



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

Relatório de Estágio em Auditoria Financeira - Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Cátia Lopes Felício

Relatório de Estágio em Auditoria Financeira - Pinto, Barros & Cardoso,
SROC, Lda.

Cátia Lopes Felício

ISCAC | 2018

Coimbra, outubro de 2018



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

Cátia Lopes Felício

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

Relatório de estágio submetido ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública, realizado sob a orientação do Professor Bruno José Machado de Almeida e supervisão de Paula Cristina Bogalho Cardoso.

Coimbra, outubro de 2018

TERMO DE RESPONSABILIDADE

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

AGRADECIMENTOS

Com persistência, resiliência, força de vontade, muito empenho e dedicação chego assim ao fim desta tão importante etapa na minha vida. No entanto, não seria possível alcançar os objetivos definidos sem ajuda das pessoas que sempre me apoiaram e que agora só me resta agradecer-lhes.

Em primeiro lugar, quero agradecer ao Dr. Manuel Henriques Pinto, ao Dr. Carlos Barros e à Dra. Paula Cardoso pela total disponibilidade, pela forma como me acolheram e por me terem concedido a oportunidade de realizar o estágio de conclusão do mestrado na vossa sociedade.

Não posso deixar de fazer um agradecimento muito especial à equipa com quem trabalhei de perto, nomeadamente ao Dr. Manuel Henriques Pinto, por todo o saber e calma que me transmitiu ao longo deste percurso e ao Dr. António Escada por toda a paciência e pelos conhecimentos fiscais que me transmitiu.

O meu profundo agradecimento ao Dr. Hugo Baptista, pela dedicação, companheirismo, persistência e total disponibilidade para esclarecimento de dúvidas e transmissão incansável de conhecimentos.

Ao meu orientador, Dr. Bruno Almeida por ter aceite ajudar-me neste percurso, pelos ensinamentos transmitidos, tanto no decorrer da parte letiva como durante a realização do relatório de estágio.

Um agradecimento aos meus amigos e às minhas colegas de mestrado, em especial à minha colega de grupo, por todo o apoio e auxílio neste percurso.

Ao meu namorado pela infinita paciência, companheirismo e total apoio demonstrado durante estes dois anos.

Por fim, é fundamental agradecer às pessoas que compõem o meu porto de abrigo, nomeadamente, aos meus Pais, à minha Irmã Bruna e aos meus Avós, por toda a dedicação, apoio, presença e acima de tudo, por nunca terem duvidado das minhas capacidades.

A todos, o meu sincero obrigada!

RESUMO

Após os sucessivos escândalos financeiros, a profissão de auditor desempenha cada vez mais um papel fulcral perante a sociedade nos dias de hoje. Ao auditor é confiada a credibilização da informação financeira disponibilizada à sociedade.

O presente relatório de estágio pretende descrever as tarefas desenvolvidas durante o período de 02 de janeiro de 2018 a 26 de junho de 2018, na Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

O principal objetivo do estágio curricular centrou-se na aquisição de experiência profissional na área de auditoria financeira, aplicando os conhecimentos adquiridos no decurso do mestrado e no restante percurso académico.

Com o decorrer do estágio, foi possível aprofundar os meus conhecimentos de fiscalidade, de auditoria e de contabilidade financeira, através da realização de diferentes procedimentos de auditoria e da análise de documentos de prestação de contas.

Assim, concluo que o estágio foi uma ótima escolha e oportunidade de adquirir experiência profissional e de aprofundar conhecimentos adquiridos anteriormente, tendo permitido desempenhar as minhas tarefas de forma competente e exigente.

Termino com o sentimento de dever cumprido, por ter conseguido alcançar os objetivos inicialmente delineados.

Palavras-chave: Auditoria Financeira, Materialidade, Risco em Auditoria, Prova de Auditoria e Certificação Legal das Contas.

ABSTRACT

After successive financial scandals, the audit profession is increasingly playing a crucial role in today's society. The auditor is trusted the credibility of financial information available to the company.

This internship report is intended to describe the tasks performed during the period from January 2, 2018 to June 26, 2018 at Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

The main objective of the internship focused on acquiring professional experience in financial audit, applying the knowledge acquired during ~~in~~ the master's course and the remainder academic path.

During the internship, a deepening of my knowledge of taxation, auditing and financial accounting was made possible by performing different audit procedures and analysis of the accounting documents.

Thus, I conclude that this internship was a great choice and opportunity to gain professional experience and strengthening the knowledge acquired earlier, allowing me to perform my tasks in a competent and demanding way.

Altogether, I end with a sense of accomplishment for having been able to achieved the initially defined objectives.

Keywords: Financial Audit, Materiality, Audit Risk, Audit Evidence and Legal Certification of the Accounts.

ÍNDICE GERAL

INTRODUÇÃO	1
1 Enquadramento Teórico.....	2
1.1 Evolução histórica da auditoria em Portugal	2
1.2 Normativo de Auditoria aplicado em Portugal	3
1.2.1 Normas internacionais de auditoria	4
1.2.2 Guias de Aplicação Técnica	7
1.2.3 Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.....	8
1.2.4 Regime Jurídico de Supervisão de Auditoria	9
1.3 Controlo Interno	12
1.4 Processo de Auditoria	15
1.4.1 Planeamento de uma auditoria.....	16
1.4.2 Execução do trabalho de auditoria.....	21
1.4.3 Conclusão de uma auditoria.....	25
2 Caracterização da Entidade Acolhedora	29
2.1 Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.....	29
2.2 Prestação de Serviços	31
2.2.1 Auditoria às Contas.....	31
2.2.2 Exercício de outras funções que por Lei exijam a intervenção própria e autónoma de Revisores Oficiais de Contas sobre determinados factos patrimoniais de empresas ou de outras entidades.	31
2.2.3 Fora do âmbito das funções de interesse público	31
2.3 Áreas de atuação dos clientes.....	32
2.4 Constituição da Equipa	32
3 Descrição das Atividades Desenvolvidas no Estágio Curricular	33
3.1 Apresentação e formação	33

3.1.1	Programa de Auditoria.....	36
3.2	Trabalho intercalar de auditoria	37
3.2.1	Meios Financeiros Líquidos.....	37
3.2.2	Investimentos Não Financeiros.....	41
3.2.3	Fornecimentos e dívidas a pagar.....	45
3.2.4	Estado e Outros Entes Públicos	52
3.2.5	Clientes e dívidas a receber	60
3.3	Conclusão do trabalho de auditoria.....	63
	CONCLUSÃO	66
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	67
	APÊNDICES	70
	APÊNDICE 1 – Análise das Aquisições de Ativos Fixos Tangíveis	71
	APÊNDICE 2 – Análise dos valores das Depreciações dos Ativos Fixos Tangíveis.	72
	APÊNDICE 3 – Análise da consistência das taxas de depreciação de Ativos Fixos Tangíveis.....	73
	APÊNDICE 4 – Papel de Circularização P3A.4- Fornecedores.....	74
	ANEXOS	75

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.1 - Normas Internacionais de Auditoria	6
Figura 1.2 - Estrutura de uma ISA	6
Figura 1.3 - Guias de Aplicação Técnica.....	7
Figura 1.4 - Estrutura EOROC	8
Figura 1.5 - Referencial Internal Control Integrated Framework emitido pelo COSO .	12
Figura 1.6 - Processo de Auditoria	16
Figura 1.7 - Planeamento de uma auditoria	18
Figura 1.8 - Risco de auditoria	20
Figura 2.1 - Logótipo Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.....	29
Figura 2.2 – Origem da Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.....	30
Figura 2.3 - Áreas de atuação da sociedade.....	32
Figura 2.4 - Organograma da Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.....	32
Figura 3.1 - Cronograma do estágio curricular.....	35
Figura 3.2 - Funcionalidades ACD Auditor	36
Figura 3.3 - Análise da rubrica de Ativos Fixos Tangíveis	43
Figura 3.4 – Criação do Papel de circularização de Fornecedores em ACD.....	47
Figura 3.5 - Papel de Conciliação de Clientes em ACD.....	60
Figura 3.6 - Detalhe do papel de circularização de Clientes	61

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1.1 - Estrutura de uma Certificação Legal das Contas	25
Quadro 1.2 - Estrutura da Certificação Legal das Contas alterada.....	27

Lista de abreviaturas, acrónimos e siglas

ACD – ACD Auditor

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CAE – Classificação das Atividades Económicas

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

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimentos das Pessoas Singulares

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

CLC – Certificação Legal das Contas

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DL – Decreto-Lei

DRA – Diretrizes de Revisão/Auditoria

EIP – Entidades de Interesse Público

EOROC – Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

GAT – Guias de Aplicação Técnica

IAASB – *International Auditing and Assurance Standards Board*

ICIF – *Internal Control Integrated Framework*

IES – Informação Empresarial Simplificada

IFAC – *International Federation of Accountants*

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

ISA – *International Standards on Auditing (em português é denominado por normas internacionais de auditoria)*

ISAE – *International Standard on Assurance Engagements (em português é denominado por normas internacionais de outros trabalhos de garantia de fiabilidade)*

ISQC – *International Standards on Quality Control (em português é denominado por normas internacionais de controlo de qualidade)*

ISQC 1 – *Controlo de qualidade para firmas que executem auditorias e revisões de demonstrações financeiras e outros trabalhos de garantia de fiabilidade e serviços relacionados*

ISRE – *International Standard on Review Engagements* (em português é denominado por *normas internacionais de trabalhos de revisão*)

ISRS – *International Standard on Related Services* (em português é denominado por *normas internacionais de serviços relacionados*)

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

Lda. – Limitada

LUR – Listagem de Utilizadores de cheques que oferecem Risco

n.º – número

NCRF – Norma Contabilística e de Relato Financeiro

NT – Normas Técnicas

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PEC – Pagamento Especial por Conta

RJSA – Regime Jurídico de Supervisão de Auditoria

ROC – Revisor Oficial de Contas

SAF-T – *Standard Audit File for Tax Purposes* (Versão Portuguesa)

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

SS – Segurança Social

INTRODUÇÃO

O presente relatório de estágio pretende descrever as tarefas desenvolvidas durante o período de 02 de janeiro de 2018 a 26 de junho de 2018, culminando assim com a obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.

O estágio curricular foi desenvolvido na Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda., na área de Auditoria Financeira e Revisão Legal das Contas, com uma duração total de 960 horas.

Apesar da parte não letiva do mestrado apresentar a opção de dissertação e de trabalho de projeto, decidi optar pela opção do estágio curricular, uma vez que, necessitava de adquirir experiência profissional e de aprender a aplicar os conhecimentos adquiridos no mestrado de forma eficiente.

Este relatório encontra-se dividido em três capítulos. No primeiro capítulo será efetuada uma revisão de literatura sobre a evolução histórica da auditoria a nível nacional. Após a evolução histórica, será explanado o normativo aplicado em Portugal e terminará com um enquadramento de conceitos essenciais para uma melhor compreensão das matérias abordadas no terceiro capítulo.

No segundo capítulo será efetuada uma breve apresentação da entidade acolhedora referindo os principais serviços prestados, a área de atividade dos seus clientes e, por fim, a estrutura organizacional da sociedade.

De seguida, no terceiro capítulo, pretendeu-se descrever de forma pormenorizada as tarefas desenvolvidas no período de estágio, assim como os procedimentos de auditoria aplicados.

Por fim, a conclusão apresentará algumas considerações finais.

1 Enquadramento Teórico

1.1 Evolução histórica da auditoria em Portugal

Desde 1911, através do Decreto de 14 de janeiro, que se assistia a diversas tentativas de fazer surgir a revisão legal de contas. Contudo, a designação de Revisor Oficial de Contas (ROC) surge apenas pela primeira vez em 1969 com o Decreto-Lei (DL) n.º 49381, de 15 de novembro¹.

A regulamentação da atividade de revisão legal de contas surgiu pela primeira vez com a publicação do DL n.º 1/72, de 3 de janeiro. O referido DL foi o primeiro documento publicado com o propósito de regulamentar a atividade de ROC em Portugal. Segundo o artigo 1º, do DL mencionado, *“aos revisores oficiais de contas compete a revisão da contabilidade de empresas comerciais ou de quaisquer outras entidades, o exercício das funções de membro de conselho fiscal ou de fiscal único e a prestação de serviços de consulta compreendidos no âmbito da sua especialidade.”*

Segundo Ferreira (2016) citando Guimarães (2004), o DL n.º 1/72 foi o *“primeiro estatuto profissional dos Revisores Oficiais de Contas”*.

Taborda (2015) menciona que a Câmara dos ROC foi criada em 1974 através da Portaria n.º 83/74, de 6 de fevereiro e as primeiras normas técnicas de revisão legal de contas foram publicadas em 1983.

A 10 de abril de 1984 foi aprovada, pela primeira vez a nível europeu, a primeira diretiva específica para a auditoria. A Diretiva do Conselho 84/253/CEE (mais conhecida por oitava Diretiva) pretendia tratar apenas das regras de aprovação dos auditores, da integridade e da independência profissional e da publicidade.

O Código de Ética e Deontologia Profissional baseia-se no Código de Ética do *International Federation of Accountants* (IFAC), tendo sido promulgado em 2011. No entanto, a primeira versão deste documento data de 1987, tendo sido alterado posteriormente em 2001.

¹ Foi parcialmente alterado pelo Decreto-Lei n.º 648/70, de 28 de dezembro e revogado pelo Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de setembro (aprova o Código das Sociedades Comerciais).

Segundo a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), em 1993 foi instituído um novo estatuto jurídico que pretendia regular a profissão de ROC e que concedeu o estatuto de associação pública à então Câmara dos Revisores Oficiais de Contas.

A publicação do Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro² pretendeu responder à necessidade de harmonizar a legislação comunitária com a legislação nacional. Assim, este DL aprovou o novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) e a alteração da denominação de Câmara dos Revisores Oficiais de Contas para Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

A 27 de maio de 2014 foi publicado no Jornal Oficial da União Europeia a Diretiva 2014/56/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014 com o propósito de alterar a Diretiva 2006/43/CE (oitava Diretiva). Não obstante, no mesmo dia foi ainda publicado o Regulamento n.º 537/2014, de 16 de abril de 2014 aplicável apenas aos auditores que auditam entidades de interesse público.

A Diretiva e o Regulamento mencionados, foram transpostos para o ordenamento jurídico nacional através da Lei n.º 140/2015, de 07 de setembro³ e da Lei n.º 148/2015, de 09 de setembro⁴.

1.2 Normativo de Auditoria aplicado em Portugal

Depois da análise sobre a evolução histórica a nível nacional, interessa então perceber quais as normas que regulam a atividade dos profissionais de auditoria em Portugal.

A nível nacional, a OROC detém autoridade para “*definir normas e esquemas técnicos de atuação profissional, tendo em consideração os padrões internacionalmente exigidos*”, de acordo com a alínea r), do artigo 6º, do EOROC.

² Segundo Costa (2017), o DL n.º 487/99, de 16 de novembro foi alterado pelo DL n.º 224/2008, de 20 de novembro e pelo DL n.º 185/2009, de 12 de agosto e posteriormente revogado pela Lei n.º 140/2015, de 07 de setembro.

O DL n.º 224/2008 procurou proceder à transposição parcial para a legislação nacional do disposto na Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio de 2006 (revogou a Diretiva n.º 84/253/CEE, do Conselho de 10 de abril de 1984), relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas.

³ Aprova o novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

⁴ Aprova o Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria.

Atualmente, de acordo com o n.º 6, do artigo 45º do EOROC, a revisão legal ou voluntária das contas é executada em conformidade com as normas internacionais de auditoria adotadas pela Comissão Europeia.

O n.º 8, do artigo 45º do EOROC indica que “*as normas internacionais de auditoria*⁵ *são diretamente aplicáveis*” enquanto a Comissão Europeia não adotar as referidas normas.

No entanto, segundo o n.º 7, do artigo 45º do EOROC, poderão ser emitidas normas nacionais quando a matéria a auditar não seja regulada por normas internacionais de auditoria ou quando a lei imponha procedimentos ou requisitos de auditoria adicionais.

O normativo atual em Portugal é composto pelas normas internacionais de auditoria (ISA), pelo EOROC, pelo Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (CEOROC), pelo Regime Jurídico de Supervisão de Auditoria (RJSA), pelas Guias de Aplicação Técnica (GAT), pelas Normas Técnicas (NT) e pelas Diretrizes de Revisão/Auditoria (DRA)⁶.

1.2.1 Normas internacionais de auditoria

O *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) é um organismo do IFAC que tem como finalidade a uniformização das práticas de auditoria e serviços relacionados a nível mundial.

Compete ao IAASB a emissão das ISA, das *International Standards on Quality Control* (ISQC)⁷, das *International Standard on Review Engagements* (ISRE), das *International Standard on Assurance Engagements* (ISAE) e por fim, das *International Standard on Related Services* (ISRS).

⁵ Segundo a alínea k), do artigo 2º, do RJSA (Lei n.º 148/2015, de 09 de setembro), entende-se por Normas Internacionais de Auditoria “*as Normas Internacionais de Auditoria (ISA), a Norma Internacional sobre Controlo de Qualidade 1 (ISQC 1) e outras normas conexas emitidas pela Federação Internacional dos Contabilistas (IFAC) através do International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), na medida em que sejam relevantes para a revisão legal das contas*”.

⁶ As Diretrizes de Revisão/Auditoria (DRA) foram emitidas antes do atual EOROC, assim, de acordo com o ponto 11 da GAT n.º 1, as DRA estão a ser revistas pela OROC de forma a “*avaliar a pertinência da sua manutenção e, nos casos em que se justifique, a sua substituição por Normas Técnicas e Guias de Aplicação Técnica*”.

⁷ Segundo Abrantes (2018), “*a Norma Internacional de Controlo de Qualidade (ISQC) 1 trata do controlo de qualidade para firmas que executem auditorias e revisões de demonstrações financeiras e outros trabalhos de garantia de fiabilidade e serviços relacionados*”.

Princípios e Responsabilidades Gerais

- ISA 200- Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais
- ISA 210- Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria
- ISA 220- Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras
- 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- Comunicação com os Encarregados da Governação
- ISA 265- Comunicar deficiências no controlo interno aos Encarregados da Governação e à Gerência

Avaliação do Risco e Resposta aos Riscos Avaliados

- ISA 300- Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras
- ISA 315- Identificar e avaliar os riscos de distorção material através do conhecimento da Entidade e do seu ambiente
- ISA 320- A materialidade no planeamento e na execução de uma Auditoria
- ISA 330- As respostas do Auditor a Riscos Avaliados
- ISA 402- Considerações de Auditoria relativas a uma Entidade que utiliza uma Organização de Serviços
- ISA 450- Avaliação de Distorções Identificadas durante a Auditoria

Prova de Auditoria

- ISA 500- Prova de Auditoria
- ISA 501- Prova de Auditoria - Considerações específicas para itens selecionados
- ISA 505- Confirmações Externas
- ISA 510- Trabalhos de Auditoria iniciais- Saldos de abertura
- ISA 520- Procedimentos Analíticos
- ISA 530- Amostragem de Auditoria
- ISA 540- Auditar Estimativas Contabilísticas, incluindo Estimativas Contabilísticas de Justo Valor e respetivas divulgações
- ISA 550- Partes Relacionadas
- ISA 560- Acontecimentos Subsequentes
- ISA 570- Continuidade
- ISA 580- Declarações Escritas

Usar o Trabalho de Terceiros

- ISA 600- Considerações Específicas- Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos (incluindo o Trabalho dos Auditores dos Componentes)
- ISA 610- Usar o trabalho de Auditores Internos
- ISA 620- Usar o trabalho de um Perito do Auditor

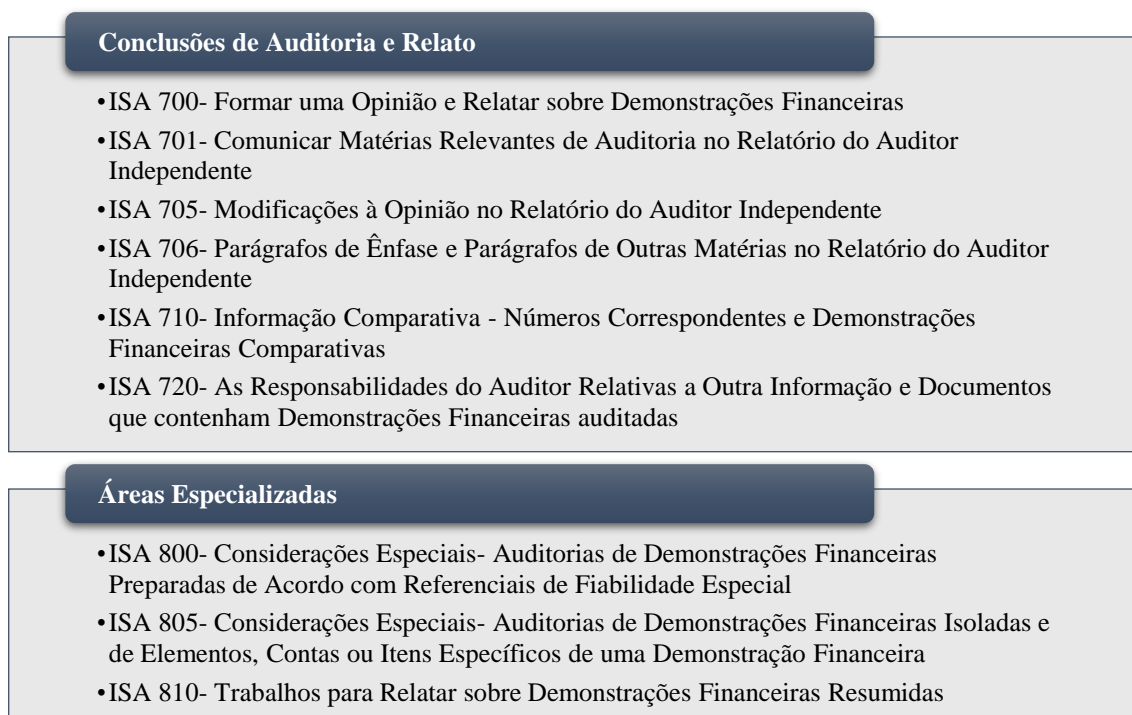


Figura 1.1 - Normas Internacionais de Auditoria

Fonte: Adaptado de Abrantes. (2018). *Novo Normativo de Auditoria*. Revisores & Auditores. Edição trimestral (janeiro/março).

As ISA pretendem explicar a informação de forma consistente, apresentando assim uma estrutura composta por cinco pontos.



Figura 1.2 - Estrutura de uma ISA

Fonte: Adaptado de Almeida (2017:84)

A análise da Norma Internacional de Controlo de Qualidade 1 (ISQC 1), intitulada “Controlo de qualidade para firmas que executem auditorias e revisões de demonstrações financeiras e outros trabalhos de garantia de fiabilidade e serviços relacionados”, deve ser complementada com a leitura da ISA 220, uma vez que esta norma aborda os procedimentos de controlo de qualidade para uma auditoria às demonstrações financeiras.

1.2.2 Guias de Aplicação Técnica

Após adoção das ISA, a OROC passou a emitir as GAT de forma a auxiliar os auditores na aplicação do normativo. Até ao momento, a OROC emitiu quinze GAT, conforme explana a figura 1.3.

Guias de Aplicação Técnica

- **GAT n.º 1** - Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria (ISA) - Novos modelos de Certificação Legal das Contas/Relatório de Auditoria;
- **GAT n.º 2** - Modelos de Relatório de Revisão Limitada de Demonstrações Financeiras;
- **GAT n.º 3** - Modelos de Relatório de Conclusões Factuais nos termos da Norma Regulamentar n.º 5/2016-R, de 12 de Maio, da Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões;
- **GAT n.º 4** - Acordar os termos e condições dos Trabalhos dos ROC;
- **GAT n.º 5** - Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria (ISA) - Modelo de Relatório de Auditoria para Organismos de Investimento Coletivo, incluindo Organismos de Investimento em Capital de Risco;
- **GAT n.º 6** - Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria (ISA) - Modelos de Certificação Legal das Contas/Relatório de Auditoria;
- **GAT n.º 7** - Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria (ISA) - Modelos de Relatórios;
- **GAT n.º 8** - Relatórios do Revisor Oficial de Contas nos termos da Norma Regulamentar n.º 2/2017-R, de 24 de março da Autoridade de Supervisão de Seguros e Fundos de Pensões;
- **GAT n.º 9** - Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade - Verificação de Entradas em Espécie;
- **GAT n.º 10** - Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade - Certificação de Créditos de Cobrança Duvidosa e Créditos Incobráveis nos termos do CIVA;
- **GAT n.º 11** - Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria (ISA) - Tradução da Certificação Legal das Contas/Relatório de Auditoria para Língua Inglesa;
- **GAT n.º 12** - Certificação de um Balanço;
- **GAT n.º 13** - Declaração do Órgão de Gestão;
- **GAT n.º 14** - Verificação de Informações Constantes da Nota Informativa Relativa a Emissão de Papel Comercial;
- **GAT n.º 15** - Contas Reguladas - Entidade Reguladora dos Serviços Energéticos (ERSE).

Figura 1.3 - Guias de Aplicação Técnica

Fonte: Adaptado de <http://www.oroc.pt/gca/?id=1687>

1.2.3 Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

O novo EOROC foi aprovado pela Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro⁸, tendo entrado em vigor a 1 de janeiro de 2016.

De acordo com o artigo 1º, da Lei n.º 140/2015, o novo EOROC é aprovado

“em conformidade com a Lei n.º 2/2013, de 10 de janeiro, que estabelece o regime jurídico de criação, organização e funcionamento das associações públicas profissionais, transpondo parcialmente a Diretiva 2014/56/UE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, que altera a Diretiva 2006/43/CE relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas, e assegurando parcialmente a execução, na ordem jurídica interna, do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, relativo aos requisitos específicos para a revisão legal de contas das entidades de interesse público e que revoga a Decisão 2005/909/CE da Comissão.”

O EOROC é composto por cento e noventa e um artigos, distribuídos por sete títulos.



Figura 1.4 - Estrutura EOROC

Fonte: Elaboração Própria

⁸ A Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro revogou o anterior EOROC aprovado pelo Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro, alterado pelos Decretos-Leis n.ºs 224/2008, de 20 de novembro, e 185/2009, de 12 de agosto.

1.2.4 Regime Jurídico de Supervisão de Auditoria

O RJSA foi aprovado pela Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro⁹, entrando em vigor a 1 de janeiro de 2016. O RJSA é composto por cinquenta e um artigos repartidos por nove capítulos.

O artigo 4º do RJSA é deveras importante, uma vez que menciona as atribuições da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM). O n.º 1, do artigo mencionado, informa que é atribuição da CMVM *“a supervisão pública de ROC, de SROC, de auditores e de entidades de auditoria de Estados membros e de países terceiros registados em Portugal nos termos previstos no presente regime jurídico e demais disposições legais aplicáveis, bem como de toda a atividade de auditoria por eles desenvolvida”*.

Segundo o artigo 8º, da Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro, ao fim de três anos deverá ser efetuada uma avaliação dos resultados da sua aplicação que pode determinar a necessidade ou oportunidade da sua revisão. Assim, passados quase três anos, a CMVM submete a discussão pública o anteprojeto de revisão do regime jurídico de auditoria (Documento de Consulta Pública da CMVM n.º 8/2018). A CMVM pretende com este documento proceder a algumas alterações no EOROC, no RJSA e na Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro.

De acordo com o documento referido, existem documentos que necessitam de clarificação e/ou aperfeiçoamento, nomeadamente, *“o registo dos auditores na CMVM, o regime sancionatório, as atribuições da CMVM sobre os órgãos de fiscalização de entidades de interesse público e a necessidade de assegurar a conformidade da lei nacional face à lei europeia”*.

São consideradas Entidades de Interesse Público (EIP)¹⁰, *“as entidades com valores mobiliários admitidos à negociação, as instituições de crédito e as empresas de seguros,*

⁹ A Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro, transpõe a Diretiva 2014/56/UE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, que altera a Diretiva 2006/43/CE relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas, e assegura a execução, na ordem jurídica interna, do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, relativo aos requisitos específicos para a revisão legal de contas das EIP.

dando autonomia aos Estados Membros para designar outras entidades como sendo de interesse público, nomeadamente devido à sua relevância pública significativa” (n.º 13, do artigo 2º, da Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio de 2006. No entanto, em 2008 o legislador nacional decidiu alargar o conceito de EIP, passando este a abranger os fundos de investimento mobiliário e imobiliário, as sociedades e fundos de capital de risco, os fundos de pensões e as empresas públicas que excedam um determinado montante de volume de negócios ou de ativo líquido. Em 2015, o conceito de EIP passou a abranger também as empresas de investimento e em 2018, passou a excluir as sociedades de consultoria para investimento.

A CMVM entende que não se justifica manter a qualificação como EIP, por não revestirem uma “relevância pública significativa”, as seguintes entidades:

- Empresas de investimento, devido à sua dimensão e relevância sistémica no mercado português;
- Entidades previstas no regime geral dos organismos de investimento coletivo (aprovado pela Lei n.º 16/2015, de 24 de fevereiro) e no regime jurídico do capital de risco, empreendedorismo social e investimento especializado (aprovado pela Lei n.º 18/2015, de 4 de março) e as entidades de titularização de créditos; e
- As empresas públicas, ainda que circunscritas àquelas em que se verifiquem determinados critérios quantitativos durante, pelo menos, dois anos consecutivos.

Em relação ao período máximo do exercício de funções como ROC/Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC) de EIP também necessita de aperfeiçoamento. Isto é, neste momento, o ROC/SROC de uma EIP poderá desenvolver o exercício de funções de revisão legal de contas por um período de “dois ou três mandatos, caso este tenha a duração de quatro ou três anos, respetivamente (artigo 54º, n.º 3, do EOROC)”. Contudo, “atingido aquele período de oito ou nove anos, o mandato pode ainda ser prorrogado até perfazer um total de dez anos, desde que o órgão de fiscalização o proponha de maneira fundamentada ao órgão competente pela aprovação da prorrogação (artigo 54º, n.º 4 e n.º 5 do EOROC)”.

Posto isto, num intuito de simplificação da Lei, propõe-se prever apenas um prazo de dez anos para a duração máxima das funções do ROC/SROC, coincidindo com o prazo máximo fixado como regra no Regulamento (UE) n.º 537/2014.

Pretende-se ainda rever o regime sancionatório no RJSA, ou seja, neste momento a atual alínea a), do n.º 1, do artigo 45º do RJSA, apenas prevê a sanção para a violação do dever de emitir dois tipos de opinião modificada (reservas e escusa de opinião), no entanto, a ISA 705 menciona que existem três tipos de opinião modificada, nomeadamente, por reservas, por escusa de opinião e por opinião adversa. Desta forma, *“propõe-se aditar referência à “opinião adversa”, sujeitando a violação do dever de a emitir à mesma sanção prevista para a violação de emissão dos demais tipos de opinião modificada”*.

Contudo, pretende-se ainda prever *“como contraordenação grave a violação do dever de declarar a impossibilidade de emissão de certificação legal de contas”* e a *“violação do dever de emissão atempada de certificação legal de contas ou relatório de auditoria”* passa a prever-se como contraordenação grave.

É pretendido ainda a revogação da alínea b), do n.º 1, do artigo 45º, do RJSA, tornando o *“sistema mais claro e simples, pois as contraordenações muito graves limitam-se aos casos, grosso modo, de (i) deficiências na opinião, (ii) falta de autorização para exercer a atividade e (iii) violação dos deveres de independência ou segredo”*.

Por fim, ambiciona-se a criação de um novo número 2 para o artigo 45º, do RJSA onde mencione que o *“registo na CMVM não é um dever, mas um ónus que impende sobre os auditores que pretendam exercer funções de interesse público”*. O documento de consulta pública da CMVM n.º 8/2018, menciona ainda que *“ilícito é o exercício de funções de interesse público sem registo na CMVM”*.

1.3 Controlo Interno

De acordo com o parágrafo 4 da ISA 315 (revista), é definido controlo interno como sendo “o processo concebido, implementado e mantido pelos encarregados da governação, pela gerência e por outro pessoal para proporcionar segurança razoável acerca da consecução dos objetivos de uma entidade com respeito à fiabilidade do relato financeiro, eficácia e eficiência das operações, e cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis”.

Segundo Costa (2017) nenhuma empresa ou entidade, independentemente da sua dimensão, pode exercer a sua atividade sem ter implementado um sistema de controlo interno, ainda que rudimentar.

Em 2013, o COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) emitiu uma atualização do referencial *Internal Control Integrated Framework* (ICIF) um modelo em forma cubo, onde indica a estrutura integrada do controlo interno.

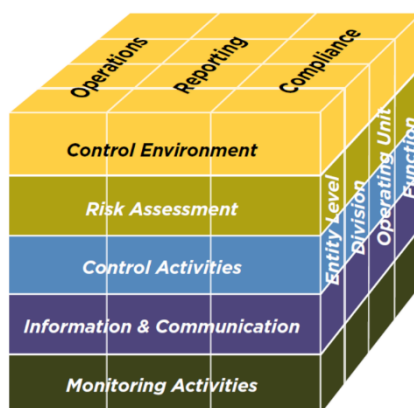


Figura 1.5 - Referencial *Internal Control Integrated Framework* emitido pelo COSO

Fonte: Deloitte & Associados SROC, S.A. (2014). Nova *framework* COSO 2013 - O que mudou e como aplicar nas organizações. Diapositivo 11.

