



Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra  
COIMBRA BUSINESS SCHOOL

**INSTITUTO POLITÉCNICO DE COIMBRA**

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DE COIMBRA**

# **Relatório de Estágio em Auditoria Financeira**

Solange Silva Gonçalves, ISCAC n.º 11363

Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública

Coimbra, outubro de 2016



Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra  
COIMBRA BUSINESS SCHOOL

**INSTITUTO POLITÉCNICO DE COIMBRA**

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DE COIMBRA**

# **Relatório de Estágio em**

# **Auditoria Financeira**

**MESTRADO EM AUDITORIA EMPRESARIAL E PÚBLICA**

**Relatório de Estágio** apresentado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC) para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública.

**Orientadora científica do ISCAC:** Dr.<sup>ª</sup> Sónia Rito

**Local do Estágio:** Sandra Simões & Sara Barros – SROC, Lda.

**Supervisora de Estágio:** Dr.<sup>ª</sup> Sandra Simões

Coimbra, outubro de 2016

***“ Não existem empresas sem falhas,  
existem empresas bem ou mal auditadas e/ou mal controladas.”***

**Dr. Stephen Kanitz**

## AGRADECIMENTOS

A realização do presente relatório não teria sido possível sem o auxílio e contributo de algumas pessoas, às quais quero expressar os meus sinceros agradecimentos.

Inevitavelmente, o primeiro agradecimento tem de ser dirigido aos meus pais e irmão. Sem o apoio incondicional que me deram, não teria sido possível chegar a esta fase. Agradeço-lhes tudo o que fizeram e continuam a fazer por mim.

Um agradecimento especial aos meus amigos, que nunca deixaram de me apoiar e incentivar nos momentos mais frágeis.

Não posso deixar de agradecer à Dr.<sup>a</sup> Sandra Simões por me ter acolhido na sua entidade e apoiado a todos os níveis sempre que precisei; assim como à Dr.<sup>a</sup> Sónia Rito, minha orientadora. Não foram apenas pessoas que me ajudaram na concretização do estágio e na elaboração do presente relatório, mas sim pessoas que, atualmente, considero como amigas.

O meu muito obrigada a todos os que contribuíram, de um modo ou de outro, para esta fase tão importante, tanto a nível profissional como pessoal.

Obrigada a todos!

## RESUMO

Este relatório tem por base um estágio curricular no âmbito do Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública, lecionado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, tendo como principal objetivo expor as tarefas desenvolvidas ao longo do estágio, na empresa Sandra Simões & Sara Barros – SROC, Lda., por um período de 6 meses e com duração de 960 horas.

Enquadrado na auditoria financeira, o presente relatório divide-se em três partes. A primeira aborda um enquadramento teórico sobre a auditoria financeira e as normas que regem esta atividade, a importância do controlo interno e os tipos de relatórios emitidos pelo auditor. A segunda parte procura caracterizar a entidade acolhedora e a sua envolvente empresarial, tal como os recursos disponíveis e a diversidade do tipo de clientes nomeadamente quanto às suas atividades empresariais. Na terceira parte, são descritas as tarefas realizadas ao longo destes seis meses. Este relatório termina com as conclusões.

**Palavras-chave:** Auditoria financeira, auditor, controlo interno.

## ABSTRACT

This report is based on a traineeship in the Master of Business and Public Audit, taught at the Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, with the main objective to expose the tasks carried out during the traineeship, at the company Sandra Simões & Sara Barros - SROC, Ltd., for a period of 6 months and with a duration of 960 hours.

Framed in the financial audit, this report is divided into three parts. The first deals with the theoretical framework on financial audit and the rules that govern the activity, the importance of internal control and the types of reports issued by the auditor. The second part depicts the host entity and its business environment, such as available resources, the diversity of the type of customers and their business activities. The third section describes the tasks carried out during these six months. This report ends with the conclusions.

