísticas, rácios económico-financeiros, entre outros.

As demonstrações financeiras do período anterior eram introduzidas no DRAI 3 2010, onde era definida o nível de materialidade (Anexo 5 – Nível de materialidade) com base no volume de negócios do período anterior. Em seguida a demonstração de resultados e balanço do período anterior eram extraídas para um papel de trabalho (Anexo 6 – Alocação da materialidade), onde era introduzido os valores da materialidade calculado no procedimento anterior, o erro tolerável que era o dobro da materialidade e o valor da alocação máxima por rúbrica que era de 75% do erro tolerável. A primeira alocação era efetuada automaticamente pelo papel de trabalho referido anteriormente (Anexo 6) com base no peso do valor das rubricas do balanço e no qual resultava o valor total das rubricas a testar por amostragem. Em seguida era efetuada uma segunda alocação (valor do erro tolerável × % da rúbrica sobre o valor total a testar por amostragem) que não poderia exceder o valor da alocação máxima (75% do valor do erro tolerável). De salientar que não era alocado qualquer valor às rubricas no qual seriam testadas a 100%[11].

Em seguida iremos abordar as áreas específicas em que participei no processo de auditoria, que estão divididas da seguinte forma (Tabela 3.2):

[11] Normalmente eram as contas do Estado e Outros Entes Públicos, Financiamentos Obtidos, Capital e Resultado Liquido, que através de informação retirada do Banco de Portugal e Portal das Finanças eram testadas a 100%.

ÁREAS ESPECÍFICAS
• Ativos Fixos Tangíveis • Inventários • Clientes, Vendas e Prestação de Serviços • Caixa e Depósitos Bancários • Acréscimos e Diferimentos • Fornecedores, Compras e Fornecimentos • Pessoal e Benefícios dos Empregados • Financiamentos Obtidos • Estado e Outros Entes Públicos • Capital Próprio

Tabela 3.2 *Áreas específicas*
Fonte: Elaboração própria

3.1 Ativos Fixos Tangíveis

De acordo com a Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 7 – Ativos Fixos Tangíveis – presente no Sistema de Normalização Contabilística (SNC), "o custo de um Ativo Fixo Tangível (AFT) deve ser reconhecido como ativo se for provável que futuros benefícios económicos associados ao item fluam para a entidade e este puder ser mensurado fiavelmente".

É de realçar que esta é uma área que pode ser materialmente relevante para a maioria das entidades, devido ao peso que estes itens têm no balanço e os custos derivados podem ter na Demonstração de Resultados (DR).

Um dos primeiros procedimentos relacionados com esta área, era o preenchimento do papel de trabalho "BS4" (Anexo 7 – Papel de trabalho da evolução do ativo fixo tangível), onde eram introduzidos os dados da conta 43 – Ativos Fixos Tangíveis dos balancetes analíticos solicitados ao cliente, que nos permitia verificar se os saldos de abertura coincidiam com os saldos finais do período anterior e a evolução dos AFT permitindo assim verificar se houve aquisições/alienações de AFT. No caso da existência de aquisições/alienações de AFT, era solicitado ao cliente os respetivos documentos de suporte a essas transações aquando da visita à entidade e era verificada a existência dos bens.

Em seguida era preenchido o papel de trabalho "Contabilidade *vs* Fiscalidade" (Anexo 8 – Papel de trabalho da contabilidade vs fiscalidade), onde era cruzada a informação

contida nos mapas fiscais solicitados à entidade com a informação contida na contabilidade.

Ainda nesta área eram testadas as depreciações do período e acumuladas, de modo a verificar se estas estavam de acordo com o Decreto Regulamentar n.º 25/2009 de 14 de setembro[12].

3.2 Inventários

Segundo a NCRF 18 – Inventários - SNC, "inventários (existências) são ativos:

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

O artigo 12.º do Decreto-Lei nº 158/2009, de 13 de julho, que aprovou o SNC, estabelece a obrigação de adoção do sistema de inventário permanente na contabilização dos inventários para as entidades a que seja aplicável o SNC ou as normas internacionais de contabilidade, nos seguintes termos:

a) "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;
b) 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 respetivos registos contabilísticos".

É de salientar que desde de 1 de janeiro de 2016 estão dispensadas desta obrigação as microentidades, que à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total de balanço = 350.000 euros;
- Volume de negócios líquido = 700.000 euros;
- Número médio de empregados durante o período = 10.

Estão também dispensadas as entidades que prossigam as seguintes atividades:

a) Agricultura, produção animal, apicultura e caça;

[12] Última atualização: Decreto Regulamentar n.º 4/2015, de 22 de abril

b) Silvicultura e exploração florestal;

c) Indústria piscatória e aquicultura;

d) Pontos de vendas a retalho, que no seu conjunto, não apresentem, no período de um exercício, vendas superiores a 300.000 euros nem a 10% das vendas globais da respetiva entidade.

Nesta área eram executados testes aos controlos, nomeadamente assistir á contagem física das existências na entidade. Este procedimento começou com uma breve reunião entre a equipa de auditoria e os responsáveis da entidade, onde foram discutidos os procedimentos que seriam utilizados para efetuar a contagem. Foi nos facultado a ficha de inventário e a contagem foi efetuada por membros não afetos ao departamento financeiro e armazém de modo a que esta fosse efetuada com total transparência. Após este procedimento, introduzíamos a contagem no papel de trabalho "Teste às contagens" (Figura 3.2) e posteriormente era solicitado a contagem efetuada por a entidade para podermos cruzar a informação.

Empresa:	**XPTO, S.A.**		Ano: 2016	
Secção:	**D - Inventários, Activos Biológicos, Produção e Custos**			
Título:	**TESTE ÀS CONTAGENS**	Data de Referência:	31/12/2016	
Prep. por: **PC**	Data: 02/01/2017	Revisto por:		

Artigos		N.º cartão ou Folha de Contagem	Contagem			Desvio	Observações
Código	Designação		Unidade de contagem	Empresa	Auditor		
1	Item A		kg	2,5	2,5	0	
2	Item B		kg	3,2	3,2	0	
3	Item C		kg	2,9	2,9	0	
4	Item D		kg	4,2	4,2	0	
5	Item E		kg	3,2	3,2	0	
6	Item F		kg	3,1	3,1	0	
7	Item G		kg	2,75	2,75	0	
8	Item H		kg	2,4	2,4	0	
9	Item I		kg	2,8	2,8	0	
10	Item J		kg	1,4	1,4	0	
	Sub Total:			28,45	28,45	0	

Figura 3.2 *Papel de trabalho de Teste ás contagens*
Fonte: Elaboração própria

3.3 Clientes, Vendas e Prestação de Serviços

O ciclo de vendas e prestação de serviços na maioria das entidades assume um grau elevado de importância, dependendo da atividade e do setor em que estas estão inseridas.

As vendas e prestação de serviços são normalmente a maior fonte de rendimentos das entidades e diretamente ligado a este ciclo está a rúbrica de dividas a receber no qual são reconhecidos os direitos derivados de tais vendas e prestação de serviços.

Podemos concluir que na maioria das entidades esta rúbrica é materialmente relevante e requer uma atenção especial por parte do auditor.

Nesta área eram realizados testes substantivos, nomeadamente a "circularização de clientes".

Num primeiro momento, era solicitado à entidade o balancete de clientes para podermos proceder à seleção dos clientes a circularizar. Os critérios geralmente utilizados para a seleção eram o saldo acumulado do período, o montante em dívida total dos clientes e caso existissem, saldos contranaturos[13] e saldos de empresas pertencentes ao mesmo grupo da entidade ao qual estávamos a auditar. De referir que neste processo de seleção, o somatório dos saldos selecionados deveria perfazer no mínimo 60% do total da rubrica de clientes. Em seguida era preenchido uma folha resumo com os saldos selecionados e uma folha com os métodos de seleção utilizados (figura 3.3), que eram posteriormente arquivados no dossier de circularizações.

[13] Atendendo ao facto de a rubrica de clientes ter natureza devedora, neste caso era dada especial atenção a saldos de clientes credores.

XPTO,S.A.
Resumo selecção
Clientes

Total			65%
Conta			**256 153,00 €**
Circular.			**166 500,00 €**
1	21x1	Cliente A	53 500,00 €
2	21x2	Cliente B	42 200,00 €
3	21x3	Cliente C	24 000,00 €
4	21x4	Cliente D	23 600,00 €
5	21x5	Cliente F	23 200,00 €

Cliente:	**XPTO, S.A.**	Ano:	**2016**
Secção:	*Clientes, Vendas e Prestações de Serviços*		
Preparado por:	**PC**	Revisto por:	
Data:			

Clientes
Métodos de selecção:

Saldos Superiores a :	**20 000,00 €**
Saldos Acumulados Superiores a:	**12 000,00 €**
Aleatórios:	**0**
Saldo Contra-Natura:	**0**
Percentagem do Saldo Circularizado	**65%**
Data da Circularização	**31/dez/16**

Figura 3.3 *Resumo e métodos de seleção de saldo de clientes*
Fonte: Elaboração própria

Em seguida eram introduzidos os clientes selecionados na base de dados do programa de circularização onde era extraída uma listagem com o nome dos clientes, morada, saldo e referência, que posteriormente era enviada à entidade auditada para que esta enviasse o

extrato de conta[14] dos clientes selecionados e confirmasse se as moradas existentes se mantinham e no caso de novos clientes era solicitado a morada.

O terceiro passo era a elaboração das cartas de circularização de clientes (Anexo 9 – Carta de circularização de clientes). Esta carta era composta pela identificação da entidade auditada e da SROC onde era explicado o procedimento que os auditores estavam a realizar e continha uma folha com o saldo em divida onde era pedido ao cliente que confirmasse o mesmo (com uma assinatura, visto ou rubrica) e reenviasse a carta para a morada da SROC. Inicialmente estas cartas eram enviadas por e-mail para a entidade auditada para que esta devolve-se por correio as cartas devidamente carimbadas e assinadas pelos seus responsáveis. Em seguida, procedíamos ao envio das cartas para a morada dos clientes devidamente anexadas pelos respetivos extratos de conta, arquivando no dossier de circularizações a fotocópia dos mesmos.

A respostas dos clientes a este procedimento podem assumir uma de três tipos:

Resposta concordante: quando o cliente confirma o saldo enviado na carta. Esta confirmação era validada por um visto, assinatura do responsável ou carimbo do cliente. Em seguida introduzíamos na base de dados do programa de circularização a confirmação da resposta com "Recebido e Concordante" (RC), e a resposta do cliente era anexada ao extrato de conta no dossier de circularizações.

Resposta não concordante: quando o cliente não concordava com o saldo enviado pela sociedade. Neste caso procedíamos á reconciliação do saldo e contactávamos a entidade auditada pela sociedade de modo a perceber e justificar as diferenças de saldo. Após a reconciliação era introduzido na base de dados do programa uma resposta do cliente como "Recebido e Reconciliado" (RR) ou "Recebido e Não Reconciliado" (RNR).

Sem Resposta: quando não recebíamos qualquer resposta do cliente. Nesta situação contactávamos a entidade auditada de modo a tentar perceber se a morada do cliente estava correta e enviamos novamente a carta de circularização. No caso de o cliente não responder ao segundo pedido era introduzido na base de dados do programa de circularizações "Sem Resposta" (SR) e eram realizados "Procedimentos Alternativos" (PA), e estes poderiam resultar em "Procedimentos Alternativos Satisfatórios" (PAS) ou

[14] Neste caso era pedido um extrato de conta de 01/01/2016 a 31/12/2016.

em “Procedimentos Alternativos Não Satisfatórios”, que eram anexados ao extrato de conta do cliente no dossier de circularizações.

Conforme chegavam as respostas, estas eram introduzidas no programa de circularizações que gerava um mapa de controlo (Figura 3.4) que permitia ao auditor um acompanhamento do processo. No fim deste processo era imprimido do programa um resumo da circularização (Anexo 10 – Resumo da circularização de clientes) que era arquivado no dossier corrente e no dossier de circularizações. Este resumo permitia ao auditor tirar conclusões através de indicadores como por exemplo a percentagem de respostas concordantes ou de clientes que não responderam.