Da análise da figura 1.5 verifica-se que existe uma relação intrínseca entre os objetivos (que a entidade pretende alcançar), as componentes (ferramentas necessárias para alcançar os objetivos) e a estrutura organizacional (local onde se materializa a prosseguimento dos objetivos).

De acordo com o modelo do COSO (figura 1.5) e com o parágrafo A44, da ISA 315 (revista), o controlo interno apresenta três objetivos chave, sendo eles: a fiabilidade do relato financeiro da entidade, a eficácia e eficiência das suas operações e o cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis.

Através da figura 1.5 e do parágrafo A51 da ISA 315 (revista) é verificado que o controlo interno é composto por cinco componentes, sendo elas: o ambiente de controlo, o processo de avaliação do risco da entidade, o sistema de informação (incluindo os respetivos processos comerciais relevantes para o relato financeiro e comunicação), atividades de controlo e monitorização dos controlos.

- **Ambiente de controlo:** é a base para as outras componentes do controlo interno. Esta componente influencia a forma como o controlo interno da organização é visto pelos colaboradores. O ambiente de controlo abrange os seguintes elementos (Apêndice 1, parágrafo 2, da ISA 315 (revista)):
 - comunicação e penalização da integridade e dos valores éticos;
 - compromisso com a competência;
 - a participação dos encarregados da governação;
 - filosofia e estilo operacional da gerência;
 - estrutura organizacional;
 - atribuição de autoridade e de responsabilidade; e
 - políticas e práticas de recursos humanos.
- **Avaliação do Risco:** Forma como a gerência identifica, analisa e responde aos riscos para a preparação das demonstrações financeiras. Os riscos podem surgir ou alterarem-se devido aos seguintes motivos (Apêndice 1, parágrafo 4, da ISA 315 (revista)):
 - Alterações no ambiente operacional;
 - Novos funcionários;
 - Novos ou reformulados sistemas de informação;
 - Crescimento rápido;
 - Nova tecnologia;
 - Novos modelos de negócio, produtos ou atividades;
 - Restruturação da entidade;
 - Expansão de operações estrangeiras; e
 - Novos pronunciamentos contabilísticos.

- **Procedimentos de controlo:** Políticas e procedimentos que ajudam a garantir que as diretivas do órgão de gestão são executadas, minimizando os riscos internos e externos. As políticas e procedimentos consistem na revisão da execução, no processamento da informação, em controlos físicos e por fim, na segregação de funções.
- **Informação e Comunicação:** É composto por infraestruturas (componentes físicos e *hardware*), *software*, pessoas, procedimentos e dados. Um sistema de informação abrange métodos e registos que (Apêndice 1, parágrafo 6, da ISA 315 (revista)):
 - Identificam e registam transações válidas;
 - Descrevem numa base tempestiva as transações com suficiente pormenor para permitir a devida classificação de transações para relato financeiro;
 - Mensuram o valor das transações de uma maneira que permite registar o seu devido valor monetário nas demonstrações financeiras;
 - Determinam o período de tempo em que ocorreram as transações a fim de permitir o registo de transações no período contabilístico devido; e
 - Apresentam apropriadamente as transações e respetivas divulgações nas demonstrações financeiras.
- **Monitorização dos Controlos:** Pretende avaliar se os controlos do controlo interno estão a operar de forma eficaz e como pretendido. As deficiências detetadas deverão ser analisadas num curto espaço de tempo e prontamente corrigidas. Segundo Costa (2017), são exemplos de monitorização de controlos:
 - Verificar se as reconciliações bancárias estão a ser preparadas numa base tempestiva;
 - Verificar se as vendas estão a ser feitas de acordo com as políticas aprovadas; e
 - Verificar se o departamento jurídico supervisiona o cumprimento das políticas relativas a práticas éticas ou negociais.

No entanto, a implementação de um sistema de controlo interno, não garante por si só a operacionalidade do mesmo, existem diferentes fatores que limitam o controlo interno.

Costa (2017) explana as seguintes limitações do controlo interno:

- Não interesse por parte do órgão de gestão na manutenção de um bom sistema de controlo;
- A relação custo benefício;
- A existência de erros humanos, conluio e fraudes;
- As transações pouco usuais; e
- A utilização da informática.

1.4 Processo de Auditoria

De acordo com o parágrafo 3 da ISA 200, uma auditoria tem como objetivo aumentar o grau de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras. Para conseguir atingir esse objetivo, é necessário que o auditor independente expresse uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão apresentadas de forma apropriada e verdadeira, de acordo com o referencial financeiro aplicável.

No entanto, para que o auditor consiga emitir uma opinião, é imprescindível que o mesmo obtenha uma garantia razoável de fiabilidade sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorções materiais (quer devido a erro quer devido a fraude).

O auditor consegue obter a garantia razoável de fiabilidade quando obtiver a prova de auditoria que entender como suficiente e apropriada, de forma a conseguir reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo (parágrafo 5, da ISA 200).

Quando o auditor não conseguir emitir uma opinião com uma garantia razoável e uma opinião com reservas é insuficiente para fins de relato aos utentes, as ISA impõem que o auditor emita uma escusa de opinião ou renuncie ao trabalho, se possível segundo lei ou regulamento aplicável (parágrafo 12, da ISA 200).

O processo de auditoria é um processo contínuo (porque o auditor quando está a elaborar o seu relatório já está a avaliar a continuidade do cliente), também é um processo dinâmico (porque é possível ao auditor estar a trabalhar em diversas fases no mesmo período de tempo) e, por fim, é um processo não sequencial (porque todas as fases do processo de auditoria interagem entre si).

Assim, podemos afirmar que o processo de auditoria compreende três fases gerais, nomeadamente a fase do planeamento, a fase da execução e por fim, a fase da conclusão.

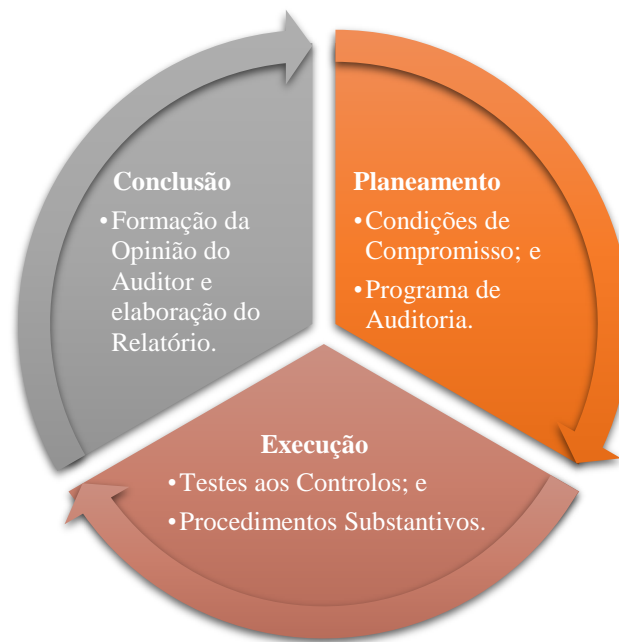


Figura 1.6 - Processo de Auditoria

Fonte: Elaboração Própria

1.4.1 Planeamento de uma auditoria

Segundo Almeida (2017) um planeamento de auditoria adequado é fundamental, uma vez que, permite ao auditor recolher prova suficiente e apropriada para suportar as suas conclusões.

Costa (2017) refere 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 planeamento de uma auditoria de demonstrações financeiras é um processo contínuo e interativo, encontrando-se consagrado na ISA 300- “*Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*”.

De acordo com o parágrafo 2, da ISA 300 (clarificada), um planeamento adequado favorece a auditoria de demonstrações financeiras, nomeadamente das seguintes maneiras:

- Ajudar o auditor a dedicar atenção apropriada a áreas importantes da auditoria;
- Ajudar o auditor a identificar e resolver potenciais problemas numa base tempestiva;
- Ajudar o auditor a organizar e gerir devidamente o trabalho de auditoria de forma que seja executado de uma maneira eficaz e eficiente;
- Assistir na seleção dos membros da equipa de trabalho com níveis apropriados de capacidades e de competência para responder a riscos antecipados, e a devida atribuição de trabalho aos mesmos;
- Facilitar a direção e supervisão dos membros da equipa de trabalho e a revisão do seu trabalho;
- Assistir, quando aplicável, na coordenação de trabalho feito por auditores de componentes e por peritos.

O planeamento da auditoria é composto por diversas etapas fundamentais para um planeamento eficaz.

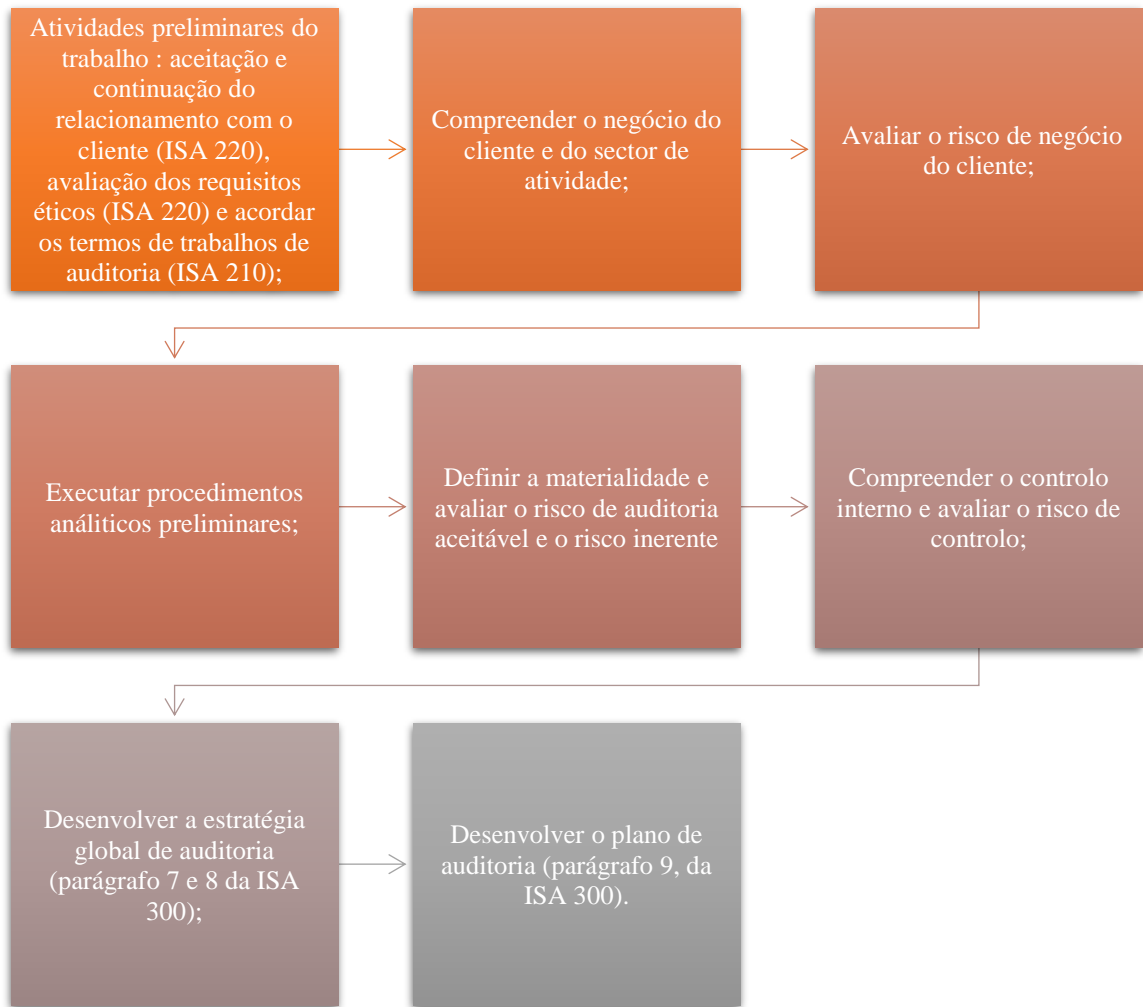


Figura 1.7 - Planeamento de uma auditoria

Fonte: Adaptado de Arens *et al* (2007: 195)

Compreender o negócio do cliente e o meio envolvente é um dos aspetos mais importantes no planeamento de uma auditoria.

1.4.1.1 Risco em Auditoria

O parágrafo 13, da ISA 200, menciona que o risco de auditoria corresponde ao “*risco de o auditor expressar uma opinião de auditoria inapropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas*”. Segundo Almeida (2017), o risco de auditoria pode ser dividido em dois tipos. Isto é, se o auditor emitir uma opinião com a informação de que as demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada, quando na verdade não apresentam corresponde ao tipo I. No entanto, se o auditor referir na sua opinião, que as demonstrações financeiras não apresentam uma imagem verdadeira e apropriada quando na realidade elas não estão distorcidas, corresponde ao tipo II.

De acordo com o parágrafo A32, da ISA 200, é possível definir o risco de auditoria como a função dos riscos de distorção material e do risco de deteção.

O risco de distorção material pode existir em dois níveis sendo ao nível global das demonstrações financeiras e ao nível das asserções (composto pelo risco inerente e pelo risco de controlo).

Assim, é possível expressar o modelo de risco em auditoria através da seguinte fórmula:

$$\text{Risco de auditoria} = \text{Risco inerente} \times \text{Risco de controlo} \times \text{Risco de deteção}$$

Ou

$$\text{Risco de auditoria} = f(\text{Risco inerente; Risco de controlo}) \times \text{Risco de deteção}$$

O risco inerente “*é a suscetibilidade de um saldo de conta ou classe de transações conter uma distorção que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes, assumindo que não existem os respetivos controlos internos*”, Almeida (2017). É um risco que varia de empresa para empresa e que vai existir sempre, uma vez que é um risco próprio da entidade, não sendo possível ao auditor controlar ou modificar este risco.

O risco de controlo, segundo Almeida (2017), “*é a suscetibilidade de uma distorção, que possa ocorrer num saldo de conta ou numa classe de transações e que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes, não vir a ser prevenida ou detetada e corrigida*

atempadamente pelo sistema de controlo interno”. O risco de controlo também é um risco próprio da entidade e, por esse motivo, o auditor não o consegue controlar.

Por fim, o risco de deteção, segundo Almeida (2017) *“é a suscetibilidade dos procedimentos substantivos executados pelo revisor/auditor não virem a detetar uma distorção que exista num saldo de conta ou classe de transações que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes”*. Este risco é possível controlar através dos procedimentos de auditoria.

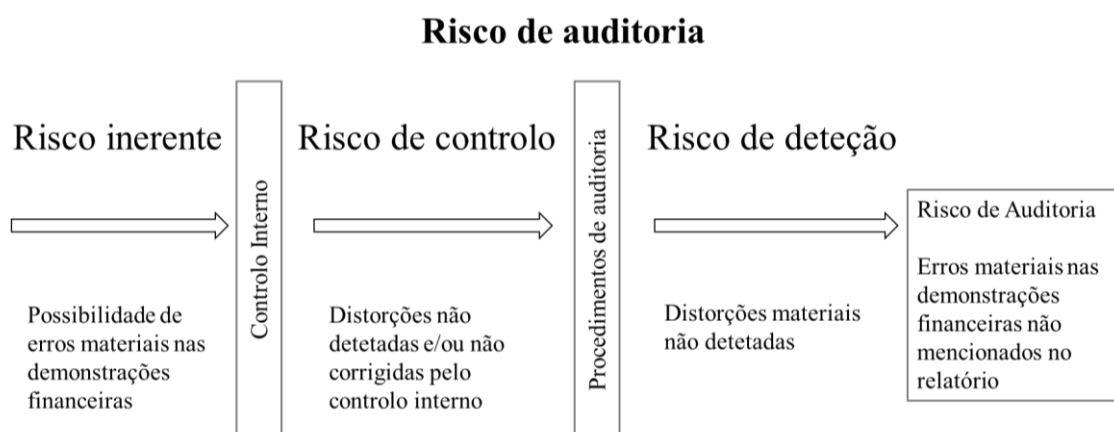


Figura 1.8 - Risco de auditoria

Fonte: Adaptado de Silva e Lopes (2018: 20)

1.4.1.2 Materialidade

O conceito de materialidade é um tema fulcral em auditoria, pois é obtido através do julgamento profissional do auditor.

Segundo o parágrafo 5, da ISA 320, *“o conceito de materialidade é aplicado pelo auditor tanto no planeamento como na execução da auditoria, e na avaliação do efeito de distorções identificadas na auditoria e de distorções por corrigir, se existirem, nas demonstrações financeiras e na formação da opinião no relatório do auditor”*.

O parágrafo 9 da ISA 320 define materialidade do desempenho como *“a quantia ou quantias estabelecidas pelo auditor como inferiores à materialidade para as demonstrações financeiras como um todo para reduzir a um nível apropriadamente baixo a probabilidade de que o agregado de distorções não corrigidas e não detetadas excedam a materialidade das demonstrações financeiras como um todo. Se aplicável, a materialidade do desempenho também se refere à quantia ou quantias estabelecidas pelo*

auditor como inferiores à materialidade para determinadas classes de transações, saldos de conta ou divulgações”.

De acordo com Almeida (2017), os auditores seguem cinco passos na aplicação da materialidade, sendo eles:

1º) Efetuar um julgamento preliminar sobre a materialidade;

2º) Alocar esse julgamento às rubricas do balanço;

3º) Estimar o total de distorções por rubrica;

4º) Estimar o total de distorções agregadas;

5º) Comparar o total de distorções estimadas com a materialidade preliminar ou revista.

Assim, o julgamento preliminar do auditor é a quantia máxima estimada de que as demonstrações financeiras possam estar distorcidas. Almeida (2017) refere ainda que, *“o auditor fixa uma materialidade preliminar para o ajudar a planear a quantidade de prova necessária para fundamentar a sua opinião.”*

Segundo Costa (2017), quanto maior for o nível de materialidade, menor será o risco de auditoria e vice-versa, ou seja, o risco de auditoria e a materialidade têm uma relação inversa. No entanto, o autor afirma ainda que *“enquanto que a materialidade tem a ver com uma medida de precisão, o risco de auditoria está relacionado com uma medida de credibilidade”*.

1.4.2 Execução do trabalho de auditoria

De acordo com Almeida (2017), *“ao auditor é requerido que planeie e execute a auditoria de modo a obter uma segurança razoável, que distorções materiais, causadas por erros ou fraudes, sejam detetadas”*.

O auditor necessita de obter prova de auditoria suficiente e apropriada utilizando procedimentos adicionais de auditoria, para que seja possível responder ao risco de distorção material nas demonstrações financeiras.

1.4.2.1 Prova de auditoria

Segundo o parágrafo 5, da ISA 500, prova de auditoria é a *“informação usada pelo auditor para chegar às conclusões em que se baseia a opinião do auditor. A prova de auditoria inclui não só a informação contida nos registos contabilísticos subjacentes às demonstrações financeiras como outras informações”*.

O parágrafo A1, da ISA 500, indica que a prova de auditoria é necessária para suportar a opinião do auditor e é principalmente obtida a partir de procedimentos de auditoria.

A ISA 500 indica alguns procedimentos de auditoria utilizados pelo auditor durante o seu trabalho, nomeadamente:

- **Inspeção:** análise de registos ou documentos, internos ou externos, em suporte papel, suporte eletrónico ou outros meios, assim como a verificação da existência física de ativos. Por exemplo, os ativos fixos tangíveis;
- **Observação:** Consiste em examinar como um processo ou procedimento está a ser realizado por terceiros. Por exemplo, observação da contagem dos inventários.
- **Confirmações Externas:** Resposta direta de terceiros a um pedido de informação. Por exemplo: pedido de circularização.
- **Recálculo:** Verificação do cálculo aritmético dos registos e documentos. Por exemplo: confirmação do cálculo das depreciações.
- **Reexecução:** Envolve a execução independente pelo auditor de procedimentos ou controlos que foram originalmente executados como parte do controlo interno da entidade. Por exemplo: Reexecutar o balanço através do balancete final.
- **Indagação:** obtenção de informação junto de pessoas conhecedoras, quer da área financeira ou da área não financeira, dentro da entidade ou fora da entidade. Pode assumir forma escrita ou forma oral.
- **Procedimentos analíticos:** *“Avaliações de informação financeira por meio de análises de relacionamentos plausíveis entre dados tanto de informação financeira como de informação não financeira. Os procedimentos analíticos também abrangem a investigação que for necessária de flutuações ou relacionamentos identificados que sejam inconsistentes com outra informação relevante ou que difiram de valores esperados por uma quantia significativa”* (parágrafo 4, da ISA 520). Por exemplo, a análise de rácios.

1.4.2.1.1 Teste de Controlo

De acordo com a alínea b), do parágrafo 4, da ISA 330, o teste de controlo é “*um procedimento de auditoria concebido para avaliar a eficácia operacional dos controlos na prevenção, ou deteção e correção de distorções materiais ao nível de asserção*”.

Segundo Almeida (2017), apenas são efetuados testes aos controlos se o auditor determinar que os controlos implementados estão a funcionar de forma eficiente para a minimização da ocorrência de distorções materialmente relevantes.

A análise do sistema informático da empresa, o exame da documentação relacionado com o controlo implementado e a seleção de uma amostra de transações testando as evidências de que o controlo foi utilizado, são exemplos de testes aos controlos referidos por Almeida (2017).

1.4.2.1.2 Procedimento Substantivo

Segundo a ISA 330, o procedimento substantivo é “*um procedimento de auditoria concebido para detetar distorções materiais ao nível de asserção*”. Os procedimentos substantivos incluem testes de detalhe (de classes de transações, de saldos de contas e de divulgações) e procedimentos analíticos substantivos.

Almeida (2017), indica que quanto maior for o risco inerente e o risco de controlo da entidade, maior é a quantidade de procedimentos substantivos realizados pelo auditor.

1.4.2.2 Papéis de trabalho

Segundo o parágrafo 5, da ISA 230, “*o objetivo do auditor é preparar documentação que proporcione um registo suficiente e apropriado dos fundamentos para o seu relatório e prova de que a auditoria foi planeada e executada de acordo com as ISA e os requisitos legais e regulamentos aplicáveis.*”

Almeida (2017) menciona que os principais objetivos dos papéis de trabalho são:

- Auxiliar a equipa de auditoria no planeamento e na execução da auditoria, servindo igualmente como arquivo de matérias que poderão afetar auditorias futuras ou de matérias recorrentes;
- Ajudar na coordenação, supervisão e análise do trabalho de auditoria;

- Registrar a prova de auditoria resultante dos trabalhos executados com o objetivo de suportar a opinião e comprovar que tais trabalhos foram realizados de acordo com as normas de auditoria;
- Assistir ao controlo interno, o controlo de qualidade e o auditor sucessor na realização das suas tarefas.

Os papéis de trabalho são o suporte para o relatório de auditoria, devendo o auditor documentar todos os testes realizados. Segundo o n.º 1, do artigo 76º, do EOROC, os papéis de trabalho devem ser conservados por um período de 5 anos.

Os papéis de trabalho podem ser organizados em dois tipos de dossiers, sendo eles, o dossier permanente e o dossier corrente. Na SROC, para além dos dossiers anteriormente referidos, existia ainda o dossier de circularizações onde era arquivada toda a documentação relacionada com o procedimento de confirmações externas.

Assim, no dossier permanente (anexo 1) constava toda a documentação e informações que o auditor considerasse como importantes e que tivessem de ser consultadas de forma contínua e regular, isto é, que exista a necessidade de consultar essa informação de um exercício para o outro. Para Almeida (2017), o dossier corrente tem como finalidade *“refrescar a memória do auditor em relação a assuntos que se aplicam ao longo de vários exercícios; fornecer a novos elementos da equipa de auditoria informações sobre o modo como a empresa está organizada e sobre as suas principais políticas contabilísticas e preservar papéis de trabalho relacionados com matérias que sofrem poucas ou nenhuma mudanças ano após ano.”*

No dossier corrente (anexo 2) consta toda a documentação respeitante ao ano da auditoria, encontrando-se organizado de acordo com as áreas das demonstrações financeiras. Neste dossier pode se encontrar, por exemplo, os papéis de trabalho desenvolvidos durante o trabalho de auditoria.

1.4.3 Conclusão de uma auditoria

De acordo com a ISA 700, o principal objetivo do auditor é poder formar uma opinião independente sobre se as demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada. Para tal, deve expressar claramente a sua opinião através de um relatório escrito, a Certificação Legal das Contas (CLC) (anexo n.º 13).

De acordo com o n.º 1, do artigo 45º, do EOROC, depois da revisão legal das contas estar concluída é necessário emitir a CLC, de acordo com os termos legais e regulamentos em vigor. Assim, o n.º 2, do artigo 45º, do EOROC menciona como deve ser constituída a CLC.

Após a aprovação do novo EOROC, foi necessário adaptar a estrutura da CLC existente à data. Por esse motivo a OROC emitiu a GAT n.º1- Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria- Novos Modelos de Certificação Legal das Contas/Relatório de Auditoria¹¹.

Segundo o n.º 7, da GAT n.º1, a estrutura da CLC passa a ser a seguinte:

Quadro 1.1 - Estrutura de uma Certificação Legal das Contas

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

Fonte: Guia de Aplicação Técnica n.º 1 (Revisto)

¹¹ A GAT n.º 1, foi aprovada no dia 28 de julho de 2016, tendo sido revista em 8 de fevereiro de 2017.

O auditor pode emitir os seguintes tipos de CLC, de acordo com o EOROC, com a ISA 705 (revista) e com a ISA 706 (revista):

- CLC com opinião sem reservas nem ênfases (habitualmente designada de opinião “limpa”);
- CLC com opinião sem reserva(s) e com ênfase(s);
- CLC com opinião com reserva(s) e sem ênfase(s);
- CLC com opinião com reserva(s) e com ênfase(s);
- CLC com opinião adversa;
- CLC com escusa de opinião.

Segundo a ISA 706 (revista), existem situações que apesar de modificarem a estrutura da CLC não alteram a opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras.

Essas situações são: a incerteza material relacionada com a continuidade, as ênfases, as matérias relevantes de auditoria (apenas obrigatório para as EIP) e outras matérias (não relacionadas com as demonstrações financeiras).

Segundo Almeida (2017), caso exista uma incerteza material relacionada com a continuidade da entidade, mas o auditor considere que as demonstrações financeiras foram adequadamente preparadas no pressuposto da continuidade, o auditor deverá acrescentar na CLC a seção “incerteza material relacionada com a continuidade”.

No entanto, se o auditor quiser chamar a atenção para uma informação relevante que se encontra corretamente divulgada no anexo, permitindo ao utilizador das demonstrações financeiras apreciar os principais aspetos e as suas implicações, o auditor deverá acrescentar uma “Ênfase” na CLC.

Contudo, se o auditor, no seu julgamento, considerar uma matéria para além das matérias apresentadas ou divulgadas nas demonstrações financeiras como relevante para a compreensão da auditoria, das responsabilidades do auditor ou do seu relatório por parte dos utilizadores, deverá ser criada a seção “Outras Matérias”.

Segundo a ISA 705 (revista), existem três situações que modificam a opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras. para além de modificarem a estrutura da CLC. As três situações são: a opinião com reservas, a opinião adversa e a escusa de opinião.

De acordo com o parágrafo 7, da ISA 705 (revista), o auditor deverá emitir “*uma opinião com reservas quando 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 quando 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”. Dentro da opinião com reservas existe a reserva por limitação de âmbito e a reserva por desacordo.

Já o parágrafo 8, da ISA 705 (revista), informa que “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”.

O parágrafo 9, da ISA 705 (revista), menciona que “o auditor deve emitir 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, possam ser não só materiais como profundos”.

Nestes casos, a estrutura da CLC deverá ser a seguinte:

Quadro 1.2 - Estrutura da Certificação Legal das Contas alterada

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

Fonte: Guia de Aplicação Técnica n.º 1 (Revisto)

Por fim, a CLC é emitida em papel timbrado da empresa e assinada pelo ROC.

Depois de assinada, a CLC é digitalizada e arquivada, sendo que a cópia deverá ser arquivada no dossier corrente e a digitalização é arquivada no dossier permanente da entidade. Posteriormente, o ROC procede à entrega da CLC ao cliente auditado.

2 Caracterização da Entidade Acolhedora

2.1 Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

A Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.¹² surge de um projeto de fusão¹³, decorrido em 2016, entre Carlos Barros, SROC, Sociedade Unipessoal, Lda. e Manuel Henriques Pinto, SROC, Sociedade Unipessoal, Lda., seguido da entrada da Dra. Paula Cardoso na SROC, em 2017.

A sociedade localiza-se no Edifício Tricana sito na Rua Padre Estevão Cabral, n.º 120, Sala 204, 3000-316 Coimbra e apresenta a forma jurídica de uma sociedade por quotas redenominada em janeiro de 2017, com um capital social de 15.000€¹⁴, encontrando-se registada na CMVM com o número 20161580 e na OROC sob o número 287.

A SROC é regulada pela Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro¹⁵ que aprovou o novo estatuto da OROC, enquadrando-se no Título III- Sociedades de Revisores Oficiais de Contas e está indicada pelo CAE (Classificação das Atividades Económicas) 69200- Atividades de contabilidade e auditoria; consultoria fiscal¹⁶.



Figura 2.1 - Logótipo Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Fonte: Papéis de Trabalho da Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

¹² Cumprindo o estipulado no artigo 121º, da Lei n.º 140/2015, de 07 de setembro.

¹³ O projeto de fusão surge após a aprovação do novo EOROC (Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro), que introduziu a impossibilidade de um ROC sócio exercer as atividades do artigo 41º a título individual (de acordo com o artigo 134º). Assim, o artigo 133º menciona que é dever de cada sócio ROC “*consagrar à entidade toda a atividade profissional do revisor oficial de contas*”.

¹⁴ Seguindo o mencionado no n.º 1, do artigo 129º, da Lei n.º 140/2015, de 07 de setembro.

¹⁵ A Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro aprova o novo estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas revogando o anterior estatuto aprovado pelo Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro, alterado pelos Decretos-Leis n.ºs 224/2008, de 20 de novembro e 185/2009, de 12 de agosto.

¹⁶ Informação retirada de <http://www.sicae.pt/Detalhe.aspx?NIPC=510801781>.

Posto isto, a figura 2.2 pretende ilustrar todo o percurso que deu origem à atual sociedade.



Figura 2.2 – Origem da Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Fonte: Adaptado de <http://www.pbc-sroc.pt/#empresa>

2.2 Prestação de Serviços

De acordo com os estatutos da Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda., a sociedade desenvolve as seguintes atividades:

2.2.1 Auditoria às Contas

A auditoria às contas integra os serviços de revisão legal das contas (estatutária ou contratual), a revisão voluntária de contas (exercida por vinculação contratual) e outros serviços relacionados.

O serviço de revisão legal das contas é, neste momento, a principal atividade da sociedade e encontra-se consagrado no artigo 44º, do EOROC.

Após revisão legal das contas, é emitida a CLC¹⁷ da entidade examinada, de acordo com as normas de auditoria em vigor.

Depois da revisão voluntária das contas, deverá ser emitido relatório de auditoria aplicando o n.º 2 e o n.º 4, do artigo 45º do EOROC.

2.2.2 Exercício de outras funções que por Lei exijam a intervenção própria e autónoma de Revisores Oficiais de Contas sobre determinados factos patrimoniais de empresas ou de outras entidades.

A certificação de despesas no âmbito de financiamentos comunitários, a avaliação das entradas em espécie¹⁸, a reestruturação de sociedades e a avaliação de empresas/*Corporate Finance*, são exemplos de serviços prestados pela entidade no âmbito do exercício de outras funções impostas por Lei.

2.2.3 Fora do âmbito das funções de interesse público

A sociedade presta ainda serviços de consultoria fiscal e contabilística, bem como outros serviços no âmbito de matérias inerentes à sua formação e qualificação, desde que realizadas com autonomia hierárquica e funcional e autorizadas pela OROC.

¹⁷ No artigo 45º, do EOROC é mencionado como deve ser elaborado e qual o normativo legal a aplicar aquando da emissão da Certificação Legal das Contas.

¹⁸ A Verificação das entradas em espécie encontra-se prevista no artigo 28º do Código das Sociedades Comerciais (Decreto-Lei n.º 262/86, de 02 de setembro alterado pelo Decreto-Lei n.º 79/2017, de 30 de junho e retificado pela Declaração de Retificação n.º 21/2017, de 25 de agosto).

2.3 Áreas de atuação dos clientes

A sociedade possui um leque de clientes muito variado, sendo na sua maioria pequenas e médias empresas.



Figura 2.3 - Áreas de atuação da sociedade

Fonte: Adaptado de <http://www.pbc-sroc.pt/#areas-de-atuacao>

2.4 Constituição da Equipa

A Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda. é constituída por três sócios- nomeadamente o Dr. Manuel Henriques Pinto, o Dr. Carlos Barros e a Dra. Paula Cardoso e por três técnicos de auditoria, afetos a duas equipas (conforme demonstra a figura 2.4).