**Keywords:** Financial audit, auditor, internal control.

## ÍNDICE

AGRADECIMENTOS.....	i
RESUMO.....	ii
ABSTRACT .....	iii
ÍNDICE DE FIGURAS.....	v
ÍNDICE DE TABELAS.....	v
ABREVIATURAS OU SIGLAS.....	vi
INTRODUÇÃO.....	1
PARTE I – ENQUADRAMENTO TEÓRICO .....	3
1.1. Definição e Importância da Auditoria Financeira .....	3
1.2. Princípios, Normas e Diretivas de Auditoria .....	6
1.3. O Papel do Revisor Oficial de Contas/Auditor .....	10
1.4. Ética em Auditoria.....	11
1.5. Controlo Interno .....	14
1.6. Planeamento de Auditoria .....	18
1.7. Prova de Auditoria .....	20
1.8. Relatórios de Auditoria .....	22
PARTE II – ESTÁGIO E ENTIDADE ACOLHEDORA.....	27
2.1. Apresentação do Estágio .....	27
2.2. Sandra Simões & Sara Barros – SROC, Lda. ....	28
2.3. <i>Software</i> de Auditoria.....	30
PARTE III – ATIVIDADES DESENVOLVIDAS .....	32
3.1. Preparação das Visitas .....	34
3.2. Meios Financeiros Líquidos.....	34
3.3. Contas a Receber e a Pagar .....	37
3.4. Inventários .....	47
3.5. Gastos e Rendimentos .....	49
3.6. Análise dos Documentos de Prestação de Contas do ano de 2014 .....	60
3.7. Relato.....	61
3.8. Outras Atividades Desenvolvidas nas IPSS .....	63
CONCLUSÃO.....	66
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	68
ANEXOS.....	75

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 - Relação entre as partes intervenientes num trabalho de garantia de fiabilidade .....	4
Figura 2 - Fases de auditoria e procedimentos a realizar .....	6
Figura 3 - Passos do planeamento de auditoria .....	19
Figura 4 - Relação inversa entre materialidade e risco de auditoria .....	20
Figura 5 - Credibilidade da prova obtida .....	22
Figura 6 - Distribuição de Clientes .....	29
Figura 7 - Organograma da sociedade Sandra Simões & Sara Barros - SROC, Lda. ....	30

## ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1- Normativo em vigor a partir de 1 de janeiro de 2016.....	9
Tabela 2- Relação da materialidade com o tipo de opinião.....	25
Tabela 3 - Nova estrutura da CLC/Relatório de Auditoria.....	26

## ABREVIATURAS OU SIGLAS

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

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

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

CIVA – Código de Imposto sobre o Valor Acrescentado

CLC – Certificação Legal das Contas

DRA – Diretrizes de Revisão/Auditoria

EOROC – Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

ESL – Entidades do Setor Lucrativo

ESNL – Entidades do Setor Não Lucrativo

GAT – Guia de Aplicação Técnica

IPSS – Instituições Particulares de Solidariedade Social

IRC – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares

*ISA – International Auditing Standard*

ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PC – Pagamentos por Conta

PEC – Pagamentos Especiais por Conta

RMMG – Remuneração Mínima Mensal Garantida

ROC – Revisor Oficial de Contas

SCI – Sistema de Controlo Interno

SCM – Santa Casa da Misericórdia

SIPTA – Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

SS – Segurança Social

## INTRODUÇÃO

O presente relatório de estágio curricular em auditoria financeira tem em vista a obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública pelo Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC).

Optei por realizar estágio curricular, em detrimento das opções de realização de tese ou projeto, por julgar ser a opção mais adequada e vantajosa, tendo em conta que não tinha experiência profissional e assim conseguiria colocar em prática os conhecimentos adquiridos ao longo do meu percurso académico.

O estágio decorreu na entidade Sandra Simões & Sara Barros – SROC, Lda., por um período de 6 meses. Esta entidade exerce como atividade principal auditoria e revisão legal das contas. Durante o período em que decorreu o estágio, tive oportunidade de evoluir imenso e os resultados alcançados foram além das expectativas iniciais. Os conhecimentos adquiridos foram fundamentais para coligar a vertente prática com a teórica adquirida ao longo do curso.

O presente relatório divide-se em quatro partes. A primeira parte é destinada a um enquadramento teórico da atividade de auditoria. Atendendo a que a área de auditoria financeira abrange diversos pontos relevantes, optei por selecionar as seguintes matérias de relevo: noções de auditoria financeira; normativo que regue a atividade; a importância de controlo interno; e os diferentes tipos de relatórios emitidos pelo auditor.