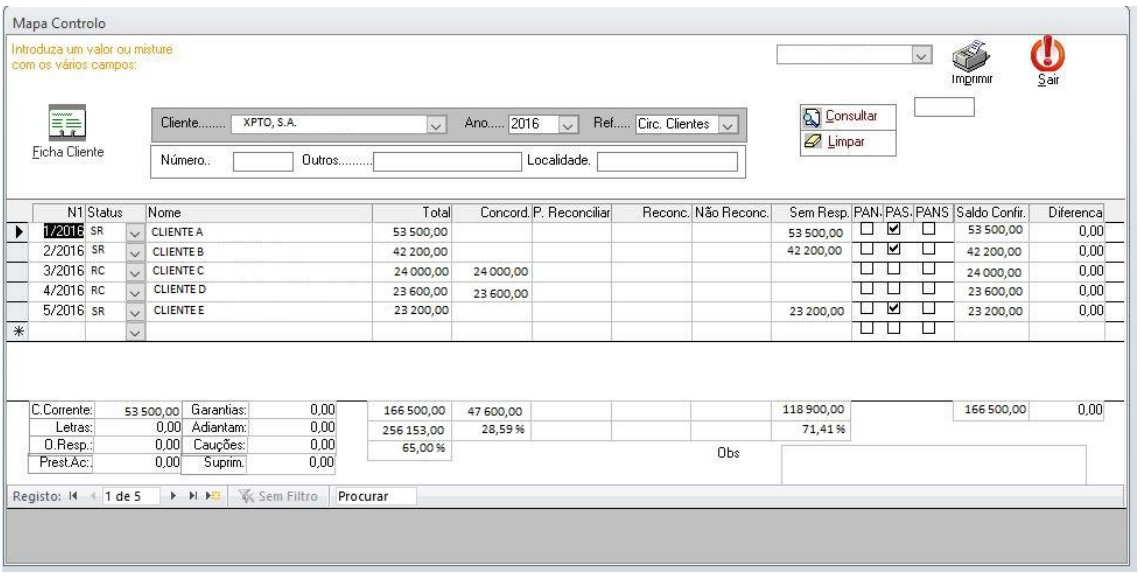

Figura 3.4 *Mapa de controlo da circularização de clientes*
Fonte: Elaboração própria

Na maioria das vezes foi notório a quantidade de clientes que não responde a esta solicitação, o que por sua vez aumenta o trabalho despendido por parte dos auditores ao realizar procedimentos alternativos que permitam chegar a uma conclusão sobre a plenitude e existência destes saldos.

Para além da circularização de clientes eram realizados procedimentos substantivos ás vendas e prestação de serviços para verificar a existência dos documentos que suportam essas transações. Este processo iniciava com a solicitação dos extratos de conta de 71 – Vendas e 72 - Prestação de serviços de um determinado período (trimestral, semestral ou anual) dependendo do planeamento concebido pelo auditor para a entidade em questão. Em seguida, com base nos extratos de conta era realizado uma seleção de documentos

(Faturas, notas de crédito e etc.) de forma aleatória utilizando a técnica *Monetary Unit Sample* (MUS) através do *Active Data*. Os documentos selecionados eram introduzidos no papel de trabalho "Testes Substantivos Vendas" (Anexo 11 – Papel de trabalho para testes substantivos ás vendas), que posteriormente eram verificados na visita á entidade. Na verificação destes documentos eram efetuados testes ao controlo através da verificação das taxas do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) aplicadas, as datas e se estes estavam devidamente classificados e em conformidade de acordo com o artigo 36.º do código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (CIVA).

3.4 Caixa e Depósitos Bancários

Esta área diz respeito á Classe 1 – Meios Financeiros Líquidos, que segundo o SNC, "Esta classe destina-se a registar os meios financeiros líquidos, que incluem quer o dinheiro e depósitos bancários quer todos os ativos ou passivos financeiros mensurados ao justo valor, cujas alterações sejam reconhecidas na demonstração de resultados".

Nesta área era solicitado à entidade o extrato de conta 12 – Depósitos à Ordem e a informação do Banco de Portugal relativa à titularidade das contas associadas á entidade. Em seguida selecionávamos o banco com maior movimento. A confirmação do saldo era efetuada através do processo de circularização referido anteriormente com a particularidade de a carta de circularização de bancos (Anexo 12 – Carta de circularização de bancos) ser enviada ao banco em papel timbrado da entidade e devidamente assinada pelo responsável de direito.

Além da circularização de bancos era solicitado à entidade as reconciliações bancárias de todos os bancos, nomeadamente os extratos do banco e da contabilidade para cruzar a informação e verificar se as somas aritméticas estavam corretas.

3.5 Acréscimos e Diferimentos

Segundo a Estrutura Conceptual do SNC (§22), "A fim de satisfazerem os seus objetivos, as demonstrações financeiras são preparadas de acordo com o regime contabilístico do acréscimo. Através deste regime, os efeitos das transações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorram (e não quando caixa ou equivalentes de caixa sejam recebidos ou pagos)".

Nesta área era dada especial atenção as contas 272 - Devedores e credores por acréscimos e 28 – Diferimentos, que segundo o SNC (Notas de Enquadramento), 272 – Devedores e

credores por acréscimos , "Estas contas registam a contrapartida dos rendimentos e gastos que devam ser reconhecidos no próprio período, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja receita ou despesa só venha a ocorrer em período ou períodos posteriores", e 28 – Diferimentos, "Compreende os gastos e os rendimentos que devam ser reconhecidos nos períodos seguintes". Um exemplo muito comum é a contabilização de seguros que compreendem mais que um período em que a especialização deve ser feita por parte da entidade. Estas especializações eram testadas num papel de trabalho (Anexo 13 – Papel de trabalho para especializações) concebido para verificar o valor a ser imputado a cada período.

3.6 Fornecedores, Compras e Fornecimentos

Almeida (2014, p. 308) refere que "As compras, fornecimentos e dívidas a pagar representam, na generalidade das empresas, uma importante fatia dos gastos, logo, são uma componente importante no apuramento dos resultados".

Nesta área um dos principais procedimentos era o processo de circularização já referido anteriormente na área de clientes, vendas e prestação de serviços. O processo era idêntico sendo que neste caso a carta de circularização de fornecedores (Anexo 14 – Carta de circularização de fornecedores) não continha o saldo, e consequentemente não era anexado o extrato de conta na carta, ou seja, era solicitado ao fornecedor que indicasse o saldo em dívida.

O procedimento das respostas recebidas era semelhante ao referido na área de clientes, vendas e prestação de serviços, que em caso de não concordância se procedia à reconciliação do saldo (Anexo 15 – Papel de trabalho de reconciliação de saldo de fornecedores) e no caso de não resposta por parte do fornecedor se procedia à elaboração de procedimentos alternativos.

Também nesta área se procedia à seleção aleatória de documentos para a realização de procedimentos substantivos, nomeadamente a verificação dos documentos aquando da visita à entidade e preenchimento do papel de trabalho idêntico ao do Anexo 9, sendo que no caso era solicitado à entidade os extratos de conta 31 – Compras e 62 – Fornecimentos e serviços externos. Na conta 31 eram selecionados documentos tais como faturas, notas de débito entre outros relacionados com a aquisição de bens. Nas contas 62 existem algumas especificidades que eram testadas em termos de controlo, para efeitos de IVA e retenção na fonte como é o caso das despesas com viaturas e dos honorários.

Relativamente à dedução do IVA nas despesas com viaturas, mais concretamente nas despesas com combustíveis e despesas de reparação e conservação, era solicitado a lista de viaturas da entidade para verificar se estavam a ser aplicadas as taxas de dedução de IVA de acordo com o artigo 21º do CIVA.

No que respeita aos honorários era verificado se a entidade procedia à retenção na fonte de atividades profissionais de acordo com artigo 101º do Código do IRS (CIRS).

3.7 Pessoal e Benefícios dos Empregados

Esta é uma área que pode ser materialmente relevante, pois os empregados são um recurso essencial para a funcionamento de qualquer empresa, e os gastos com o pessoal na maioria das empresas tem um peso substancial na totalidade dos gastos.

Nesta área eram realizados dois testes, nomeadamente o "Teste ao pessoal" (Anexo 16 – Papel de trabalho para teste ao pessoal) que era o papel de trabalho onde era testado o salário e respetivas contribuições para a Segurança Social (SS) e Imposto sobre Rendimento Singular (IRS) e o "NS4" (Anexo 17 – Papel de trabalho para teste global aos encargos sobre as remunerações) onde era testado o total de encargos da entidade com os trabalhadores.

Inicialmente solicitávamos à entidade uma listagem do pessoal atual á data. Com base nesta listagem era efetuada uma seleção aleatória do pessoal a testar e era atribuído um numero a cada pessoa. Em seguida era estabelecido o tamanho da amostra com base no julgamento do auditor e na quantidade de funcionários da entidade[15], esta listagem era enviada à entidade e era solicitado uma listagem do pessoal selecionado onde constasse o cadastro fiscal, nomeadamente, o nome, estado civil, nº de dependentes, informação relativa a deficiência e a taxa de SS aplicável. Era também solicitado os recibos de vencimento do pessoal selecionado referente a uma determinada data. O teste ao pessoal era realizado com o auxilio das tabelas de retenção de IRS em vigor em 2016 presentes no Despacho n.º 6201 – A/2016, de 10 de maio, sobretaxa de IRS, taxas contributivas presentes no Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social e era tido em atenção alguns limites específicos como o subsídio de refeição

[15] Regra geral a amostra de pessoal situava-se entre 10 a 20 funcionários.

(4,27€/dia), subsídios de refeição em cartão ou vales (6,83€/dia) e ajudas de custo que quando aplicável era solicitado á entidade o respetivo mapa de ajudas de custo.

Relativamente as ajudas de custo era averiguado o valor das mesmas visto que estas são tributadas autonomamente[16] em sede de Imposto sobre o Rendimento das pessoas Coletivas (IRC) e têm limites que excedidos são tributadas em sede de IRS e SS. Estas deslocações podem ser realizadas em território nacional ou no estrangeiro. De salientar que a lei refere dois tipos de deslocação nacional para atribuição das ajudas de custo, deslocações diárias que se realizem além de 20 km do domicilio e deslocações por dias sucessivos que se realizem além dos 50 km. Colaboradores que utilizem viatura própria também têm direito a um subsidio de transporte isento de IRS e contribuições para a SS até ao limite fixado 0,36€/km, mediante documento de suporte que contenha o nome do colaborador, distância percorrida, justificação/natureza da deslocação e matricula da viatura utilizada. De referir que os limites presentes na tabela 3.3 para os trabalhadores da função pública servem de base para os trabalhadores do privado.

Categoria Profissional	**Em Portugal**	**No Estrangeiro**
Administração / Direcção	69,19 €	100,34 €
Restante Pessoal	50,20 €	89,35 €
Deslocações Diárias		
Entre as 13.00h e as 14.00h		25%
Entre as 20.00h e as 21.00h		25%
Se a deslocação implicar alojamento		50%
Deslocações por dias sucessivos		
Dia de partida	até as 13.00h	100%
	Depois das 13.00h até as 21.00h	75%
	Depois das 21.00h	50%
Dia de Regresso	até as 13.00h	0%
	Depois das 13.00h até as 21.00h	25%
	Depois das 21.00h	50%
Restantes dias	Dias inteiros	100%

Tabela 3.3 *Resumo das ajudas de custo para função pública*
Fonte: Elaboração própria

[16] Artigo 88º do Código do Imposto sobre o Rendimento das pessoas Coletivas.

Outro teste realizado nesta área era o teste aos encargos sobre as remunerações no papel de trabalho "NS4". Este teste tinha como objetivo testar se os encargos com as remunerações, nomeadamente as taxas aplicadas estavam a ser devidamente utilizadas. Estes valores podiam ser retirados do balancete ou em alternativa era solicitado à entidade a folha de integração na contabilidade dos salários do período em analise de modo a verificar mais detalhadamente os valores descriminados.

3.8 Financiamentos Obtidos

Esta área representa as fontes de financiamento externa da empresa, derivadas de operações financeiras e não provenientes do ciclo de exploração. Estas fontes de financiamento são registadas na contabilidade como passivos financeiros, mais concretamente na conta 25 – Financiamentos obtidos, quer isto dizer, que os valores presentes nesta classe representam obrigações da empresa para com as entidades que disponibilizaram estes recursos. As contas normalmente testadas nesta área eram os empréstimos bancários, contas correntes caucionadas, locações e suprimentos.