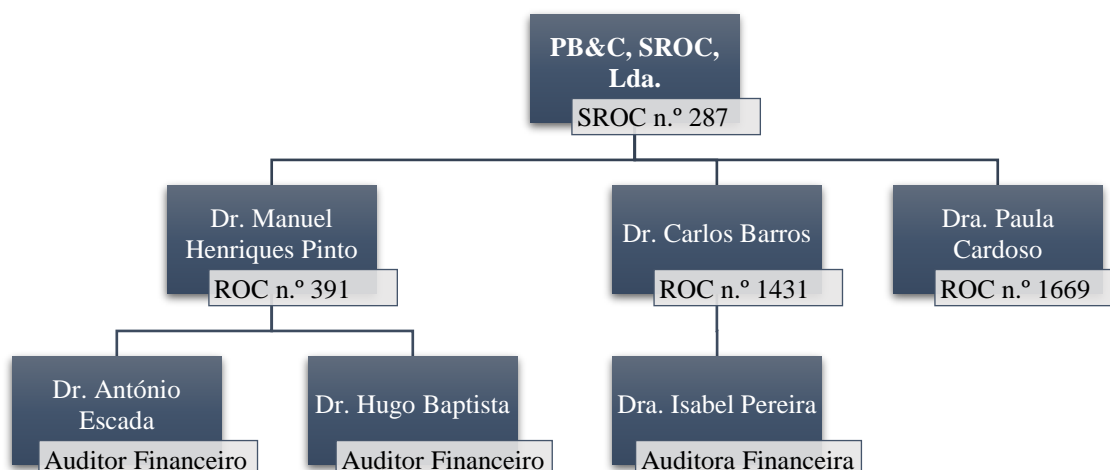


Figura 2.4 - Organograma da Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.

Fonte: Elaboração Própria

3 Descrição das Atividades Desenvolvidas no Estágio Curricular

Após terminar a fase curricular do mestrado em Auditoria Empresarial e Pública surgiu a necessidade de realizar um estágio curricular.

O estágio curricular iniciou-se no dia 02 de janeiro de 2018, com uma duração de 960 horas, nas instalações da Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda., tendo o mesmo terminado no passado dia 26 de junho de 2018.

3.1 Apresentação e formação

O primeiro dia de estágio iniciou-se com a apresentação das instalações da SROC, dos colegas de trabalho e das regras de funcionamento da entidade. De seguida, o Dr. António Escada, auditor sénior, disponibilizou o dossier corrente de uma das empresas para que consultasse e tomasse conhecimento da estrutura, dos documentos e da indexação adotada na sociedade, bem como, dos papéis de trabalho produzidos durante o processo de auditoria.

Durante a tarde, a Dra. Isabel Pereira, auditora sénior, proporcionou formação relacionada com a análise de impostos do ano de 2017. Assim, foram indicados os locais onde deveria obter a informação necessária para o preenchimento do papel de trabalho sobre impostos.

O Dr. Hugo Baptista, auditor sénior, explanou os métodos de cálculo dos pagamentos especiais por conta e dos pagamentos por conta. Proporcionou ainda a formação sobre o *software* de auditoria utilizada no escritório, ACD Auditor (ACD).

Importa salientar, que no decurso do estágio recebi mais formação por parte da minha equipa – Dr. Manuel Henriques Pinto, Dr. António Escada e Dr. Hugo Baptista – nomeadamente, em matéria fiscal e contabilística.

A figura 3.1 pretende explicar as atividades realizadas durante o estágio curricular.

Janeiro de 2018- Início do estágio curricular

- Conhecimento da entidade acolhedora e das suas metodologias de trabalho;
- Início da formação sobre o programa de auditoria utilizado na entidade (ACD);
- Análise e preenchimento dos papéis de trabalho sobre impostos;
- Transformação e importação de ficheiros SAF-T no programa de auditoria (ACD);
- Formação e execução de procedimentos substantivos relacionados com o conteúdo das transações;
- Análise de obrigações declarativas referentes ao ano de 2016 e preenchimento do papel de trabalho.

Fevereiro de 2018- Planeamento e execução dos principais trabalhos de auditoria

- Análise e preenchimento dos papéis de trabalho sobre impostos;
- Transformação e importação de ficheiros SAF-T no programa de auditoria (ACD);
- Análise de documentos de prestação de contas;
- Procedimentos substantivos relacionados com o conteúdo das transações;
- Circularizações- Criação de papéis de trabalho no ACD, alteração das minutas a utilizar e criação de ficheiro base sobre procedimentos.

Março de 2018- Execução de trabalhos de auditoria e início da elaboração das conclusões finais das auditorias

- Transformação e importação de ficheiros SAF-T no programa de auditoria (ACD);
- Análise de documentos de prestação de contas, nomeadamente demonstrações financeiras e relatório de gestão;
- Atualização dos papéis de trabalho com as respostas aos pedidos de circularização;
- Formação e execução de procedimentos alternativos relativamente aos pedidos de circularização;
- Formação, análise e preenchimento do papel de trabalho relativo às reconciliações bancárias;
- Preparação de certificações legais de contas e de relatórios e pareceres de fiscal únicos.

Abril de 2018 - Conclusão de trabalhos de auditoria e elaboração das conclusões finais das auditorias

- Análise e preenchimento dos papéis de trabalho sobre impostos;
- Atualização dos papéis de trabalho com as respostas aos pedidos de circularização;
- Formação e execução de procedimentos alternativos relativamente aos pedidos de circularização;
- Análise e preenchimento do papel de trabalho relativo aos prejuízos fiscais;
- Análise de documentos de aquisições de Ativos fixos tangíveis e preenchimento do papel de trabalho respetivo;
- Análise dos mapas de depreciação e amortização, de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis;
- Análise de documentos de prestação de contas, nomeadamente demonstrações financeiras e relatório de gestão;
- Análise e preenchimento de papéis de trabalho sobre depósitos bancários e financiamentos obtidos;
- Preparação de certificações legais de contas e de relatórios e pareceres de fiscal únicos.

Maio de 2018- Execução de trabalhos de auditoria e elaboração das conclusões finais das auditorias

- Análise dos mapas de depreciação e amortização de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis e preenchimento do papel de trabalho respetivo;
- Análise de documentos de prestação de contas, nomeadamente demonstrações financeiras, anexo e relatório de gestão;
- Análise e preenchimento de papéis de trabalho sobre depósitos bancários e financiamentos obtidos;
- Atualização dos papéis de trabalho com as respostas aos pedidos de circularização e execução de procedimentos alternativos;
- Preparação de certificações legais de contas e de relatórios e pareceres de fiscal únicos.

Junho de 2018- Conclusões finais das auditorias

- Conclusão da análise e do preenchimento dos papéis de trabalho sobre impostos;
- Atualização dos papéis de trabalho com as respostas aos pedidos de circularização e execução de procedimentos alternativos;
- Análise dos mapas de depreciação e amortização de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis e preenchimento do papel de trabalho respetivo;
- Análise de documentos de prestação de contas, nomeadamente demonstrações financeiras, anexo e relatório de gestão;
- Formação sobre o encerramento do exercício de 2017 e abertura do exercício de 2018, no ACD.

Figura 3.1 - Cronograma do estágio curricular

Fonte: Elaboração Própria

Uma vez que o início do estágio curricular coincidiu com a altura de maior trabalho em auditoria, ou seja, com o encerramento de contas, já não foi possível acompanhar a fase inicial de planeamento e os procedimentos iniciais, tais como, a definição do risco, a identificação da materialidade, entre outros.

No entanto, o estágio ainda permitiu a colaboração durante a fase de execução e de conclusão da auditoria.

3.1.1 Programa de Auditoria

Atualmente, o auditor precisa de expressar uma opinião baseada em grandes volumes de informação. Assim, de forma a otimizar a eficiência e a eficácia do trabalho de auditoria torna-se fulcral, recorrer à utilização de ferramentas informáticas, de maneira a reduzir o consumo de recursos.

Segundo Andrade (2017), “a utilização de programas informáticos poderá trazer grandes benefícios ao trabalho do auditor, seja na redução de tempos de processamento recorrendo a automatismos em vez de processos manuais, o erro humano também pode ser atenuado pelo recurso a processos informatizados e a papéis standardizados, assim como o armazenamento de papéis e documentação pode tornar-se mais leve e de fácil localização e referência.”

Na Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda. o *software* utilizado é o ACD Auditor. Este *software*, foi criado pelo *Auditing Software Distributor* e pretende ser um importante auxílio no processo de auditoria, na medida em que, entre outras funcionalidades, permite deixar evidência e documentação corretamente referenciada e organizada enquanto o trabalho de auditoria está a ser executado.

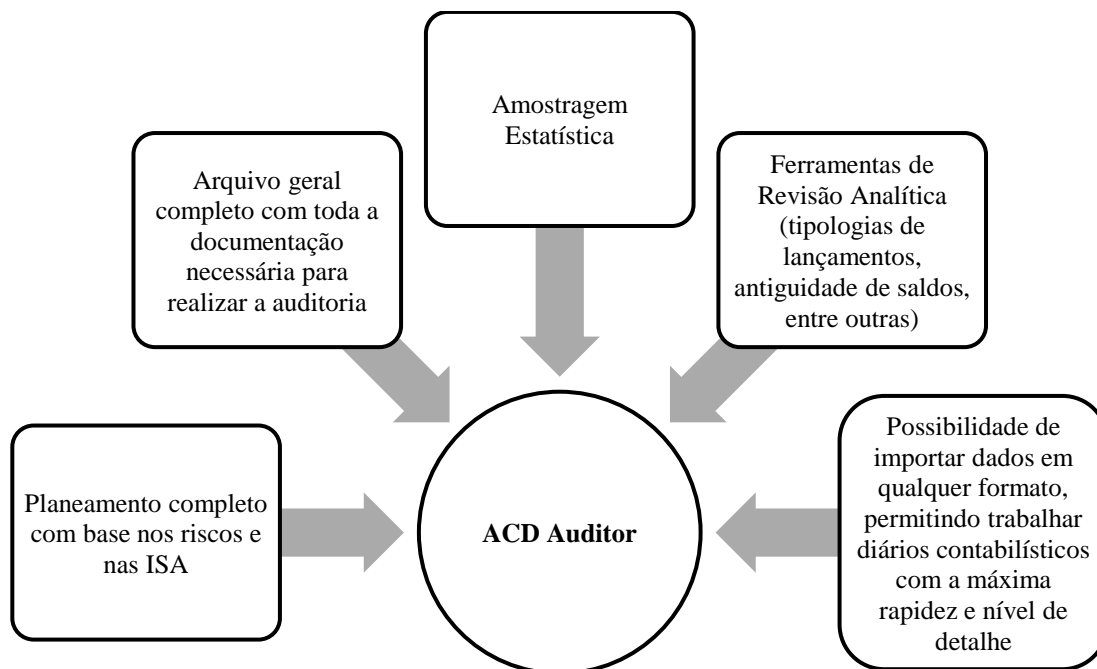


Figura 3.2 - Funcionalidades ACD Auditor

Fonte: Adaptado de <http://www.asdaudit.com/pt/auditor/>

3.2 Trabalho intercalar de auditoria

Aquando do início do estágio, já estavam a ser desenvolvidos trabalhos relacionados com a fase intercalar de auditoria.

A fase intercalar de auditoria, abrange tanto a avaliação de questões relacionadas com o controlo interno assim como a verificação dos movimentos do período em análise.

De forma a efetuar uma análise eficiente dos movimentos das entidades auditadas, a SROC solicitava a cada cliente diversos elementos, nomeadamente, os balancetes analíticos trimestrais, os balancetes de terceiros e por fim o *Standard Audit File for Tax Purposes* (SAF-T)¹⁹.

Depois de recebida a informação solicitada, procedia à introdução do ficheiro SAF-T no programa de auditoria utilizado, o ACD e desta forma, o auditor ficava com acesso a toda a informação contabilística do cliente.

Assim, nos próximos subpontos serão referidas as áreas analisadas no decurso do estágio, mencionando os procedimentos efetuados por cada área, assim como, os papéis de trabalho utilizados no decorrer do trabalho de auditoria.

3.2.1 Meios Financeiros Líquidos

De acordo com as notas de enquadramento do Sistema de Normalização Contabilística (SNC)²⁰, os meios financeiros líquidos *“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”*.

O ciclo dos meios financeiros líquidos pertence ao ativo corrente e é composto pelas seguintes contas de 1º grau: conta 11- Caixa, conta 12 - Depósitos à Ordem, conta 13 - Outros Depósitos Bancários e por fim, pela conta 14 - Outros Instrumentos Financeiros.

Esta rubrica possui um grande volume de transações, apresentando um risco inerente bastante alto, no entanto, uma vez que esta área apresenta um saldo pequeno no balanço

¹⁹ Carreira (2017) indica que o ficheiro SAF-T (PT) possibilita extrair informação normalizada, permitindo assim realizar procedimentos substantivos de detalhe, uma vez que, o saf-t permite ao auditor analisar os diários, os documentos contabilísticos e os lançamentos respetivos de forma imediata.

²⁰ As notas de enquadramento do Sistema de Normalização Contabilística encontram-se no ponto 3 da Portaria n.º 218/2015, de 23 de julho.

o auditor vai utilizar uma materialidade baixa, não obstante, deverá obter prova suficiente e apropriada que justifique o valor expresso no balanço final.

3.2.1.1 Procedimentos de Auditoria

De acordo com Almeida (2017), a existência de controlos internos eficazes diminui a necessidade de o auditor efetuar procedimentos substantivos.

Os procedimentos substantivos efetuados nesta área foram a contagem de caixa, a circularização de terceiros e por fim, a análise das reconciliações bancárias.

3.2.1.1.1 Contagem de Caixa

No decorrer do estágio, não foi possível assistir a uma contagem de caixa, no entanto, foi solicitado que analisasse a folha da contagem de caixa.

O papel de trabalho utilizado, “A2L.3- Auditoria à Situação de Caixa”, separa todos os elementos constantes no caixa de forma detalhada.

Ao analisar o papel de trabalho A2L.3, era realmente importante verificar se o mesmo se encontrava rubricado pelo administrador/gerente, pelo responsável de caixa e por fim, pelo auditor.

Após a contagem de caixa e da análise anteriormente referida, efetuava-se o cruzamento entre o valor evidenciado no papel de trabalho e o valor constante na contabilidade, para verificar se não era necessário sugerir alterações ao nosso cliente.

3.2.1.1.2 Circularização de terceiros

Durante o processo de auditoria, é necessário que o auditor obtenha prova de auditoria com um elevado nível de fiabilidade, para tal, recorre-se às confirmações externas²¹.

Neste caso, era necessário confirmar se o cliente continuava a trabalhar com as mesmas instituições financeiras do ano anterior e se os saldos dos meios líquidos financeiros apresentados em balanço a 31 de dezembro de 2017 se encontravam corretos.

²¹ Segundo a alínea a), do parágrafo 6 da ISA 505 (2009), a definição de confirmações externas corresponde à “prova de auditoria obtida através de uma resposta direta escrita ao auditor por um terceiro (a parte que confirma), em papel, por meio eletrónico ou por outro meio”.

Para solicitar uma confirmação externa, em primeiro lugar, era necessário efetuar uma análise ao balancete do cliente, à data de 31 de dezembro de 2017, para confirmar se alguma conta tinha sido encerrada ou se tinha(m) sido criada(s) nova(s) conta(s) bancária(s).

No decorrer da análise do balancete, por vezes, foram encontrados saldos atípicos, ou seja, como esta rubrica é composta por contas de natureza devedora não pode apresentar saldos com natureza credora. Assim, quando foram verificadas estas situações, sugeria-se a reclassificação do saldo credor para a conta 25 - Financiamentos obtidos, uma vez que, se tratavam de descobertos bancários.

De seguida, o Dr. Manuel Henriques Pinto, ROC da minha equipa de trabalho, selecionava as instituições financeiras que necessitavam de ser circularizadas a fim de confirmar a informação sobre as contas abertas em nome do cliente e o saldo evidenciado nas contas (tanto à ordem como em aplicações financeiras), reportado à data de 31 de dezembro de 2017.

Após a seleção das entidades financeiras a circularizar, era preenchido um ficheiro, designado por “ficheiro de procedimentos”, onde se especificava todas as etapas que o nosso cliente deveria efetuar para circularizar as instituições referidas e como deveria obter alguns documentos emanados pelo Banco de Portugal, nomeadamente, o Mapa da Base de Dados de Contas²².

De seguida, a minuta de circularização das instituições financeiras (anexo 3) e o ficheiro de procedimentos, eram enviados para a entidade auditada, de forma a que a referida minuta fosse impressa em papel timbrado da sua empresa, fosse carimbada e assinada por quem tem autorização para tal e por fim, deveria ser enviada para os terceiros selecionados e para o ROC, para que fosse possível conciliar os saldos e confirmar outras informações.

Assim que as respostas das instituições financeiras eram rececionadas no escritório, procedia-se à indexação da mesma, ao cruzamento dos valores referidos no documento e dos saldos evidenciados na contabilidade (neste caso, confirmados através do ACD), à

²² Segundo o Banco de Portugal, o mapa da base de dados das contas, permite ao auditor confirmar quais as instituições financeiras que domiciliam, as contas de depósito, de pagamentos, de crédito e de instrumentos financeiros da nossa entidade auditada, em Portugal.

verificação dos valores em moeda estrangeira, nomeadamente, era verificado se a taxa de câmbio utilizada estava correta e se o cálculo das diferenças de câmbio também se encontravam corretamente contabilizadas e por fim, arquivava-se toda a informação no dossier corrente da entidade auditada.

Nos casos em que as instituições financeiras não respondessem ao pedido de circularização, era solicitado ao nosso cliente que entrasse em contato com os mesmos a fim de obter uma resposta.

3.2.1.1.3 Reconciliações Bancárias

De forma a verificar se existem diferenças entre os movimentos contabilísticos e os movimentos bancários evidenciados nas contas de depósitos bancários e outros ativos financeiros, era solicitado ao nosso cliente as reconciliações bancárias de todas as contas à ordem à data de 31 de dezembro de 2017.

Após rececionar as reconciliações enviadas, em primeiro lugar procedia-se à indexação das mesmas, de seguida, era necessário verificar se o nosso cliente tinha efetuado a reconciliação bancária de todas as suas contas e por fim, era verificado se a ficha de conciliação estava rubricada pelo responsável da contabilidade e por um gerente/administrador.

Posteriormente, era verificada a exatidão aritmética, ou seja, eram verificados todos os valores constantes na ficha de conciliação de saldos, tanto na contabilidade como no banco, para verificar se não existiam divergências.

Por vezes eram encontradas diferenças de conciliação de saldos, ou seja, por vezes as diferenças encontradas resultavam de transações já refletidas no extrato do banco e não na contabilidade e vice-versa.

No caso das diferenças detetadas constarem no extrato contabilístico e ainda não se encontrarem refletidas no extrato bancário, solicitávamos o primeiro extrato bancário de 2018 para verificar se os movimentos contabilísticos já se encontravam refletidos na contabilidade do banco.

No entanto, caso as diferenças detetadas constassem no extrato bancário e ainda não se encontrassem registadas na contabilidade do cliente, era necessário questionar o nosso cliente sobre os motivos que levaram a esta diferença.

Depois de analisadas todas as reconciliações bancárias, era preenchido o papel de trabalho “A2L.4 – Depósitos Bancários” onde constam informações como o número da conta bancária analisada, a instituição bancária a que respeita, o saldo constante no banco assim como o saldo constante na contabilidade, a indexação atribuída à ficha de reconciliação e por fim, comentários relacionados com a análise efetuada anteriormente.

Depois de concluída a análise, procedia-se ao arquivo de toda a documentação utilizada no dossier corrente do cliente, de forma a comprovar o trabalho efetuado.

3.2.2 Investimentos Não Financeiros

O ciclo dos investimentos não financeiros pertence ao ativo não corrente e é composto pelas seguintes contas de 1º grau: conta 43 - Ativos Fixos Tangíveis, conta 44 - Ativos Intangíveis, conta 45 - Investimentos em Curso e pela conta 46 - Ativos não correntes detidos para venda, no entanto, não é possível analisar este ciclo de forma eficiente sem analisar também algumas contas de gastos, nomeadamente, a conta 64 - Gastos de depreciação e de amortização e a conta 65 - Perdas por imparidade.

De acordo com o parágrafo 6, da Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 7- Ativos Fixos Tangíveis, apenas se podem considerar como ativos fixos tangíveis os *“itens tangíveis que sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos e se espera que sejam usados durante mais do que um período”*.

A rubrica de ativos fixos tangíveis revela um peso considerável no total do ativo, sendo composta por terrenos, edifícios, equipamento básico, equipamento de transporte, equipamento administrativo, equipamento biológico e outros ativos fixos tangíveis.

De acordo com Almeida (2017), os gastos inerentes dos ativos fixos tangíveis podem vir a ter um impacto materialmente relevante no apuramento do resultado da empresa, nomeadamente, com despesas de conservação e reparação e com as perdas por imparidade e depreciações.

De acordo com o parágrafo 8, da NCRF 6- Ativos Intangíveis, define-se por ativo intangível um *“ativo não monetário identificável sem substância física”*.

A rubrica de ativos intangíveis é composta por projetos de desenvolvimento, *goodwill*, programas de computador, propriedade intelectual e outros ativos intangíveis.

3.2.2.1 Procedimentos de Auditoria

Durante o estágio, apenas colaborei em auditorias continuadas, isto é, o trabalho focou-se essencialmente nos movimentos ocorridos em 2017, nas rubricas de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis.

Os procedimentos substantivos efetuados durante o estágio foram a análise dos principais movimentos de 2017, a análise das aquisições dos ativos fixos tangíveis e intangíveis, e por fim, a análise das depreciações e amortizações de ativos fixos tangíveis e intangíveis.

Nas visitas aos clientes, eram recolhidas as faturas de compra e/ou venda, os novos contratos de locação financeira, as respetivas fichas dos bens, os mapas de depreciações e amortizações (modelo 32) dos ativos fixos tangíveis e dos ativos intangíveis do período e era verificada a existência física dos novos bens.

3.2.2.1.1 Análise dos principais movimentos do período

A partir da análise dos extratos e dos movimentos do período no ACD, era possível observar o saldo inicial de cada conta e verificar se tinham ocorrido variações no período, isto é, averiguar se a entidade auditada tinha adquirido novos ativos, alienado e/ou abatido outros ativos e transferido ativos fixos tangíveis em curso para ativos fixos tangíveis.

Assim sendo, em primeiro lugar, selecionava-se o movimento documentado que se pretendia analisar, de seguida, analisávamos a fatura do fornecedor, começando por confirmar os dados do nosso cliente, o n.º da fatura, a data de emissão e os requisitos essenciais da fatura, constantes no artigo 36º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA)²³. No caso dos ativos móveis, foram ainda analisados os contratos de locação financeira (quando aplicável).

²³ Segundo o n.º 5, do artigo 36º, do CIVA, as faturas devem ser datadas, numeradas sequencialmente e conter os números de identificação fiscal, a morada e os nomes das empresas (do fornecedor e do adquirente), a quantidade de bens ou serviços transacionados e o tratamento de IVA.

TH	Obs.	CONTA	TITULO	SOHA DÉBITO	SOHA CRÉDITO	SALDO	SALDO ANT.	SALDO SEH ABER.	BAL.
		432134	Transf/Abat. Edifícios	1.163,010	0,000	1.163,010	1.163,010	0,000	A1A
		432541	Aquisição	5.924,000	0,000	5.924,000	5.924,000	0,000	A1A
		432542	Reav/Ajust.	16.051,050	0,000	16.051,050	16.051,050	0,000	A1A
		4325545	Aquisição Beneficórias e	2.626,010	0,000	2.626,010	2.626,010	0,000	A1A
	x	433131	Equipamento Basico -	1.304.163,070	0,000	1.304.163,070	1.265.963,070	38.200,000	A1A
		433141	Aquisições de Equipamento	8.363,820	0,000	8.363,820	8.363,820	0,000	A1A
		433161	Aquisição Equipamento	3.015,920	0,000	3.015,920	3.015,920	0,000	A1A
		4332	Equipamento Basico -	36.704,870	0,000	36.704,870	36.704,870	0,000	A1A
		433341	Aquisições Equipamento	2.643,030	0,000	2.643,030	2.643,030	0,000	A1A
		4334	Equip Bas-Trespasse - CIVIA	4.025,000	0,000	4.025,000	4.025,000	0,000	A1A
		43373	Contrato nº 100099923	20.700,110	0,000	20.700,110	20.700,110	0,000	A1A
		43374	Contrato nº 100099924	43.313,610	0,000	43.313,610	43.313,610	0,000	A1A
		43375	Contrato nº 100099925	58.700,000	0,000	58.700,000	58.700,000	0,000	A1A
		43376	Contrato nº 100099926	35.000,000	0,000	35.000,000	35.000,000	0,000	A1A
		43381	Eq Basico-Aq C.E.E.-c/ IVA	261.439,770	0,000	261.439,770	255.639,770	5.800,000	A1A
		434111	Equipamento Transporte -	112.830,480	0,000	112.830,480	92.114,580	20.715,900	A1A
		434211	Equipamento Transporte	7.895,570	0,000	7.895,570	7.895,570	0,000	A1A
		434311	Equipamento	59.471,040	22.146,630	37.324,410	59.471,040	-22.146,630	A1A
		434411	Equip Transp-Trespasse	23.350,000	0,000	23.350,000	23.350,000	0,000	A1A
		43475	Contrato nº 100099929	92.500,000	0,000	92.500,000	92.500,000	0,000	A1A
		435131	Equipamento Administrativo	60.917,130	0,000	60.917,130	60.917,130	0,000	A1A
		435141	Equipamento Administrativo	4.990,540	0,000	4.990,540	4.990,540	0,000	A1A
				0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	

Figura 3.3 - Análise da rubrica de Ativos Fixos Tangíveis

Fonte: Manual de utilização do ACD Auditor

De seguida, verificava-se a existência de algumas asserções, nomeadamente, da ocorrência, da integralidade, da exatidão, do corte e da classificação.

Na análise ao lançamento contabilístico, era necessário verificar se as contas utilizadas estavam bem classificadas e se os valores registados estavam corretos.

O erro de contabilização encontrado de forma mais frequente, foi a contabilização das aquisições por contrapartida da conta 22 - Fornecedores, enquanto que, o correto é estar registado na conta 271 - Fornecedores de investimento, uma vez que estas aquisições se tratam de investimentos. Nestes casos, era recomendado à entidade auditada que procedesse à correção do lançamento contabilístico.

Após análise, era atribuído um *tickmark*²⁴ ao movimento analisado, de forma a evidenciar a verificação efetuada aos documentos.

²⁴ *Tickmarks*: símbolos utilizados pelo auditor com o objetivo de comprovar a verificação efetuada à anotação marcada.

3.2.2.1.2 Análise de Aquisições de Ativos Fixos Tangíveis e Ativos Intangíveis

Com base na análise dos movimentos, referida anteriormente, procedia-se ao preenchimento do papel de trabalho “A1A.3- Análise das Aquisições de Ativos Fixos Tangíveis” (apêndice 1) com algumas informações, nomeadamente, com a indicação do bem adquirido, do fornecedor, da data de aquisição, do nº da fatura e do número do registo contabilístico.

No papel de trabalho A1A.3, é possível ainda verificar se ocorreram variações nas contas de Ativos Fixos Tangíveis e deixar evidência da análise efetuada ao movimento contabilístico e à análise da ficha do ativo fixo tangível.

O papel de trabalho “A1D.3- Análise das Aquisições de Ativos Intangíveis, exceto Goodwill” segue o mesmo raciocínio que o papel de trabalho A1A.3.

3.2.2.1.3 Análise de Depreciações e Amortizações dos Ativos Fixos Tangíveis e dos Ativos Intangíveis

O portal da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) permite recolher informação sobre o registo do património (imóvel e móvel) das entidades.

Desta forma, para o caso dos ativos imóveis, era solicitado ao cliente a caderneta predial de cada imóvel, permitindo assim concluir quanto à existência e valorização do imóvel.

No caso do património móvel, era solicitado à entidade cópia do documento único automóvel (se tivesse sido adquirido em 2017) e a lista atual de veículos constante no portal da AT.

Após receção da Modelo 32- Mapa de Depreciações e Amortizações, procedia-se ao preenchimento do papel de trabalho “A.1.A.6- Análise das depreciações de Ativos Fixos Tangíveis” (apêndice 2) para ser possível averiguar a conformidade da informação constante no balancete geral a 31 de dezembro de 2017 (na conta 438 - depreciações acumuladas e na conta 642 - gastos de depreciação, onde consta o valor das depreciações do exercício), com a informação evidenciada na Modelo 32 - mapa de depreciações e amortizações .

A fim de verificar a consistência das taxas de depreciação utilizadas pelo cliente, o auditor selecionava uma amostra com base na informação constante na Modelo 32. De seguida, efetuava-se o recálculo da amostra selecionada anteriormente, para que fosse possível

verificar a exatidão das taxas utilizadas e a conformidade com o Decreto-Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro.

Por fim, era preenchido o papel de trabalho “*AIA.7- Análise da Consistência das Taxas de depreciação de Ativos Fixos Tangíveis*” (apêndice 3) onde era possível verificar se as taxas utilizadas em 2016 tinham sido as mesmas taxas utilizadas em 2017.

Durante a realização destas análises, foi possível constatar que alguns clientes ainda não aplicam os mapas de depreciação e amortização de acordo com a Portaria n.º 92-A/2011, de 28 de fevereiro e com a Portaria n.º 94/2013, de 04 de março. Também se verificou que a maioria das entidades auditadas aplicavam as taxas máximas de depreciação, de acordo com o artigo 2º e artigo 5º do Decreto-Regulamentar 25/2009, de 14 de setembro.

Em relação aos ativos intangíveis, era preenchido o papel de trabalho “*AID.7- Análise da Consistência das Taxas de amortização de Ativos Intangíveis, exceto Goodwill*”, para ser possível averiguar a conformidade da informação constante no balancete geral a 31 de dezembro de 2017 (na conta 448 - amortizações acumuladas e na conta 643 - gastos de amortização, onde consta o valor das amortizações do exercício) com a informação evidenciada na Modelo 32 - mapa de depreciações e amortizações.

3.2.3 Fornecimentos e dívidas a pagar

O ciclo de fornecimentos e dívidas a pagar é composto pelas seguintes contas de 1º grau: conta 62 - Fornecimentos e serviços externos, conta 22 - Fornecedores, conta 25 - Financiamentos Obtidos e por fim, pela conta 69 - Gastos de financiamento.

Devido ao elevado número de transações existentes no ciclo de fornecimentos e dívidas a pagar torna-se necessário que exista um sistema de controlo interno eficiente e eficaz, de maneira a evitar a ocorrência de erros e de fraudes.

3.2.3.1 Procedimentos de Auditoria

Os procedimentos substantivos realizados durante o estágio neste ciclo foram, a análise de movimentos referentes à conta 62 - Fornecimentos e serviços externos, a confirmação externa dos saldos de fornecedores e de outros credores e por fim, a análise dos financiamentos obtidos pela entidade auditada.

Nas visitas aos clientes, eram recolhidas as faturas mais relevantes da conta de fornecimentos e serviços externos e os novos contratos de financiamento.

3.2.3.1.1 *Análise dos principais movimentos da conta 62*

Com base no balancete e nos movimentos constante em ACD eram selecionados os movimentos mais relevantes.

Após recolha da documentação relacionada com os movimentos selecionados, procedia então à análise dos movimentos documentados no ACD, para que fosse possível concluir acerca da plenitude, corte e valorização dos gastos.

Na análise da fatura do fornecedor, primeiro eram confirmados os dados do nosso cliente, o n.º da fatura, a data de emissão e os requisitos essenciais da fatura, constantes no artigo 36º do CIVA.

Na análise aos movimentos documentados no ACD, era preciso ter em atenção algumas particularidades, nomeadamente, se a retenção na fonte de trabalhadores independentes tinha sido realizada corretamente e em relação às despesas com combustíveis se o valor do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) poderia ser deduzido (artigo 21º do CIVA).

Após análise, era atribuído um *tickmark* ao movimento analisado, de forma a evidenciar a verificação efetuada aos documentos.

3.2.3.1.2 *Confirmações externas de Fornecedores e de outros credores*

Antes de se proceder à circularização dos fornecedores (conta corrente e de investimento), procedia-se à revisão da documentação, isto é, o ROC, através dos movimentos documentados em ACD, selecionava as faturas materialmente relevantes e efetuava-se a análise das mesmas.

Depois das faturas selecionadas terem sido recolhidas, procedia-se então à análise das mesmas, começando por confirmar os dados do nosso cliente, o n.º da fatura, a data de emissão e os requisitos essenciais da fatura, constantes no artigo 36º do CIVA. Também era necessário verificar se o lançamento contabilístico tinha sido corretamente efetuado e se os valores reconhecidos estavam de acordo com os evidenciados na fatura.

Uma vez que as faturas analisadas não eram apenas do mercado interno, mas também do mercado intracomunitário, era necessário verificar se o tratamento de IVA efetuado estava certo.

Após análise, era atribuído um *tickmark* ao movimento analisado, de forma a evidenciar a verificação efetuada aos documentos.

Depois da análise substantiva estar concluída, era iniciado o procedimento de confirmação externa dos saldos de fornecedores, de fornecedores de investimento e de outros credores à data de 31 de dezembro de 2017.

Em primeiro lugar, era solicitado ao nosso cliente, o balancete analítico a 31 de dezembro de 2017 e os balancetes de terceiros, para o ROC proceder à seleção das entidades a circularizar.

Na amostragem, devem constar os saldos mais significativos de fornecedores, os saldos de empresas do grupo da entidade auditada (partes relacionadas), os saldos de fornecedores que apesar de não apresentarem movimentos em 2017 apresentam saldos acumulados em períodos anteriores, outros saldos de fornecedores, os saldos devedores de fornecedores e por fim, os saldos das companhias de seguros.