Na segunda parte procura-se apresentar e caracterizar a entidade acolhedora do estágio e a sua envolvente empresarial, nomeadamente o tipo de clientes de maior relevo na sua carteira profissional e os recursos disponíveis, especificamente, o *software* utilizado no desenrolar dos trabalhos.

A terceira parte aborda a componente prática do estágio, descrevendo as atividades que desenvolvi ao longo do mesmo, como auditor júnior. Nos trabalhos descritos darei

especial relevância ao trabalho efetuado nas Entidades do Setor não Lucrativo (ESNL) pelo elevado número de horas de trabalho afetas junto deste tipo de entidades.

O relatório termina com as conclusões onde é feita uma análise crítica do estágio, e do contributo de todo o percurso académico para o desempenho das minhas funções enquanto estagiária.

## PARTE I – ENQUADRAMENTO TEÓRICO

### 1.1. Definição e Importância da Auditoria Financeira

De acordo com Alves (2015, p.58), a atividade de auditoria pode ser entendida como a “acumulação e avaliação de prova acerca de informação, por uma pessoa competente e independente, para determinar e relatar sobre o grau de correspondência entre essa informação e os critérios estabelecidos para a sua elaboração”.

Podemos encontrar diferentes modalidades de auditoria atendendo às suas características. Por exemplo, quanto à posição do auditor na entidade auditada, podemos encontrar auditorias internas ou externas. Segundo Morais e Martins (2013) estamos presente uma auditoria externa quando esta é efetuada por profissionais externos não subordinados à entidade, enquanto que a auditoria interna é levada a cabo por profissionais subordinados à entidade. O estágio realizado incidu no âmbito de auditorias externas.

Já no respeito objeto de análise temos auditorias operacionais, de gestão, estratégicas, forenses, e financeiras. O presente relatório e este capítulo debruça-se apenas na auditoria financeira, dado ter sido esse o âmbito do estágio realizado.

Almeida (2014, p.3) define a auditoria financeira como “um processo sistemático, efetuado por um terceiro independente, de obtenção e avaliação de prova em relação às asserções sobre ações e eventos económicos, para verificar o grau de correspondência entre essas asserções e os critérios estabelecidos, comunicando os resultados aos utilizadores da informação financeira”.

Por asserção entende-se uma afirmação sobre um acontecimento ou condição relativo a um determinado período. Durante a realização de uma auditoria o auditor testa as asserções inscritas nas demonstrações financeiras apresentadas pelo órgão de gestão.

Realce-se que a responsabilidade de elaborar as demonstrações financeiras é dos órgãos de gestão, devendo ser preparadas de acordo com o normativo contabilístico aplicável. A auditoria financeira irá apenas verificar se as mesmas se encontram em conformidade,

emitindo o auditor um parecer sobre as demonstrações financeiras representam ou não de forma verdadeira a imagem de uma empresa a uma determinada data, e se as mesmas estão isentas de erros materialmente relevantes.

Ultrapassando a ideia de que o principal objetivo da auditoria é detetar erros e/ou fraudes, atualmente a auditoria financeira deve ser vista num sentido mais amplo, como um sistema de apoio à gestão e ao desempenho da entidade. O trabalho do auditor torna-se essencial para aumentar a transparência e reforçar a credibilidade e fiabilidade da informação financeira prestada às entidades, permitindo aos utilizadores a disponibilização de informação que lhes permita tomarem decisões mais sustentáveis. Na Figura 1 ilustra-se a relação entre as partes intervenientes num trabalho de garantia de fiabilidade.