O primeiro procedimento passava por solicitar à empresa o extrato da conta 25 e questionar se existiam novos empréstimos em vigor, que em caso afirmativo era pedido a cópia dos respetivos empréstimos que posteriormente seria arquivado no dossier permanente.

Através do extrato de conta 25 era preenchido o papel de trabalho "O.25" (Anexo 18 – Papel de trabalho para financiamentos obtidos), que continha todos os empréstimos em vigor da entidade e permitia verificar a evolução dos mesmos trimestralmente do período anterior para o período atual. Este papel de trabalho permitia ainda verificar a percentagem de juros trimestrais suportados pela entidade e a respetiva comparação com o período anterior.

De modo a verificar a existência destes empréstimos, era analisada a resposta do banco referente ao processo de circularização referido anteriormente na área de caixa e depósitos bancários e era solicitado à entidade o mapa de responsabilidades de crédito do Banco de Portugal, que permitia verificar a existência e titularidade dos empréstimos contraídos e cruzar a informação contida neste mapa com a informação introduzida anteriormente no papel de trabalho "O.25".

Outro aspeto a ter em conta nesta área eram os juros derivados destes financiamentos, em termos de especialização, era testado por nós no papel de trabalho do mapa de

especializações mencionado anteriormente na área de acréscimos e diferimentos seguindo a mesma lógica.

3.9 Estado e Outros Entes Públicos

Esta área reflete as obrigações da empresa para com estado, nomeadamente no pagamento de impostos (IRC, IVA), pagamento especial por conta (PEC), pagamentos por conta (PC) e retenções na fonte.

Um aspeto essencial no inicio era a solicitação à empresa do envio da declaração de não divida à SS e AT.

Em seguida era solicitado à empresa a modelo 22 do período anterior para podermos preencher o papel de trabalho referente ao PEC e PC (Anexo 19 – Papel de trabalho para validação do Pagamento por conta e especial por conta), que permitia verificar o valor e o plano de pagamentos que a empresa teria de efetuar durante o ano.

Relativamente ao PEC, é um pagamento de IRC que as empresas adiantam ao Estado. Este pode ser pago numa prestação única até 31 de março ou semestral, nomeadamente a primeira prestação até o dia 31 de março e a segunda até ao dia 31 de outubro.

O PC, é um pagamento ao Estado aplicado a todas as entidades que exerçam a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola que obtiveram lucro no período económico anterior e apuraram IRC. Este prevê um plano de pagamentos em três fases, sendo que a primeira deverá ser paga até o dia 31 julho, o segundo até o dia 30 de setembro e o ultimo até o dia 31 de dezembro.

Em seguida era solicitado à entidade trimestralmente o extrato de conta 24 – Estado e outros entes públicos, declaração periódica de IVA e respetivo comprovativo de pagamento no caso de a empresa ter IVA a pagar e era preenchido o papel de trabalho "Estado vs Contabilidade "(Anexo 20 – Papel de trabalho de teste ao estado e outros entes públicos). Relativamente ao IVA a informação presente no extrato da conta 24 era cruzada com a informação contida na declaração de IVA e era verificado através dos comprovativos de entrega de declaração se esta tinha sido entregue dentro dos prazos. Relativamente a retenção na fonte, a informação presente no extrato da conta 24 era cruzado com a declaração de remunerações da entidade.

3.10 Capital Próprio

De acordo com a Estrutura Conceptual do SNC (§49 c)), "Capital próprio é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzir todos os seus passivos". Por outras palavras podemos dizer que o Capital próprio corresponde ao património liquido da empresa.

Nesta área era dada especial atenção às reservas, uma vez que algumas vezes é exigido pelos estatutos ou por legislação a criação de reservas a fim de dar à entidade e aos credores uma medida adicional de proteção dos efeitos de perdas.

Quando uma empresa apresenta um resultado liquido positivo, o nº 1 do artigo 218º do Código das Sociedade Comerciais (CSC), obriga a empresa à constituição de uma reserva legal. Segundo o nº 1 do artigo 295º do CSC, "Uma percentagem não inferior à vigésima parte dos lucros da sociedade é destinada à constituição da reserva legal e, sendo caso disso, à sua reintegração, até que aquela represente a quinta parte do capital social". Esta reserva tal como refere o artigo 296º do CSC "A reserva legal só poder ser utilizada:

a) Para cobrir a parte do prejuízo acusado no balanço do exercício que não possa ser coberto pela utilização de outras reservas;
b) Para cobrir a parte dos prejuízos transitados do exercício anterior que não possa ser coberto pelo lucro do exercício nem pela utilização de outras reservas;
c) Para incorporação do capital."

Outro aspeto relevante nesta área era a verificação se a entidade se encontrava em perda de metade do capital. De acordo com o nº 2 do artigo 35º do CSC "Considera-se estar perdida metade do capital social quando o capital próprio da sociedade for igual ou inferior a metade do capital social". O mesmo artigo refere ainda que caso se confirme que metade do capital social se encontra perdido, os gerentes devem convocar uma assembleia geral para a deliberação pelos sócios da dissolução da sociedade, a redução de capital ou a realização pelos sócios de entradas para reforço da cobertura de capital. É de salientar que se confirmasse esta situação, era colocada uma ênfase na CLC e elaborada uma carta à gerência da sociedade no âmbito dos nossos deveres de prevenção e vigilância consagrados no artigo 262º-A (CSC) para sociedades por quotas ou artigo 420º-A (CSC) para sociedades anónimas. O papel de trabalho utilizado nesta área que permitia verificar as situações referidas anteriormente (constituição de reserva legal e perda de metade do

capital social), era "Variações do capital próprio" (Anexo 21 – Papel de trabalho para capital próprio).

3.11 Certificação Legal das Contas

Tal como referido anteriormente o culminar de um trabalho de auditoria é a emissão do relatório (Anexo 22 – Certificação legal das contas (limpa)), e o objetivo do auditor é o de expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma apropriada em todos os aspetos materiais.

Antes da elaboração da CLC era solicitado à entidade o relatório e contas, demonstrações financeiras[17], anexos e declaração do órgão de gestão devidamente assinados pelos responsáveis da entidade. Esta certificação era elaborada de acordo com as ISA, nomeadamente em termos de estrutura era seguido as recomendações do GAT nº 1 (Revisto) para os novos modelos de certificação legal das contas/relatório de auditoria e era acompanhada do Relatório e Parecer do Fiscal Único (Anexo 23 – Relatório e parecer do fiscal único). Estes documentos eram assinados pelo ROC responsável e era imprimido em papel normalizado, nomeadamente em 4 cópias, sendo que 3 eram enviadas para o cliente por correio registado e uma era arquivada no dossier corrente.

[17] Antes da elaboração das demonstrações financeiras por parte das entidades era alertado pela sociedade para a redação da portaria n.º 220/2015 de 24 de julho referente às alterações substanciais dos modelos de demonstrações financeiras.

CONCLUSÃO

Com a conclusão do presente relatório de estágio com o objetivo de obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública, chega assim ao fim mais uma etapa do meu percurso académico.

Hoje em dia, as organizações e a sua envolvente são cada vez mais complexas e existe uma grande variedade de interessados na informação financeira produzida por estas, neste sentido, a **auditoria desempenha um papel fundamental na credibilização desta informação.**

No entanto e derivado a fraudes e descobertas nas ultimas décadas, a profissão e o papel de auditoria tem sido alvo de desconfiança, também derivado à expectativa que a sociedade tem de que a auditoria deve fornecer uma segurança absoluta sobre a fiabilidade da informação financeira produzida pelas organizações. Os auditores deparam-se por vezes com limitações ao exercício das suas funções, como por exemplo, o atraso por parte das entidades no envio da informação ou restrições, como é o caso do uso da amostragem, na impossibilidade por parte dos auditores de analisar os milhares de transações existentes na maioria das entidades, e como tal na emissão da sua opinião sobre as demonstrações financeiras, o auditor expressa a sua opinião com um grau de segurança razoável, e não absoluto.

O normativo de auditoria tem aperfeiçoado as orientações relativamente ás responsabilidades do auditor. A responsabilidade pela preparação e apresentação das demonstrações financeiras das organizações cabe ao órgão de gestão. Por outro lado, ao auditor, como elemento independente cabe a responsabilidade de avaliar se estas foram preparadas de acordo com o normativo vigente.

A minha área de formação ao nível de licenciatura é em contabilidade, e por me identificar com esta área decidi abraçar o desafio de complementar a minha formação com o mestrado em auditoria. Este desafio não podia ter terminado melhor, pois a oportunidade de realizar este estágio permitiu-me aprender o processo inverso, ou seja, o de analisar e avaliar as demonstrações financeiras partindo destas até chegar aos documentos que as suportam e contribuindo assim para a credibilização da informação financeira prestada pelas entidades.

Ao longo do estágio estive envolvido com uma variedade de clientes, no qual adquiri conhecimento de diversas áreas de negócio e que me permitiu ter a perceção de como funciona uma organização no geral.

A realização deste estágio permitiu-me uma experiência enriquecedora a nível pessoal e profissional, pois permitiu por em prática todos os conhecimentos adquiridos ao longo do percurso académico e aliar esses conhecimentos com o uso de ferramentas e hábitos de trabalho que considero serem uma mais-valia.

Em suma, os objetivos propostos inicialmente no plano de estágio foram cumpridos e considero que ao longo destes 6 meses de estágio cresci profissional e pessoalmente.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Almeida, B. J. (2014). *Manual de Auditoria Financeira - Uma análise integrada baseada no risco.* Lisboa: Escolar Editora.

Alves, J. J. (2015). *Principíos e Prática de Auditoria e Revisão de Contas.* Lisboa: Sílabo.

Arens et al. (2007). *Auditoría. Un Enfoque Integral.* Mexico: Pearson Educacíon.

Barros, C. (2006). Dependência entre o risco inerente e o risco de controlo. *Revista OROC nº33 abril/junho*, pp. 10-18.

Barros, C. (2015/2016). Slides da unidade curricular de Normativo Internacional de Auditoria - Mestrado Auditoria Empresarial e Pública.

Código das Sociedades Comerciais - aprovado pelo Decreto-lei n.º 262/86, de 2 de setembro. (s.d.).

Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, lei n.º 98/2017, de 24 de agosto. (s.d.).

Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, lei n.º 106/2017, de 4 de setembro. (s.d.).

Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado - Lei n.º 36/2016, 21 de novembro. (s.d.).

Comissão das Comunidades Europeias. (2001). *Livro Verde - Promover um quadro Europeu para a responsabilidade social das empresas.* Bruxelas.

Committe of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2013). *Internal Control - Integrated Framework.*

Costa, C. B. (2017). *Auditoria Financeira - teoria & prática.* Lisboa: Letras & conceitos, unip. Lda.

Decreto Regulamentar 4/2015, 22 abril. (s.d.). *Diário da República n.º 78/2015, Série I, de 22/04.*

Direção-Geral da Segurança Social. (s.d.). *Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social - Redação em vigor.*

Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. (s.d.). Lei n.º 140/2015. *Diário da República n.º 174/2015, Série I de 2015-09-07*.

Gomes, E. (2014). A Importância do Controlo Interno no Planeamento de Auditoria. *Revista OROC n.º 64 janeiro/março*, pp. 8-31.

International Accounting Standards Board. (Abril de 2001). Estrutura Conceptual para Apresentação e Preparação de Demonstrações Financeiras.

International Federation of Accountants. (2015). ISA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

International Federation of Accountants. (2015). ISA 210 - Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

International Federation of Accountants. (2015). ISA 230 – Documentação de Auditoria. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

International Federation of Accountants. (2015). ISA 300 – Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

International Federation of Accountants. (2015). ISA 315 (Revista) – Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

International Federation of Accountants. (2015). ISA 320 – A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria. Em OROC, *Manual das Normas*

Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.