Durante a análise do balanço, era importante enquadrar os saldos devedores de fornecedores (saldos atípicos) na rubrica de outros créditos a receber.

Devido a problemas na extração do SAF-T por parte de algumas entidades, não foi possível efetuar o procedimento de circularização de todos os clientes em ACD, tendo sido necessário, para alguns, efetuar a circularização no papel de trabalho “P3A.x- Controlo de Circularização de Fornecedores” e “P3F.x- Controlo de Circularização de Outras dívidas a pagar”, em excel.

Σ	Conta	Débito	Crédito	Saldo	Papeis existentes
<input type="checkbox"/>	22110001	4.435,460	3.655,360	780,100	
<input type="checkbox"/>	22110220	52.000,000	431.802,600	-379.802,600	
<input type="checkbox"/>	2218004	1.050.290,600	1.257.292,400	-207.001,800	
<input type="checkbox"/>	2218030	858.008,690	1.068.573,470	-210.564,780	
<input type="checkbox"/>	2218035	376.894,870	376.894,870	0,000	
<input type="checkbox"/>	2218038	107.206,510	291.067,490	-183.860,980	
<input type="checkbox"/>	2219003	444.900,460	595.106,470	-150.206,010	
<input type="checkbox"/>	2219006	142.033,100	119.740,010	22.293,090	
<input type="checkbox"/>	2219007	0,000	56.731,670	-56.731,670	
9		0,000	0,000	0,000	

Figura 3.4 – Criação do Papel de circularização de Fornecedores em ACD

Fonte: Manual de utilização do ACD Auditor

Após estar concluída a seleção das entidades a circularizar, procedia-se ao preenchimento do “ficheiro de procedimentos” com o número do processo²⁵, o número da conta e o nome da entidade a circularizar. O “ficheiro de procedimentos”, enumera todos os procedimentos que a entidade auditada deveria efetuar para circularizar os fornecedores (conta corrente e investimento) e outros credores.

De seguida, era enviado para a entidade auditada as minutas de circularização dos fornecedores (anexo 4) e das companhias de seguros (anexo 10), juntamente com os procedimentos que deveriam ser desenvolvidos. O cliente deveria imprimir as minutas de circularização em papel timbrado e enviar por carta ou *por e-mail* aos terceiros selecionados.

Assim que as respostas das companhias de seguros, dos fornecedores e dos outros credores eram rececionadas no escritório, era verificado se as mesmas vinham assinadas, procedendo de seguida à sua indexação no canto superior direito e colocava-se a resposta (podendo ela apresentar um saldo concordante ou um saldo em desacordo) no papel de trabalho P3A.x, no caso da resposta corresponder a saldos de fornecedores e P3F.x, no caso da resposta ser de outros credores (dependendo da entidade, a resposta deveria ser colocada no papel de circularização no ACD ou em Excel).

Se a resposta apresentasse um saldo igual ao saldo contabilístico do nosso cliente, então estávamos na presença de um saldo concordante. Neste caso, no ACD colocava-se um comentário a informar que o saldo era concordante e atribuía-se o *tickmark* respetivo. No ficheiro excel, apenas era necessário preencher a coluna “Saldos confirmados diretamente” com o valor indicado na resposta. Por fim, colocava-se a informação de saldo concordante no canto superior direito da resposta e procedia-se ao arquivamento da mesma no dossier das circularizações do cliente.

Caso a resposta apresentasse um saldo discordante, ou seja, o saldo indicado na resposta diverge do saldo contabilístico do nosso cliente, era necessário efetuar a conciliação de saldos. Neste caso, era enviada, por *e-mail*, uma cópia da resposta discordante para o nosso cliente proceder à conciliação do saldo.

²⁵ O número do processo é composto pela indexação do papel de trabalho seguida de numeração sequencial, pelo número interno da entidade na SROC e pelo ano da auditoria (por exemplo, P3A.4.1/100/17).

Posteriormente, era enviado para o escritório a resposta devidamente conciliada pelo nosso cliente, sendo necessário verificar se a conciliação se encontrava bem elaborada.

Depois da conciliação ter sido verificada, no ficheiro excel (apêndice 4), colocava-se a informação da conciliação na coluna “Saldos em desacordo- Conciliação”, o valor da resposta discordante na coluna “Saldos em desacordo- Montante indicado” e por fim, o valor após conciliação era colocado na coluna “Saldos confirmados após análise”.

No ACD, era necessário ir ao papel de conciliação do respetivo fornecedor e colocar os movimentos da conciliação no separador “Detalhe Conciliadas”. Depois do saldo já se encontrar concordante, apenas se colocava o comentário “Saldo conciliado” e atribuía-se o *tickmark* respetivo

Por fim, colocava-se a informação de saldo conciliado no canto superior direito da resposta e procedia-se ao arquivamento da mesma no dossier das circularizações do cliente.

Por vezes, era possível proceder à conciliação dos saldos no escritório através da confrontação do extrato do fornecedor com o extrato do nosso cliente (através dos movimentos detalhados no ACD).

Durante o estágio, ocorreram situações de respostas de fornecedores em moeda estrangeira, nestes casos era necessário verificar o valor atualizado com as taxas de câmbio a 31 de dezembro de 2017 (exceto para os casos em que as taxas de câmbio se encontram previamente definidas).

Caso não fosse obtido qualquer tipo de resposta, era necessário entrar em contacto com o nosso cliente a solicitar que efetuasse um segundo pedido de circularização.

Não sendo obtida qualquer tipo de resposta, apesar das tentativas efetuadas, era necessário desenvolver procedimentos alternativos²⁶.

De acordo com Alves (2015), os procedimentos alternativos “*consistem, essencialmente, em verificar se as faturas em dívida no final do período foram pagas no período seguinte*”.

²⁶ Segunda o parágrafo 12, da ISA 505, “*em caso de não-resposta, o auditor deve executar procedimentos de auditoria alternativos para obter prova de auditoria relevante e fiável*”. O parágrafo A19, da referida norma, indica ainda que as não respostas ao pedido de confirmação pode indicar uma distorção material não identificada anteriormente.

Os procedimentos alternativos consistiam em obtermos a listagem dos documentos em aberto a 31 de dezembro de 2017 e o extrato da conta corrente do período de 01 de janeiro de 2018 a 28 de fevereiro de 2018. Para tal, era preenchido um ficheiro onde constava a identificação das entidades que não tinham respondido.

Após receção da informação solicitada, era verificado se o saldo em aberto a 31 de dezembro de 2017 conferia com o valor indicado no papel de conciliação em ACD. Posteriormente e com base no extrato de conta do período de 1 de janeiro a 28 de fevereiro de 2018, era verificado se o montante de pagamentos efetuados em 2018 correspondia ao valor em aberto na contabilidade a 31 de dezembro de 2017.

Em suma, se o valor dos pagamentos realizados em 2018 correspondesse ao valor em aberto na contabilidade a 31 de dezembro de 2017, o saldo estava justificado por pagamentos. No entanto, se o valor dos pagamentos efetuado em 2018 ainda não correspondesse ao total do valor em aberto a 31 de dezembro de 2017, era necessário proceder à verificação da diferença de saldos por outros meios, nomeadamente através da obtenção dos documentos comprovativos (por exemplo, faturas).

Por fim, colocava-se a indexação da mesma no canto superior direito dos documentos utilizados durante os procedimentos alternativos e procedia-se ao arquivamento da documentação no dossier das circularizações do cliente.

3.2.3.1.3 Análise dos financiamentos obtidos

De modo a analisar os financiamentos obtidos, o ROC, com base no balancete geral a 31 de dezembro de 2017, vai selecionar as instituições bancárias que concederam financiamento ao nosso cliente (anexo n.º 3), as sociedades de locação financeira, se o nosso cliente detiver contratos deste tipo (anexo n.º 6) e os acionistas, se concederam suprimentos à empresa (anexo n.º 5).

Após estar concluída a seleção, inicia-se o processo de confirmação externa para estas entidades. Assim, é enviado para o nosso cliente o “ficheiro de procedimentos” onde se especificava todas as etapas que o nosso cliente deveria efetuar para circularizar as entidades referidas e como deveria obter alguns documentos emanados pelo Banco de

Portugal, nomeadamente o Mapa da Central de Responsabilidades de Crédito²⁷ e a Listagem de utilizadores de cheque que oferecem risco (LUR)²⁸.

Assim que as respostas das instituições financeiras e das sociedades de locação financeira, eram rececionadas no escritório, procedia-se à indexação das mesmas, ao cruzamento dos valores referidos no documento com os saldos evidenciados na contabilidade (neste caso, confirmados através do ACD) e que a contabilização estava corretamente efetuada.

No mapa da central de responsabilidades de crédito, era necessário verificar se os dados de identificação correspondiam aos dados do nosso cliente, depois era verificado se a data de responsabilidades correspondia a 31 de dezembro de 2017, de seguida, confrontava-se os valores indicados no mapa, nomeadamente os dados das instituições financeiras, com os dados evidenciados no balancete geral. Posteriormente, era necessário confirmar as garantias prestadas para aquisição do produto financeiro. Para tal, era necessário verificar as atas de aprovação da decisão de concessão de crédito e o contrato de concessão de crédito, para verificar quais tinham sido as garantias. Os documentos de novos empréstimos e locações eram digitalizados e arquivados no dossier permanente da entidade.

No período de estágio, para além das atas e dos contratos de financiamento foram analisadas as garantias prestadas pelo nosso cliente. As garantias tratavam-se de imóveis (na sua maioria, eram terrenos e alguns prédios).

A análise das garantias era efetuada através da análise da certidão predial dos imóveis. Na certidão predial, verificava-se o valor da matriz, a composição do imóvel, o nº de registo predial, a freguesia e as anotações. De seguida, confrontava-se as informações recolhidas na certidão predial com a informação do património da entidade no portal da AT. Durante a análise do anexo, procedia-se à confrontação da informação das garantias indicada no mesmo, com a informação da nossa análise, para ser possível verificar se existiam divergências.

²⁷ Segundo o Banco de Portugal, o mapa da central de responsabilidades de crédito permite ao auditor verificar as responsabilidades de crédito que o cliente contraiu. Com a análise do mapa é possível verificar a instituição financeira que concedeu o crédito, o tipo de participação no crédito, o produto financeiro adquirido, o prazo, a situação do crédito, se está em incumprimento, o saldo em dívida e as garantias prestadas.

²⁸ O Banco de Portugal indica que a LUR é composta pelo conjunto de entidades, pessoas singulares e coletivas (empresas) que utilizaram a convenção de cheque de forma indevida.

Assim que as respostas dos acionistas eram rececionadas no escritório, era verificado se as mesmas vinham assinadas, depois procedia-se à sua indexação e à confrontação dos seus valores com os constantes no balancete geral de 31 de dezembro de 2017.

Ao nível do balanço, a rubrica de financiamentos obtidos poder-se-á enquadrar no passivo corrente e ao passivo não corrente, dependendo da duração do crédito. Assim, deverá ser classificado como passivo corrente, os créditos que sejam liquidados num período de doze meses. No entanto, se o crédito vencer após o período de doze meses, deverá ser classificado como passivo não corrente. Para ser possível efetuar a separação de forma correta, eram analisados os planos financeiros.

Após as análises anteriormente mencionadas, procedia-se ao preenchimento do papel de trabalho “*P2B.3/P3E.3-Financiamentos obtidos*”.

No final do trabalho, procedia-se ao arquivo de todos os documentos utilizados no dossier corrente da entidade.

3.2.4 Estado e Outros Entes Públicos

Durante o período de estágio, a análise da conta 24 - Estado e Outros entes Públicos foi das primeiras e das principais atividades desenvolvidas.

O principal objetivo da análise, era verificar se a entidade auditada estava a cumprir com as suas obrigações contributivas.

3.2.4.1 Procedimentos de Auditoria

Em relação a esta conta, o principal procedimento de auditoria efetuado foi a análise do cumprimento dos deveres legais da entidade.

Em primeiro lugar, era necessário efetuar um controlo regular das obrigações fiscais e parafiscais da entidade. O controlo era efetuado através do preenchimento do papel de trabalho “*P3C- Análise de impostos 2017*”.

A fim de proceder ao preenchimento do papel de trabalho referido, era necessário retirar algumas informações do portal da AT e do portal da Segurança Social (SS). Desta forma, foi solicitado aos nossos clientes que providenciassem credenciais de acesso limitado ao portal da AT. No caso dos clientes não terem facultado o acesso, os documentos necessários eram obtidos nas visitas de campo.

No final da análise, foram cruzados os saldos da contas posteriormente mencionadas, com os valores constantes no balancete analítico a 31 de dezembro de 2017, não se tendo verificado divergências.

3.2.4.1.1 Retenção de Impostos sobre Rendimentos

Inicialmente, procedia-se à análise das retenções efetuadas sobre os rendimentos empresariais e profissionais, os rendimentos de capitais, os rendimentos prediais e os rendimentos de trabalho dependente.

- **Rendimentos empresariais e profissionais, rendimentos de capitais e rendimentos prediais**

De modo a ser possível analisar as retenções efetuadas para os rendimentos empresariais e profissionais, rendimentos de capitais e rendimentos prediais, era necessário ir ao portal da AT, separador movimentos financeiros, pesquisa pelo imposto “Retenção na Fonte Multi-imposto”, ver detalhe.

Depois da pesquisa efetuada, era necessário guardar todos os documentos obtidos no portal da AT no dossier corrente da entidade.

Através da informação retirada do detalhe da “Retenção na Fonte Multi-imposto” era possível proceder ao preenchimento do nosso papel de trabalho, nomeadamente com a informação de quantas retenções na fonte tinham sido emitidas, o nº do documento, a que período se refere, o valor submetido, o valor pago e o valor anulado.

Depois da informação estar introduzida no papel de trabalho, era possível efetuar o cruzamento com os movimentos contabilísticos no ACD e verificar se existiam divergências.

- **Rendimentos do trabalho dependente**

De modo a ser possível analisar as retenções efetuadas aos rendimentos do trabalho dependente e sobretaxa extraordinária, era necessário ir ao portal da AT, separador movimentos financeiros, pesquisa pelo imposto “DMR”, ver detalhe.

Efetuada a pesquisa, todos os documentos eram guardados no dossier corrente da entidade.

Através da informação retirada do portal, era possível preencher o papel de trabalho com o nº do documento, o período a que o imposto dizia respeito, o valor pago e a data de

pagamento. De seguida, procedia-se à introdução dos dados no papel de trabalho, para ser possível efetuar o cruzamento da informação obtida com a informação contabilística no ACD.

É importante salientar que as declarações mensais de remuneração, devem ser entregues até ao dia 10 do mês seguinte àquele a que dizem respeito e liquidadas até ao dia 20 do mês seguinte (n.º3, do artigo 98º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS)).

No final do ano, o saldo evidenciado na contabilidade deverá corresponder ao valor da declaração mensal de remunerações de dezembro, que apenas foi paga em janeiro de 2018.

3.2.4.1.2 Imposto sobre o Valor Acrescentado

Em relação ao IVA, existiam empresas com periodicidade de entrega da declaração mensal e trimestral²⁹.

De seguida, era necessário recorrer ao portal da AT para obter as declarações periódicas de IVA e proceder ao preenchimento do papel de trabalho (anexo 11).

Na análise das declarações periódicas de IVA, era necessário verificar os dados do nosso cliente, se a declaração tinha sido enviada e paga (quando aplicável) dentro do prazo limite e o valor de apuramento do IVA.

É importante referir, que as entidades que optaram por IVA mensal, tinham de entregar a declaração até ao dia 10 do segundo mês seguinte (alínea a), do n.º1, do artigo 41º do CIVA), no entanto, para as empresas que optaram pela entrega da declaração de IVA trimestral o prazo de entrega é até ao dia 15 do segundo mês seguinte ao trimestre a que respeitam as operações (alínea b), do n.º1, do artigo 41º do CIVA).

Nos casos em que o nosso cliente tivesse solicitado um reembolso de IVA, era necessário verificar no portal da AT se a ordem de pagamento já tinha sido efetuada.

²⁹ As empresas que apresentem um volume de negócios igual ou superior a 650.000€ no ano civil anterior, têm de entregar a declaração de IVA no regime mensal (artigo 41º, n.º 1, alínea a)). No entanto, se a entidade apresentar um volume de negócios inferior a 650.000€ no ano civil anterior, podem proceder à entrega da declaração de IVA no regime trimestral (artigo 41º, n.º1, alínea b)).

Após introdução da informação das declarações periódicas de IVA no papel de trabalho, era necessário ir ao ACD e verificar os movimentos contabilísticos, de forma a ser possível efetuar a confrontação dos valores e verificar se não existiam divergências.

No final do ano, o saldo evidenciado na contabilidade deverá corresponder ao valor da declaração de IVA de novembro/2017 e da declaração de IVA de dezembro/2017, que apenas foram liquidadas em 2018 (cumprindo o prazo instituído).

3.2.4.1.3 Contribuições para a Segurança Social

A fim de efetuar o preenchimento do papel de trabalho (anexo 12), era necessário obter durante as visitas, os extratos do resumo da declaração de remunerações e os respetivos comprovativos de pagamento.

No extrato da declaração de remunerações, eram verificados os dados do nosso cliente, nomeadamente, o nome da entidade, a morada, o n.º de identificação fiscal e o período de referência. Depois desta primeira análise, era necessário transferir para o papel de trabalho o valor do total de remunerações e a data de entrega.

Nos comprovativos de pagamento, eram verificados os dados do nosso cliente, o destinatário da transferência, o valor transferido e por fim, a data do pagamento.

Através da informação recolhida e dos movimentos contabilísticos em ACD era possível verificar se existiam divergências entre a informação comunicada à SS e a constante na contabilidade.

De acordo com o n.º 2, do artigo 40º, do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, as declarações de remunerações deverão ser entregues até ao dia 10 do mês seguinte àquele a que dizem respeito. O n.º 2, do artigo 155º, do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, informa que o prazo de pagamento deverá ser efetuado até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeita.

3.2.4.1.4 Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)

O IMI é um imposto que incide sobre o valor patrimonial (prédios rústicos, urbanos e mistos) e destina-se às autarquias locais. Segundo o artigo 120º, do Código do IMI, se o valor da prestação a liquidar for inferior ou igual a 250€, o pagamento deverá ser efetuado no mês de abril. Se o valor da prestação for superior a 250€ e inferior a 500€, as prestações

deverão ser pagas nos meses de abril e novembro. No entanto, se o valor da prestação for superior a 500€, o mesmo deverá ser pago em três prestações (abril, julho e novembro).

Na análise ao IMI, era importante verificar se o nosso cliente tinha efetuado os pagamentos devidos dentro do prazo definido legalmente e pelo valor correto.

Também era necessário verificar se a empresa estava sujeita a pagamento adicional de IMI (capítulo XV, do Código do IMI).

Por fim, era importante confrontar os valores liquidados com os lançamentos contabilísticos em ACD, para verificar se existiam divergências.

3.2.4.1.5 Certidões Parafiscais/Cadastro

A fim de proceder ao preenchimento do papel de trabalho “P3C.8- *Certidões Fiscais e Parafiscais/Cadastro*”, era necessário recolher no portal da AT a certidão sobre a situação tributária e no portal da SS a declaração de situação contributiva³⁰.

Ao analisar estas certidões era necessário confirmar os dados do nosso cliente, nomeadamente, o nome e o nº de identificação fiscal, verificar se apresentava situação regularizada e qual a data de validade.

De seguida, era necessário verificar no portal da AT se existiam ou não infrações fiscais (coimas) e dívidas fiscais.

Também era necessário verificar se a informação cadastral no portal da AT se encontrava atualizada com a informação da certidão permanente do nosso cliente.

3.2.4.1.6 Obrigações Declarativas

Durante o estágio foi preenchido o papel de trabalho “P3C.11- *Obrigações Declarativas/Rendimentos*” com base em declarações entregues em 2017, mas respeitantes ao exercício de 2016.

As declarações recolhidas e analisadas foram a Modelo 22 de IRC, a Modelo 10 e a Informação Empresarial Simplificada (IES).

³⁰ O período de validade da certidão da AT é de três meses, enquanto, que o prazo da declaração de situação contributiva da SS é de quatro meses.

Na análise das declarações, era verificado se os dados indicados correspondiam aos dados dos nossos clientes e se as mesmas se encontravam devidamente preenchidas.

3.2.4.1.7 Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC)

Neste ponto, eram analisados os pagamentos por conta, os pagamentos especiais por conta e os pagamentos adicionais por conta.

- **Pagamentos por Conta**

Segundo a alínea 1, do artigo 104º, do Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (CIRC), “*as entidades que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável em território português*” devem efetuar três pagamentos por conta no período de tributação a que respeita o lucro tributável.

Assim, os pagamentos deveriam ser efetuados em julho, setembro e a 15 de dezembro (ou no 7º, 9º e dia 15 do 12º mês do respetivo período de tributação, para o caso das entidades cujo período de tributação não corresponda ao ano civil).

Os pagamentos por conta para 2017, foram calculados da seguinte forma (Artigo 105º, do CIRC):

Se a entidade apresentasse um volume de negócios igual ou inferior a 500.000 euros,
Pagamento por Conta= (Coleta de IRC 2016- Retenções na Fonte 2016)×80%.

No entanto, se a entidade detivesse um volume de negócios superior a 500.000 euros,
Pagamento por Conta= (Coleta de IRC 2016- Retenções na Fonte 2016)×95%.

Durante o estágio, era utilizado o simulador da Ordem dos Contabilistas Certificados para confirmar se os valores obtidos pelo nosso cliente estavam em conformidade com os valores obtidos pelo simulador.

No preenchimento do papel de trabalho “*P3C.3- 24.1- Imposto sobre o Rendimento*”, era necessário ir ao portal da AT e verificar se a entidade tinha procedido à liquidação do pagamento por conta, nos prazos previamente estipulados e pelo valor correto.

- **Pagamento Especial por Conta (PEC)**

Segundo a alínea 1, do artigo 106º, do CIRC, os sujeitos passivos mencionados na alínea a), do n.º 1, do artigo 104º, do CIRC ficam sujeitos a um PEC.

O PEC pode ser efetuado apenas numa prestação em março ou pode ser dividido em duas prestações, sendo uma delas em março e a outra em outubro do ano a que respeita (ou nos 3º e 10º meses do respetivo período de tributação para o caso das entidades cujo período de tributação não corresponda ao ano civil).

De acordo com o n.º 2 e n.º 3, do artigo 106º, do CIRC, o PEC deve ser calculado da seguinte forma:

$$\text{PEC} = [(1\% \text{ volume negócios período de 2016}^{31} - \text{pagamentos por conta de 2016}) - \text{€ 100}] \times 87,5\%$$

O n.º 11, do artigo 106º, do CIRC enumera os sujeitos passivos dispensados de efetuar o PEC.

Segundo o artigo 93º, do CIRC, o valor dos PEC pode ser deduzido ao valor da coleta do próprio período de tributação, ou nos casos em que o valor da coleta se revelar insuficiente, pode ser utilizado até ao 6º período de tributação seguinte. O valor dos PEC que não tiverem sido utilizados após o 6º período de tributação, podem ser reembolsáveis mediante a entrega de um requerimento por parte do sujeito passivo, no seu serviço de finanças.

Durante o estágio, era utilizado o simulador da Ordem dos Contabilistas Certificados para confirmar se os valores obtidos pelo nosso cliente estavam em conformidade com os valores obtidos pelo simulador. Foram detetados alguns casos de clientes com valores de PEC, diferentes dos valores por nós obtidos. Estas divergências surgiram por causa da publicação da Lei n.º 10-A/2017, de 29 de março, que alterou a fórmula de cálculo do PEC.

Por vezes, também foram detetadas situações de clientes que efetuaram o pagamento da primeira prestação do PEC por um valor superior ao valor devido de PEC. Esta situação surgiu porque o pagamento foi efetuado antes da publicação da Lei n.º 10-A/2017, de 29 de março, uma vez que o artigo 2º da referida Lei, menciona uma redução de 100€ sobre

³¹ Limites: limite mínimo de 850€ ou limite máximo de 850€ + 20% do excedente, com o limite de 70.000€.

o montante de apuramento do PEC e uma “*redução adicional de 12,5% sobre o montante que resultar da aplicação da alínea anterior*”. Nestes casos, o valor a liquidar na segunda prestação vai resultar da diferença do valor efetivo do PEC e o valor pago na primeira prestação.

No preenchimento do papel de trabalho “*P3C.3- 24.1- Imposto sobre o Rendimento*”, era necessário ir ao portal da AT e verificar se a entidade tinha procedido à entrega do PEC, nos prazos previamente estipulados e pelo valor correto.

- **Pagamento Adicional Conta**

Segundo o n.º 1, do artigo 105º-A, do CIRC, “*as entidades obrigadas a efetuar pagamentos por conta e pagamentos especiais por conta devem efetuar o pagamento adicional por conta nos casos em que no período de tributação anterior*”, obtiveram um lucro tributável superior a 1.500.000€.

O pagamento adicional por conta deve ser calculado segundo alguns critérios, nomeadamente, se o valor do lucro tributável do período de tributação de 2016 for superior a 1.500.000 € até 7.500.000€, deverá ser aplicada uma taxa de 2,5%. No entanto, se o valor do lucro tributável do período de tributação de 2016 for superior a 7.500.000 € até 35.000.000€, o montante deverá ser dividido em duas parcelas, sendo que a primeira parcela igual a 6.000.000€ é aplicada a taxa de 2,5% e à segunda parcela da parte superior aos 7.500.000€ é aplicada uma taxa de 4,5%. Por fim, se o valor do lucro tributável do período de tributação de 2016 for superior a 35.000.000€, deverá ser dividido em três parcelas, sendo que à primeira parcela de valor igual a 6.000.000€ vai ser aplicada a taxa de 2,5%, à segunda parcela de valor igual a 27.500.000€ vai ser aplicada a taxa de 4,5% e à outra parcela de valor superior a 35.000.000€ é aplicada uma taxa de 6,5%.³²

O pagamento adicional por conta deverá ser efetuado em três prestações adicionais nos meses de julho, setembro e até dia 15 de dezembro (ou no 7.º, 9.º e dia 15 do 12.º mês do respetivo período de tributação, para o caso das entidades cujo período de tributação não corresponda ao ano civil).

³² Com a redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro a taxa de tributação do valor do lucro tributável superior a 35.000.000€ passou a ser de 8,5%.

3.2.5 Clientes e dívidas a receber

O ciclo dos clientes e dívidas a receber é composto pela conta 21 – Clientes e pela conta 278 – Outros devedores e credores.

3.2.5.1 Procedimentos de Auditoria

Os procedimentos substantivos realizados durante o estágio neste ciclo foram, a confirmação externa dos saldos de clientes e de outros devedores e confirmação externa de advogados.

3.2.5.1.1 Confirmações externas de Clientes e de outros devedores

Em primeiro lugar, era solicitado ao nosso cliente, o balancete analítico a 31 de dezembro de 2017 e os balancetes de terceiros, para o ROC proceder à seleção das entidades a circularizar.

Na amostragem, devem constar os saldos mais significativos de clientes, os saldos de empresas do grupo da entidade auditada (partes relacionadas), os saldos de clientes que apesar de não apresentarem movimentos em 2017 apresentam saldos acumulados em períodos anteriores, outros saldos de clientes e outros saldos credores.

Devido a problemas na extração do SAF-T por parte de algumas entidades, não foi possível efetuar o procedimento de circularização de todos os clientes em ACD, tendo sido necessário, para alguns, efetuar a circularização no papel de trabalho “A2C.x- Controlo de Circularização de Clientes” e “A2G.x- Controlo de Circularização de Outros créditos a receber”, em excel.

Cta.	Conta	Saldo anterior	28 V. Início contab.	Saldo confirmado
211100004	Componentes, Lda	31.405,370	33.589,580	0,000
211100006	Hama Filas	43.612,310	30.211,890	0,000
211100010	António Antunes	48.995,500	61.714,990	0,000
211100021	Compa e Venda de Imóveis, Lda	33.863,170	38.714,820	0,000
211100040	Humani Comércio	1.597,250	1.984,500	0,000
211100044	Huma Tecnologia, Lda	31.207,490	15.822,020	0,000
211100085	José & Carlos, Lda	72.561,720	96.570,920	0,000
211100086	Soc. De Produtos produzidos	35.491,330	42.328,280	0,000
211100087	Serviços de produção, Lda	81.468,430	82.072,320	0,000
211100089	Componentes e produtos, Lda	340.457,330	317.781,400	0,000
211100094	Ramos e Saldades	17.399,360	67.226,920	0,000
211100099	Silva & Sousa Lda	460,940	55.746,660	0,000
211101042	Condições e Produções, Lda	25.527,960	13.674,820	0,000
211101076	Pereira e Monteiro	3.389,720	33.893,920	0,000
211101036	Fabricação de velas, Lda	58.186,710	68.989,590	0,000
211101028	Transmissão, Lda	0,000	22.464,200	0,000
211101026	Fábrica de Plásticos, Lda	7.932,320	12.262,090	0,000
211101078	Indústria de Hastes Pratas, Lda	15.251,900	15.251,920	0,000
211101084	Hasteo Costa, Lda	21.768,180	19.268,140	0,000
211101045	Alojamento Técnico, Lda	58.170,820	6.376,180	0,000
211101096	David Santos	21.330,660	39.838,800	0,000
211101098	Silvestre Vieira	22.872,640	25.962,520	0,000
211101027	Transformações, Lda	52.596,140	37.989,510	0,000
211101040	Fabrica de Cera, S.A.	29.922,630	33.308,800	0,000
211101077	Biotecnologia, S.A.	135.933,190	113.740,920	0,000
211101018	Fábrica de cápsulas, Lda	128.332,740	42.733,120	0,000
211101016	Alvo e Indústria Cerveja	41.246,940	12.611,940	0,000
211101031	Tecnodentia	0,000	7.200,000	0,000
211101033	Tecnatê, S.A.	0,000	70.318,990	0,000
		0,000	0,000	0,000

Figura 3.5- Papel de Conciliação de Clientes em ACD

Fonte: Manual de utilização do ACD Auditor

Após estar concluída a seleção das entidades a circularizar, procedia-se ao preenchimento do “ficheiro de procedimentos” com o número do processo³³, o número da conta e o nome da entidade a circularizar. O “ficheiro de procedimentos”, enumera todos os procedimentos que a entidade auditada deveria efetuar para circularizar os clientes e outros devedores.

De seguida, era enviado para a entidade auditada as minutas de circularização dos clientes (anexo 7) e a minuta para resposta dos clientes (anexo 8), juntamente com os procedimentos que deveriam ser desenvolvidos. A entidade auditada deveria imprimir a minuta de circularização em papel timbrado e enviar por carta ou *por e-mail* aos terceiros selecionados, no entanto, também deveria preencher a minuta para resposta ao pedido de circularização com o saldo evidenciado na contabilidade para cada cliente.

Assim que as respostas dos clientes e outros devedores eram rececionadas no escritório, era verificado se as mesmas vinham assinadas, procedendo de seguida à sua indexação no canto superior direito e colocava-se a resposta (podendo ela apresentar um saldo concordante ou um saldo em desacordo) no papel de trabalho A2C.x, no caso da resposta corresponder a saldos de clientes e A2G.x, no caso da resposta ser de outros devedores (dependendo da entidade, a resposta deveria ser colocada no papel de circularização no ACD ou em Excel).

Resumo Conciliação	
Saldo Anterior	31.405,270
Saldo Sf. / Livros	64.451,650
Saldo confirmado	64.451,650
Partidas conciliadas	0,000
Valor Auditoria	64.451,650 100,000
Diferença	0,000

1ª Solicitação: 15-Dec-2016
2ª Solicitação: []
Resposta: [X]
Data Resposta: 14-Nov-2016
Provas Alternativas? []

Figura 3.6 - Detalhe do papel de circularização de Clientes

Fonte: Manual de utilização do ACD Auditor

³³ O número do processo é composto pela indexação do papel de trabalho seguida de numeração sequencial, pelo número interno da entidade na SROC e pelo ano da auditoria (por exemplo, A2C.4.1/100/17).

Os procedimentos de confirmação dos saldos de clientes e de outros devedores e os procedimentos alternativos efetuados na área de clientes são em tudo idênticos aos procedimentos descritos na área de fornecedores.

Por fim, toda a documentação utilizada no procedimento de circularização de clientes e outros devedores, era arquivada no dossier corrente do nosso cliente.

3.2.5.1.2 Confirmações externas de Advogados

Em primeiro lugar, era necessário questionar o nosso cliente sobre quais os advogados com que trabalha habitualmente.

Após obtida a informação de quais os advogados a circularizar, era enviado para o nosso cliente, a minuta de circularização dos advogados (anexo 9) juntamente com os procedimentos que deveriam ser desenvolvidos. A entidade auditada deveria imprimir a minuta de circularização em papel timbrado e enviar por carta ou *por e-mail* aos terceiros selecionados.

Assim que as respostas eram rececionadas no escritório, procedia-se à digitalização das mesmas e ao arquivo da digitalização no dossier permanente do cliente. De seguida, procedia-se à indexação da mesma no canto superior direito e efetuava-se a análise da informação constante na resposta.

A resposta dos advogados é importante, porque permite ao auditor obter informação sobre os processos judiciais em curso da entidade auditada.

Em algumas situações no decorrer do estágio, foi necessário recomendar a criação de provisões para alguns processos judiciais em curso.