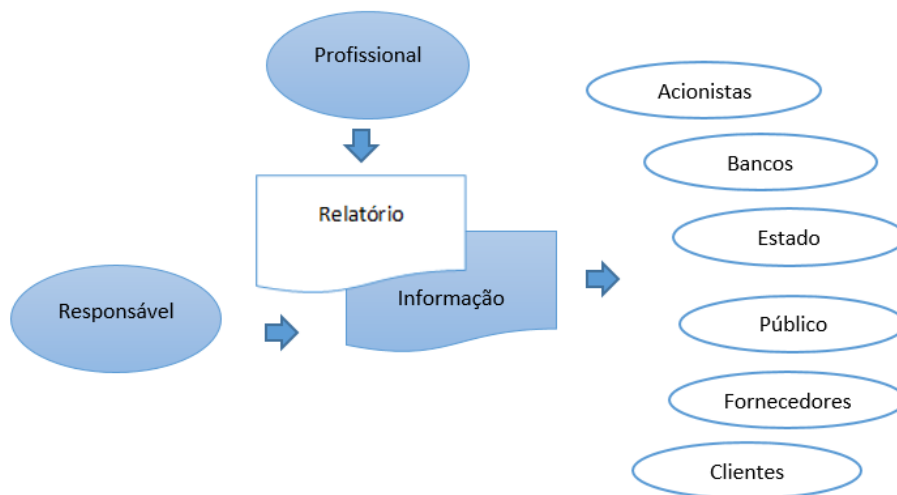
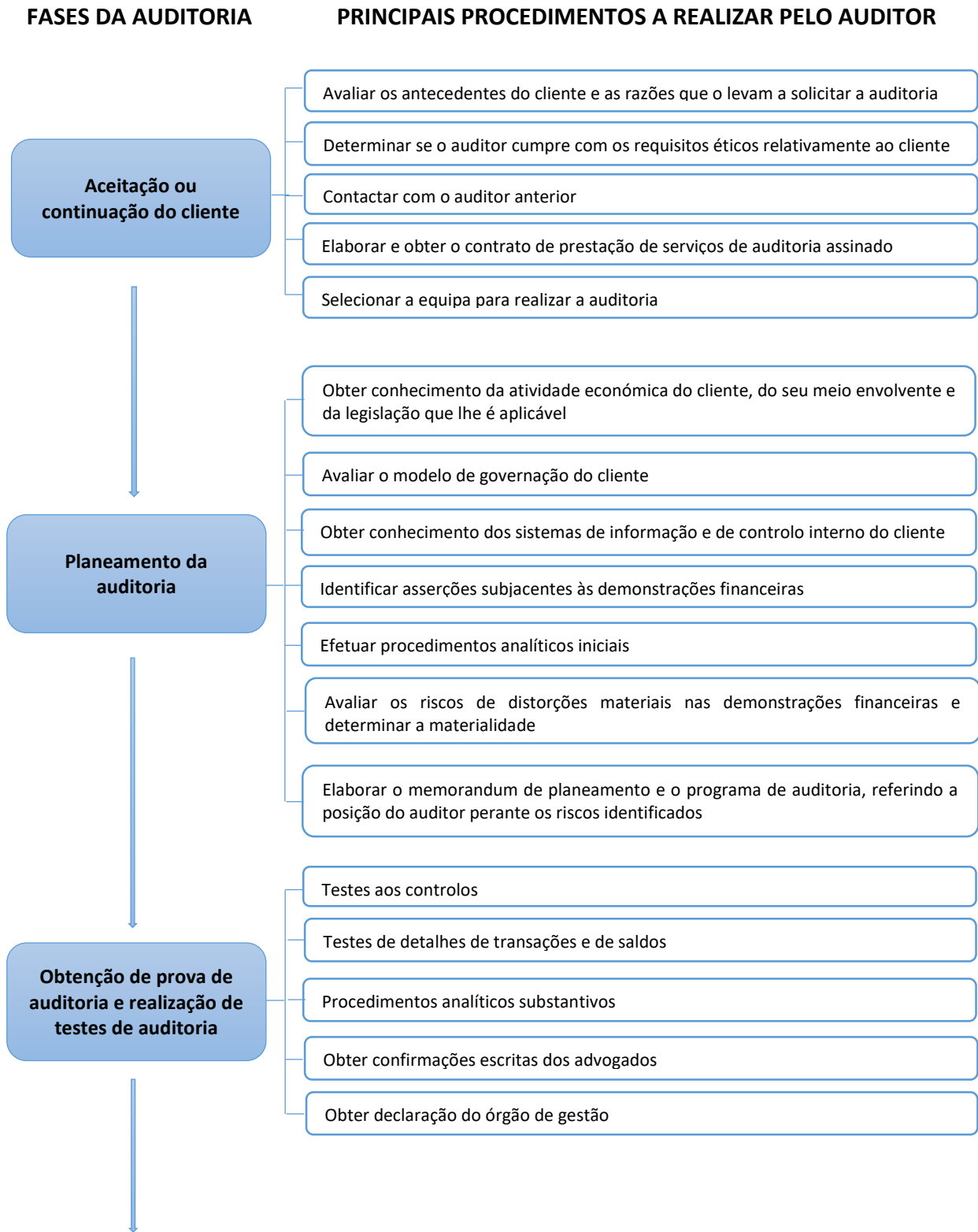