International Federation of Accountants. (2015). ISA 500 – Prova de Auditoria. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

International Federation of Accountants. (2015). ISA 520 – Procedimentos Analíticos. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

International Federation of Accountants. (2015). ISA 705 (Revista) – Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

International Federation of Accountants. (2015). ISA 706 (Revista) – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor Independente. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

International Federation of Accountants. (2015). ISQC 1 – Controlo de Qualidade para Firmas que Executem Auditorias e Revisões de Demonstrações Financeiras e Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados. Em OROC, *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados - Edição 2015 Parte I.*

Morais, G., & Martins, I. (2013). *Auditoria Interna - Função e Processo.* Áreas Editora.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. (s.d.). *Código de Ética da Ordem Dos Revisores Oficiais de Contas.*

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. (s.d.). Guia de Aplicação Técnica n.º 1 (Revisto) - Modelos de certificação legal das contas/relatório de auditoria.

Portaria nº 220/2015. (s.d.). *Diário da República n.º 143/2015, série I de 24-07-2015*.

Regime Geral das Depreciações e Amortizações. (s.d.). Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro - Atualizado pelo Decreto Regulamentar n.º 4/2015, de 22 de abril.

Sistema de Normalização Contabilística. (s.d.). Decreto-Lei n.º 158/2009, 13 julho. *Diário da República n.º 133/2009, Série I de 2009-07-13*.

ANEXOS

Anexo 1 – Confirmação de independência e sigilo profissional

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A

NIPC: 505 261 898 * Capital social: 50.000 € * S.R.O.C. nº 176 * CMVM nº 20161478

CONFIRMAÇÃO DE INDEPENDÊNCIA E SIGILO PROFISSIONAL

Pela presente declaro ser conhecedor, das regras que regem a independência e o sigilo profissional aplicáveis a todos os profissionais que exercem a profissão e integram os trabalhos de revisão/auditoria, conforme referido no Manual de Controlo de Qualidade.

Confirmo que, no que me diz respeito, neste momento não existem quaisquer incompatibilidades que me impeçam de realizar os trabalhos de revisão/auditoria no cliente **XPTO, S.A.**, que cumpro todos os requisitos aplicáveis e que pretendo manter a situação de independência e sigilo profissional necessários.

Se em algum momento posterior surgirem quaisquer dúvidas sobre a minha independência em trabalhos concretos, nomeadamente ameaças de interesse próprio, auto-revisão, representação, familiaridade ou intimidação, pela presente me comprometo a comunicar imediatamente do sócio responsável.

Coimbra, 2 de Janeiro de 2017

Pedro Miguel Guerreiro Cavaco

Anexo 2 – Declaração de aceitação

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A

NIPC: 505 261 898 * Capital social: 50.000 € * S.R.O.C. nº 178 * CMVM nº 20161478

DECLARAÇÃO

Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados, SROC, S.A. com sede na Rua Batalha Reis, nº 81 – 6300-668 Guarda, representada por José Joaquim Marques de Almeida, casado, residente em Coimbra, na Rua xxxxxxxxxx, nº x, 3000-xxx Coimbra, Revisor Oficial de Contas nº 571, contribuinte nº xxx xxx xxx declara aceitar expressamente a designação para o cargo de membro efectivo de Fiscal Único da empresa "**XPTO, S.A.**", com sede em Rua de Coimbra, Coimbra, 3000-300, pessoa coletiva nº 599 999 999, matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Coimbra, sob o mesmo número, para o quadriénio de 2016-2019 , para o qual foi designado em Assembleia Geral de 20 de março de 2016.

Coimbra, 20 de março de 2016

José Joaquim Marques de Almeida
(Cartão de Cidadão n.º xxxxxxxx)
(ROC nº 571)
Em representação de
Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, S.A.

Anexo 3 – Organização do dossier corrente

Cliente: XPTO, S.A.	**ANO: 2016**
Secção: Índice do Dossier de Revisão / Auditoria	

I - DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS
II - ASSUNTOS À ATENCÃO DO RESPONSÁVEL DO TRABALHO
III - CORRESPONDÊNCIA
IV - INDICADORES DE GESTÃO MAIS SIGNIFICATIVOS
V - RESUMO DE RECLASSIFICAÇÕES E AJUSTAMENTOS
VI - REVISÃO DO TRABALHO DE REVISÃO/AUDITORIA
VII - ASSUNTOS A TRATAR EM PRÓXIMA VISITA
VIII - MEMORANDOS, RELATÓRIOS E CARTAS DE RECOMENDAÇÕES
IX - DECLARAÇÃO DO ORGÃO DE GESTÃO
X - LIVROS DAS SOCIEDADES
XI - PLANIFICAÇÃO DA REVISÃO/AUDITORIA
XII - ASSUNTOS ADMINISTRATIVOS
XIII - EVENTOS SUBSEQUENTES À DATA DO BALANÇO
XIV - ACEITAÇÃO DO TRABALHO

A. Goodwill e Outros Activos Intangíveis
B. Activos Fixos Tangíveis (inclui recursos minerais)
C . Propriedade de Investimento
D. Inventários, Activo Biologicos, Produção e Custos
E. Clientes, vendas e prestações de serviços
F. Outros Contas a Receber e a Pagar
G. Accionistas (sócios) e Outras Partes Relacionadas
H. Activos Não Correntes Detidos para Venda e Unid. Op. Descontinuadas
I. Investimentos Financeiros
J. Instrumentos Financeiros Mensurados ao Justo Valor
K. Caixa, Depósitos Bancários e Outros Equivalentes de Caixa
L. Diferimentos, Impostos Diferidos e Contratos de Construção
M. Fornecedores, Compras e Fornecimentos
N. Pessoal e Beneficios dos Empregados
O. Financiamentos Obtidos
P. Provisões e Matérias Ambientais
Q. Estado e Outros Entes Públicos e Impostos
S. Capital próprio
V. Gastos e Perdas, Rendimentos e Gastos, Resultados
Z. Responsabilidades, Contingências, Continuidade e Controlo do Trabalho de Campo

Anexo 4 – Organização do dossier permanente

CLIENTE :	**XPTO, S.A.**				
SECÇÃO: Dossier Permanente - Índice					
	2016	2017	2018	2019	2020
ÍNDICE GERAL					
1. ACEITAÇÃO DO TRABALHO					
2. CARACTERIZAÇÃO DO CLIENTE E DO NEGÓCIO					
3. INFORMAÇÃO FINANCEIRA E DE GESTÃO					
4. INFORMAÇÃO CONTABILÍSTICA E OUTROS ELEMENTOS DE REVISÃO LEGAL DE CONTAS/AUDITORIA					
5. LEVANTAMENTO DE PROCEDIMENTOS/CONTROLO INTERNO					
6. INFORMAÇÃO ESTATUTÁRIA					
7. RELATÓRIOS E OUTRA DOCUMENTAÇÃO DE REVISÃO/AUDITORIA					
8. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS					
9. OBRIGAÇÕES LEGAIS, FISCAIS E PARAFISCAIS					
10. PAPÉIS DE TRABALHO DESACTUALIZADOS					

Anexo 5 – Nível de materialidade

Cliente: XPTO, S.A.
Secção: Materialidade de Auditoria

Preparado por:	Revisto por:	XI.9
		Ano
PC		2016

Materialidade de Auditoria

1. DADOS BASE PARA CÁLCULO DA MATERIALIDADE

	31 dez 15
Volume de Negócios	4 973 736
Total do Activo	7 973 959
Total do Activo Líquido	5 992 274
Resultado antes de Impostos	637 494
Total dos Gastos e Perdas	4 548 928
Total dos Rendimentos e Ganhos	5 211 140

2. NÍVEIS MÁXIMOS DE MATERIALIDADE

Condição	Orientação	Escolha %	Montante
Entidades Comerciais	0,5% a 1% do Volume de Negócios	1,0%	49 737
Entidades de Investimento	1% a 2% do Activo Bruto	2,0%	159 479
	2% a 5% do Activo Líquido	5,0%	299 614
Entidades Comissionistas	3 a 10% do Resultado antes Impostos	10,0%	63 749
Entidades sem fins lucrativos	0,5% a 2% dos Gastos e Perdas	2,0%	90 979
	0,5% a 2% dos Rendimentos e Ganhos	2,0%	104 223

3. MATERIALIDADE

3.1. Nível de Materialidade da Auditoria: 49 737 Euros

3.2. Materialidade de Desempenho:

	Escolha %	Materialidade de Desempenho
Entre 50% e 75% da materialidade:	75%	37 303

3.3. Quantia Claramente Trivial:

	Escolha %	Quantia Claramente Trivial
Por defeito é 1% da materialidade	1,0%	497

4. BASES DE DECISÃO

Consideramos que o nível de materialidade adequado na fase de planeamento é de 1% do volume de negócios do ano anterior, arredondado para a milésima superior, ou seja, 50.000€.

Anexo 6 – Alocação da materialidade

Cliente: XPTO, S.A.	Preparado por:	Revisto por:	XI.13.5.
Secção: Balanços Comparativos			1/1
Comparação com Ano(s) Anterior(es)	PC		2016

Materialidade:	50 000 €	
Erro Tolerável	100 000 €	2x materialidade
Alocação máxima	75 000 €	

Rúbricas testadas a 100%	7 443 513
Rúbricas a testar por amostragem	8 504 405
	OK

XPTO, S.A. *Valores expressos em Euros*	31/12/2015	Peso Total do Balanço	Erro Tolerável (1ª alocação)	Peso no total das rubricas alvo de amostragem	Erro Tolerável (2ª alocação)	
ACTIVO						
ACTIVO NÃO CORRENTE						
Activos Fixos Tangíveis	1 271 858	7,98%	7 975	14,96%	14 955	
Propriedades de Investimento	0	-	-	-		
Goodwill	0	-	-	-		
Activos Intangíveis	18 297	0,11%	115	0,22%	215	
Activos Biológicos	0	-	-	-		
Clientes	0	-	-	-		
Adiantamentos a Fornecedores	0	-	-	-		
Participações Financeiras - Método Equivalência Patrimonial	0	-	-			a)
Participações Financeiras - Outros Métodos	36 627	0,23%	230			a)
Estado e Outros Entes Públicos	0	-	-	-		
Accionistas / Sócios	0	-	-	-		
Outras Contas a Receber	0	-	-	-		
Diferimentos	0	-	-	-		
Outros Activos Financeiros	0	-	-	-		
Activos por Impostos Diferidos	0	-	-	-		
	1 326 782	**8,32%**	**8 319**	**15,17%**		
ACTIVO CORRENTE						
Inventários	2 477 052	15,53%	15 532	29,13%	29 127	
Activos Biológicos	0	-	-	-		
Clientes	2 713 614	17,02%	17 015	31,91%	31 908	
Adiantamentos a Fornecedores	0	-	-	-		
Estado e Outros Entes Públicos	436 244	2,74%	2 735			a)
Accionistas / Sócios	0	-	-	-		
Outras Contas a Receber	11 213	0,07%	70	0,13%	132	
Diferimentos	51 779	0,32%	325	0,61%	609	
Activos Financeiros Detidos para Negociação	0	-	-			a)
Outros Activos Financeiros	0	-	-			a)
Activos Não Correntes Detidos para Venda	0	-	-	-		
Caixa e Depósitos Bancários	957 275	6,00%	6 003			a)
	6 647 177	**41,68%**	**41 681**	**61,78%**		
TOTAL DO ACTIVO	**7 973 959**	**50,00%**	**50 000**	**76,95%**		
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO						
CAPITAL						
Capital Realizado	500 000	3,14%	3 135			a)
Acções (Quotas) Próprias	0	-	-	-		a)
Outros Instrumentos de Capital Próprio	0	-	-			a)
Prémios de Emissão	0	-	-	-		a)
Reservas Legais	100 000	0,63%	627			a)
Outras Reservas	2 030 883	12,73%	12 734			a)
Resultados Transitados	15 897	0,10%	100			a)
Ajustamentos de Activos Financeiros	0	-	-			a)
Excedentes de Revalorização	0	-	-			a)
Outras Variações no Capital Próprio	0	-	-			a)
	2 646 780					
Resultado Líquido do Período	1 030 039	6,46%	6 459			b)
Dividendos Antecipados		-	-	-		
Total do Capital Próprio	3 676 819	**23,06%**	**23 055**		**0**	
PASSIVO NÃO CORRENTE						
Provisões	0	-	-	-		
Fornecedores	0	-	-	-		
Adiantamentos de Clientes	0	-	-	-		
Estado e Outros Entes Públicos	0	-	-	-		
Accionistas / Sócios	0	-	-	-		
Financiamentos Obtidos	2 271 293	14,24%	14 242			c)
Responsabilidades por Benefícios Pós-Emprego	0	-	-	-		
Passivos por Impostos Diferidos	0	-	-	-		
Outras Contas a Pagar	0	-	-	-		
Diferimentos	0	-	-	-		
Outros Passivos Financeiros	0	-	-	-		
	2 271 293			0,00%		
PASSIVO CORRENTE						
Provisões						
Fornecedores	1 821 265	11,42%	11 420	21,42%	21 416	
Adiantamentos de Clientes	0	-	-	-		
Estado e Outros Entes Públicos	65 255	0,41%	409			a)
Accionistas / Sócios	0	-	-	-		
Financiamentos Obtidos	0	-	-			a)
Responsabilidades por Benefícios Pós-Emprego	0	-	-	-		
Outras Contas a Pagar	135 605	0,85%	850	1,59%	1 595	
Diferimentos	3 722	0,02%	23	0,04%	44	
Passivos Financeiros Detidos Para Negociação	0	-	-	-		
Outros Passivos Financeiros	0	-	-	-		
Passivos Não Correntes Detidos para Venda	0	-	-	-		
	2 025 847			23,05%		
Total do Passivo	4 297 140	**26,94%**	**26 945**	**23,05%**		
Total do Capital Próprio e do Passivo	**7 973 959,00**	**100,00%**	**100 000**	**100,00%**	**100 000**	
	OK	**OK**	**OK**	**OK**	**OK**	

a) optamos por analisar toda a conta
b) influênciada por todas as rúbricas
c) amostragem não estatística