3.3 Conclusão do trabalho de auditoria

Depois do trabalho intercalar de auditoria estar concluído, é iniciada uma nova fase, a análise do processo de prestação de contas referente ao período de 2017. Este processo é composto pelo relatório de gestão e pelas demonstrações financeiras (compreende o balanço, a demonstração de resultados por naturezas, a demonstração das alterações no capital próprio, a demonstração de fluxos de caixa e o anexo da entidade).

Em primeiro lugar, era necessário analisar as demonstrações financeiras de cada cliente, isto é, através do ACD era possível verificar se os valores estavam corretos, ou seja, verificar através dos índices do ACD se não existia compensação de saldos e se cada rubrica continha as contas corretas. Importa salientar que os nossos clientes aplicavam as vinte e oito NCRF, isto é, o modelo geral³⁴ da Portaria n.º 220/2015, de 24 de julho. Na situação de surgirem divergências relevantes eram sugeridas alterações.

O culminar do trabalho de auditoria surge com a emissão da Certificação Legal das Contas (anexo 13) e do Relatório e Parecer do Fiscal Único/Conselho Fiscal.

- **Anexo às Demonstrações Financeiras**

Em primeiro lugar era necessário efetuar uma análise aos comparativos, isto é, era essencial verificar se os valores de 2016 constantes no anexo de 2017 correspondiam aos valores das demonstrações financeiras aprovadas de 2016. De seguida, era necessário verificar se a entidade cumpria com o indicado no anexo 6 da Portaria n.º 220/2015, de 24 de julho.

De acordo com o anexo 6 da Portaria n.º 220/2015, de 24 de julho, a entidade auditada poderia criar a sua própria sequência numérica, sendo que as notas de 1 a 4 devem ser sempre explicadas.

A verificação do anexo, foi efetuada de acordo com o nosso papel de trabalho “II.18” (anexo 15). Desta forma, iniciava-se a análise do anexo com a verificação dos dados constantes na “Nota 1- Identificação da Entidade e período de Relato”. Nesta nota, era necessário verificar os dados do nosso cliente e da empresa-mãe (se aplicável), a sua

³⁴ O DL n.º 98/2015, de 02 de junho indica que para além da Normas contabilísticas e de relato financeiro de aplicação geral (aplicado a médias e grandes entidades), existe a norma contabilística para micro-entidades (NC-ME), a norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE) e a norma contabilística e de relato financeiro para entidades do setor não lucrativo (NCRF-ESNL).

morada, o seu número de identificação fiscal e se a natureza da atividade estava de acordo com a informação dos estatutos.

Na “*Nota 2- Referencial contabilístico de preparação das demonstrações financeiras*”, era necessário verificar se o nosso cliente tinha indicado que as demonstrações financeiras anexas tinham sido preparadas no pressuposto da continuidade das operações, a partir dos registos contabilísticos da empresa, mantidos de acordo com as NCRF em vigor à data da elaboração das demonstrações financeiras.

A “*Nota 3- Adoção pela primeira vez das NCRF- divulgação transitória*” apenas deve ser preenchida pelas entidades que aplicaram as NCRF pela primeira vez no período de 2017, ou seja, como nenhum dos nossos clientes começou a adotar as NCRF pela primeira vez em 2017 apenas tinham que indicar que não era aplicável.

De seguida, a “*Nota 4- Principais políticas contabilísticas*” explanava pormenorizadamente as principais políticas usadas pelo nosso cliente no momento de preparação das demonstrações financeiras. Nesta nota, era possível encontrar as bases de mensuração usadas na preparação das demonstrações financeiras, nomeadamente, dos ativos fixos tangíveis, dos ativos intangíveis e dos inventários.

A partir da “*nota 5- Fluxos de Caixa*” e até à “*nota 32- Outras informações*”, era necessário fazer o cruzamento da informação constante nestas notas, com as demonstrações financeiras e com a informação contabilística em ACD. Os papéis de trabalho elaborados na fase intercalar de auditoria tornaram-se fundamentais, uma vez que, foram uma importante ferramenta na altura de confrontar a informação evidenciada no anexo.

Na nota de Instrumentos financeiros, era importante confirmar se a entidade já tinha procedido à alteração das ações ao portador para ações nominativas³⁵ (artigo 299º, do Código das Sociedades Comerciais (CSC)). Para confirmar se a entidade já tinha procedido à alteração, eram consultadas as anotações constantes na certidão permanente do nosso cliente.

Durante a análise do anexo, procedia-se a eventuais indicações de correções e utilizava-se a simbologia de conferências usada na SROC (anexo 14) para deixar evidência do

³⁵ A Lei n.º 15/2017, de 3 de maio proibiu ações ao portador, tendo as mesmas que ser transformadas em ações nominativas.

trabalho efetuado. No final da análise, procedia-se à digitalização da mesma e enviava-se ao cliente para sua apreciação e se concordasse, procedesse às alterações indicadas. Posteriormente, arquivava-se toda a documentação da análise efetuada, no dossier corrente da entidade.

Após envio da digitalização de todos os documentos de prestação de contas analisados, à entidade auditada, aguardava-se o envio dos documentos de prestação de contas assinados.

- **Relatório de Gestão**

A verificação do relatório de gestão foi efetuada de acordo com o constante no artigo 65º, no artigo 66º e no artigo 66º-A do CSC³⁶ (anexo 16). Depois, procedia-se à verificação dos valores comparativos de 2016 (tal como foi mencionado na análise do anexo), à confirmação dos valores de 2017 com os dados do anexo e das demonstrações financeiras e por fim, efetuava-se a confirmação aritmética dos valores dos indicadores financeiros.

De seguida, era confirmada a proposta de aplicação de resultados do exercício de acordo com a alínea f), do n.º 5, do artigo 66º, com o artigo 294º, artigo 295º e alínea b), do n.º 1 e n.º 2º do artigo 376º, todos do CSC. Na proposta de aplicação de resultados, era verificado se o montante indicado correspondia ao valor do resultado líquido do período evidenciado na demonstração de resultados por naturezas e no balanço. Se a empresa apresentasse prejuízo, o valor do resultado líquido do período deveria ser transferido para resultados transitados. No entanto, se a empresa tivesse obtido lucro, era verificado o montante do valor a transferir para as reservas legais, de acordo com o artigo 295º, do CSC (transferência de 5% do resultado líquido).³⁷

Por fim, era analisado o anexo ao relatório de gestão de acordo com o artigo 447º, do CSC. Depois da análise ao relatório de gestão e ao seu anexo, procedia-se à digitalização dos documentos, ao envio da mesma para o cliente e procedia-se ao arquivo de toda a documentação utilizada no dossier corrente do cliente.

³⁶ O CSC foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de setembro e recentemente alterado pela declaração de Retificação n.º 21/2017, de 25 de agosto.

³⁷ Apenas é efetuada a transferência de 5% do resultado líquido do exercício para reservas legais, até que represente os 20% do capital social, segundo o n.º 1, do artigo 295º, do CSC.

CONCLUSÃO

Após sucessivos escândalos financeiros, o conceito de auditoria tem sofrido diversas atualizações nos últimos tempos, devido à evolução da profissão e da sociedade.

Atualmente, torna-se fundamental que o auditor consiga aumentar o grau de confiança da informação financeira disponibilizada à sociedade, mas principalmente aos *stakeholders*. Para tal, o auditor terá de emitir uma opinião sobre se as demonstrações financeiras se encontram apresentadas de forma apropriada e verdadeira, de acordo com o normativo aplicável.

O estágio curricular foi uma excelente escolha, não só por me possibilitar adquirir e aplicar os conhecimentos anteriormente adquiridos num contexto prático, como também permitiu estabelecer contacto com clientes de áreas de atividade distintas.

Na Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda., foi possível estabelecer contacto com profissionais exigentes e com muita experiência profissional, que contribuíram para uma fácil adaptação na entidade, possibilitaram formação multidisciplinar essencial para que efetuasse o trabalho de auditoria de forma autónoma e que transmitiram valores essenciais para o meu futuro, nomeadamente, saber como trabalhar em equipa e sob um sentimento de cooperação enorme.

Devido ao elevado volume de trabalho no final do estágio, também foi necessário saber fazer uma boa gestão do tempo, para que fosse possível cumprir todos os prazos previamente estabelecidos e corresponder de forma positiva às necessidades da equipa de trabalho e dos clientes.

O presente relatório pretendeu descrever todo o trabalho desenvolvido ao longo do estágio de uma forma consistente e completa, descrevendo os principais procedimentos de auditoria realizados nas diversas áreas.

Concluo, com a consciência de que os objetivos inicialmente delineados pela Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda. foram atingidos com muita dedicação e empenho. O estágio, foi uma importante etapa na minha vida tanto a nível pessoal como a nível profissional, pois permitiu acumular conhecimentos essenciais para o meu futuro.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abrantes, Susana Maria de Jesus Gomes. (2018). Novo Normativo de Auditoria. Revisores & Auditores. Edição Trimestral (janeiro/março). 22-39. Disponível em <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/80/Auditoria2.pdf>, acessado a 24/08/2018;
- Almeida, Bruno José Machado de. (2017). *Manual de Auditoria Financeira, Uma análise integrada baseada no risco*. 2ª edição. Escolar Editora. ISBN: 978-972-592-522-5;
- Alves, Joaquim José dos Santos. (2015). *Princípios e Prática de Auditoria e Revisão de Contas*. 1ª edição. Lisboa: Edições Sílabo. ISBN: 978-972-618-821-6;
- Andrade, Teresa. (2017). A importância da utilização de aplicações informáticas na execução de um trabalho de auditoria. Revisores & Auditores. Edição Trimestral (janeiro/março). 32-33. Disponível em <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/76/T14.pdf>, acessado a 24/08/2018;
- Arens, Alvin; Elder, Randal; Beasley, Mark. (2007). *Auditoria, Un Enfoque Integral*. 11ª edição. México: PEARSON EDUCACIÓN. ISBN: 978-970-26-0739-7;
- Assembleia da República. Lei n.º 10-A/2017, de 29 de março. Diário da República n.º 63/2017. 1º Suplemento. Série I. 1666-(2);
- Assembleia da República. Lei n.º 110/2009, de 16 de setembro. Diário da República n.º 180/2009. Série I. 6490-6528 (aprova o Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social);
- Assembleia da República. Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro. Diário da República n.º 174/2015. Série I. 7135-7177;
- Assembleia da República. Lei n.º 148/2015, de 9 de setembro. Diário da República n.º 176/2015. Série I. 7501-7516;
- Assembleia da República. Lei n.º 2/2014, de 16 de janeiro. Diário da República n.º 11/2014. Série I. 253-346 (aprova o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas);
- Assembleia da República. Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro. Diário da República n.º 252/2014. Série I. 6546-(339) a 6546-(418) (aprova o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares);
- Auditing Software Distributor S.L. (2018). Produtos Auditor. Acessado a 25 de setembro de 2018, disponível em <http://www.asdaudit.com/pt/auditor/>;
- Banco de Portugal. (2015). *Caderno n.º 4 do Banco de Portugal: Cheques - Restrição ao seu uso*, disponível em https://www.bportugal.pt/sites/default/files/anexos/pdf-boletim/4_cheques_-_restricao_ao_seu_uso.pdf;
- Banco de Portugal. (2015). Saiba interpretar o seu mapa da base de dados de contas. Acessado a 17 de outubro de 2018, disponível em <https://www.bportugal.pt/page/saiba-interpretar-o-seu-mapa-da-base-de-dados-de-contas>;
- Banco de Portugal. (2015). Saiba interpretar o seu mapa da central de responsabilidades de crédito. Acessado a 17 de outubro de 2018, disponível em <https://www.bportugal.pt/page/saiba-interpretar-o-seu-mapa-da-central-de-responsabilidades-de-credito>;

- Carreira, Tiago. (2017). Analisador Saft- solução de apoio à auditoria. Revisores & Auditores. Edição Trimestral (janeiro/março). 34-37. Disponível em <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/76/TI5.pdf>, acessado a 24/08/2018;
- CMVM. Documento de Consulta Pública da CMVM n.º 8/2018. Anteprojeto de revisão do regime jurídico de auditoria. 1-26. Disponível em http://www.cmvm.pt/pt/Legislacao/ConsultasPublicas/CMVM/Documents/Documento%20de%20Consulta%20_8_2018.pdf, acessado a 15/10/2018;
- Costa, Carlos Baptista da. (2017). *Auditoria Financeira, Teoria & Prática*. 11ª edição. Rei dos Livros. ISBN: 978-989-8823-47-2;
- Deloitte & Associados SROC, S.A. (2014). *Nova framework COSO 2013 - O que mudou e como aplicar nas organizações*. Acessado a 17 de outubro de 2018, disponível em http://www.ipai.pt/fotos/gca/201411_ipai_coso_icf_2013_vfinal_1416586714_1502735946.pdf;
- Documentação Interna da Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.;
- Ferreira, João. (2016). *Evolução da regulamentação da auditoria em Portugal – Os novos desafios do setor*. Mestrado em Auditoria e Análise Financeira. Instituto Politécnico de Tomar;
- *International Auditing and Assurance Standards Board*. (2015). *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados, Parte I*. 1ª edição. Traduzido e republicado pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Disponível em <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Tecnico/2016/ManualNT20161.pdf>;
- *International Auditing and Assurance Standards Board*. (2015). *Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados, Parte II*. 1ª edição. Traduzido e republicado pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Disponível em <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Tecnico/2016/ManualNT20162.pdf>;
- Manual do ACD Auditor;
- Ministério da Justiça. Decreto-Lei n.º 1/72, de 3 de janeiro. Diário do Governo n.º 1/1972. Série I. 02-18;
- Ministério da Justiça. Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de setembro. Diário da República n.º 201/1986. Série I. 2293-2385 (aprova o Código das Sociedades Comerciais);
- Ministério das Finanças e da Administração Pública. Decreto-Lei n.º 102/2008, de 20 de junho. Diário da República n.º 118/2008. Série I. 3542-3611 (aprova o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado);
- Ministério das Finanças e da Administração Pública. Decreto-Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro. Série I. 6270-6285;
- Ministério das Finanças e da Administração Pública. Portaria n.º 92-A/2011, de 28 de fevereiro. Série I. 1222 (2)-1222 (15);
- Ministério das Finanças. Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro. Diário da República n.º 262/2003. Série I-A. 7568-7647 (aprova o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis);
- Ministério das Finanças. Portaria n.º 94/2013, de 04 de março. Série I. 1182-1185;
- Morais, Georgina, Martins, Isabel. (2013). *Auditoria Interna, Função e Processo*. 4ª edição. Áreas Editora. ISBN: 978-989-8058-81-2;
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, Guia de Aplicação Técnica n.º 1 (Revista), 1-23;

- Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda. (2018). Informações da Empresa. Acedido a 16 de agosto de 2018, disponível em <http://www.pbc-sroc.pt/#empresa>;
- Silva, Eduardo Sá, Lopes, Ana Paula. (2018). *A Prova em Auditoria e as Metodologias de Amostragem*. 1ª edição. Vida Económica. ISBN: 978-989-768-429-6;
- *SNC- Sistema de Normalização Contabilística*. (2018). 6ª edição. Porto Editora. ISBN: 978-972-0-01983-7;
- Tabora, Daniel Martins Geraldo. (2015). *Auditoria - Revisão Legal das Contas e Outras Funções do Revisor Oficial de Contas*. 2ª edição, Lisboa: Edições Sílabo. ISBN: 978-972-618-807-0.

APÊNDICES

APÊNDICE 1 – Análise das Aquisições de Ativos Fixos Tangíveis



EMPRESA: ABC, S.A.

A1A.3
2017

A1A.3 - ANÁLISE DAS AQUISIÇÕES DE ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Concluídos

Em curso

CONTA	DATA CONTAB.	BEM	FORNECEDOR	DATA DOCUMENTO	DOC. INTERNO	FACT. N.º	VALOR	CLASSIFICAÇÃO	IVA	CÁLCULOS	PROPRIEDADE	FICHA DE AFT	OBSERVAÇÕES	A N E X O
433	30/04/2017	Eq. Básico- Bomba Triunfo Diesel c/motor	Fatopipe, S.A.	28/04/2017	FC1704036	FS1700005	500,00	✓	✓	✓	✓	✓	O valor do iva é dedutível (115,00€).	
433	23/10/2017	Eq. Básico- Máquina de Lavar Roupa AEG L6 FBG	Worten- Equipamentos para o lar, S.A.	31/08/2017	FC1710006	FE 0A/064568	429,26	✓	✓	✓	✓	✓	O valor do iva é dedutível (98,73€).	
TOTAL							929,26							

Aumentos Globais/Abates

	Saldo	Aumentos					Diminuições				Saldo
	01/01/2017	Aquisições 1ª mão	Trab. Própria entidade	Acréscimos por Revalorizações	Outros	Total Aumentos	Alienações	Abates	Outras	Total Diminuições	31/12/2017
431 - Terrenos e recursos naturais	798 580,90					-				-	798 580,90
432 - Edifícios e outras construções	1 934 900,20					-				-	1 934 900,20
433 - Equipamento básico	1 351 417,82	929,26				929,26				-	1 352 347,08
434 - Equipamento de transporte	1 000,00					-				-	1 000,00
435 - Equipamento administrativo	4 445,43					-				-	4 445,43
436 - Equipamentos biológicos	-					-				-	-
437 - Outros ativos fixos tangíveis	565 054,34					-				-	565 054,34
453 - Ativos fixos tangíveis em curso	-					-				-	-
455 - Adiantamentos por conta de investimentos	-					-				-	-
TOTAL	4 655 398,69	929,26	-	-	-	929,26	-	-	-	-	4 656 327,95

✓ - Em conformidade

x - Não conforme

Comentários e Conclusões:

DATA DE ELABORAÇÃO: 10/04/2018

EXECUTADO POR: _____

REVISTO POR: _____

APÊNDICE 2 – Análise dos valores das Depreciações dos Ativos Fixos Tangíveis



A1A.6
2017

EMPRESA: ABC, S.A.

A1A.6 - ANÁLISE DAS DEPRECIÇÕES DE ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

	Mapas Fiscais			Contabilidade			Diferenças		
	V. Aquisição	Depreciação Exercício	Depreciação Acumulada	V. Aquisição	Depreciação Exercício	Depreciação Acumulada	V. Aquisição	Depreciação Exercício	Depreciação Acumulada
431 - Terrenos e recursos naturais	798 580,90	0,00	0,00	798 580,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
432 - Edifícios e Outras Construções	1 934 900,20	107 440,49	965 677,35	1 934 900,20	107 440,49	965 677,35	0,00	0,00	0,00
433 - Equipamento Básico	1 352 347,08	66 325,97	1 021 049,39	1 352 347,08	66 325,97	1 021 049,39	0,00	0,00	0,00
434 - Equip. de Transporte	1 000,00	0,00	1 000,00	1 000,00	0,00	1 000,00	0,00	0,00	0,00
435- Equip. Administrativo	4 445,43	0,00	353,83	4 445,43	0,00	353,83	0,00	0,00	0,00
437 - Outros AFT	565 054,34	25 845,57	332 615,70	565 054,34	25 845,57	332 615,70	0,00	0,00	0,00
	4 656 327,95	199 612,03	2 320 696,27	4 656 327,95	199 612,03	2 320 696,27	0,00	0,00	0,00

Comentários e conclusões:

DATA DE ELABORAÇÃO: 10/04/2018

EXECUTADO POR: _____

REVISTO POR: _____

APÊNDICE 3 – Análise da consistência das taxas de depreciação de Ativos Fixos Tangíveis



EMPRESA: ABC, S.A.

A1A.7
2017

A1A.7- ANÁLISE DA CONSISTÊNCIA DAS TAXAS DE DEPRECIÇÃO DE ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

ANÁLISE DAS DEPRECIÇÕES PRATICADAS									
CÓDIGO DOS BENS	TABELA	DIV.	GRUPO	MAPA	GRUPO HOMOGÊNEO DE BENS	TAXA DEPREC. (%)		Depreciação de 2017	Comentários
						2017	2016		
2020	II	I	1	32.1	Edif. e outras construções-Edifícios industriais ou edificações int.-	5,00	5,00	63 145,87	Ano de aquisição: 2008; VA= 1.262.917,47€-Cálculos Verificados.
2020	II	I	1	32.1	Edif. e outras construções-Edifícios industriais ou edificações int.-	5,00	5,00	10 000,00	Ano de aquisição: 2008; VA= 200.000,00€-Cálculos Verificados.
2020	II	I	1	32.1	Edif. e outras construções- Edifícios industriais ou edificações int.-	5,00	5,00	5 787,20	Ano de aquisição: 2009; VA= 115.744,00€-Cálculos Verificados.
2020	II	I	1	32.1	Edif. e outras construções- Edifícios industriais ou edificações int.-	5,00	5,00	4 973,08	Ano de aquisição: 2009; VA= 99.461,50€-Cálculos Verificados.
2195	II	I	2	32.1	Edif. e outras construções- Não especificados- Sistema de Drenag	10,00	10,00	4 170,00	Este AFT ficou totalmente depreciado no ano (2017), tendo-se depreciado a diferença entre o VA e o valor das depreciações acumuladas (50.000,00€-45.830,00€)
2095	II	I	2	32.1	Eq. Básico- De água, eletricidade, ar comprimido- instalações eléc	10,00	10,00	10 352,57	Ano de aquisição: 2008; VA= 103.525,70€-Cálculos Verificados.
50	I	I	1	32.1	Outros AFT- Plantações de Vinhas- Vinha	5,00	5,00	9 354,59	Ano de aquisição: 2004; VA= 187.091,88€-Cálculos Verificados.
50	I	I	1	32.1	Outros AFT- Plantações de Vinhas- Vinha Fronteira Diversos	5,00	5,00	4 873,67	Ano de aquisição: 2005; VA= 97.473,48€-Cálculos Verificados.
50	I	I	1	32.1	Outros AFT- Plantações de Vinhas- Preparação das Vinhas	5,00	5,00	10 121,45	Ano de aquisição: 2010; VA= 202.428,96€-Cálculos Verificados.
TOTAL DE DEPRECIÇÕES DO EXERCÍCIO						199 612,03		122 778,43	% DE ANÁLISE 61,51%

Comentários e conclusões:

Critério de seleção da amostra: >40.000,00€ Valores de Aquisição e único ativo da conta 434- Eq. Transporte

Da análise efetuada, verificou-se que a entidade aplicou taxas mínimas de depreciação em anos anteriores nalguns AFT.

DATA DE ELABORAÇÃO: 11/04/2018

EXECUTADO POR: _____

REVISTO POR: _____

APÊNDICE 4 – Papel de Circularização P3A.4- Fornecedores



EMPRESA: **ABC, S.A.**

	Rúbrica	Data	2017
Preparado por: _____		___/___/___	P3A.4 X
Revisto por: _____		___/___/___	P2E.4 P3F.4

CONTROLO DE CIRCULARIZAÇÃO DAS CONTAS A PAGAR

<input checked="" type="checkbox"/>	P3A.4 - Fornecedores	<input type="checkbox"/>	P2E.4/P3F.4 - Outras dívidas a pagar (inclui 2711, 2712 e SC 264, 265 e 268) - corrente e não corrente										
DETALHE DE CIRCULARIZAÇÃO				SALDOS EM DESACORDO				CONFIRMAÇÕES NÃO RECEBIDAS					
PROCESSO Nº	NOME	SALDO CONTABILÍSTICO	SALDOS CONFIRM. DIRET.	SALDOS CONFIRM. APÓS ANÁL.	MONTANTE INDICADO	CONCILIAÇÃO	EM LITÍGIO DISCUSSÃO NÃO JUSTIF.	1	2	3	VERIFICADOS POR PAGAMENT.	VERIFICADOS POR O. MEIOS	NÃO JUSTIFICADO
P3A.4.1 /180 /17	José França- Construções S.A.	100 000,00 €	100 000,00 €										
P3A.4.2 /180 /17	Modelo Continente, S.A.	35 500,48 €		35 500,48 €	35 000,00 €	500,48 €							
P3A.4.3 /180 /17	Carlos Baptista, Lda.	50 000,00 €		50 000,00 €							45 000,00 €	5 000,00 €	
P3A.4.4 /180 /17													
P3A.4.5 /180 /17													
P3A.4.6 /180 /17													
P3A.4.7 /180 /17													
P3A.4.8 /180 /17													
P3A.4.9 /180 /17													
P3A.4.10 /180 /17													
P3A.4.11 /180 /17													
P3A.4.12 /180 /17													
P3A.4.13 /180 /17													
P3A.4.14 /180 /17													
P3A.4.15 /180 /17													
P3A.4.16 /180 /17													
P3A.4.17 /180 /17													
P3A.4.18 /180 /17													
<i>Transporte / Total</i>		185 500,48 €	100 000,00 €	85 500,48 €									

(1) (2)
TOTAL = 1+2 185 500,48 €


Valor Total da subconta / Circ.
Porcentagem da amostra

185 500,48 €
100%

185 500,48 €
100%

ANEXOS

ANEXO 1 - Dossier Permanente


 PINTO, BARROS & CARDOSO SROC, LDA.		DOSSIER DE INFORMAÇÃO PERMANENTE		
		EMPRESA: ABC, S.A.		
ÁREA	ACTUALIZAÇÃO/EXERCÍCIOS/DATAS			
1 - CARACTERIZAÇÃO DO CLIENTE E DO NEGÓCIO				
1.1 - Ficha de Identificação e Contactos				
1.2 - Estatutos				
1.3 - Corpos Sociais e Período de Mandato				
1.4 - Sócios/Accionistas (inclui Acordo Parassocial)				
1.4.1 - Registo dos Valores Mobiliários				
1.5 - Enquadramento em Grupos de Empresas				
1.6 - Filiais e Sucursais				
1.7 - Historial da Empresa				
1.8 - Contrato de Prestação de Serviços / Alterações				
1.8.1 - Contratos e Alterações				
1.8.2 - Proposta de Prestação de Serviços				
1.8.3 - Aceitação				
1.8.4 - Renúncia				
1.9 - Informação do S. Activ. e dos Ambientes Ec. e Jurídico				
1.10 - Declaração Inscr. no Registo/In. Activ./Alt. de Activ./NIPC				
2 - A ACTIVIDADE E O PATRIMÓNIO				
2.1 - Actividade Exercida				
2.2 - Posição no Mercado				
2.3 - Elementos Patrimoniais Onerados				
2.4 - Outras Garantias e Compromissos				
2.5 - Evolução Patrimonial / Res ⁹ / Indicadores				
2.6 - Participações Financeiras				
2.7 - Registos de propriedade				
2.7.1 - Certidões da Conservatória Registo Predial				
2.7.2 - Documento Único Automóvel/ Consulta DGCI				
3 - CONTRATOS E DOCUMENTOS IMPORTANTES				
3.1 - Seguros				
3.2 - Principais Contratos de Locação Financeira				
3.3 - Acordos com o Fisco_ Outras Informações				
3.4 - Acordos com Segurança Social				
3.5 - Contratos de Comercialização e de Royalties				
3.6 - Actas e Resumos de Actas				
3.6.1 - Actas da A.G			Resumo	
3.6.2 - Actas do Cons. Adm. / Gerência			Resumo	
3.6.3 - Actas do Cons. Fiscal / Fiscal Único				
3.7 - Contratos de Financiamento				
3.8 - Contratos de Investimento				
3.9 - Outros Contratos Relevantes				
3.10 - Resposta dos advogados				
3.11 - Declaração de suprimentos				
3.12 - Contratos com empresas do grupo				
4 - CONTROLO INTERNO/PROCEDIMENTOS				
4.1 - Organigramas/Descrição de funções/Análise incomp.				
4.2 - Avaliação do Controlo Interno				
4.3 - Sistema Contabilístico				
4.3.1 - Plano de contas da contabilidade geral e analítica				
4.3.2 - Outras Informações				
4.4 - Principais Políticas Contabilísticas Adoptadas				
4.5 - Orçamentos / Controlo Orçamental/Business Plan				
4.6 - Procedimentos Internos				
4.6.1 - Recursos Humanos				
4.6.2 - Compras				
4.6.3 - Logística				
4.6.4 - Gestão Administrativa e Financeira				
4.6.5 - Gestão de Stock				

5 - OUTRAS SITUAÇÕES				
5.1 - Processos de Prestação de Contas				
5.1.1 - Contas Individuais				
5.1.2 - Contas Consolidadas				
5.2 - CLC, RCRA, RPFU e DOG				
5.2.1 - Contas Individuais				
5.2.2 - Contas Consolidadas				
5.3 - Declarações Anuais Rendimento (Decl. M. 22, IES, M10)				
5.3.1 - Modelo 22 de IRC				
5.3.2 - Modelo 10				
5.3.3 - IES/DA				
5.4 - Obrigações Acessórias				
5.4.1 - Modelo 30				
5.4.2 - Modelo 39				
5.4.3 - Outras				
5.5 - Certidão Cons. Req. Com./Depósito Contas				
5.5.1 - Certidão da Conservatória do Registo Com./Cert. Perm.				
5.5.2 - Depósito Contas (Publicações)				
5.6 - Brevete Estatístico I.N.E.				
5.7 - Relatório Único				
5.8 - Advogados, Consultores e Médico de Trabalho				
5.9 - Correspondência Relevante				
5.10 - Notícias publicadas s/ a Empresa				
5.11 - Avaliação de Bens				
5.12 - Pareceres do Fiscal Único/Conselho Fiscal				
5.13 - Outros Documentos Relevantes				
5.14 - Inventários				
6 - DOCUMENTOS SUBSTITUIDOS				

Processo Iniciado em:

Actualizado em:

Anexo 2 - Dossier Corrente

		2017
ABC, S.A.		
CODIFICAÇÃO DE PAPÉIS DE TRABALHO / ARQUIVO CORRENTE		
1	I	Planeamento
	I 1	Identificação da Empresa
	II.1	Identificação da Empresa
	II.2	Corpos sociais e principais responsáveis
	II.3	Organograma geral
	II.4	Questionário para aceitação/retenção do cliente
	I 2	Controlo Interno
	II.1	Avaliação do Controlo Interno
	II.2	Quadros de análise de incompatibilidades de funções
	II.2.1	Análise ao ciclo de Tesouraria
	II.2.2	Análise ao ciclo de Vendas e Contas a Receber
	II.2.3	Análise ao ciclo de Compras e Contas a Pagar
	II.2.4	Análise ao ciclo de Pagamentos ao Pessoal
	II.2.5	Análise ao ciclo de Investimentos
	I 3	Materialidade e Risco de Revisão
	B.QR	Conhecimento do negócio/exposição a ameaças
	B.1	Juízo prévio s/ a materialidade e limite aceitável para ajust. e reclassificações
	B.1.1	Erro tolerável por rubricas do balanço
	B.2	Planificação da Rev./Aud. - Guia para Avaliação do Risco - Questionário
	B.3	Planificação da revisão/Auditoria - Guia para avaliação do risco de fraude - Questionário
	B.4	Avaliação de risco por ciclos/Estratégia de auditoria
	I 4	Programação da auditoria
	II.1	Memorando da Estratégia de auditoria
	II.1.1	Programa de auditoria
	II.2	Planeamento de trabalhos - calendarização dos programas de trabalho
	II.2.1	Planeamento de trabalhos intercalares
	II.2.2	Planeamento de trabalhos finais
2	II	Prestação de Contas
	II QR/S Q	Sistema de Qualidade/Revisão do trabalho de auditoria
	II QR/DF	Questionário de revisão - demonstrações financeiras
	II 1	Certificação Legal das Contas
	II 2	Relatório de Conclusões e Recomendações de Auditoria
	II 3	Relatório e Parecer do Fiscal Único / Conselho Fiscal
	II 4	Relatório de Gestão
	II 5	Balanço
	II 6	Demonstração dos Resultados por Naturezas
	II 7	Demonstração dos Resultados por Funções (facultativo)
	II 8	Demonstração das Alterações no Capital Próprio
	II 9	Demonstração dos Fluxos de Caixa - método direto
	II 10	Anexo
	II 11	Declaração do Órgão de Gestão e do CC
	II 12	Auditoria ao Relatório de Gestão
	II 13	Auditoria ao Balanço
	II 14	Auditoria à Demonstração dos Resultados por Naturezas
	II 15	Auditoria à Demonstração dos Resultados por Funções (se apresentada)
	II 16	Auditoria à Demonstração das Alterações no Capital Próprio
	II 17	Auditoria à Demonstração dos Fluxos de Caixa
	II 18	Auditoria ao Anexo
	II 19	Acontecimentos subsequentes à data do Balanço
	II 19.1	Acontecimentos subsequentes/Fatores de risco
	II 20	Assuntos para o próximo período
	II/A	Auditoria/Revisão Analítica
	II/A.1	Balanço (Comparativo N/N- 1)
	II/A.2	D.R.N. (Comparativo N/N- 1)
	II/A.3	Gastos e Rendimentos (Análise e Comp. N/N- 1)
	II/A.4	
	II/A.5	Rácios (Análise e Comp. N/N- 1)
	II/A.6	
	II/A.7	SGPS - Auditoria ao cumprimento do DL 495/88 e alterações posteriores
	II/A.8	Cobertura de riscos pelas seguradoras
	II/B	Assembleia de Prestação das Contas
	II/B.1	Convocatória
	II/B.2	Documentos Complementares
	II/B.3	Ata da Assembleia