Anexo 7 – Papel de trabalho da evolução do ativo fixo tangível

CLIENTE **XPTO, S.A.** ANO: **2016**

BS4

SECÇÃO *Mapa de Evolução do Activo Fixo Tangível*

Preparado por: PC Data: Revisto por Data:

POC	DESIGNAÇÃO	31 DEZ N-1	AQUISIÇÕES	ABATES	+/-	1º Trimestre	AQUISIÇÕES	ABATES	+/-	2º Trimestre	AQUISIÇÕES	ABATES	+/-	3º Trimestre	AQUISIÇÕES	ABATES	+/-	31 DEZ N
43	**ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS**																	
1	Terrenos e Recursos Naturais	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	
2	Edifícios e Outras Construções	8 192,53			0,00	8 192,53			0,00	8 192,53			0,00	8 192,53			0,00	8 192,53
3	Equipamento Básico	6 272 583,96	33 564,27		33 564,27	6 306 148,23	3 570,63		3 570,72	6 309 718,95	43 295,92	13 240,00	30 055,92	6 339 774,87	57 157,30	3 332,85	53 824,45	6 393 599,32
4	Equipamento Transporte	194 696,02			0,00	194 696,02			0,00	194 696,02			0,00	194 696,02			0,00	194 696,02
5	Equipamento Administrativo	27 296,69	715,37		715,37	28 012,06			0,00	28 012,06			0,00	28 012,06	3 782,11		3 782,11	31 794,17
6	Equipamentos Biológicos	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00
7	Outros Activos Fixos Tangíveis	53 025,32	611,55		611,55	53 636,87	9 943,77	1 500,00	8 443,77	62 080,64			0,00	62 080,64			0,00	62 080,64
		6 555 794,52	34 891,19	0,00	34 891,19	6 590 685,71	13 514,40	1 500,00	12 014,49	6 602 700,20	43 295,92	13 240,00	30 055,92	6 632 756,12	60 939,41	3 332,85	57 606,56	6 690 362,68
453	**INVESTIMENTOS EM CURSO**	0,00	0,00		0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00
	TOTAL TANGÍVEIS	6 555 794,52	34 891,19	0,00	34 891,19	6 590 685,71	13 514,40	1 500,00	12 014,49	6 602 700,20	43 295,92	13 240,00	30 055,92	6 632 756,12	60 939,41	3 332,85	57 606,56	6 690 362,68
438	**DEPRECIAÇÕES ACUMULADAS**														**64**			
1	Terrenos e Recursos Naturais	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	
2	Edifícios e Outras Construções	3 277,04			0,00	3 277,04			0,00	3 277,04			0,00	3 277,04	409,63		409,63	3 686,67
3	Equipamento Básico	5 042 342,41			0,00	5 042 342,41			0,00	5 042 342,41			0,00	5 042 342,41	463 281,62		463 281,62	5 505 624,03
4	Equipamento Transporte	160 346,44			0,00	160 346,44			0,00	160 346,44			0,00	160 346,44	17 174,80		17 174,80	177 521,24
5	Equipamento Administrativo	25 478,62			0,00	25 478,62			0,00	25 478,62			0,00	25 478,62	3 047,99		3 047,99	28 526,61
6	Equipamentos Biológicos	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00			0,00	0,00
7	Outros Activos Fixos Tangíveis	52 491,57			0,00	52 491,57			0,00	52 491,57			0,00	52 491,57	3 919,00		3 919,00	56 410,57
																	0,00	
	TOTAL AMORTIZAÇÕES	5 283 936,08	0,00	0,00	0,00	5 283 936,08	0,00	0,00	0,00	5 283 936,08	0,00	0,00	0,00	5 283 936,08	487 833,04	0,00	487 833,04	5 771 769,12
439	**IMPARIDADES ACUMULADAS**																	
1	Terrenos e Recursos Naturais	0,00				0,00				0,00				0,00				0,00
2	Edifícios e Outras Construções	0,00				0,00				0,00				0,00				0,00
3	Equipamento Básico	0,00				0,00				0,00				0,00				0,00
4	Equipamento de Transporte	0,00				0,00				0,00				0,00				0,00
5	Equipamento administrativo	0,00				0,00				0,00				0,00				0,00
6	Equipamentos biológicos	0,00				0,00				0,00				0,00				0,00
7	Outros activos fixos tangíveis	0,00				0,00				0,00				0,00				0,00
459	Investimentos em curso	0,00				0,00				0,00				0,00				0,00
	TOTAL IMPARIDADES	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	N E T	1 271 858,44	34 891,19	0,00	34 891,19	1 306 749,63	13 514,40	1 500,00	12 014,49	1 318 764,12	43 295,92	13 240,00	30 055,92	1 348 820,04	-426 893,63	3 332,85	-430 226,48	918 593,56

Depreciações do exercício face ao imobilizado bruto				
	1ºT	**2ºT**	**3ºT**	**4ºT**
2016	0%	0%	0%	7%
2015				14%

Depreciações acumuladas face ao imobilizado bruto				
	1ºT	**2ºT**	**3ºT**	**4ºT**
2016	0%	0%	0%	86%
2015				81%

IMOBILIZADO			AMORTIZAÇÕES/IMPARIDADES		
Aumentos globais / Abates			Aumentos globais / Regular.		
431	0,00	0,00	2	409,63	0,00
432	0,00	0,00	3	463 281,62	0,00
433	137 588,12	16 572,85	4	17 174,80	0,00
434	0,00	0,00	5	3 047,99	0,00
435	4 497,48	0,00	6	3 919,00	0,00
436	0,00	0,00	7	0,00	0,00
437	10 555,32	1 500,00			
				487 833	0
453	0,00	0,00			

Anexo 8 – Papel de trabalho da contabilidade vs fiscalidade

CLIENTE **XPTO, S.A.** ANO **2016**

SECÇÃO Activos Fixos Tangíveis

Preparado por **PC** Data _____ Revisto por _____ Data _____

	Imobilizado Bruto		Deprec. Acumuladas		A. Exercício	
Mapas Fiscais						
Terrenos e Recursos Naturais	0,00	OK	0,00	OK	0,00	OK
Edificios e Outras Construções	8 192,53	OK	3 686,67	OK	409,63	OK
Equipamento Básico	6 393 599,32	OK	5 505 624,03	OK	463 281,62	OK
Equipamento Transporte	194 696,02	OK	177 521,24	OK	17 174,80	OK
Equipamento Administrativo	31 794,17	OK	28 526,61	OK	3 047,99	OK
Equipamentos Biológicos	0,00	OK	0,00	OK	0,00	OK
Outros Activos Fixos Tangíveis	62 080,64	OK	56 410,57	OK	3 919,00	OK
Total Fiscal	**6 690 362,68**		**5 771 769,12**		**487 833,04**	
Contabilidade						
Terrenos e Recursos Naturais	0,00		0,00		0,00	
Edificios e Outras Construções	8 192,53		3 686,67		409,63	
Equipamento Básico	6 393 599,32		5 505 624,03		463 281,62	
Equipamento Transporte	194 696,02		177 521,24		17 174,80	
Equipamento Administrativo	31 794,17		28 526,61		3 047,99	
Equipamentos Biológicos	0,00		0,00		0,00	
Outros Activos Fixos Tangíveis	62 080,64		56 410,57		3 919,00	
Total Contabilidade	**6 690 362,68**		**5 771 769,12**		**487 833,04**	
Diferenças	**0,00**		**0,00**		**0,00**	

Notas:

Anexo 9 – Carta de circularização de clientes

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A.
NIPC: 505 261 898 - Capital Social: 50.000 € - S.R.O.C. nº 176

N/ Referência: CC - XPTO, S.A. - 4/2016 **Data:** 06-02-2017	**Morada**

Assunto: Certificação Legal das Contas **NIF:** XXX XXX XXX

XPTO, S.A.

Exmo(s). Senhor(es),

Estando a nossa sociedade, dentro dos procedimentos inerentes à Certificação Legal das Contas, a efetuar análise da entidade acima citada, nos termos do n.º 3 do art. 52º da Lei n.º 140/2015, de 7 de Setembro, agradecíamos que se dignassem dar resposta, às seguintes questões:

A. Vimos solicitar V. Ex.as. o favor de confirmarem as seguintes informações, relativas à data de 31 de Dezembro de 2016.

1. Saldo a favor da empresa em epígrafe, assim discriminado

Conta Corrente:	EUR.	23 600,00	€
Letras a receber:	EUR.	0,00	€
Outras responsabilidades:	EUR.	0,00	€
Garantias:	EUR.	0,00	€
Adiantamentos:	EUR.	0,00	€
Cauções:	EUR.	0,00	€

B. Junto enviamos uma fotocópia do extracto da conta da vossa empresa.

C. Assim, solicitamos o preenchimento do impresso de confirmação em anexo a esta carta, e o envio do respectivo extracto conta corrente da vossa conta.

Pedimos o favor de responderem directamente para:

MARQUES DE ALMEIDA, J. NUNES, V. SIMÕES & ASSOCIADOS, SROC
Av. Fernão Magalhães, nº 619 - Sala 101
3000-178 Coimbra

Antecipadamente, gratos pela vossa colaboração, subscrevemo-nos,

Autorizamos o fornecimento das informações pedidas nesta carta (Carimbo e assinaturas)	Atenciosamente, Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados *Sociedade de Revisores Oficiais de Contas* José Joaquim Marques de Almeida

Delegação de Coimbra Av. Fernão de Magalhães, nº 619 – Ed. Mond – Sala 101 3000 - 178 COIMBRA Tel: 239 821777 * Fax: 239 841027 Email: marquesdealmeida.roc@gmail.com	**Sede** Rua Batalha Reis, nº81, 2º Andar 6300 – 668 GUARDA Tel: 271 227303 * Fax: 271 227304 Email: vsroc@mail.telepac.pt	**Delegação Viseu** Rua Arrabalde, Lote 1, R/C, Letra C 3500 - 084 VISEU Tel: 232 435277 * Fax: 232 435279 Email: joaonunes.roc@mail.telepac.pt

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A.
NIPC: 505 261 898 - Capital Social: 50.000 € - S.R.O.C. nº 176

XPTO, S.A.