3	A1 Ativo Não Corrente		
	A1A Ativos Fixos Tangíveis - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A1A.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A1A.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A1A.____		
	A1A.____		
	A1A.5 Alienações/Abates de Ativos Fixos Tangíveis		
	A1A.6 Análise das depreciações/imparidades de Ativos Fixos Tangíveis		
	A1A.7 Análise da consistência das taxas de depreciação de Ativos Fixos Tangíveis		
	A1B Propriedades de Investimento - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A1B.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A1B.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A1B.____		
	A1B.____		
	A1B.5 Alienações/Abates de Propriedades de Investimento		
	A1B.6 Análise das depreciações/imparidades de Propriedades de Investimento		
	A1B.7 Análise da consistência das taxas de depreciação de Propriedades de Investimento		
	A1C Goodwill - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A1C.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A1C.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A1C.____		
	A1C.____		
	A1C.5 Abates de Goodwill		
	A1C.6 Análise das amortizações/imparidades do Goodwill		
	A1D Ativos Intangíveis, exceto Goodwill - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A1D.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A1D.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A1D.____		
	A1D.____		
	A1D.5 Alienações/Abates de Ativos Intangíveis		
	A1D.6 Análise das amortizações/imparidades de Ativos Intangíveis		
	A1D.7 Análise da consistência das taxas de amortização de Ativos Intangíveis, exceto Goodwill		
	A1E Ativos Biológicos - (Produção) - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A1E.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A1E.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A1E.3 Teste à inspeção física dos ativos biológicos		
	A1E.____		
	A1E.____		
	A1E.____		
	A1E.____		
	A1E.8 Perdas por imparidade em Ativos Biológicos (de produção), mensurados ao custo		
	A1F Participações Financeiras - MEP - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A1F.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A1F.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A1F.3 Método da equivalência patrimonial		
	A1F.4 Participações financeiras - MEP (Teste ao reconhecimento de imparidades)		
	A1G Outros Investimentos Financeiros - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A1G.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A1G.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A1G.3 Outros Investimentos Financeiros / Teste à valorização		
	A1G.4 Outros Investimentos Financeiros, mensurados ao custo (Teste ao reconhecimento de imparidades)		
	A1I Créditos a Receber - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A1I.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A1I.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A1I.3 Concentração de Valores	ACD	
	A1I.4 Amostragem de Créditos a Receber (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD	
	A1J Ativos por Impostos Diferidos - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A1J.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A1J.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A2 Ativo Corrente		
	A2A Inventários - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A2A.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A2A.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A2A.3 Avaliação do Sistema de Contabilização dos Inventários		
	A2A.4 Questionário de inventário e contagens físicas		
	A2A.5 Teste à contagem dos inventários/Relatório		
	A2A.6 Teste à valorização e ao custeio das saídas dos inventários		
	A2A.7 Teste às perdas por imparidade dos inventários em balanço		
	A2A.8 Teste ao corte de operações - Expedição / Vendas		
	A2A.9 Teste ao corte de operações - Receção / Compras		
	A2A.10 Perdas por imparidade em inventários		
	A2B Ativos Biológicos - (Consumíveis) - Procedimentos do Papel de Trabalho		
	A2B.1 Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD	
	A2B.2 Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
	A2B.3 Teste à contagem dos Ativos Biológicos		
	A2B.4 Teste à valorização e ao custeio das saídas dos Ativos Biológicos		
	A2B.5 Teste às perdas por imparidade dos Ativos Biológicos, mensurados ao custo, em balanço		
	A2B.6 Teste ao corte de operações (Ativos Biológicos) - Expedição / Vendas		
	A2B.7 Teste ao corte de operações (Ativos Biológicos) - Receção / Compras		
	A2B.8 Perdas por imparidade em Ativos Biológicos (consumíveis), mensurados ao custo		

A2C	Clientes - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2C.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2C.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2C.3	Concentração de Valores	ACD	
A2C.3.1	Principais clientes/Evolução de saldo/Perspetivas		
A2C.4	Amostragem de Clientes (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD	
A2C.5	Análise de Títulos a receber / títulos descontados		
A2C.6	Análise de dívidas incobráveis/ Perdas por imparidade acumuladas		
A2E	Estado e Outros Entes Públicos - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº P3C)		
A2E.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2E.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2F	Capital Subscrito e Não Realizado - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº P1 e P1A)		
A2F.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2F.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2G	Outros Créditos a Receber - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2G.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2G.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2G.3	Concentração de Valores	ACD	
A2G.4	Amostragem de Outros Créditos a Receber (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD	
A2H	Diferimentos - Saldos Devedores - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2H.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2H.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2I	Ativos Financeiros Detidos para Negociação - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2I.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2I.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2J	Outros Ativos Financeiros - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº A2I)		
A2J.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2J.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2K	Ativos Não Correntes Detidos para Venda - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2K.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2K.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2L	Caixa e Depósitos Bancários - Procedimentos do Papel de Trabalho		
A2L.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
A2L.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
A2L.3	Auditoria à situação do caixa		
A2L.4	Depósitos bancários		
A2L.5	Ficha de conciliação de depósitos bancários		
P1	Capital Próprio		
P1	Capital Próprio - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1A	Capital Subscrito - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1A.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1A.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1B	Ações (Quotas) Próprias - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1B.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1B.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1C	Outros Instrumentos de Capital Próprio - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1C.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1C.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1D	Prémios de Emissão - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1D.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1D.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1E/P1F	Reservas Legais/Outras Reservas - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1E.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1E.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1F.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1F.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1G	Resultados Transitados - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1G.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1G.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1I	Excedentes de Revalorização - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1I.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1I.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1J	Ajustamentos/Outras Variações no Capital Próprio - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1J.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1J.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1K	Resultado Líquido do Período - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1K.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P1K.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P1L	Interesses que não Controlam - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P1L.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	Nota: Não aplicável às contas individuais
P1L.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P2	Passivo Não Corrente		
P2A	Provisões - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P2A.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P2A.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD	
P2B	Financiamentos Obtidos - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver também PTº P3E)		
P2B.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD	
P2B.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)		

P2B.3/P3E.3	Financiamentos obtidos	
P2B.4/P3E.4	Locações financeiras - Detalhe	ACD
P2C Responsabilidades por Benefícios Pós- Emprego - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P2C.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P2C.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P2D Passivos por Impostos Diferidos - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P2D.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P2D.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P2E Outras Dívidas a Pagar - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver também PTº P3F)		
Outras Dívidas a Pagar (Pessoal e Benefícios dos empregados) - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver também PTº P3F-P)		
P2E.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P2E.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P2E.3	Concentração de Valores	ACD
P2E.4	Amostragem de Outras Dívidas a Pagar (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD
P3 Passivo Corrente		
P3A Fornecedores - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P3A.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P3A.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P3A.3	Concentração de Valores	ACD
P3A.4	Amostragem de Fomecedores (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD
P3B Adiantamentos de Clientes - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P3B.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P3B.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P3C Estado e Outros Entes Públicos - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P3C.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P3C.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P3C.3	24.1- Imposto sobre o rendimento	
	P3C.3.1 Questionário de identificação de riscos - IRC	
	P3C.3.2 Cálculo do PPC, PEC e PAC (cálculo efetuado pela SROC)	
P3C.4	24.2 - Retenção de impostos sobre rendimentos	
P3C.5	24.3 - IVA	
	P3C.5.1 Questionário de identificação de riscos - IVA	
	P3C.5.2 Teste ao IVA	
P3C.6	24.4 - Outros impostos	
	P3C.6.1 Questionário de identificação de riscos - Imposto do selo	
	P3C.6.2 Questionário de identificação de riscos - IMI	
	P3C.6.3 Questionário de identificação de riscos - IMT	
P3C.7	24.5 - Contribuições para a segurança social	
P3C.8	Certidões fiscais e parafiscais / cadastro	
P3C.9	Processos de execução fiscal / Inspeções Tributárias	
	P3C.9.1 Acompanhamento dos processos de execução fiscal	
	P3C.9.2 Acompanhamento das ações de inspeção tributária	
P3C.10	Pedidos e decisões de benefícios fiscais e enquadramentos	
P3C.11	Obrigações declarativas / rendimentos	
P3E Financiamentos Obtidos - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº P2B)		
P3E.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P3E.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P2B.3/P3E.3	Financiamentos obtidos (Ver no passivo não corrente)	
P2B.4/P3E.4	Locações financeiras - Detalhe (Ver no passivo não corrente)	
P3F Outras Dívidas a Pagar - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº P2E)		
P3F-F Outras Dívidas a Pagar (Pessoal e Benefícios dos Empregados) - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº P2E-P)		
P3F.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P3F.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P3F.3	Concentração de Valores	ACD
P3F.4	Amostragem de Outras Dívidas a Pagar (Circularização) (com ficha de conciliação)	ACD
P3G Diferimentos - Saldos Credores - Procedimentos do Papel de Trabalho		
P3G.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P3G.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P3H Passivos Financeiros Detidos para Negociação - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº A21)		
P3H.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P3H.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P3I Outros Passivos Financeiros - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº A21)		
P3I.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P3I.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
P3J Passivos Não Correntes Detidos para Venda - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº A2K)		
P3J.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
P3J.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
R Rendimentos e Gastos		
RA Vendas e Serviços Prestados - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº A2C)		
RA.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
RA.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
RB Subsídios à Exploração - Procedimentos do Papel de Trabalho		
RB.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
RB.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
RC Ganhos/Perdas Imputados de Subsidiárias, Associadas e EC - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº A1E)		
RC.1	Rúbricas a Nivel (Contas e Saldos)	ACD
RC.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD

	RD	Variação nos Inventários da Produção - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº A2A e A2B)	
	RD.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RD.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RE	Trabalhos para a Própria Entidade - Procedimentos do Papel de Trabalho	
	RE.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RE.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RF	Custo das Mercadorias Vendidas e das Matérias Consumidas- Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº A2A e A2B)	
	RF.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RF.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RG	Fornecimentos e Serviços Externos - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº P3A)	
	RG.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RG.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RH	Gastos com o Pessoal - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº P2C e P2E-P)	
	RH.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RH.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RI	Imparidade de Inventários (Perdas/Reversões) - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº A2A, A2A.10, A2B e A2B.8)	
	RI.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RI.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RJ	Imparidade de Dívidas a Receber (Perdas/Reversões) - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº A2C, A2C.6 e A2G)	
	RJ.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RJ.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RK	Provisões (Aumentos/Reduções)- Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº P2A)	
	RK.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RK.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RL	Imparidade de Investimentos não Depreciáveis/Amortizáveis (Perdas/Reversões) - Procedimentos do Papel de Trabalho (Ver PTº A1F, A1G e A2K)	
	RL.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RL.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RM	Aumentos/Reduções de Justo Valor - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº A1B, A1E, A1G, A2B, A2I e A2J)	
	RM.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RM.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RN	Outros Rendimentos - Procedimentos do Papel de Trabalho	
	RN.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RN.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RO	Outros Gastos - Procedimentos do Papel de Trabalho	
	RO.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RO.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RP	Gastos/Reversões de Depreciação e de Amortização - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº A1A, A1B, A1C, A1D e A1E)	
	RP.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RP.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RQ	Imparidade de Investimentos Depreciáveis/Amortizáveis (Perdas/Reversões) - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº A1A, A1B, A1C, A1D e A1E)	
	RQ.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RQ.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RR	Juros e Rendimentos Similares Obtidos - Procedimentos do Papel de Trabalho	
	RR.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RR.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RS	Juros e Gastos Similares Suportados - Procedimentos do Papel de Trabalho	
	RS.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RS.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
	RT	Imposto Sobre o Rendimento do Período - Procedimentos do Papel de Trabalho (ver PTº P1K)	
	RT.1	Rúbricas a Nível (Contas e Saldos)	ACD
	RT.2	Movimentos do Papel (Estudo dos Movimentos)	ACD
4	TC	Testes de Controlo - Conclusões	
	TC1	Teste às vendas / prestações de serviços e às Contas a Receber de Clientes	
	TC2	Teste às compras / aquis. Serviços e às Contas a Pagar a Fomecedores	
	TC3	Teste aos Aspectos Laborais na Empresa	
	TC4	Teste aos Gastos com o Pessoal	
	TC5	Teste às Notas de Crédito	
5	RCC	Responsabilidades, contingências, continuidade e controlo do trabalho de campo	
	RCC1	Responsabilidade contingentes	
	RCC2	Avaliação do pressuposto da continuidade	
	PR	Partes relacionadas - Procedimentos do Papel de Trabalho	
	PR1	Partes relacionadas - Identificação, transações e saldos	
6	III	Registos (Contabilidade / Atas / Partes de capital / Dossier fiscal / Lei 25/2008)	
	III.1	Verificação do dossier fiscal	
	III.2	Combate ao branqueamento de capitais e ao financ. do terrorismo - Lei 25/2008	

7	IV Análise económico-financeira / Análises intercalares de gastos e rendimentos / Outras análises		
8	V Correspondência trocada / Relatórios / Outros		
	VI Dever de vigilância (artigo 420º-A do CSC) / Dever de prevenção (artigo 262º-A do CSC)		
9	VII Balancetes		
	VII(S1) Comparação dos saldos iniciais/finais n-1		
	VII.1 1º Trimestre - Balancete analítico de março		
	VII.2 2º Trimestre - Balancete analítico de junho		
	VII.3 3º Trimestre - Balancete analítico de setembro		
	VII.4 4º Trimestre - Balancete analítico de dezembro		
	VII.5 Balancete do Razão Geral - Final		
10	VIII Extratos de movimento		

ANEXO 3 - Minuta de Circularização de Instituições Financeiras

A
(Designação)
(Morada)

_____ de janeiro de 2018

ASSUNTO – Solicitação de Informações

Exmos. Senhores,

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

- 1) Saldos de todas as contas existentes nessa Instituição, indicando condições de prazo, taxas de juro e outras, e se os mesmos estão disponíveis ou se encontram sujeitos a qualquer restrição (incluindo acordos de natureza fiduciária com terceiros, que limitem a sua movimentação) informando qual a natureza, quantia e condições de tal restrição;
- 2) Indicação das contas sem saldo e/ou encerradas que tenham tido movimento no período de 1 de janeiro a 31 de dezembro de 2017;
- 3) Discriminação das ações, obrigações, ou outros valores mobiliários depositados à guarda dessa Instituição, com indicação de quaisquer encargos ou ónus;
- 4) Quantia de impostos retidos na fonte;
- 5) Relação discriminada, por cada rubrica, de:
 - (a) letras e quaisquer outros valores à cobrança;
 - (b) letras descontadas e não vencidas;
 - (c) letras descontadas, vencidas e não pagas, pendentes de devolução ou reembolso;
- 6) Relação discriminada, por cada rubrica, de:
 - (a) Contas movimentadas a descoberto e tipo e valor da garantia;
 - (b) Contas correntes caucionadas, com indicação da natureza, vencimentos, taxa e data de pagamento dos juros e tipo e valor da caução;
 - (c) Empréstimos de qualquer natureza, titulados ou não, com indicação dos vencimentos, taxa e data de pagamento dos juros e tipo e valor da garantia;

- 7) Responsabilidades por cartas de crédito, créditos abertos não utilizados, garantias, fianças, avales, cartas de conforto, hipotecas, penhores, etc.;
- 8) Responsabilidades resultantes de contratos a prazo, nomeadamente forwards em moeda estrangeira de títulos, de operações de reporte, de swaps de taxas de juro, de opções de balcão (OTC), de contratos de futuros ou outros instrumentos financeiros derivados (**a especificar**);
- 9) Quaisquer acordos de saneamento financeiro, contratos de viabilização ou consolidação de passivos;
- 10) Informação detalhada sobre as responsabilidades que se encontrem vencidas, com indicação, por tipo de operação, do capital em dívida, juros moratórios e demais encargos não liquidados, ou sobre outros valores que se encontrem por cobrar;
- 11) Informação completa sobre operações ou valores em contencioso;
- 12) Informações respeitantes a operações contratadas, realizadas ou previstas em nome e/ou a favor de terceiras entidades em que a nossa empresa intervenha a qualquer título, indicando também qual o tipo de tal intervenção;
- 13) Detalhes de qualquer acordo de compensação entre duas ou mais contas ou posições;
- 14) Informações sobre quaisquer outras situações ou operações ativas ou passivas, efetuadas ou em curso, que representem para a empresa responsabilidades efetivas ou contingentes ou limitações ou ónus aos seus ativos; e
- 15) Nome das pessoas cujas assinaturas obrigam a nossa empresa perante essa Instituição, indicando as condições em que essas assinaturas são consideradas válidas.

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

Com os melhores cumprimentos

(Assinaturas com poderes bastantes para o acto)

ANEXO 4 - Minuta de Circularização de Fornecedores

Assunto: _____/Confirmação de saldos

Ref: / / – (Nome do fornecedor selecionado)

Exmos. Senhores,

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

Este extrato detalhado deve proporcionar a seguinte informação:

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

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

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

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

Antecipadamente gratos, apresentamos os nossos melhores cumprimentos,

(Identificação do remetente do e-mail)

ANEXO 5 - Minuta de Circularização de Acionistas

Exmo. Senhor

, de janeiro de 2018

Assunto: Confirmação de saldos de Acionistas

Ref.: / /

Ex.mo Senhor,

Dando seguimento a solicitação dos nossos Revisores Oficiais de Contas, solicitamos informem

Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.
Rua Padre Estêvão Cabral, 120 – Sala 204
3000 - 316 Coimbra
Tel./fax: 239 838 162
E-mail: circularizacao.hpinto@pbc-sroc.pt

do saldo da V/ conta de Acionistas nesta sociedade, em **31 de dezembro de 2017**.

Na nossa contabilidade o saldo naquela data era de _____ euros de suprimentos, _____ euros de outros créditos sobre a empresa, de _____ euros de prestações acessórias no regime de prestações suplementares e _____ euros de débitos à empresa.

Antecipadamente gratos, subscrevemo-nos com consideração,

✂.....
.....

EMPRESA:

Ref.: / / – (Nome do Acionista selecionado)

Concordo com o saldo indicado, de _____ euros de suprimentos, _____ euros de outros créditos sobre a empresa, de _____ euros de prestações acessórias no regime de prestações suplementares e _____ euros de débitos à empresa, à data de **31/12/2017**.

Não concordo com o saldo indicado. O valor que considero correto é de _____ euros de suprimentos, _____ euros de outros créditos sobre a empresa, de _____ euros de prestações acessórias no regime de prestações suplementares e _____ euros de débitos à empresa, à data de **31/12/2017**.

____ / ____ / 2018

ANEXO 6 - Minuta de Circularização de Sociedades de Locação Financeira

Exmos. Senhores

, de janeiro de 2018

Assunto: Contratos de locação financeira

Ref: / /17

Exmos. Senhores,

Os nossos Revisores Oficiais de Contas, **Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda.**, com sede na **Rua Padre Estêvão Cabral, 120, Sala 204 – 3000-316 Coimbra**, telefone 239 838162, fax 239 838162 e endereço de e-mail circularizacao.hpinto@pbc-sroc.pt, estão a proceder à auditoria das nossas demonstrações financeiras e gostariam de obter, relativamente aos contratos de locação financeira celebrados e ainda não encerrados à data de **31 de dezembro de 2017**, as informações que se seguem:

- Nº dos contratos e objeto;
- Valor inicial e residual, por contrato;
- Discriminação das prestações ainda em débito, vencidas e não vencidas, por contrato; e
- Quaisquer outros factos que sejam relevantes.

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

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

De V. Exas.

Atentamente,

ANEXO 7 - Minuta de Circularização de Clientes

Assunto: ____/Confirmação de saldos

Ref: / / – (Nome do cliente selecionado)

Exmos. Senhores,

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

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

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

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

Antecipadamente gratos, apresentamos os melhores cumprimentos,

(Identificação do remetente do e-mail)

ANEXO 8 - Minuta de resposta ao pedido de circularização de Clientes

EMPRESA:

Ref: / / – (Nome do cliente selecionado)

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

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

Observações:

(Carimbo e Assinatura)

ANEXO 9 - Minuta de Circularização de Advogados

___ de janeiro de 2018

Assunto: Solicitação de informações

Exmos. Senhores,

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

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

Solicitamos que especifique para cada caso:

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

4. Qualquer outra situação que entendam dever ser do conhecimento dos nossos Revisores Oficiais de Contas.
5. A importância que tínhamos em dívida para convosco em **31 de dezembro de 2017**.

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

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

De. V. Exas.

Atentamente

ANEXO 10 - Minuta de Circularização de Seguradoras

Exmos. Senhores

, ____ de janeiro de 2018

Assunto: Confirmação de saldos

Ref: / /17

Exmos. Senhores,

Os nossos Revisores Oficiais de Contas, **Pinto, Barros e Cardoso, SROC, Lda.**, com sede na **Rua Padre Estêvão Cabral, 120, Sala 204 – 3000-316 Coimbra**, telefone 239 838162, fax 239 838162 e endereço de e-mail circularizacao.hpinto@pbc-sroc.pt, estão a proceder à auditoria das nossas demonstrações financeiras e gostariam de obter, à data de **31 de dezembro de 2017**, as informações que se seguem:

1. Relação das nossas Apólices com indicação, para cada uma delas, dos seguintes elementos:
 - Número;
 - Ramo;
 - Objeto e capital seguro;
 - Riscos cobertos;
 - Período (início e vencimento);
 - Valor do prémio; e
 - Outros detalhes que julguem pertinentes à compreensão da apólice.
2. Indicação da existência ou não de algum saldo a nosso ou a vosso favor à referida data de **31 de dezembro de 2017**. Em caso afirmativo solicitamos que enviem um detalhe de tal saldo.
3. Outras informações que V. Exas. entendam de utilidade para os nossos Revisores.

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

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

De V. Exas.

Atentamente,

ANEXO 11 - Papel de Trabalho de análise do IVA



EMPRESA: ABC, S.A.

P3C
2017

S4 - 24.3-IVA

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
NIPC: 50000000	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
IVA APURAMENTO												
IVA a pagar	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?
IVA a recuperar	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?
IVA reembolso pedido	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?
APURAMENTO IVA A PAGAR												
DATA DE PAGAMENTO												
DATA LIMITE PAGAM. E ENVIO	10/03/2017	10/04/2017	10/05/2017	12/06/2017	10/07/2017	10/08/2017	11/09/2017	10/10/2017	10/11/2017	11/12/2017	15/01/2018	12/02/2018
DIF. (DATA PAG.-DATA LIMITE)	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok
APURAMENTO IVA A RECUPERAR												
APURAMENTO IVA REEMBOLSO												
PRAZO DA DECLARAÇÃO (DP ou FP)	DP	DP	DP	DP	DP	DP	DP	DP	DP	DP	DP	DP
DATA ENVIO DA DECLARAÇÃO												
DIF. (DATA ENVIO - DATA LIMITE)	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok
DIFERENÇAS	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?
Comunicação dos elementos das faturas												
Data de comunicação												
Data limite de comunicação												
Dif. (Data Comum. e a data limite)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
COMENTÁRIOS:												
EXECUTADO POR:												
DATA DE EXECUÇÃO:												
VERIFICADO POR:												

ANEXO 12 - Papel de Trabalho das Contribuições para a Segurança Social



PINTO, BARROS
& CARDOSO
SROC, LDA.

EMPRESA: ABC, S.A.

P3C
2017

CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURANÇA SOCIAL

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
TOTAL LIQUIDADO	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?
DECLARAÇÃO DE REMUNERAÇÃO												
TOTAL DE PAGAMENTO												
Data limite de pagamento	20/02/2017	20/03/2017	20/04/2017	22/05/2017	20/06/2017	20/07/2017	21/08/2017	20/09/2017	20/10/2017	20/11/2017	20/12/2017	22/01/2018
Data limite de envio	10/02/2017	10/03/2017	10/04/2017	10/05/2017	12/06/2017	10/07/2017	10/08/2017	11/09/2017	10/10/2017	10/11/2017	11/12/2017	15/01/2018
Data de envio do Ficheiro												
Data do Pagamento												
Dif. (data envio-data limite)	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok
Dif. (data pag.-data limite)	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok	ok
DIF.ª PAGO/LIQ.º	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?
DIF.ª PAGO/DECL. REM.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DIF.ª DECL. REM./LIQ.º	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?	#NOME?
Comentários:												
ACORDOS DE PAGAMENTOS EM PRESTAÇÕES, CELEBRADOS OU EM NEGOCIAÇÃO												
OUTRAS SITUAÇÕES / CONCLUSÕES												
EXECUTADO POR:												
DATA DE EXECUÇÃO:												
VERIFICADO POR:												

ANEXO 13 - Certificação Legal das Contas

CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS

RELATO SOBRE A AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Opinião

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

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

Bases para a opinião

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

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

Responsabilidades do órgão de gestão pelas demonstrações financeiras

O órgão de gestão é responsável pela:

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

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

Responsabilidades do auditor pela auditoria das demonstrações financeiras

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

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

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

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

RELATO SOBRE OUTROS REQUISITOS LEGAIS E REGULAMENTARES

Sobre o relatório de gestão

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

Coimbra, de de 2018


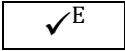
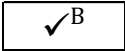
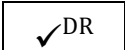
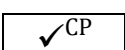
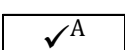
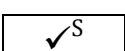
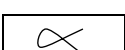
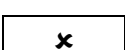


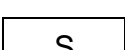
Pinto, Barros & Cardoso, SROC, Lda. (SROC n.º 287)
representada por:

Manuel Henriques Pinto (ROC n.º 391)

ANEXO 14 - Simbologia de conferências utilizada na SROC



SIMBOLOGIA

	DE ACORDO COM O BALANCETE ANALÍTICO
	DE ACORDO COM O EXTRATO DE MOVIMENTO
	DE ACORDO COM O BALANÇO
	DE ACORDO COM A DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS
	DE ACORDO COM A DEMONSTRAÇÃO DE ALTERAÇÃO DE CAPITALS PRÓPRIOS
	DE ACORDO COM O ANEXO ÀS DF
	SOMA CONFERIDA
	VERIFICADA A CORRECÇÃO DOS CÁLCULOS ARITMÉTICOS
	ERRO/ INCORREÇÃO
	DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO EM VIGOR
	CONFORME DELIBERAÇÃO DA A.G. OU DO C.A./GERÊNCIA
	DE ACORDO COM O DOCUMENTO DE SUPORTE (FT., G.R., O.C., ...)

ANEXO 15 – Papel de Trabalho sobre o Anexo às Demonstrações Financeiras



PINTO, BARROS
& CARDOSO
SROC, LDA.

II 18
2017

Empresa: ABC, S.A.

II 18 - ANÁLISE AO ANEXO ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (contas individuais)

DE ACORDO COM O SNC (D.L. 158/2009, de 13/07, alterado pelo DL 98/2015, de 02/06, e especificamente Anexo 6 da Portaria n.º 220/2015, de 24/07)	CONSIDERADO PELA EMPRESA		CONSIDERADO PELO AUDITOR		COMENTÁRIO/ANÁLISE
	APLIC.	N/A	APLIC.	N/A	
1 Identificação da entidade e período de relato					
1.1 Designação da entidade.					
1.2 Sede					
1.3 Natureza da atividade					
1.4 Designação e sede da empresa-mãe final e local onde podem ser obtidas cópias das demonstrações financeiras consolidadas					
1.5 Designação e sede da empresa-mãe intermédia local onde podem ser obtidas cópias das demonstrações financeiras consolidadas					
1.6 Caso tenha sido alterada a data do balanço e as demonstrações financeiras anuais sejam apresentadas para um período mais longo ou mais curto do que um ano: a) Período abrangido pelas demonstrações financeiras; b) Razão para usar um período diferente do anual; e c) Indicação de não serem inteiramente comparáveis as quantias comparativas da demonstração dos resultados, da demonstração das alterações no capital próprio, da demonstração de fluxos de caixa e das notas do anexo relacionadas.					
2 Referencial contabilístico de preparação das demonstrações financeiras					
2.1 Indicação do referencial contabilístico de preparação das demonstrações financeiras					
2.2 Indicação e justificação das disposições do SNC que, em casos excecionais, tenham sido derogadas e dos respetivos efeitos nas demonstrações financeiras, tendo em vista a necessidade de estas darem uma imagem verdadeira e apropriada do ativo, do passivo e dos resultados da entidade.					
2.3 Indicação e comentário das contas do balanço e da demonstração dos resultados cujos conteúdos não sejam comparáveis com os do período anterior.					
3 Adoção pela primeira vez das NCRF - divulgação transitória					
3.1 Forma como a transição dos PCGA anteriores para as NCRF afetou a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa relatados					
3.2 Reconciliação do capital próprio relatado segundo os PCGA anteriores com o capital próprio segundo as NCRF, entre a data de transição para as NCRF e o final do último período apresentado nas mais recentes demonstrações financeiras anuais, elaboradas segundo os PCGA anteriores.					
3.3 Reconciliação do resultado relatado segundo os PCGA anteriores, relativo ao último período das mais recentes demonstrações financeiras anuais, com o resultado segundo as NCRF relativo ao mesmo período.					
3.4 Reconhecimento ou reversão, pela primeira vez, de perdas por imparidade ao preparar o balanço de abertura de acordo com as NCRF (divulgações que, de acordo com o ponto 13, seriam exigidas se o reconhecimento dessas perdas por imparidade ou reversões tivesse ocorrido no período que começa na data de transição para as NCRF).					
3.5 Distinção, nas reconciliações dos pontos 3.2 e 3.3, entre correção de erros cometidos segundo os PCGA anteriores (se aplicável) e alterações às políticas contabilísticas.					
3.6 As primeiras demonstrações financeiras de acordo com as NCRF são (não são) as primeiras demonstrações financeiras apresentadas					

4	Principais políticas contabilísticas				
	4.1 Bases de mensuração usadas na preparação das demonstrações financeiras.				
	4.2 Outras políticas contabilísticas relevantes.				
	4.3 Juízos de valor, excetuando os que envolvem estimativas, que o órgão de gestão fez no processo de aplicação das políticas contabilísticas e que tiveram maior impacto nas quantias reconhecidas nas demonstrações financeiras.				
	4.4 Principais pressupostos relativos ao futuro que tenham um risco significativo de provocar ajustamento material nas quantias escrituradas de ativos e passivos durante o período contabilístico seguinte.				
	4.5 Principais fontes de incerteza das estimativas que tenham um risco significativo de provocar ajustamento material nas quantias escrituradas de ativos e passivos durante o período contabilístico seguinte.				
5	Fluxos de caixa				
	5.1 Comentário da gerência sobre a quantia dos saldos significativos de caixa e seus equivalentes que não estão disponíveis para uso.				
	5.2 Desagregação dos valores inscritos na rubrica de caixa e em depósitos bancários.				
	5.3 Uma entidade deve divulgar, agregadamente, no que respeita tanto à obtenção como à perda de controlo de subsidiárias ou de outras unidades empresariais durante o período cada um dos seguintes pontos: a) A retribuição total paga ou recebida; b) A parte da retribuição que consista em caixa e seus equivalentes; c) A quantia de caixa e seus equivalentes na subsidiária ou na unidade empresarial sobre as quais o controlo é obtido ou perdido; e d) A quantia dos ativos e passivos que não sejam caixa ou seus equivalentes na subsidiária ou unidade empresarial sobre as quais o controlo é obtido ou perdido, resumida por cada categoria principal.				
	5.4 Indicação das transações de investimento e de financiamento que não tenham exigido o uso de caixa ou seus equivalentes, de forma a proporcionar toda a informação relevante acerca das atividades de investimento e de financiamento.				
6	Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros				
	6.1 Aplicação inicial da disposição de uma NCRF com efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior, ou com possíveis efeitos em períodos futuros. a) Título da NCRF; b) Natureza da alteração na política contabilística; c) Quantia de ajustamento para os períodos apresentados e quantia de ajustamento relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que seja praticável;				
	6.2 Alteração voluntária em políticas contabilísticas com efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior (sendo impraticável determinar a quantia de ajustamento), ou com possíveis efeitos em períodos futuros: a) Natureza da alteração na política contabilística; b) Razões pelas quais a aplicação da nova política contabilística proporciona informação fiável e mais relevante; c) Quantia de ajustamento para os períodos apresentados e quantia de ajustamento relacionado com períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto em que seja praticável.				
	6.3 Alterações em estimativas contabilísticas com efeito no período corrente ou que se espera que tenham efeito em futuros períodos: a) Respetivas naturezas e quantias; e b) Situações em que é impraticável estimar a quantia do efeito em futuros períodos.				
	6.4 Erros materiais de períodos anteriores: a) Natureza do(s) erro(s) de período(s) anterior(es); b) Quantia das correspondentes correções para cada período anterior apresentado; c) Quantia das correspondentes correções no início do período anterior mais antigo apresentado; e d) Impraticabilidade de reexpressão retrospectiva para um período anterior em particular. Indicação das circunstâncias que levaram à existência dessa condição e descrição de como e desde quando o erro foi corrigido.				

<p>7 Partes relacionadas</p> <p>7.1 Relacionamentos com empresas-mãe: a) Nome da empresa-mãe imediata; b) Nome da empresa-mãe controladora final [se diferente de a)]; c) Nome da empresa-mãe intermédia superior seguinte que produz demonstrações financeiras disponíveis para uso público [se nem a) ou b) o fizerem]. [No conjunto das transações e saldos pendentes com partes relacionadas, só não serão objeto de divulgação as transações e saldos pendentes intragrupo (empresa-mãe e subsidiárias), tratando-se das demonstrações financeiras consolidadas].</p>					
<p>7.2 Remunerações do pessoal chave da gestão (membros de órgãos de administração, de direção e de supervisão): a) Total de remunerações; b) Total de benefícios a curto prazo dos empregados; c) Total de benefícios pós emprego; d) Total de outros benefícios a longo prazo; e) Total de benefícios de cessação de emprego; e f) Total de benefícios de remuneração em capital próprio;</p>					
<p>7.3 Transações entre partes relacionadas. a) Natureza do relacionamento com as partes relacionadas; b) Transações e saldos pendentes: i) Quantia das transações; ii) Quantia dos saldos pendentes, incluindo compromissos; iii) Ajustamentos de dívidas de cobrança duvidosa relacionados com a quantia dos saldos pendentes; e</p>					
<p>iv) Gastos reconhecidos durante o período a respeito de dívidas incobráveis ou de cobrança duvidosa de partes relacionadas. [Estas divulgações devem ser feitas separadamente para cada uma das seguintes categorias: a) empresa-mãe; b) entidades com controlo conjunto ou influência significativa; c) subsidiárias; d) associadas; e) empreendimentos conjuntos nos quais se seja empreendedor; f) pessoal chave da gestão da entidade que relata ou da respetiva entidade-mãe; e g) outras partes relacionadas].</p>					
<p>7.4 Quantia dos adiantamentos e dos créditos concedidos aos membros dos órgãos de administração, de direção ou de supervisão, com indicação das taxas de juro, das condições principais e dos montantes eventualmente reembolsados, amortizados ou objeto de renúncia, assim como os compromissos assumidos em seu nome a título de garantias de qualquer natureza, com indicação do montante global para cada categoria</p>					
<p>7.5 Quando se trate de demonstrações financeiras consolidadas, a divulgação dos montantes das remunerações e dos adiantamentos e créditos concedidos aos membros dos órgãos de administração, de direção e de supervisão, só deve ser feita para os montantes concedidos pela empresa-mãe e pelas suas empresas subsidiárias aos membros dos órgãos de administração, de direção e de supervisão da empresa-mãe.</p>					
<p>7.6 Identificação e quantificação, de entre as transações divulgadas em 7.3, das transações feitas em termos equivalentes aos que prevalecem nas transações em que não existe relacionamento entre as partes (apenas se tais termos puderem ser comprovados). [Retificado pela Declaração de Retificação n.º 41-B/2015, de 21 de setembro]</p>					
<p>7.7 Quando se trate de entidades ligadas à administração pública, as divulgações terão em conta o estabelecido nos parágrafos 20 a 22 da NCRF 5 - Divulgações de Partes Relacionadas</p>					
<p>8 Ativos intangíveis</p> <p>8.1 Divulgações para cada classe de ativos intangíveis, distinguindo entre os ativos intangíveis gerados internamente e outros ativos intangíveis: a) Se as vidas úteis são indefinidas ou finitas e as taxas de amortização usadas ou as vidas úteis; b) Os métodos de amortização usados;</p>					

<p>c) A quantia bruta escriturada e qualquer amortização acumulada (agregada com as perdas por imparidade acumuladas) no início e fim do período;</p> <p>d) Os itens de cada linha da demonstração dos resultados em que qualquer amortização de ativos intangíveis esteja incluída; e</p> <p>e) Reconciliação da quantia escriturada no início e no fim do período mostrando as adições, as revalorizações, as alienações, os ativos classificados como detidos para venda, as amortizações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações.</p>						
<p>8.2 Quantia escriturada de cada ativo intangível avaliado como tendo uma vida útil indefinida e razões que apoiam a avaliação de uma vida útil indefinida.</p>						
<p>8.3 Descrição, quantia escriturada e período de amortização restante de qualquer ativo intangível individual materialmente relevante para as demonstrações financeiras.</p>						
<p>8.4 Ativos intangíveis adquiridos por meio de um subsídio das entidades públicas e inicialmente reconhecidos pelo justo valor. Indicação:</p> <p>a) Do justo valor inicialmente reconhecido;</p> <p>b) Da sua quantia escriturada; e</p> <p>c) Se são mensurados após o reconhecimento segundo o modelo de custo ou o modelo de revalorização.</p>						
<p>8.5 Existência e quantias escrituradas de ativos intangíveis cuja titularidade está restringida e as quantias escrituradas de ativos intangíveis dados como garantia de passivos.</p>						
<p>8.6 Quantia de compromissos contratuais para aquisição de ativos intangíveis.</p>						
<p>8.7 Ativos intangíveis contabilizados por quantias revalorizadas. Indicação:</p> <p>a) Por classe de ativos intangíveis:</p> <p>i) Data de eficácia da revalorização;</p> <p>ii) Quantia escriturada de ativos intangíveis revalorizados;</p> <p>iii) Quantia escriturada que teria sido reconhecida se a classe revalorizada de ativos intangíveis tivesse sido mensurada após o reconhecimento usando o modelo de custo;</p> <p>b) Quantia do excedente de revalorização relacionada com ativos intangíveis no início e no final do período, indicando as alterações durante o período, uma explicação do tratamento fiscal dos elementos nele contidos e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos acionistas; e</p> <p>c) Os métodos e pressupostos significativos aplicados na estimativa do justo valor dos ativos.</p>						
<p>8.8 Quantia agregada do dispêndio de pesquisa e desenvolvimento reconhecido como um gasto durante o período (incluindo todos os gastos por natureza que foram, face ao seu destino, classificados como gastos de pesquisa e desenvolvimento, bem como os gastos de desenvolvimento que foram capitalizados).</p>						
<p>9 Ativos fixos tangíveis</p>						
<p>9.1 Divulgações sobre ativos fixos tangíveis.</p> <p>a) Bases de mensuração usados para determinar a quantia escriturada bruta;</p> <p>b) Métodos de depreciação usados;</p> <p>c) Vidas úteis ou taxas de depreciação usadas;</p> <p>d) Quantia escriturada bruta e depreciação acumulada (agregada com perdas por imparidade acumuladas) no início e no fim do período; e</p> <p>e) Reconciliação da quantia escriturada no início e no fim do período mostrando as adições, as revalorizações, as alienações, os ativos classificados como detidos para venda, as depreciações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações.</p>						
<p>9.2 Existência e quantias de restrições de titularidade de ativos fixos tangíveis dados como garantia de passivos.</p>						
<p>9.3 Quantia de dispêndios reconhecida na quantia escriturada de cada um dos seguintes itens do ativo fixo tangível no decurso da sua construção.</p>						
<p>9.4 Quantia de compromissos contratuais para aquisição de ativos fixos tangíveis.</p>						
<p>9.5 Depreciação, reconhecida nos resultados ou como parte de um custo de outros ativos, durante um período.</p>						

	<p>9.6 Para os itens do ativo fixo tangível expressos por quantias revalorizadas:</p> <p>a) Medida em que o justo valor dos itens foi determinado diretamente por referência a preços observáveis num mercado ativo ou em transações de mercado recentes numa base de não relacionamento entre as partes ou foi estimado usando outras técnicas de valorização, caso em que os principais pressupostos deverão ser referidos;</p> <p>b) Quantia do excedente de revalorização relacionada com ativos fixos tangíveis no início e no final do período, indicando as alterações durante o período, uma explicação do tratamento fiscal dos elementos nele contidos e quaisquer restrições na distribuição do saldo aos acionistas; e</p> <p>c) A quantia escriturada no balanço que teria sido reconhecida se os ativos fixos tangíveis não tivessem sido revalorizados.</p>					
10	Ativos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas					
	10.1 Identificação dos passivos classificados como detidos para venda.					
	<p>10.2 Ativos não correntes (ou grupos para alienação) classificados como detidos para venda, ou vendidos, no período:</p> <p>a) Descrição dos ativos não correntes (ou grupos para alienação);</p> <p>b) Descrição dos factos e circunstâncias da venda, ou que conduziram à alienação esperada;</p> <p>c) Forma e tempestividade esperada para a alienação; e</p> <p>d) Perdas ou ganhos reconhecidos, relacionados com imparidade ou suas reversões (quantia e item da demonstração dos resultados que os inclui).</p>					
	10.3 Descrição dos factos e circunstâncias que, no período, levaram à decisão de alterar o plano de venda de um ativo não corrente (ou grupo para alienação).					
	<p>10.4 Operações descontinuadas:</p> <p>a) Quantia de resultados reconhecida no período;</p> <p>b) Decomposição e análise da quantia de resultados reconhecida no período;</p> <p>c) Fluxos de caixa líquidos atribuíveis às atividades de exploração, investimento e financiamento das unidades operacionais descontinuadas.</p>					
11	Locações					
	<p>11.1 Locações financeiras - locatários:</p> <p>a) Quantia escriturada líquida à data do balanço, para cada categoria de ativo;</p> <p>b) Rendas contingentes reconhecidas no rendimento do período;</p> <p>c) Descrição geral dos acordos de locação significativos incluindo (pelo menos) o seguinte:</p>					
	<p>i) Base pela qual é determinada a renda contingente a pagar;</p> <p>ii) Existência e cláusulas de renovação ou de opções de compra e cláusulas de escalonamento; e</p> <p>iii) Restrições impostas por acordos de locação, tais como as que respeitam a dividendos, dívida adicional, e posterior locação.</p>					
	<p>11.2 Locações financeiras - locadores:</p> <p>a) Reconciliação entre o investimento bruto na locação à data do balanço, e o valor presente dos pagamentos mínimos da locação a receber à data do balanço;</p> <p>b) Rendas contingentes reconhecidas como rendimento durante o período; e</p> <p>c) Descrição geral dos acordos significativos de locação do locador.</p>					
	<p>11.3 Locações operacionais - locatários:</p> <p>a) Pagamentos de locação e de sublocação reconhecidos como um gasto no período, com quantias separadas para pagamentos mínimos de locação, rendas contingentes, e pagamentos de sublocação;</p> <p>b) Descrição, em termos gerais, dos acordos de locação significativos incluindo (pelo menos) o seguinte:</p> <p>i) Base pela qual é determinada a renda contingente a pagar;</p> <p>ii) Existência e cláusulas de renovação ou de opções de compra e cláusulas de escalonamento;</p> <p>iii) Restrições impostas por acordos de locação, tais como as que respeitem a dividendos, dívida adicional, e posterior locação.</p>					

	11.4 Locações operacionais - locadores: a) Total das rendas contingentes reconhecidas como rendimento durante o período; e b) Descrição geral dos acordos de locação do locador.					
	11.5 Transações de venda seguida de locação - locatários e locadores: (Divulgações idênticas às dos pontos 11.1 a 11.4) [Retificado pela Declaração de Retificação n.º 41-B/2015, de 21 de setembro]					
12	Custos de empréstimos obtidos					
	12.1 Quantia de custos de empréstimos obtidos capitalizada durante o período, total e discriminada por naturezas de ativos que se qualificam.					
	12.2 Taxa de capitalização usada para determinar a quantia do custo dos empréstimos obtidos elegíveis para capitalização.					
13	Propriedades de investimento					
	13.1 Modelo aplicado (justo valor ou custo)					
	13.2 Determinação do justo valor de propriedades de investimento: a) Métodos e pressupostos significativos aplicados; b) Indicação sobre se a determinação do justo valor foi suportada por evidências do mercado; e c) Indicação sobre se a determinação do justo valor foi ponderada por outros fatores, discriminando-os em caso afirmativo.					
	13.3 Medida em que o justo valor da propriedade de investimento (tal como mensurado ou divulgado nas demonstrações financeiras) se baseou numa valorização de um avaliador independente que possui uma qualificação profissional reconhecida e relevante e que tem experiência recente na localização e na categoria da propriedade de investimento que foi valorizada. (Se não tiver havido tal valorização, esse facto deve ser divulgado).					
	13.4 Quantias reconhecidas nos resultados referentes aos rendimentos de rendas de propriedades de investimento.					
	13.5 Caso a entidade aplique o modelo do justo valor, reconciliação entre as quantias escrituradas da propriedade de investimento no início e no fim do período, evidenciando adições, ativos classificados como detidos para venda ou incluídos num grupo para alienação classificado como detido para venda e outras alienações, ganhos ou perdas líquidos provenientes de ajustamentos de justo valor, transferências para e de inventários e propriedade ocupada pelo titular e outras alterações.					
	13.6 Caso a entidade aplique o modelo do custo: a) Métodos de depreciação usados; b) Quantia escriturada bruta e depreciação acumulada (agregada com as perdas por imparidade acumuladas) no início e no fim do período; c) Reconciliação da quantia escriturada da propriedade de investimento no início e no fim do período evidenciando adições, ativos classificados como detidos para venda ou incluídos num grupo para alienação classificado como detido para venda e outras alienações, depreciações, quantia de perdas por imparidade reconhecida e quantia de perdas por imparidade revertida durante o período, transferências para e de inventários e propriedade ocupada pelo titular e outras alterações; e d) Justo valor das propriedades de investimento; ou e) Na impossibilidade de determinar o justo valor da propriedade de investimento com fiabilidade: i) Descrição da propriedade de investimento; ii) Explicação da razão pela qual o justo valor não pode ser determinado com fiabilidade; e iii) Intervalo de estimativas dentro do qual é altamente provável que o justo valor venha a recair.					
14	Imparidade de ativos					
	14.1 Para cada classe de ativos: a) Quantia de perdas por imparidade reconhecidas nos resultados durante o período (com indicação das linhas de itens da demonstração dos resultados em que essas perdas por imparidade estão incluídas);					

<p>b) Quantia de reversões de perdas por imparidade reconhecida nos resultados durante o período (com indicação das linhas de itens da demonstração dos resultados em que essas perdas por imparidade estão revertidas);</p> <p>c) Quantia de perdas por imparidade em ativos revalorizados reconhecidas diretamente no capital próprio durante o período;</p>					
<p>d) Quantia de reversões de perdas por imparidade em ativos revalorizados reconhecidas diretamente no capital próprio durante o período; e</p> <p>e) Principais acontecimentos e circunstâncias que levaram ao reconhecimento de perdas por imparidade e reversões de perdas por imparidade.</p>					
<p>14.2 Para cada perda material por imparidade reconhecida ou revertida durante o período para um ativo individual (incluindo goodwill), ou para uma unidade geradora de caixa:</p> <p>a) Acontecimentos e circunstâncias que conduziram ao reconhecimento ou reversão de perda por imparidade;</p> <p>b) Quantia de perda por imparidade reconhecida ou revertida;</p> <p>c) Natureza do ativo;</p> <p>d) Informação sobre a alteração na agregação de ativos relativa à identificação da unidade geradora de caixa desde a estimativa anterior da quantia recuperável (se a houver) da unidade geradora de caixa, quando aplicável, indicando:</p> <p>i) Descrição da maneira corrente e anterior de agregar ativos; e</p> <p>ii) Razões para alterar a maneira como é identificada a unidade geradora de caixa;</p> <p>e) Indicação sobre se a quantia recuperável do ativo (unidade geradora de caixa) é o seu justo valor menos os custos de alienação ou o seu valor de uso;</p> <p>i) Base usada para determinar o justo valor menos os custos de alienação (tal como, se o justo valor foi determinado por referência a um mercado ativo); e</p> <p>ii) A(s) taxa(s) de desconto usada(s) na estimativa corrente e anterior (se houver) do valor de uso.</p>					
<p>14.3 Parcela do goodwill adquirido numa concentração de atividades empresariais durante o período que não foi imputada a uma unidade geradora de caixa (grupo de unidades) à data de relato:</p> <p>a) Quantia do goodwill não imputado; e</p> <p>b) Razões pelas quais a quantia se mantém não imputada.</p>					
<p>15 Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas</p>					
<p>15.1 Para os interesses em empreendimentos conjuntos:</p> <p>a) Quantia agregada dos passivos contingentes seguintes (exceto quando a probabilidade de perda é remota), separadamente da quantia de outros passivos contingentes:</p> <p>i) Passivos contingentes em que se incorreu em relação aos interesses em empreendimentos conjuntos e parte em cada um dos passivos contingentes incorridos conjuntamente com outros empreendedores;</p> <p>ii) Parte nos passivos contingentes dos próprios empreendimentos conjuntos pelos quais se é contingentemente responsável; e</p> <p>iii) Passivos contingentes que surjam porque se é contingentemente responsável pelos passivos dos outros empreendedores do empreendimento conjunto.</p> <p>b) Quantia agregada dos seguintes compromissos com respeito aos interesses em empreendimentos conjuntos, separadamente de outros compromissos:</p>					
<p>i) Compromissos de capital em relação aos interesses em empreendimentos conjuntos e parte nos compromissos de capital incorridos conjuntamente com outros empreendedores; e</p> <p>ii) Parte dos compromissos de capital dos próprios empreendimentos conjuntos.</p> <p>c) Listagem e descrição de interesses em empreendimentos conjuntos significativos;</p> <p>d) Proporção do interesse de propriedade detido em entidades conjuntamente controladas;</p> <p>e) Tendo sido usado o formato de relato linha a linha para a consolidação proporcional ou o método da equivalência patrimonial:</p> <p>i) Quantias agregadas de cada um dos ativos correntes;</p> <p>ii) Quantias agregadas de cada um dos ativos não correntes;</p>					

<p>iii) Quantias agregadas de cada um dos passivos correntes; iv) Quantias agregadas de cada um dos passivos não correntes; v) Quantias agregadas dos rendimentos; e vi) Quantias agregadas dos gastos. f) Método usado para reconhecer os interesses em entidades conjuntamente controladas.</p>					
<p>15.2 Para os investimentos em associadas: a) Justo valor de investimentos em associadas para os quais são publicadas cotações de preços; b) Informação sobre cada uma das associadas, incluindo a denominação ou firma e a sede estatutária, a fração do capital detido, as quantias do ativo, passivo, capital próprio e resultados do período; c) Razões pelas quais se concluiu existir influência significativa quando o contrário era presumível pelo facto de se deter, direta ou indiretamente através de subsidiárias, menos de 20 % dos votos ou do potencial poder de voto da investida; d) Razões pelas quais se concluiu não existir influência significativa quando o contrário era presumível pelo facto de se deter, direta ou indiretamente através de subsidiárias, 20 % ou mais dos votos ou do potencial poder de voto da investida; e) Data de relato das demonstrações financeiras de cada associada, quando essas demonstrações financeiras foram usadas na aplicação do método da equivalência patrimonial e têm uma data de relato ou um período diferente da data de relato ou período do investidor, e a razão para o uso de uma data de relato ou um período diferente; f) Natureza e extensão de quaisquer restrições significativas (por exemplo, resultantes de acordos de empréstimo ou requisitos regulamentares) sobre a capacidade das associadas para transferir fundos sob a forma de dividendos em dinheiro ou de reembolsos de empréstimos ou adiantamentos; g) Parte não reconhecida nas perdas de cada associada, para o período e cumulativamente, nas situações em que o investidor descontinuou o reconhecimento da sua parte nas perdas da associada;</p>					
<p>h) Indicação das associadas que não foram contabilizadas usando o método da equivalência patrimonial e razões para tal, bem como do resultado dos testes de imparidade efetuados; i) Informação financeira resumida das associadas (individualmente e em grupo) que não foram contabilizadas usando o método da equivalência patrimonial (incluindo as quantias dos ativos totais, passivos totais, rendimentos e resultados); j) Quantia escriturada do investimento em cada associada e quantia escriturada do goodwill correspondente; k) Parte do investidor em unidades operacionais descontinuadas das associadas; e l) Informação sobre passivos contingentes relacionados com associadas, incluindo: i) Parte nos passivos contingentes de uma associada incorridos juntamente com outros investidores; e ii) Passivos contingentes que surjam pelo facto do investidor ser solidariamente responsável pela totalidade ou parte dos passivos da associada.</p>					
<p>16 Concentrações de atividades empresariais</p>					
<p>16.1 Para cada concentração de atividades empresariais (como adquirente) efetuada durante o período (as informações seguintes podem ser divulgadas em conjunto no caso de concentrações de atividades empresariais, efetuadas durante o período de relato, que sejam individualmente imateriais): a) Nomes e descrições das entidades ou atividades empresariais concentradas; b) Data da aquisição; c) Percentagem de instrumentos de capital próprio com direito a voto adquiridos; d) Custo da concentração e descrição dos componentes desse custo. Quando os instrumentos de capital próprio são emitidos ou passíveis de emissão como parte do custo, divulgar o seguinte: i) Número de instrumentos de capital próprio emitidos ou passíveis de emissão; e</p>					

<p>ii) Justo valor desses instrumentos e a base para determinar esse justo valor. Se não existir um preço publicado para os instrumentos à data de aquisição, devem ser divulgados os pressupostos significativos usados para determinar o justo valor. Se existir um preço publicado à data de aquisição mas que não foi usado como base para determinar o custo da concentração, esse facto deve ser divulgado em conjunto com: as razões por que o preço publicado não foi usado; o método e os pressupostos significativos usados para atribuir um valor aos instrumentos de capital próprio; e a quantia agregada da diferença entre o valor atribuído aos instrumentos de capital próprio e o preço publicado dos mesmos;</p> <p>e) Detalhes de quaisquer unidades operacionais que se tenha decidido alienar como resultado da concentração;</p>					
<p>f) Quantias reconhecidas à data de aquisição para cada classe de ativos, passivos e passivos contingentes da adquirida, e, a menos que a divulgação seja impraticável, as quantias escrituradas de cada uma dessas classes, determinadas de acordo com as NCRF, imediatamente antes da concentração. Se essa divulgação for impraticável, esse facto deve ser divulgado, junto com uma explicação;</p> <p>g) Quantia de qualquer ganho resultante de uma compra a preço baixo reconhecido nos resultados, e a linha de item na demonstração dos resultados na qual o ganho é reconhecido;</p> <p>h) Descrição dos fatores que contribuíram para um custo que resulta no reconhecimento do Goodwill, incluindo uma descrição de cada ativo intangível que não tenha sido reconhecido separadamente do goodwill e uma explicação sobre a razão pela qual não foi possível mensurar o justo valor do ativo intangível com fiabilidade, ou uma descrição da natureza de qualquer ganho resultante de uma compra a preço baixo reconhecido nos resultados; e</p> <p>i) Quantia dos resultados da adquirida desde a data da aquisição incluída nos resultados da adquirente do período, a não ser que a divulgação seja impraticável. Se essa divulgação for impraticável, esse facto deve ser divulgado, junto com uma explicação.</p>					
<p>16.2 Quando a contabilização inicial de uma concentração de atividades empresariais efetuada durante o período é determinada apenas provisoriamente: explicitar as razões.</p>					
<p>16.3 Informação sobre, a menos que seja impraticável (caso que deverá ser explicado):</p> <p>a) Rédito do período, da entidade concentrada, como se a data de aquisição para todas as concentrações de atividades empresariais efetuadas durante o período tivesse sido o início desse período; e</p> <p>b) Resultados do período, da entidade concentrada, como se a data de aquisição para todas as concentrações de atividades empresariais efetuadas durante o período tivesse sido o início do período.</p>					
<p>16.4 Informação sobre:</p> <p>a) Quantia e explicação sobre qualquer ganho ou perda reconhecido no período corrente que:</p> <p>i) Se relacione com os ativos identificáveis adquiridos ou com os passivos ou passivos contingentes assumidos numa concentração de atividades empresariais que tenha sido efetuada no período corrente ou num período anterior;</p> <p>ii) Seja de tal dimensão, natureza ou incidência que a divulgação se tome relevante para uma compreensão do desempenho financeiro da entidade concentrada;</p> <p>b) Se a contabilização inicial de uma concentração de atividades empresariais que tenha sido efetuada no período imediatamente anterior foi determinada apenas provisoriamente no final desse período: as quantias e explicações relativas aos ajustamentos nos valores provisórios reconhecidos durante o período corrente; e</p>					
<p>c) Correções de erros em relação a qualquer dos ativos, passivos ou passivos contingentes identificáveis da adquirida, ou alterações nos valores atribuídos a esses itens, que a adquirente reconhece durante o período corrente.</p>					

<p>16.5 Explicação do prazo durante o qual o goodwill é amortizado e reconciliação da quantia escriturada de goodwill no início e no final do período, mostrando separadamente:</p> <p>a) Quantia bruta, amortizações acumuladas e as perdas por imparidade acumuladas no início do período;</p> <p>b) Goodwill adicional reconhecido durante o período, com a exceção do goodwill incluído num grupo de alienação que, no momento da aquisição, satisfaz os critérios para ser classificado como detido para venda;</p> <p>c) Ajustamentos resultantes do reconhecimento de ativos por impostos diferidos durante o período;</p> <p>d) Goodwill incluído num grupo de alienação classificado como detido para venda e o goodwill desreconhecido durante o período sem ter sido anteriormente incluído num grupo de alienação classificado como detido para venda;</p> <p>e) Amortizações reconhecidas durante o período;</p> <p>f) Perdas por imparidade reconhecidas durante o período;</p> <p>g) Diferenças cambiais líquidas reconhecidas durante o período;</p> <p>h) Outras alterações na quantia escriturada durante o período; e</p> <p>i) Quantia bruta, amortizações acumuladas e perdas por imparidade acumuladas no final do período.</p>					
<p>17 Investimentos em subsidiárias e consolidação</p> <p>17.1 Nas demonstrações financeiras consolidadas da empresa-mãe:</p> <p>a) Informação sobre as empresas incluídas na consolidação, nomeadamente a denominação ou firma e sede estatutária de cada uma das empresas e fração de capital detido nessas empresas, que não a empresa-mãe, pelas empresas incluídas na consolidação ou por pessoas agindo em seu nome mas por conta dessas empresas, e informação sobre as condições de exclusão de consolidação de alguma das subsidiárias;</p> <p>b) Denominação ou firma e a sede estatutária das empresas associadas incluídas na consolidação, e a fração do respetivo capital detido pelas empresas incluídas na consolidação ou por pessoas agindo em seu nome mas por conta dessas empresas;</p> <p>c) Denominação ou firma e a sede estatutária das empresas que tenham sido objeto de uma consolidação proporcional, os elementos em que se baseia a direção conjunta dessas empresas, bem como a fração do respetivo capital detido pelas empresas incluídas na consolidação ou por pessoas agindo em seu nome mas por conta dessas empresas;</p>					
<p>d) Em relação a cada uma das empresas para além daquelas a que se referem as alíneas a), b) e c), nas quais as empresas incluídas na consolidação detenham, elas próprias ou por intermédio de pessoas agindo em seu nome mas por conta dessas empresas, uma participação não inferior a 10 %: i) a denominação ou firma e a sede estatutária dessas empresas; ii) a fração de capital detido; iii) o montante de capital e reservas, e os resultados do último período da empresa em causa para o qual tenham sido adotadas demonstrações financeiras (as informações relativas ao capital e reservas e aos resultados podem também ser omitidas se a empresa em causa não publicar o seu balanço);</p> <p>e) Natureza da relação entre a empresa-mãe e uma subsidiária quando a empresa-mãe não possuir, direta ou indiretamente através de subsidiárias, mais de metade do poder de voto;</p> <p>f) Razões pelas quais a propriedade, direta ou indiretamente através de subsidiárias, de mais de metade do poder de voto de uma investida não constitui controlo;</p> <p>g) O final do período de relato das demonstrações financeiras de uma subsidiária quando tais demonstrações financeiras forem usadas para preparar demonstrações financeiras consolidadas e corresponderem a uma data ou a um período diferente do das demonstrações financeiras da empresa-mãe, e a razão para usar uma data ou período diferente;</p>					

<p>h) Natureza e extensão de quaisquer restrições significativas (por exemplo, resultante de acordos de empréstimo ou requisitos regulamentares) sobre a capacidade das subsidiárias de transferirem fundos para a empresa-mãe sob a forma de dividendos em dinheiro ou de reembolsarem empréstimos ou adiantamentos;</p> <p>i) Um esquema que mostre os efeitos de quaisquer alterações no interesse de propriedade de uma empresa-mãe numa subsidiária que não resultem numa perda de controlo sobre o capital próprio atribuível aos proprietários da empresa-mãe; e</p> <p>j) Se a empresa-mãe perder o controlo de uma subsidiária, ela deve divulgar o ganho ou perda, se houver, reconhecido de acordo com o parágrafo 28 da NCRF 15, e: i) a parte desse ganho ou perda atribuível ao reconhecimento de qualquer investimento retido na ex-subsidiária pelo seu justo valor à data em que ocorreu a perda de controlo; e ii) as linhas de itens da demonstração de resultados em que o ganho ou perda foi reconhecido se não for apresentado separadamente.</p>									
<p>17.2 Se a composição das empresas incluídas na consolidação sofrer, no decurso do período, uma modificação significativa, devem ser prestadas informações que tornem significativa a comparação das demonstrações financeiras consolidadas sucessivas.</p>									
<p>17.3 Nas demonstrações financeiras individuais de uma empresa-mãe que, nos termos legais, esteja dispensada de elaborar demonstrações financeiras consolidadas e um relatório de gestão consolidado:</p>									
<p>a) Informar que a dispensa de consolidação foi usada, o nome e o país de constituição ou sede da entidade que elabora demonstrações financeiras consolidadas e a morada onde essas demonstrações financeiras consolidadas podem ser obtidas; e</p> <p>b) Listagem dos investimentos significativos em subsidiárias, entidades conjuntamente controladas e associadas, incluindo o nome, o país de constituição ou domicílio, a proporção do interesse de propriedade e, se for diferente, a proporção do poder de voto detido.</p>									
<p>17.4 Nas demonstrações financeiras individuais de uma empresa-mãe, indicar, para cada uma das suas subsidiárias, a informação constante do ponto 14.2, com as necessárias adaptações</p>									
<p>18 Exploração e avaliação de recursos minerais</p>									
<p>18.1 Quantias de ativos, passivos, rendimentos e gastos e fluxos de caixa operacionais e de investimento resultantes da exploração e avaliação de recursos minerais.</p>									
<p>19 Agricultura</p>									
<p>19.1 Descrição de cada grupo de ativos biológicos.</p>									
<p>19.2 Medidas ou estimativas não financeiras usadas na quantificação física de cada um dos grupos de ativos biológicos no fim do período.</p>									
<p>19.3 Métodos e pressupostos significativos aplicados na determinação do justo valor de cada um dos grupos do produto agrícola no ponto de colheita e de cada um dos grupos de ativos biológicos.</p>									
<p>19.4 Justo valor menos os custos de alienação do produto agrícola colhido durante o período, determinado no momento de colheita.</p>									
<p>19.5 Existência e quantias escrituradas de ativos biológicos cuja posse seja restrita e quantias escrituradas de ativos biológicos penhorados como garantia de passivos.</p>									
<p>19.6 Quantia de compromissos relativos ao desenvolvimento ou à aquisição de ativos biológicos.</p>									
<p>19.7 Estratégias de gestão de riscos financeiros relacionados com a atividade agrícola.</p>									
<p>19.8 Ativos biológicos mensurados, no fim do período, ao custo menos depreciação acumulada e perdas por imparidade acumuladas:</p> <p>a) Descrição dos ativos biológicos;</p> <p>b) Razão por que não podem ser fiavelmente mensurados pelo justo valor;</p>									