N/ Referência: CC - XPTO, S.A. - 4/2016

1. Conforme nos foi solicitado, confirmamos que, de acordo com os nossos registos, os saldos a favor da firma acima indicada em 31 de Dezembro de 2016 eram os seguintes:

Conta Corrente:	EUR.	23 600,00	€
Letras a receber:	EUR.	0,00	€
Outras responsabilidades:	EUR.	0,00	€
Garantias:	EUR.	0,00	€
Adiantamentos:	EUR.	0,00	€
Cauções:	EUR.	0,00	€

2. Não concordamos com os valores discriminados, pelo seguinte:

Carimbo:

Assinatura: _____

Nome: _____

Cargo: _____

Anexo 10 – Resumo da circularização de clientes

XPTO,S.A.

N/ Referência: XPTO,S.A./2016

Resumo de Circ. Clientes

		TOTAL DE SALDOS		TOTAL DE SALDOS	
		Nº	%	Quantia	%
TOTAIS EM: 31 de Dezembro de 2016				256 153,00	100 %
SALDOS CIRCULARIZADOS		5			
RESPOSTAS	Responderam	2	40,00%	47 600,00	28,59 %
	Não Responderam	3	60,00%	118 800,00	71,41 %
	(Sub-Total)	5	100,00%	166 500,00	100,00 %
RESULTADO	Concordante	2	40,00%	47 600,00	100,00 %
	Reconciliado		0,00%	0,00	0,00 %
	(Sub-Total)	2	40,00%	47 600,00	100,00 %
Respostas não Reconciliadas	PA (satisfatórios)	0	0,00%		#Núm!
	PA (não satisfatórios)	0	0,00%		#Núm!
	Não realização PA	0	0,00%		#Núm!
	(Sub-Total)	0	0,00%	0,00	#Tipo!
Não Responderam	PA (satisfatórios)	3	60,00%	118 900,00	100,00 %
	PA (não satisfatórios)	0	0,00%		0,00 %
	Não realização PA	0	0,00%		0,00 %
	(Sub-Total)	3	60,00%	118 900,00	100,00 %
	Total	5	100,00%	166 500,00	

Obs

Valor dos Saldos em: 31 de Dezembro de 2016

MARQUES DE ALMEIDA, J. NUNES, V. SIMÕES ASSOCIADO, SROC, Lda
Av. Fernão Magalhães, nº 619 - Sala 101 - 3000-178 Coimbra

Anexo 11 – Papel de trabalho para testes substantivos ás vendas

CLIENTE Xpto,S.A. ANO 2016

SECÇÃO ***Clientes, Vendas e Prestação de Serviços***

Preparado por: **PC** Data _____ Revisto por _____ Data _____

Documento Interno				Descrição	REF.ª	Valor			Factura		Cliente	Suporte documental	Classificação / Contabilização	IVA / IRS
Data	Diário	Nº lançamento	Notas			S/ IVA	IVA	TOTAL	Nº	Data				
31/10/2016	Vendas	10000001		Itens diversos	7xx1	1 245,00 €	286,35	1 531,35	Fatura 0001	15/10/2016	**Cliente 1**	s	s	s
31/11/2016	Vendas	10000002	**1**	Itens diversos	7xx2	2 500,00 €	0,00	2 500,00	Fatura 0002	10/11/2016	**Cliente 2**	s	s	n
31/11/2016	Vendas	10000003		Itens diversos	7xx3	1 455,00 €	334,65	1 789,65	Fatura 0003	12/11/2016	**Cliente 3**	s	s	s
31/11/2016	Vendas	10000004		Itens diversos	7xx4	1 324,00 €	304,52	1 628,52	Fatura 0004	18/11/2016	**Cliente 4**	s	s	s
31/11/2016	Vendas	10000005		Itens diversos	7xx5	2 430,00 €	558,90	2 988,90	Fatura 0005	25/11/2016	**Cliente 5**	s	s	s
				TOTAL		8 954,00 €	1 484,42 €	10 438,42 €						

Notas:

1 Isento de IVA ao abrigo do Art. 14 do RITI

Anexo 12 – Carta de circularização de bancos

N/ Referência: CB - XPTO, S.A. - 1/2016 **Data:** 06-02-2017	**BANCO** **MORADA**

Assunto: Certificação Legal das Contas **NIF:** XXX XXX XXX

XPTO,S.A.

Exmo(s). Senhor(s),

Estando os nossos auditores, MARQUES DE ALMEIDA, J.NUNES, V.SIMÕES & ASSOCIADOS, SROC, S.A., a proceder presentemente à revisão das nossas Demonstrações Financeiras, solicitamos a V.Exas nos termos do n.º 3 art. 52º da Lei n.º 140/2015 de 7 de Setembro, o favor de lhes fornecerem as seguintes informações, com referência à data de 31 de Dezembro de 2016, enviando-nos simultaneamente uma cópia da vossa resposta:

1. Saldos de todas as contas de depósitos, indicando condições de prazo, taxas de juro e outras, e se os mesmos estão disponíveis ou se encontram sujeitos a qualquer restrição (incluindo acordos de natureza fiduciária com terceiros, que limitem a sua movimentação) informando qual a natureza, quantia e condições de tal restrição;

2. Indicação dos números das contas abertas e/ou encerradas no período de 1 de Janeiro de 2016 a 31 de Dezembro de 2016, e respectivas datas de abertura e fecho;

3. Discriminação das acções, obrigações, ou outros valores mobiliários depositados à guarda dessa Instituição, com indicação de quaisquer encargos ou ónus;

4. Quantia de impostos retidos na fonte;

5. Relação discriminada, por cada rubrica, de:
a) letras e quaisquer outros valores à cobrança;
b) letras descontadas e não vencidas;
c) letras descontadas, vencidas e não pagas, pendentes de devolução ou reembolso;

6. Relação discriminada, por cada rubrica, de:
a) Descobertos em contas de depósitos à ordem;
b) Contas correntes caucionadas, com indicação da natureza, vencimentos, taxa de juro, data de pagamento dos juros e tipo e valor da caução;
c) Empréstimos de qualquer natureza, titulados ou não, com indicação dos vencimentos, taxa de juro e data de pagamento dos juros;

7. Responsabilidades por cartas de crédito, créditos abertos não utilizados, garantias, fianças, avales, cartas de conforto, hipotecas, penhores, etc.

8. Responsabilidades resultantes de contratos a prazo, nomeadamente forwards em moeda estrangeira de títulos, de operações de reporte, de swaps de taxas de juro, de opções de balcão (OTC), de contratos de futuros ou outros instrumentos financeiros derivados (a especificar);

9. Quaisquer acordos de saneamento financeiro, contratos de viabilização ou consolidação de passivos;

10. Informação detalhada sobre as responsabilidades que se encontram vencidas, com indicação, por tipo de operação, do capital em dívida, juros moratórios e demais encargos não liquidados, ou sobre outros valores que se encontrem por cobrar;

11. Informação completa sobre operações ou valores em contencioso;

12. Informações respeitantes a operações contratadas, realizadas ou previstas em nome e/ou a favor de terceiras entidades em que a nossa empresa intervenha a qualquer título, indicando também qual o tipo de tal intervenção;

13. Detalhes de qualquer acordo de compensação entre duas ou mais contas ou posições;

14. Informações sobre quaisquer outras situações ou operações activas ou passivas, efectuadas ou em curso, que representem para a empresa responsabilidades efectivas ou contingentes ou limitações ou ónus aos seus activos;

15. Nome das pessoas cujas assinaturas obriguem a nossa empresa perante essa instituição, indicando as condições em que essas assinaturas são consideradas válidas.

Autorizamos a vossa Instituição a debitar a nossa conta pelo custo do serviço prestado, caso a vossa resposta a este nosso pedido seja enviada até 31 de Março de 2017.
No caso de não haver resposta a dar a qualquer dos requisitos, queiram fazer o favor de inscrever "NADA CONSTA ".

Pedimos o favor de responderem directamente para:

MARQUES DE ALMEIDA, J. NUNES, V. SIMÕES & ASSOCIADOS, SROC
Av. Fernão Magalhães, nº 619 - Sala 101
3000-178 Coimbra

Esperando a vossa colaboração,
subscrevemo-nos:

Atentamente,

(Assinaturas autorizadas)

Anexo 13 – Papel de trabalho para especializações

CLIENTE **XPTO, S.A.**	Preparado por:	Revisto por:	**L**
Secção: Mapa especialização	PC		**Ano** **2016**

Data de especialização: 31/12/2016

														Cálculos auxiliares			
Conta Razão	Seguradora	Ramo	Apólice	Capital Seguro	Período do Seguro		**Ref.ª**	Nº Dias			Valor do Prémio			2016		2017	
					Constituição	Vencimento		Total	2016	2017	**Total**	**2016**	**2017**	Inicio	Fim	Inicio	Fim
626314	Generali	Industria	0000-00000001		30 dez 16	30 jun 17	1	182	1	181	10 900,79	59,89	10 840,90	30 dez 16	31 dez 16	31 dez 16	30 jun 17
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
								0	0	0		0,00	0,00	31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
														31 dez 15	00 jan 00	31 dez 16	00 jan 00
			Total	**0,00**							**Total**	**59,89**	**10 840,90**				

Nosso Cálculo	**10 840,90**
TSI	**10 840,90**
Empresa (Conta 2722)	**0,00**

Anexo 14 – Carta de circularização de fornecedores

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A.
NIPC: 505 261 898 - Capital Social: 50.000 € - S.R.O.C. nº 176

N/ Referência: CF - XPTO, S.A. - 1/2016 **Data:** 06-02-2017	**MORADA**

Assunto: Certificação Legal das Contas **NIF:** xxx xxx xxx

XPTO, S.A.

Exmo(s). Senhor(es)

Estando a nossa sociedade, dentro dos procedimentos inerentes à Certificação Legal das Contas, a efetuar análise da entidade acima citada, nos termos do n.º 3 do art. 52º da Lei n.º 140/2015 de 7 de Setembro, agradecíamos que se dignassem dar resposta, às seguintes questões:

A. Vimos solicitar V. Ex.as. o favor de confirmarem as seguintes informações, relativas à data de 31 de Dezembro de 2016

B. Solicitamos o envio do extracto da conta desta empresa.

C. Solicitamos o preenchimento e envio, para a nossa morada de Coimbra, do impresso anexo a esta carta.

Antecipadamente, gratos pela vossa colaboração, subscrevemo-nos,

Autorizamos o fornecimento das informações pedidas nesta carta (Carimbo e assinaturas)	Atenciosamente, Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados *Sociedade de Revisores Oficiais de Contas* José Joaquim Marques de Almeida

Delegação de Coimbra Av. Fernão de Magalhães, nº 619 – Ed. Mond – Sala 101 3000 - 178 COIMBRA Tel: 239 821777 * Fax: 239 841027 Email: marquesdealmeida.roc@gmail.com	**Sede** Rua Batalha Reis, nº81, 2º Andar 6300 – 668 GUARDA Tel: 271 227303 * Fax: 271 227304 Email: vsroc@mail.telepac.pt	**Delegação Viseu** Rua Arrabalde, Lote 1, R/C, Letra C 3500 – 084 VISEU Tel: 232 435277 * Fax: 232 435279 Email: joaonunes.roc@mail.telepac.pt

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A.
NIPC: 505 261 898 - Capital Social: 50.000 € - S.R.O.C. nº 176

XPTO,S.A.