	<p>c) Intervalo de estimativas dentro das quais é altamente provável que caia o justo valor;</p> <p>d) Método de depreciação usado;</p> <p>e) Vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas; e</p> <p>f) Quantia escriturada bruta e depreciação acumulada (agregada com as perdas por imparidade acumuladas) no início e no final do período.</p>					
	<p>19.9 Ativos biológicos previamente mensurados pelo seu custo (menos depreciação acumulada e perdas por imparidade acumuladas) mas cujo justo valor se tornou fiavelmente mensurável durante o período corrente:</p> <p>a) Descrição dos ativos biológicos;</p>					
	<p>b) Razão pela qual o justo valor se tornou fiavelmente mensurável; e</p> <p>c) Efeito da alteração.</p>					
	<p>19.10 Natureza e extensão dos subsídios governamentais reconhecidos nas demonstrações financeiras.</p>					
	<p>19.11 Condições não cumpridas e outras contingências ligadas aos subsídios governamentais.</p>					
	<p>19.12 Diminuições significativas que se esperam no nível de subsídios governamentais.</p>					
20	Inventários					
	<p>20.1 Políticas contabilísticas adotadas na mensuração dos inventários e fórmula de custeio usada.</p>					
	<p>20.2 Quantia total escriturada de inventários e quantia escriturada em classificações apropriadas.</p>					
	<p>20.3 Quantia de inventários escriturada pelo justo valor menos os custos de alienação (no caso de corretores/negociantes)</p>					
	<p>20.4 Quantia de inventários reconhecida como um gasto durante o período.</p>					
	<p>20.5 Quantia de ajustamento de inventários reconhecida como um gasto do período.</p>					
	<p>20.6 Quantia de reversão de ajustamento reconhecida, nomeadamente, como uma redução na quantia de inventários reconhecida como gasto do período</p>					
	<p>20.7 Circunstâncias ou acontecimentos que conduziram à reversão de um ajustamento de inventários.</p>					
	<p>20.8 Quantia escriturada de inventários dados como penhor de garantia a passivos.</p>					
	<p>20.9 Quantia de juros incluídos nos custos de produção de inventários.</p>					
21	Contratos de construção					
	<p>21.1 Quantia do rédito do contrato reconhecida como rédito do período.</p>					
	<p>21.2 Métodos usados para determinar o rédito do contrato reconhecido no período</p>					
	<p>21.3 Métodos usados para determinar a fase de acabamento dos contratos em curso.</p>					
	<p>21.4 Para os contratos em curso à data do balanço:</p> <p>a) Quantia agregada de custos incorridos e réditos e gastos reconhecidos (incluindo perdas esperadas) até à data;</p> <p>b) Quantia de adiantamentos recebidos; e</p> <p>c) Quantia de retenções.</p>					
22	Rédito					
	<p>22.1 Políticas contabilísticas adotadas para o reconhecimento do rédito, incluindo os métodos adotados para determinar a fase de acabamento de transações que envolvem a prestação de serviços.</p>					
	<p>22.2 Quantia de cada categoria significativa de rédito reconhecida durante o período, incluindo o rédito proveniente de:</p> <p>a) Venda de bens;</p> <p>b) Prestação de serviços;</p> <p>c) Juros;</p> <p>d) Royalties; e</p> <p>e) Dividendos.</p>					
23	Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes					
	<p>23.1 Divulgações para cada classe de provisão:</p> <p>a) Quantia escriturada no começo e no fim do período;</p> <p>b) Provisões adicionais feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;</p> <p>c) Quantias usadas (incorridas e debitadas à provisão) durante o período;</p>					

	d) Quantias não usadas revertidas durante o período; e e) Aumento durante o período na quantia descontada proveniente da passagem do tempo e o efeito de qualquer alteração na taxa de desconto.					
	23.2 Para cada classe de passivo contingente à data do balanço: a) Descrição da natureza do passivo contingente; b) Estimativa do seu efeito financeiro; c) Indicação das incertezas que se relacionam com a quantia ou momento de ocorrência de qualquer exfluxo; e d) Possibilidade de qualquer reembolso. Caso seja impraticável fazer estas divulgações, declarar esse facto.					
	23.3 Provisões e passivos contingentes provenientes do mesmo conjunto de circunstâncias: evidenciação das ligações entre provisão e passivo contingente nas divulgações dos parágrafos 23.1 e 23.2.					
	23.4 Descrição da natureza dos ativos contingentes à data do balanço (probabilidade de um influxo de benefícios económicos) e estimativa do seu efeito financeiro. Caso seja impraticável fazer esta divulgação, declarar esse facto.					
24	Subsídios e outros apoios das entidades públicas					
	24.1 Política contabilística adotada para os subsídios das entidades públicas. [Retificado pela Declaração de Retificação n.º 41-B/2015, de 21 de setembro]					
	24.2 Natureza e extensão dos subsídios das entidades públicas reconhecidos nas demonstrações financeiras e indicação de outras formas de apoio das entidades públicas de que diretamente se beneficiou.					
	24.3 As evidências que permitam concluir que a entidade cumpriu ou irá cumprir as condições associadas à atribuição do subsídio e que este será recebido e as condições ainda não satisfeitas e outras contingências ligadas ao apoio das entidades públicas que foram reconhecidas.					
25	Efeitos de alterações em taxas de câmbio					
	25.1 Quantia das diferenças de câmbio reconhecidas nos resultados (com exceção das resultantes de instrumentos financeiros mensurados pelo justo valor através dos resultados).					
	25.2 Diferenças de câmbio líquidas classificadas num componente separado de capital próprio e reconciliação da quantia de tais diferenças de câmbio no começo e no fim do período.					
	25.3 Razão para o uso de uma moeda de apresentação diferente da moeda funcional (quando aplicável).					
	25.4 Razão para a alteração na moeda funcional (quando aplicável e em relação quer à entidade que relata quer a uma unidade operacional estrangeira significativa).					
26	Acontecimentos após a data do balanço					
	26.1 Autorização para emissão: a) Data em que as demonstrações financeiras foram autorizadas para emissão e indicação de quem autorizou; b) Indicação sobre se os proprietários, ou outros, têm o poder de alterar as demonstrações financeiras após esta data.					
	26.2 Atualização da divulgação acerca de condições à data do balanço: Indicação sobre se foram recebidas informações após a data do balanço acerca de condições que existiam à data do balanço. Em caso afirmativo, indicação sobre se, face às novas informações, foram atualizadas as divulgações que se relacionam com essas condições.					
	26.3 Acontecimentos após a data do balanço que não deram lugar a ajustamentos: Para cada categoria material de tais acontecimentos: a) Natureza do acontecimento; e b) Estimativa do efeito financeiro (ou declaração de que tal estimativa não pode ser feita).					
27	Impostos sobre o rendimento					
	27.1 Divulgação separada dos seguintes principais componentes de gasto (rendimento) de impostos: a) Gasto (rendimento) por impostos correntes; b) Ajustamentos reconhecidos no período de impostos correntes de períodos anteriores;					

<p>c) Quantia de gasto (rendimento) por impostos diferidos relacionada com a origem e reversão de diferenças temporárias;</p> <p>d) Quantia de gasto (rendimento) por impostos diferidos relacionada com alterações nas taxas de tributação ou com o lançamento de novos impostos;</p> <p>e) Quantia de benefícios provenientes de um prejuízo fiscal não reconhecido anteriormente, de crédito por impostos ou de diferença temporária de um período anterior usada para reduzir gasto de impostos correntes;</p> <p>f) Quantia dos benefícios provenientes de um prejuízo fiscal não reconhecido anteriormente, de crédito por impostos ou de diferenças temporárias de um período anterior usada para reduzir gastos de impostos diferidos;</p> <p>g) Gasto por impostos diferidos provenientes de uma redução, ou reversão de uma diminuição anterior, de um ativo por impostos diferidos; e</p> <p>h) Quantia do gasto (rendimento) de imposto relativa às alterações nas políticas contabilísticas e nos erros que estão incluídas nos resultados porque não podem ser contabilizadas retrospectivamente.</p>					
<p>27.2 Imposto diferido e corrente agregado relacionado com itens debitados ou creditados ao capital próprio.</p>					
<p>27.3 Relacionamento entre gasto (rendimento) de impostos e lucro contabilístico (em uma ou em ambas das seguintes formas):</p>					
<p>a) Reconciliação numérica entre gasto (rendimento) de impostos e o produto de lucro contabilístico multiplicado pela(s) taxa(s) de imposto aplicável(eis) e indicação da base pela qual a taxa(s) de imposto aplicável(eis) é (são) calculada(s); ou</p> <p>b) Reconciliação numérica entre a taxa média efetiva de imposto e a taxa de imposto aplicável, e indicação da base pela qual é calculada a taxa de imposto aplicável.</p>					
<p>27.4 Explicação de alterações na taxa(s) de imposto aplicável comparada com o período contabilístico anterior.</p>					
<p>27.5 Quantia (e a data de extinção, se houver) de diferenças temporárias dedutíveis, prejuízos fiscais não usados, e créditos por impostos não usados relativamente aos quais nenhum ativo por impostos diferidos foi reconhecido no balanço.</p>					
<p>27.6 Quantia agregada de diferenças temporárias associadas com investimentos em subsidiárias, sucursais e associadas e interesses em empreendimentos conjuntos, relativamente aos quais não foram reconhecidos passivos por impostos diferidos.</p>					
<p>27.7 Por cada tipo de diferença temporária e com respeito a cada tipo de prejuízos por impostos não usados e créditos por impostos não usados:</p> <p>a) Quantia de ativos e passivos por impostos diferidos reconhecidos no balanço para cada período apresentado;</p> <p>b) Quantia de rendimentos ou gastos por impostos diferidos reconhecidos na demonstração dos resultados (se tal não for evidente das alterações das quantias reconhecidas no balanço).</p>					
<p>27.8 Quantia de um ativo por impostos diferidos e natureza das provas que suportam o seu reconhecimento (apenas quando a utilização do ativo por impostos diferidos for dependente de lucros tributáveis futuros em excesso dos lucros provenientes da reversão de diferenças temporárias tributáveis existentes; e tenha sido sofrido um prejuízo quer no período corrente quer no período precedente na jurisdição fiscal com que se relaciona o ativo por impostos diferidos).</p>					
<p>27.9 Natureza das potenciais consequências do imposto sobre rendimento que resultariam do pagamento de dividendos aos acionistas.</p>					
<p>28 Matérias ambientais</p>					
<p>28.1 Descrição das bases de mensuração adotados, bem como dos métodos utilizados no cálculo dos ajustamentos de valor, no que respeita a matérias ambientais.</p>					

<p>28.2 Incentivos públicos relacionados com a proteção ambiental, recebidos ou atribuídos:</p> <p>a) Especificação das condições associadas à concessão de cada incentivo ou uma síntese das condições, caso sejam semelhantes; e</p> <p>b) Tratamento contabilístico adotado.</p>					
<p>28.3 Para cada passivo de caráter ambiental materialmente relevante:</p> <p>a) Descrição da respetiva natureza;</p> <p>b) Indicação do calendário e das condições da sua liquidação; e</p>					
<p>c) Explicação dos danos e das leis ou regulamentos que exigem a sua reparação e as medidas de restauro ou prevenção adotadas ou propostas.</p> <p>Se a natureza e as condições subjacentes às diferentes rubricas forem suficientemente semelhantes, estas informações podem ser divulgadas de forma agregada. Caso as quantias sejam estimadas com base num intervalo, deve ser divulgada uma descrição da forma como se chegou à estimativa, com indicação de quaisquer alterações esperadas na legislação ou na tecnologia existente, que estejam refletidas nas quantias indicadas.</p>					
<p>28.4 Política contabilística adotada no caso de dispêndios de longo prazo referentes ao restauro dos locais, ao encerramento e ao desmantelamento. Se foi utilizado o método da constituição gradual de uma provisão, indicar a quantia total da provisão que seria necessária para cobrir todos esses dispêndios a longo prazo.</p>					
<p>28.5 Quantia não descontada do passivo, bem como a taxa de desconto utilizada, caso tenha sido utilizado o método do valor presente e o efeito do desconto seja materialmente relevante.</p>					
<p>28.6 Passivos contingentes de caráter ambiental, incluindo informações descritivas com pormenor suficiente para que a natureza do seu caráter contingente seja entendida. (e as incertezas na mensuração forem de tal modo significativas que tornem impossível estimar a quantia de um passivo de caráter ambiental, deve referir-se esse facto, juntamente com as razões que o explicam e sempre que possível, com o intervalo de resultados possíveis.</p>					
<p>28.7 Quantia capitalizada, durante o período, dos dispêndios de caráter ambiental, caso possa ser estimada com fiabilidade. Sempre que aplicável, deve também divulgar-se qual a parte dessa quantia que diz respeito a dispêndios destinados à remoção de agentes poluidores após a sua criação e qual a parte que representa o dispêndio adicional de adaptação das instalações e/ou do processo produtivo com vista a provocar menos poluição (ou seja, que se relaciona com tecnologias ou práticas de prevenção da poluição). Na medida em que seja possível e relevante, é apropriado apresentar uma discriminação dos dispêndios capitalizados por domínio ambiental.</p>					
<p>28.8 Quantia dos dispêndios de caráter ambiental imputados a resultados e base em que tais quantias foram calculadas. Se relevante, deve ser apresentada uma subdivisão dos elementos que a entidade identificou como dispêndios de caráter ambiental de forma adequada à natureza e à dimensão das atividades da entidade e aos tipos de problemas ambientais relevantes para a mesma. Na medida em que seja possível e relevante, é apropriado apresentar uma discriminação dos dispêndios por domínio ambiental.</p>					
<p>28.9 Dispêndios significativos incorridos com multas e outras penalidades pelo não cumprimento dos regulamentos ambientais e indemnizações pagas a terceiros.</p>					
<p>28.10 Dispêndios de caráter ambiental extraordinários imputados a resultados.</p>					
<p>28.11 Emissão de gases com efeito de estufa:</p> <p>a) Licenças de emissão atribuídas para o período, para o período 2005-2007 e para os quinquênios subsequentes;</p> <p>b) Emissões de gases com efeito de estufa, em toneladas de dióxido de carbono equivalente;</p> <p>c) Licenças de emissão alienadas no período, em toneladas de dióxido de carbono e o respetivo preço;</p> <p>d) Licenças de emissão adquiridas no período, em toneladas de dióxido de carbono e o respetivo preço;</p> <p>e) Multas, coimas e sanções acessórias relacionadas com a emissão de gases com efeito de estufa; e</p> <p>f) Justo valor das licenças detidas.</p>					

29	Instrumentos financeiros				
	Políticas contabilísticas				
	29.1 Bases de mensuração utilizadas para os instrumentos financeiros e outras políticas contabilísticas utilizadas para a contabilização de instrumentos financeiros relevantes para a compreensão das demonstrações financeiras.				
	Categorias de ativos e passivos financeiros				
	29.2 Quantia escriturada de cada uma das categorias de ativos financeiros e passivos financeiros, no total e para cada um dos tipos significativos de ativos e passivos financeiros de entre cada categoria. a) Ativos financeiros mensurados ao justo valor através de resultados; b) Ativos financeiros mensurados ao custo amortizado menos imparidade; c) Instrumentos de capital próprio de uma outra entidade mensurados ao custo menos imparidade; d) Compromissos de empréstimo mensurados ao custo menos imparidade; e) Passivos financeiros mensurados ao justo valor através de resultados; f) Passivos financeiros mensurados ao custo amortizado; g) Ativos financeiros para os quais foi reconhecida imparidade, com indicação, para cada uma das classes, separadamente: i) a quantia contabilística que resulta da mensuração ao custo ou custo amortizado; e ii) a imparidade acumulada.				
	29.3 Bases de determinação do justo valor (e.g. cotação de mercado, quando ele existe, ou a técnica de avaliação) para todos os ativos financeiros e passivos financeiros mensurados ao justo valor. Quando não for possível determinar o valor de mercado do instrumento financeiro, devem ser divulgados os pressupostos aplicados na determinação do justo valor para cada uma das classes dos ativos ou passivos financeiros.				
	29.4 Situações em que a mensuração fiável do justo valor deixou de estar disponível para um instrumento de capital próprio mensurado ao justo valor através de resultados.				
	Desreconhecimento				
	29.5 Ativos financeiros transferidos para uma outra entidade em transações que não se qualificaram para desreconhecimento. Divulgação, para cada classe de tais ativos financeiros: a) Natureza dos ativos;				
	b) Natureza dos riscos e benefícios de detenção a que se continua exposto; e c) Quantias escrituradas dos ativos e de quaisquer passivos associados que se continuam a reconhecer.				
	Colateral				
	29.6 Ativos dados em garantia, como colateral de passivos ou passivos contingentes: a) Quantia escriturada dos ativos financeiros dados, em penhor, promessa de penhor ou outra forma de garantia, como colateral; e b) Termos e condições relativos ao penhor, ou promessa de penhor, ou outra forma de garantia.				
	Empréstimos obtidos				
	29.7 Situações de incumprimento para empréstimos contraídos reconhecidos à data do balanço: a) Detalhe do incumprimento no decurso do período relativo a amortização, juro, procura de fundos ou nos termos da conversão de tais empréstimos que permitam ao credor exigir o pagamento à data do balanço; b) Quantia escriturada de empréstimos a pagar em incumprimento à data do balanço; e c) Em que medida o incumprimento foi sanável, ou os termos do pagamento foram renegociados, antes das demonstrações financeiras terem sido autorizadas para emissão.				

29.8 Incumprimento, durante o período, dos termos de contratos de empréstimo além dos referidos no parágrafo anterior (divulgar a informação exigida no parágrafo anterior, se tais incumprimentos permitem ao credor exigir pagamento acelerado, a menos que os incumprimentos tenham sido sanados, ou os termos do compromisso renegociados, até à data do balanço).					
29.9 Quantia das dívidas da empresa cuja duração residual seja superior a cinco anos, assim como o montante de todas as dívidas da empresa cobertas por garantias reais prestadas pela empresa, com indicação da natureza e da forma dessas garantias.					
Elementos de rendimentos e gastos					
29.10 Ganhos líquidos e perdas líquidas reconhecidas de: a) Ativos financeiros mensurados ao justo valor através de resultados; b) Passivos financeiros ao justo valor através de resultados; c) Ativos financeiros mensurados ao custo amortizado menos imparidade; e d) Passivos financeiros mensurados ao custo amortizado.					
29.11 Total de rendimento de juros e total de gasto de juros (calculado utilizando o método da taxa de juro efetiva) para ativos e passivos financeiros não mensurados ao justo valor através de resultados.					
29.12 Quantia de perda por imparidade reconhecida para cada uma das classes de ativos financeiros.					
Contabilidade de cobertura					
29.13 Em separado e por cada uma das quatro categorias de cobertura:					
a) Descrição da cobertura; b) Descrição dos instrumentos financeiros designados como instrumentos de cobertura e respetivos justos valores à data do balanço; e c) Natureza do risco que esteja a ser coberto, incluindo uma descrição do item coberto.					
29.14 Para cobertura de risco de taxa de juro fixa ou risco de preço de ativos detidos ou abrangidos por um compromisso firme: a) Quantia de alteração no justo valor do instrumento de cobertura reconhecida na demonstração de resultados; e b) Quantia de alteração no justo valor dos elementos cobertos reconhecida na demonstração de resultados.					
29.15 Para cobertura do risco de taxa de juro variável, risco de taxa de câmbio, risco de preço de ativos abrangidos por uma elevada probabilidade de transação futura, ou num investimento líquido numa unidade operacional estrangeira: a) Períodos em que é expectável que os fluxos de caixa ocorram e os períodos em que é expectável que afetem os resultados; b) Descrição de transação futura para a qual a contabilização da cobertura foi previamente utilizada mas que já não se espera mais que a transação ocorra; c) Quantia resultante da alteração de justo valor de instrumentos de cobertura que foi reconhecida no capital próprio durante o período; e d) Quantia que foi removida do capital próprio e reconhecida no resultado do período, evidenciando a quantia incluída em cada uma das linhas da demonstração de resultados.					
29.16 Indicação das quantias do capital social nominal e do capital social por realizar e respetivos prazos de realização.					
29.17 Número e o valor nominal ou, na falta de valor nominal, o valor contabilístico das ações ou quotas subscritas durante o período dentro dos limites do capital autorizado. Se existirem várias categorias de ações ou quotas, o número e o valor nominal ou, na falta de valor nominal, o valor contabilístico de cada uma das categorias.					
29.18 A existência de partes de capital beneficiárias, obrigações convertíveis, títulos de subscrição, opções ou títulos ou direitos similares, com indicação do seu número e do âmbito dos direitos que conferem.					

<p>29.19 Reconciliação, para cada classe de ações, entre o número de ações em circulação no início e no fim do período. [Identificando separadamente cada tipo de alterações verificadas no período, incluindo novas emissões, exercício de opções, direitos e warrants, conversões de valores mobiliários convertíveis, transações com ações próprias, fusões ou cisões e emissões de bônus (aumentos de capital por incorporação de reservas) ou splits de ações].</p>					
<p>29.20 Quantias de aumentos de capital realizados no período e a dedução efetuada como custos de emissão.</p>					
<p>29.21 Quantias e descrição de outros instrumentos de capital próprio emitidos e a respetiva quantia acumulada à data do balanço, com indicação do seu número e do âmbito dos direitos que conferem.</p>					
<p>Riscos relativos a instrumentos financeiros</p>					
<p>29.22 Ativos financeiros mensurados ao custo amortizado menos imparidade: termos significativos e condições que afetam a quantia, o momento e segurança de fluxos de caixa futuros, incluindo risco de taxa de juro, risco de taxa de câmbio e risco de crédito.</p>					
<p>Outras situações</p>					
<p>29.23 Relativamente a instrumentos financeiros que não sejam participações de capital em subsidiárias, associadas ou entidades conjuntamente controladas, deve ser divulgado:</p> <p>a) O custo de aquisição ou, caso tenha sido adotada uma base de mensuração alternativa, o justo valor no início e no fim do período;</p> <p>b) Os aumentos, diminuições e transferências durante o período;</p> <p>c) Os ajustamentos de valor acumulados no início e no fim do período; e</p> <p>d) Os ajustamentos de valor registados durante o período.</p>					
<p>29.24 Relativamente às participações de capital em entidades que não sejam subsidiárias, associadas ou entidades conjuntamente controladas, deve ser divulgado a denominação ou firma e a sede estatutária de cada uma das entidades em que a empresa detém, quer ela própria quer através de uma pessoa agindo em seu nome mas por conta da empresa, uma participação, com indicação da fração do capital detido, do montante do capital e das reservas, assim como dos resultados do último período da empresa em causa para o qual tenham sido elaboradas demonstrações financeiras; as informações relativas ao capital e reservas e aos resultados podem ser omitidas se a empresa em causa não publicar o seu balanço.</p>					
<p>29.25 Para os investimentos financeiros inscritos por um montante acima do seu justo valor, divulgar a quantia escriturada e o justo valor dos ativos considerados isoladamente ou agrupados de forma adequada, e as razões que motivaram a não redução da quantia escriturada, incluindo a natureza dos elementos que permitam presumir que a quantia escriturada será recuperada</p>					
<p>30 Benefícios dos empregados</p>					
<p>30.1 Benefícios pós-emprego. Planos de contribuição definida:</p> <p>a) Quantia reconhecida como gasto; e</p> <p>b) Informação acerca de contribuições para planos de contribuição definida relativamente ao principal pessoal de gerência.</p>					
<p>30.2 Benefícios pós-emprego. Planos de benefícios definidos:</p>					
<p>a) Explicitação das características dos planos de benefícios definidos e dos riscos associados;</p> <p>b) Identificação e explicitação das quantias nas demonstrações financeiras que resultam dos planos de benefícios definidos;</p> <p>i) Reconciliação dos saldos de abertura e de fecho para cada uma das seguintes rubricas, se for caso disso: o passivo (ativo) líquido de benefícios definidos, apresentando reconciliações separadas para os ativos do plano, o valor presente da obrigação de benefícios definidos, o efeito do limite máximo de ativos e quaisquer direitos de reembolso. Cada reconciliação deve apresentar cada um dos seguintes elementos, se for caso disso:</p>					

<p>1) O custo do serviço corrente;</p> <p>2) Os juros recebidos ou pagos;</p> <p>3) A remensuração do passivo (ativo) líquido de benefícios definidos;</p> <p>4) O custo do serviço passado e os ganhos e perdas resultantes de liquidações. Conforme previsto na NCRF 28, não é necessário distinguir o custo do serviço passado e os ganhos e perdas resultantes de liquidações se estes ocorrerem em conjunto;</p> <p>5) O efeito de alterações cambiais;</p> <p>6) As contribuições para o plano, indicando em separado as contribuições do empregador e dos participantes do plano;</p> <p>7) Os pagamentos do plano, indicando em separado os pagamentos referentes a quaisquer liquidações; e</p> <p>8) Os efeitos de concentrações de atividades empresariais e alienações.</p> <p>ii) Uma entidade deve desagregar o justo valor dos ativos do plano em classes que distingam a natureza e os riscos de tais ativos, subdividindo cada classe de ativos do plano em ativos que têm um preço de mercado cotado num mercado ativo e os que não têm;</p> <p>iii) Uma entidade deve divulgar o justo valor dos instrumentos financeiros transferíveis que a própria entidade detém como ativos do plano e o justo valor dos ativos do plano que são imóveis ocupados ou outros ativos usados pela entidade; e</p> <p>iv) Uma entidade deve divulgar os pressupostos atuariais significativos usados para determinar o valor presente da obrigação de benefícios definidos.</p> <p>c) Descrição sobre de que modo os planos de benefícios definidos podem afetar a quantia, o calendário e incerteza dos fluxos de caixa futuros da entidade. Uma entidade deve divulgar:</p> <p>i) Uma análise de sensibilidade para cada pressuposto atuarial significativo no fim do período de relato; e</p> <p>ii) Os métodos e pressupostos usados para preparar a análise de sensibilidade exigida na alínea anterior e as limitações de tais métodos.</p> <p>d) Planos multiempregador. Se uma entidade participar num plano multiempregador de benefícios definidos, deve divulgar:</p> <p>i) Uma descrição dos acordos de financiamento, incluindo o método usado para determinar a taxa de contribuições da entidade e quaisquer requisitos de financiamento mínimo;</p>					
<p>ii) Uma descrição da medida em que a entidade pode ser responsável perante o plano pelas obrigações de outras entidades segundo os termos e condições do plano multiempregador;</p> <p>iii) Uma descrição de qualquer afetação acordada de um défice ou excedente em caso de liquidação do plano ou saída da entidade do plano; e</p> <p>iv) Se a entidade contabilizar o plano como se fosse um plano de contribuições definidas, deve divulgar os seguintes elementos, para além das informações exigidas nas alíneas i) a iii) e em vez das informações exigidas nas alíneas a) a c):</p> <p>1) O facto de o plano ser um plano de benefícios definidos;</p> <p>2) A razão por que não está disponível informação suficiente para habilitar a entidade a contabilizar o plano como plano de benefícios definidos;</p> <p>3) As contribuições previstas para o plano durante o próximo período de relato anual;</p> <p>4) Informações sobre qualquer défice ou excedente do plano que possa afetar a quantia de contribuições futuras, incluindo a base usada para determinar esse défice ou excedente e as eventuais implicações para a entidade; e</p> <p>5) Uma indicação do nível de participação da entidade no plano, em comparação com outras entidades participantes.</p>					
<p>30.3 Número médio de empregados durante o período, ventilado por categorias, e os gastos de pessoal relativos ao período, repartidos entre salários e vencimentos, encargos sociais e encargos com pensões.</p>					
<p>30.4 Quando se trate de contas consolidadas, deve ser divulgado separadamente o número médio de membros do pessoal empregado pelas empresas que sejam objeto de consolidação proporcional.</p>					

31	Divulgações exigidas por diplomas legais									
	Alguns exemplos:									
	a) Declaração de não existência de dívidas (art.º 2º do DL 534/80 de 07/11).									
	b) Informação da não existência de débitos em mora à S. Social (nº 1 do art.º 21 do DL 411/91 de 17/10)									
	c) Informação sobre a não existência de filiais e/ou sucursais.									
	d) Informação sobre o artigo 66º-A (contas individuais) e artigo 508º-F (contas consolidadas), ambos do CSC (SROC) – atenção a honorários de verificação de projetos para além de honorários da revisão legal das contas (ver nota 33.2, no que se refere ao ROC/SROC)									
	e) Informação sobre disposto no nº 4 do artigo 5º do Decreto-Lei 495/88, de 30 de Dezembro (quando uma SGPS é detentora de % no CS da empresa) – válido para a SGPS e para as sociedades participadas por esta.									
	f) Informação exigida pelo artigo 41º (crédito fiscal do SIFIDE II) do Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo DL 249/2009, de 23/09, e republicado pelo DL 162/2014, de 31/10.									
	g) Informação exigida pelo artigo 6º da Lei 49/2013, de 16/07, que aprovou o crédito fiscal extraordinário ao investimento (CFEI)									
	h) Informação exigida pelo artigo 33.º do CFI, aprovado pelo DL 162/2014 de 31/10 - Dedução por lucros retidos e reinvestidos (DLRR)									
	i) Indicação do rédito por mercados para dar cumprimento ao artigo 31º do RITI, se não divulgada na nota do rédito ou noutra nota									
32	Outras informações									
	32.1 Quantias que se espera sejam recuperadas ou liquidadas num prazo superior a doze meses para cada linha de item de ativo e de passivo que combine quantias que se espera sejam recuperadas ou liquidadas: i) até doze meses após a data do balanço; e ii) após doze meses da data do balanço.									
	32.2 A quantia e a natureza de elementos isolados dos rendimentos ou dos gastos cuja dimensão ou incidência sejam excecionais.									
	32.3 A denominação ou firma, a sede social ou a sede estatutária e a forma jurídica de cada uma das entidades de que a entidade seja sócia de responsabilidade ilimitada.									
	32.4 A proposta de aplicação de resultados ou, se aplicável, a aplicação dos resultados.									
	32.5 A natureza e o objetivo comercial das operações da entidade não incluídas no balanço e o respetivo impacto financeiro na entidade, desde que os riscos ou os benefícios resultantes de tais operações sejam materiais e na medida em que a divulgação de tais riscos ou benefícios seja necessária para efeitos da avaliação da posição financeira da entidade.									
	32.6 Outras divulgações (divulgações consideradas relevantes para melhor compreensão da posição financeira e dos resultados).									
	Alguns exemplos:									
	a) Informações sobre a rubrica EOEP;									
	b) Informações sobre garantias prestadas.									
	c) Informações sobre Outros rendimentos e ganhos e									
	d) Informação quanto ao crédito fiscal do RFAI do Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo DL 162/2014, de 31/10									
33	Divulgações adicionais para as entidades a que se referem a alínea h) do n.º 1 do artigo 2.º e o n.º 4 do artigo 9.º, ambos do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, com redação dada pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho									

<p>33.1 O volume de negócios líquido discriminado por categorias de atividade e mercados geográficos, na medida em que essas categorias e mercados difiram entre si de forma considerável, tendo em conta as condições em que a venda de produtos e a prestação de serviços são organizadas.</p>					
<p>33.2 Os honorários totais faturados durante o período por cada revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas relativamente à revisão legal das demonstrações financeiras anuais, e os honorários totais faturados por cada revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas relativamente a outros serviços de garantia de fiabilidade, a título de serviços de consultoria fiscal e de outros serviços que não sejam de revisão ou auditoria, ou indicação de que essa informação se encontra incluída nas notas do Anexo consolidado da sua empresa-mãe.</p>					

RESERVAS, ÊNFASES E COMENTÁRIOS:

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

ANEXO 16 – Papel de Trabalho sobre o Relatório de Gestão



PINTO, BARROS
& CARDOSO
SROC, LDA.

Empresa: ABC, S.A.

II 12
2017

II 12 - AUDITORIA AO RELATÓRIO DE GESTÃO

		SITUAÇÕES				SIM	NAO	N/A	OBS.			
Dever de elaborar o relatório de gestão	Art.º 65º CSC	1	O relatório de gestão e as contas foram apresentadas por forma a poderem ser apreciadas nos três primeiros meses posteriores ao termo do exercício ou da A. G. convocada?									
		2	O relatório de gestão e as contas estão assinadas por todos os membros da administração? Se não, a recusa de assinatura está justificada no próprio documento?									
		3	O relatório de gestão e as contas estão assinadas pelos gerentes/administradores em exercício à data da apresentação?									
Concordância com o Conteúdo do Relatório de Gestão	Art.º 66º do CSC	1	O relatório da gestão contém, pelo menos, uma exposição fiel e clara da evolução dos negócios, do desempenho e da posição da sociedade, bem como uma descrição dos principais riscos e incertezas com que a mesma se defronta?									
		2	A exposição prevista no número anterior consiste numa análise equilibrada e global da evolução dos negócios, dos resultados e da posição da sociedade, em conformidade com a dimensão e complexidade da sua atividade?									
		3	Na medida do necessário à compreensão da evolução dos negócios, do desempenho ou da posição da sociedade, a análise prevista no número anterior abrange tanto os aspectos financeiros como, quando adequado, referências de desempenho não financeiras relevantes para as atividades específicas da sociedade, incluindo informações sobre questões ambientais e questões relativas aos trabalhadores?									
		4	Na apresentação da análise prevista no n.º 2 o relatório da gestão inclui, quando adequado, uma referência aos montantes inscritos nas contas do exercício e explicações adicionais relativas a esses montantes?									
		5	O relatório indica, em especial: a) A evolução da gestão nos diferentes sectores em que a sociedade exerceu atividade, designadamente no que respeita a condições do mercado, investimentos, gastos, rendimentos e atividades de investigação e desenvolvimento? b) Os factos relevantes ocorridos após o termo do exercício? c) A evolução previsível da sociedade? d) O número e o valor nominal ou, na falta de valor nominal, o valor contabilístico das quotas ou ações próprias adquiridas ou alienadas durante o período, a fracção do capital subscrito que representam, os motivos desses atos e o respetivo preço, bem como o número e valor nominal ou contabilístico de todas as quotas e ações próprias detidas no fim do período? e) As autorizações concedidas a negócios entre a sociedade e os seus administradores, nos termos do artigo 397.º? f) Uma proposta de aplicação de resultados devidamente fundamentada? g) A existência de sucursais da sociedade? h) Os objetivos e as políticas da sociedade em matéria de gestão dos riscos financeiros, incluindo as políticas de cobertura de cada uma das principais categorias de transações previstas para as quais seja utilizada a contabilização de cobertura, e a exposição por parte da sociedade aos riscos de preço, de crédito, de liquidez e de fluxos de caixa, quando materialmente relevantes para a avaliação dos elementos do ativo e do passivo, da posição financeira e dos resultados, em relação com a utilização dos instrumentos financeiros?									
Outras informações a prestar	A-	O Relatório de Gestão informa sobre a existência ou não de dívidas em mora ou acordos com a Segurança Social (DL 411/91, de 17/10 e artigo 210.º do Código Contributivo (Lei 110/2009))?										
	B-	O Relatório de Gestão informa sobre dívidas em mora ou acordo com o Estado e O.E.P. (DL 534/80 de 07/11)?										
	C-	Em anexo ao Relatório de Gestão são publicitadas as participações dos Administradores e do órgão de fiscalização (art.º 447º do CSC)?										
	D-	Em anexo ao Relatório de Gestão é publicitada a lista dos acionistas que, na data do encerramento do exercício social e segundo os registos da sociedade e as informações prestadas, sejam titulares de, pelo menos, 1/10, 1/3 ou 1/2 do capital, bem como dos acionistas que tenham deixado de ser titulares das referidas fracções do capital (artº 448 do CSC)?										
	E-	A empresa inclui uma descrição das matérias ambientais, bem como uma resposta às mesmas, que sejam relevantes ao seu desempenho e posição financeira ou para o seu desenvolvimento? Essas informações incluem uma análise objetiva da evolução e divulgação das atividades da empresa (NCRF 26, pt. 48)?										
OBS./COMENTÁRIO												
CONCLUSÃO												

DATA DE ELABORAÇÃO: ___/___/___

ELABORADO POR: _____

REVISTO POR: _____