N/ Referência: CF - XPTO,S.A. - 1/2016

1. Conforme nos foi solicitado, confirmamos que, de acordo com os nossos registos, os saldos a nosso favor em 31 de Dezembro de 2016 eram os seguintes:

Conta Corrente:	EUR.		€
Letras a receber:	EUR.		€
Outras responsabilidades:	EUR.		€
Garantias:	EUR.		€
Adiantamentos:	EUR.		€
Cauções:	EUR.		€

2. Juntamos extractos dos saldos acima indicados.

Carimbo:

Assinatura: _____

Nome: _____

Cargo: _____

Delegação de Coimbra
Av. Fernão de Magalhães, nº 619 – Ed. Mond – Sala 101
3000 - 178 COIMBRA
Tel: 239 821777 * Fax: 239 841027
Email: marquesdealmeida.roc@gmail.com

Sede
Rua Batalha Reis, nº81, 2º Andar
6300 – 668 GUARDA
Tel: 271 227303 * Fax: 271 227304
Email: vsroc@mail.telepac.pt

Delegação Viseu
Rua Arrabalde, Lote 1, R/C, Letra C
3500 – 084 VISEU
Tel: 232 435277 * Fax: 232 435279
Email: joaonunes.roc@mail.telepac.pt

Anexo 15 – Papel de trabalho para reconciliação de saldo de fornecedores

Empresa: XPTO, S.A. **Ano:** 2016 **M - 01**

Secção: M - CONTAS A PAGAR E A RECEBER (FORNECEDORES)

Título: Conferência de Fornecedores

Preparado por: PC **Data:** **Revisto por:** **Data:**

Fornecedor: Fornecedor A

1. SALDO DA CONTABILIDADE A 31 DE DEZEMBRO DE 2016 **10 500,00 €**

2. VALORES MOVIMENTADOS A DÉBITO NÃO MOVIMENTADOS PELO FORNECEDOR

DATA	N.DOC.INT.	DESCRIÇÃO	N.DOC	NOTA	VALOR
30/12/2016	1001	N/TRANSF.001		1	500,00 €

500,00 €

3. VALORES MOVIMENTADOS A CRÉDITO NÃO MOVIMENTADOS PELO FORNECEDOR

DATA	N.DOC.INT.	DESCRIÇÃO	N.DOC	NOTA	VALOR

- €

4. VALORES MOVIMENTADOS A DÉBITO NÃO MOVIMENTADOS NA CONTABILIDADE

DATA	N.DOC.INT.	DESCRIÇÃO	N.DOC	NOTA	VALOR

- €

5. VALORES MOVIMENTADOS A CRÉDITO NÃO MOVIMENTADOS PELA CONTABILIDADE

DATA	N.DOC.INT.	DESCRIÇÃO	N.DOC	NOTA	VALOR

- €

6. (1+2-3+4-5) **11 000,00 €**

7. SALDO APRESENTADO PELO FORNECEDOR **11 000,00 €**

8. DIFERENÇA (6-7) **0,00 €**

CONCLUSÕES

☐ CONCORDANTE ☑ RECONCILIADO ☐ NÃO RECONCILIADO

NOTAS:

1 Valor referente à Transferência 001 efetuada pela XPTO, S.A. Não registada pelo fornecedor A

2

3

Anexo 16 – Papel de trabalho para teste ao pessoal

CLIENTE: **XPTO, S.A.** ANO: **2016**

SECÇÃO: **Pessoal e Benefícios dos Empregados** Data 30/06/2016

Preparado por: **PC** Recibos de vencimento a: **junho**

Nº dias úteis **21**

Sub Alimentação (dinheiro) **0,00**

Sub Alimentação (cartão) **92,40**

Sub. Alim. Diário Limite dinheiro **4,27** Sobretaxa irs

Sub. Alim. Diário (CARTÃO) **4,40** Limite cartão **6,83** SMN **530,00**

REF.ª	Notas	N.º	Nome Trabalhador	Rem. Base	SF/ SN	Sub.Alim.	Sub. Alim. (valor que excede Trib.)	Baixa	Penhora de vencimento	Prémio Produção	Isenção de horário	Ajudas de Custo dentro dos limites	Ajudas de Custo fora dos limites	Trabalho suplementar	Subsídio de turno	FALTAS	Total de Incidência Seg Social	SS Rem Bruta (Nosso Cálculo)	S.S. Recibo	DIF.ª	Total de Incidência IRS	Tx IRS RB	Tx IRS Recibo	Base de incidência do subsídio	Tx IRS Subsídios	IRS (Nosso Cálculo)	IRS SN e SF(Nosso Cálculo)	IRS do Recibo	DIF.ª	Sobre taxa IRS (Nosso Cálculo)	Sobre taxa IRS (N/ Cálculo) SN ou SF	Sobre taxa IRS Recibo	DIF.ª
		1	Colaborador A	925,00	100,21	88,00	0,00	0,00	0,00	608,78	0,00	0,00	0,00	121,45	277,50	0,00	2 032,94	223,62	223,62	0,00	1 932,73	22,50%	22,50%	1202,50	15,50%	434,00	14,00	448,00	0,00	13,00	0,00	13,00	0,00
		2	Colaborador B	675,00	0,00	88,00	0,00	0,00	0,00	78,47	0,00	0,00	0,00	88,55	202,50	0,00	1 044,52	114,90	114,90	0,00	1 044,52	13,50%	13,50%	0,00	0,00%	141,00	0,00	141,00	0,00	2,00	0,00	2,00	0,00
		3	Colaborador C	750,00	0,00	88,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	225,00	0,00	975,00	107,25	107,25	0,00	975,00	12,50%	12,50%	0,00	0,00%	121,00	0,00	121,00	0,00	2,00	0,00	2,00	0,00
		4	Colaborador D	595,00	0,00	35,20	0,00	-277,62	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	317,38	34,91	34,91	0,00	317,38	0,00%	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
		5	Colaborador E	700,00	0,00	88,00	0,00	0,00	0,00	429,09	0,00	0,00	0,00	70,70	0,00	0,00	1 199,79	131,98	131,98	0,00	1 199,79	12,70%	12,70%	0,00	0,00%	152,00	0,00	152,00	0,00	3,00	0,00	3,00	0,00
Total Diferenças																				**0,00**									**0,00**				**0,00**

Anexo 17 – Papel de trabalho para teste global aos encargos sobre remunerações

CLIENTE :	XPTO, S.A.	**ANO:**	2016	**NS4**
SECÇÃO:	TESTE GLOBAL AOS ENCARGOS SOBRE REMUNERAÇÕES			
Prep. Por:	PC	**Data:**	Revisto por:	Data:

Base de incidência (Decreto-Lei nº 140/D 86 de 14 de Junho)

Denominação	Conta	jun/16		jun/15	
		Orgãos Sociais	Restante Pessoal	Orgãos Sociais	Restante Pessoal
Ordenados e salários		1 300,00	64 598,02	2 100,00	132 856,52
Diuturnidades					
Comissões, Comparticipações					
Bónus					
Prémios (rendimento, prod., assiduidade., cobr., condução, etc.)			12 521,96		11 098,32
Horas extraordinárias					5 678,66
Trabalho suplementar			3 377,11		
Subsidio de férias			31 045,43	800,00	1 222,41
Subsidio de Natal			352,36		1 147,08
Subsidio de alimentação					
Participação nos lucros da Empresa					
Subsídios (turno, penosidade, perigo, intemp. etc.)					19 188,40
Isenção de horário de trabalho			1 462,50		
Subsidio de turno			9 480,00		
Remuneração do período de suspensão do trabalho com perda de					
Retribuição como sanção disciplinar					
Prestações de pre-reforma					
Indemnização por despedimentos s/justa causa					
Indemnização por cessão de cont. a prazo					
Rendimentos Isentos - Vide Recibos Anexos					-5 322,50
Total das remunerações sujeitas a contribuições		**1 300,00**	**122 837,38**	**2 900,00**	**165 868,89**
Percentagem dos encargos para a Segurança Social		23,75%	23,75%	23,75%	23,75%
Cálculo pela SROC		308,75	29 173,88	688,75	40 082,61
Valores contabilizados (conta 635)		29 482,63		688,75	40 082,61
Diferença para Mais ou para (Menos)		**0,00**		**0,00**	

Anexo 18 – Papel de trabalho para financiamentos obtidos

CLIENTE **XPTO, S.A.**

Secção: Discriminação dos Empréstimos

Preparado por:	Revisto por:	O25
		Ano
PC		2016

Valores Expressos em Euros

	TRIMESTRE 4			TRIMESTRE 3			TRIMESTRE 2			TRIMESTRE 1		
	31/dez/16	31/dez/15	Variação	30/set/16	30/set/15	Variação	30/jun/16	30/jun/15	Variação	31/mar/16	31/mar/15	Variação
Empréstimos bancários			0			0						
25x1 - Banco A 0001 MLP	477 273	579 545	(102 273)	477 273	613 636	(136 364)	511 364	660 985	(149 621)	545 455	715 909	(170 455)
25x2 - Banco B 0001 MLP	409 091	500 000	(90 909)	431 818	500 000	(68 182)	454 545	500 000	(45 455)	477 273	0	477 273
25x3 - Banco C 0001 MLP	817 267	1 000 000	(182 733)	867 270	0	867 270	917 147	0	917 147	966 900	0	966 900
Locações												
2513x1 - Banco A	15 975	42 121	(26 146)	22 611	48 485	(25 874)	29 182	54 781	(25 600)	35 686	61 009	(25 323)
Outros financiamentos												
TOTAL	1 719 606	2 121 666	(402 061)	1 798 972	1 162 121	636 851	1 912 238	1 215 766	696 472	2 025 313	776 918	1 248 395

Custos financeiros (691.)	11 500,00	**10 900,00**	**11 339,00**	10 830,00	**11 125,00**	10 690,00	**11 080,00**	10 590,00
%	**0,63%**	0,51%	0,63%	0,93%	0,58%	0,88%	0,55%	1,36%

Anexo 19 – Papel de trabalho para validação do pagamento por conta e especial por conta

CLIENTE : XPTO, S.A.	Preparado por:	Revisto por:	
Secção: Validação Pagamento por Conta e Especial por Conta			**Ano**
	PC		**2016**

PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA (A partir de 2004)

(+)	**Volume de Negócios (ano N-1)**	10 612 984,06
(x)	**Aplicação do coeficiente de 1%**	106 129,84
	Mínimo = 1000 €	n.a.
	MAX = 1000€ + [20% x (1% VN_N-1 - 1.000€)] até 70000 €	22 025,97
	Como o cálculo < 70000 €	22 025,97
(-)	**Valor Pagamentos por Conta relativo ao ano N-1** (Campo 360-Mod 22)	210 558,00
(=)	**Valor a PAGAR de PEC relativo ao ano N**	0,00

PLANO DE PAGAMENTOS:

31 MAR N	0,00
31 OUT N	0,00
	0,00

Limite Mínimo do Pagamento Especial por Conta :	1 000,00
Limite Máximo do Pagamento Especial por Conta :	70 000,00

PAGAMENTOS POR CONTA

(+)	**Valor da Colecta (ano N-1)** (Excluir derrama)(Campo 351-Mod 22)	212 114,35
(-)	**Retenções na fonte(Campo 359-Mod 22)**	4 416,22
(=)		207 698,13
	Volume de Negócios (ano N-1)	10 612 984,06
(x)	**Aplicação do coeficiente de 80 ou 95%**	197 313,22
(=)	**Valor a PAGAR em N**	197 313,22

PLANO DE PAGAMENTOS:

31 JUL N	65 771,07
30 SET N	65 771,07
31 DEZ N	65 771,07
	197 313,22

Limite do VN de N-1 para a aplicação do coeficiente de 80%:	500 000,00

Anexo 20 – Papel de trabalho de teste ao Estado e outros entes públicos

CLIENTE:	XPTO, S.A.	Preparado por:	Revisto por:	
Secção:	Estado e Outros Entes Públicos e Impostos	PC		**Ano** 2016

	MARÇO	**Contabilidade**	**AT**	**Diferença**			
2436	**IVA Pagar**	0,00 €	0,00 €	0,00 €			
2437	**IVA Recuperar**	28 184,39 €	28 184,39 €	0,00 €			
2438	**IVA Reembolsos**	63 000,00 €	63 000,00 €	0,00 €			
	RF						
2421	Trabalho Dependente	9 490,00 €	9 490,00 €	0,00 €			
2422	Trabalho Independente	98,99 €	98,99 €	0,00 €			
2424	Perdiais	0,00 €	0,00 €	0,00 €			
2425	SOBRETAXA	147,00 €	147,00 €	0,00 €			
245	Segurança Social	27 192,02 €	27 192,02 €	0,00 €			
2487	FCT + FGCT	227,04 €	227,04 €	0,00 €			
	JUNHO	**Contabilidade**	**AT**	**Diferença**			
2436	**IVA Pagar**	0,00 €	0,00 €	0,00 €			
2437	**IVA Recuperar**	34 003,73 €	34 003,73 €	0,00 €			
2438	**IVA Reembolsos**	109 000,00 €	109 000,00 €	0,00 €			
	RF						
2421	Trabalho Dependente	16 085,00 €	16 085,00 €	0,00 €			
2422	Trabalho Independente	185,29 €	185,29 €	0,00 €			
2423	Capitais	0,00 €	0,00 €	0,00 €			
2425	SOBRETAXA	304,00 €	304,00 €	0,00 €			
245	Segurança Social	42 665,68 €	42 665,68 €	0,00 €			
2487	FCT + FGCT	347,98 €	347,98 €	0,00 €			
	SETEMBRO	**Contabilidade**	**AT**	**Diferença**			
2436	**IVA Pagar**	0,00 €	0,00 €	0,00 €			
2437	**IVA Recuperar**	348,32 €	348,32 €	0,00 €			
2438	**IVA Reembolsos**	244 000,00 €	244 000,00 €	0,00 €			
	RF						
2421	Trabalho Dependente	12 822,00 €	12 822,00 €	0,00 €			
2422	Trabalho Independente	172,09 €	172,09 €	0,00 €			
2424	Perdiais	0,00 €	0,00 €	0,00 €			
2425	SOBRETAXA	221,00 €	221,00 €	0,00 €			
245	Segurança Social	35 244,04 €	35 244,04 €	0,00 €			
2487	FCT + FGCT	234,93 €	234,93 €	0,00 €			
	DEZEMBRO	**Contabilidade**	**AT**	**Diferença**			
2436	**IVA Pagar**	0,00 €	0,00 €	0,00 €			
2437	**IVA Recuperar**	151,71 €	151,71 €	0,00 €			
2438	**IVA Reembolsos**	223 000,00 €	223 000,00 €	0,00 €			
	RF						
2421	Trabalho Dependente	27 702,00 €	27 702,00 €	0,00 €			
2422	Trabalho Independente	1 292,64 €	1 292,64 €	0,00 €			
2424	Perdiais	0,00 €	0,00 €	0,00 €			
2425	SOBRETAXA	640,00 €	640,00 €	0,00 €			
245	Segurança Social	58 991,45 €	58 991,45 €	0,00 €			
2487	FCT + FGCT	407,41	407,41 €	0,00 €			
		PC	**Contabilidade**	**AT**	**Diferença**		
2411	**JULHO**	65 771,07 €	65 772,00 €	65 772,00 €	0,00 €		
	SETEMBRO	65 771,07 €	65 772,00 €	65 772,00 €	0,00 €		
	DEZEMBRO	65 771,07 €	65 772,00 €	65 772,00 €	0,00 €		
		197 313,22 €	197 316,00 €	197 316,00 €			

Anexo 21 – Papel de trabalho para capital próprio

CLIENTE: XPTO, S.A.	Preparado por:	Revisto por:	**SS4**
Secção: Variações nos Capitais Próprios	PC		**Ano:** **2016**

CONTAS	Saldo Inicial	Aumento	Redução	Saldo Final
51 Capital	500 000,00			500 000,00
52 Acções (Quotas) Próprias				
521 Acções (Quotas) Próprias - Valor Nominal				0,00
522 Acções (Quotas) Próprias - Descontos e Prémios				0,00
	500 000,00	**0,00**	**0,00**	**500 000,00**
53 Outros Instrumentos do Capital Próprio (Prest. Suplementares)				0,00
54 Prémios de Emissão de Acções (Quotas)				0,00
55 Reservas				
551 Reserva Legal	100 000,00			100 000,00
552 Reservas Estatutárias				0,00
553 Reservas Contratuais				0,00
5524 Reservas Livres	1 430 000,00	400 000,00		1 830 000,00
5527 Reserva p/investimento IRC	883,26			883,26
5529 Reserva Especial por Lucros retidos para reinvestimento	600 000,00	550 000,00		1 150 000,00
57 Ajustamentos em Activos Financeiros				0,00
571 Método de Equivalência Patrimonial				0,00
5711 Ajustamentos de Transição				0,00
5712 Lucros não Atribuidos				0,00
5713 Outras Variações nos Cap. Próprios das Participadas				0,00
58 Excedentes de Revalorização de Activos Fixos				0,00
581 Reavaliações Decorrentes de Diplomas Legais				0,00
5811 Antes de Imposto sobre Rendimento				0,00
5812 Impostos Diferidos				0,00
589 Outros Excedentes				0,00
5891 Antes de Imposto sobre Rendimento				0,00
5892 Impostos Diferidos				0,00
59 Outras Variações no Capital Próprio				0,00
591 Diferenças de Conversão de Dem. Financeiras				0,00
592 Ajustamentos por Impostos Diferidos				0,00
593 Subsídios e Doações				0,00
599 Outras				0,00
	2 130 883,26	**950 000,00**	**0,00**	**3 080 883,26**
56 Resultados Transitados	15 896,78	6 440,10		**22 336,88**
81 Resultado Líquido do Exercício	1 030 040,10		1 030 040,10	**0,00**
89 Dividendos Antecipados				**0,00**
T O T A L	**3 676 820,14**	**956 440,10**	**1 030 040,10**	**3 603 220,14**

Reserva Legal	5%	51 502,01
Resultado Liquido	1 030 040,10	
Reforçar a Reserva Legal ?? (até 20% do Capital Próprio)		
Resultado Distribuido	73 600,00	

CONCLUSÕES:

Conforme ata nº X, o saldo positivo RL (1.030.040,10€):
_Reservas Livres: 400.000€
_Reserva Especial por lucros retidos para investimento: 550.000€
_Gratificação de participação nos resultados no montante global de 73.600€ --> aos trabalhadores: 70.600€ e administrador: 3.000€
_Resultados transitados: 6.440,10€

Anexo 22 – Certificação Legal de Contas (limpa)

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A

NIPC: 505 261 898 * Capital social: 50.000 € * S.R.O.C. nº 176* CMVM nº 20161478

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS

RELATO SOBRE A AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Opinião

Auditámos as demonstrações financeiras anexas de **XPTO,S.A.**, que compreendem o balanço em 31 de dezembro de 2016 (que evidencia um total de X euros e um total de capital próprio de XXXX euros, incluindo um resultado líquido de XXXX euros), a demonstração dos resultados por naturezas, a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa relativas ao ano findo naquela data, e as notas anexas às demonstrações financeiras que incluem um resumo das políticas contabilísticas significativas.

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras anexas apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materiais, a posição financeira de **XPTO, S.A.** em 31 de dezembro de 2016 e o seu desempenho financeiro e fluxos de caixa relativos ao ano findo naquela data de acordo com as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro adotadas em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística.

Bases para a opinião

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

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

Responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras

O órgão de gestão é responsável pela:

- Preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da Entidade de acordo com as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro adotadas em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística;
- Elaboração do relatório de gestão nos termos legais e regulamentares aplicáveis;
- Criação e manutenção de um sistema de controlo interno apropriado para permitir a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorção material devido a fraude ou erro;
- Adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados nas circunstâncias; e

Delegação Coimbra
Av. Fernão de Magalhães, nº 619 – Ed. Mond – Sala 101
3000 - 178 COIMBRA
Tel: 239 821 777 * Fax: 239 841027
Email: marquesdealmeida.roc@gmail.com

Sede
Rua Batalha Reis, N.º 81 – 2º Andar
6300 – 668 GUARDA
Tel: 271 227 303 * Fax: 271 227304
Email: vsroc@mail.telepac.pt

Delegação Viseu
Rua Arrabalde, Lote 1, R/C, Letra C
3510 – 084 VISEU
Tel: 232 435 277 * Fax: 232 435279
Email: joaonunes.roc@mail.telepac.pt

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A

NIPC: 505 261 898 * Capital social: 50.000 € * S.R.O.C. nº 176* CMVM nº 20161478

- Avaliação da capacidade da Entidade de se manter em continuidade, divulgando, quando aplicável, as matérias que possam suscitar dúvidas significativas sobre a continuidade das atividades.

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras

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

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

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

Delegação Coimbra
Av. Fernão de Magalhães, nº 619 – Ed. Mond – Sala 101
3000 - 178 COIMBRA
Tel: 239 821 777 * Fax: 239 841027
Email: marquesdealmeida.roc@gmail.com

Sede
Rua Batalha Reis, N.º 81 – 2º Andar
6300 – 668 GUARDA
Tel: 271 227 303 * Fax: 271 227304
Email: vsroc@mail.telepac.pt

Delegação Viseu
Rua Arrabalde, Lote 1, R/C, Letra C
3510 – 084 VISEU
Tel: 232 435 277 * Fax: 232 435279
Email: joaonunes.roc@mail.telepac.pt

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A

NIPC: 505 261 898 * Capital social: 50.000 € * S.R.O.C. nº 176* CMVM nº 20161478

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

RELATO SOBRE OUTROS REQUISITOS LEGAIS E REGULAMENTARES

Sobre o relatório de gestão

Em nossa opinião, o relatório de gestão foi preparado de acordo com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis em vigor e a informação nele constante é coerente com as demonstrações financeiras auditadas, não tendo sido identificadas incorreções materiais.

Coimbra, 11 de março de 2017

José Joaquim Marques de Almeida
Em representação de:
Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, S.A.

Anexo 23 – Relatório e Parecer do Fiscal Único

MARQUES DE ALMEIDA,
J. NUNES, V. SIMÕES
& ASSOCIADOS

SOCIEDADE DE REVISORES OFICIAIS DE CONTAS, S.A

NIPC: 505 261 898 * Capital social: 50.000 € * S.R.O.C. nº 176* CMVM nº 20161478

RELATÓRIO E PARECER DO FISCAL ÚNICO

Exma. Administração

A fim de dar cumprimento aos estatutos e à legislação vigente na qualidade de Fiscal Único, apresentamos o nosso Relatório e Parecer sobre as Contas e o Relatório de Gestão apresentados pelo Conselho de Administração da **XPTO, S.A.**, relativamente ao exercício findo em 31 de dezembro de 2016.

Durante o exercício, o Fiscal Único acompanhou com regularidade os negócios e a gestão da Sociedade, verificou a regularidade dos livros, registos contabilísticos e a respetiva documentação. Procedeu igualmente às verificações físicas dos bens e valores patrimoniais que se mostraram necessárias, assim como verificou o cumprimento da lei e dos estatutos, inteirando-se dos atos do Conselho de Administração, do qual sempre recebeu todos os elementos solicitados

Analisámos também o Relatório de Gestão do Conselho de Administração e as contas do exercício findo em 31 de dezembro de 2016, as quais compreendem o Balanço, 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.

Foi emitida a Certificação Legal das Contas, sendo considerada como complemento deste Relatório e Parecer.

Nesta conformidade, entendemos que os documentos acima descritos, quando lidos em conjunto, permitem uma boa compreensão da situação financeira da **XPTO, S.A.**, em 31 de dezembro de 2016 satisfazendo as disposições legais e estatutárias. Como ainda nos compete, verificámos que os critérios valorimétricos, adotados e descritos no Anexo, satisfazem as disposições legais, e contribuem para uma adequada mensuração do resultado e do património.

Nestes termos o Fiscal Único é de Parecer que:

1. Devem ser aprovados o Relatório de Gestão do Conselho de Administração, o Balanço, a Demonstração dos resultados por naturezas, a Demonstração das alterações no capital próprio, a Demonstração dos fluxos de caixa e o Anexo.

2. Deve ser aprovada a proposta de aplicação de resultados apresentada pelo Conselho de Administração.

Por fim, desejamos expressar os nossos agradecimentos ao Conselho de Administração e a todo o Pessoal ao serviço da Empresa com quem contatámos por toda a colaboração recebida no desempenho das nossas funções.

Coimbra, 11 de março de 2017

José Joaquim Marques de Almeida
Em representação de:
Marques de Almeida, J. Nunes, V. Simões & Associados
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, S.A.

Delegação Coimbra
Av. Fernão de Magalhães, nº 619 – Ed. Mond – Sala 101
3000 - 178 COIMBRA
Tel: 239 821 777 * Fax: 239 841027
Email: marquesdealmeida.roc@gmail.com

Sede
Rua Batalha Reis, N.º 81 – 2º Andar
6300 – 668 GUARDA
Tel: 271 227 303 * Fax: 271 227304
Email: vsroc@mail.telepac.pt

Delegação Viseu
Rua Arrabalde, Lote 1, R/C, Letra C
3510 – 084 VISEU
Tel: 232 435 277 * Fax: 232 435279
Email: joaonunes.roc@mail.telepac.pt