Figura 1 - Relação entre as partes intervenientes num trabalho de garantia de fiabilidade  
Fonte: Alves (2015, p.58)

O trabalho de auditoria é um processo sistemático e como tal deve seguir um determinado método rigoroso de forma a se obter um trabalho de qualidade. Assim, na concretização de uma auditoria de qualidade existem várias fases ou processos a seguir.

A Figura 2 infra esquematiza essas fases e os respectivos procedimentos a realizar pelo auditor em cada uma delas.



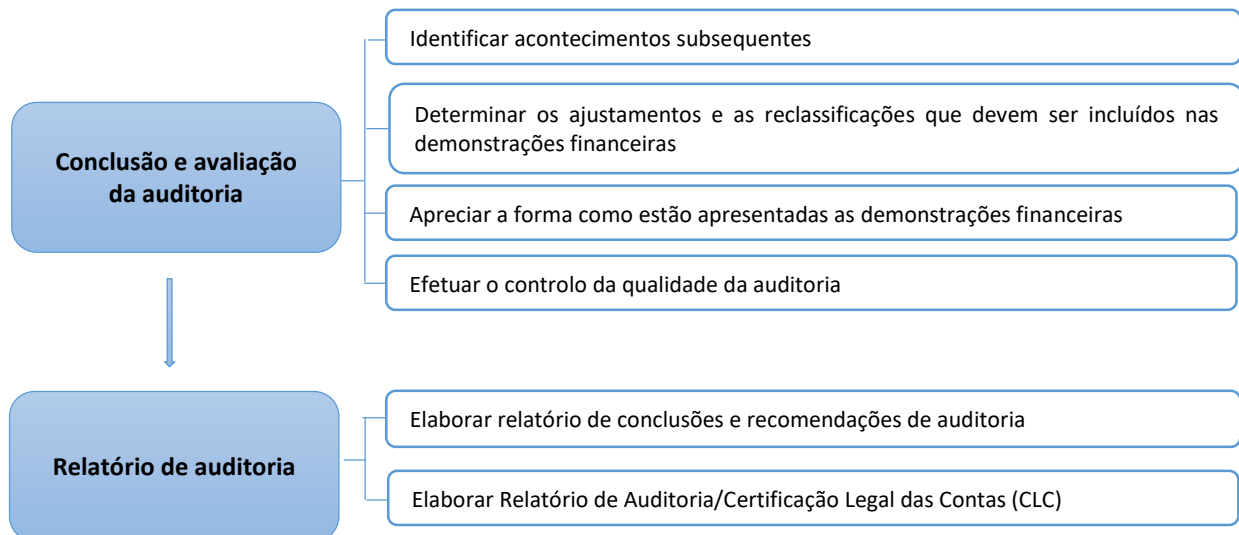


Figura 2 - Fases de auditoria e procedimentos a realizar  
Fonte: Costa (2014, p. 64)

No entanto, existem sempre limitação ao trabalho do auditor. Segundo os § 4 e 6 da *International Auditing Standard (ISA) 240 – As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras*, as limitações inerentes à auditoria são particularmente significativas no caso da distorção material não ser detetada. É mais elevado no caso de fraude do que no caso de erro, porque a fraude pode envolver esquemas sofisticados e cuidadosamente preparados para ocultar, tais tentativas de ocultação ou viciação podem ser ainda mais difíceis de detetar em caso de conluio (Lourenço e Rebelo, 2012).

## 1.2. Princípios, Normas e Diretivas de Auditoria

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

A Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) é o organismo nacional que representa e regula a atividade de Revisor Oficial de Contas (ROC), tendo competências para emitir normas. À data do estágio o normativo técnico nacional era composto por:

- a) Normas Técnicas de Revisão/Auditoria, de aplicação obrigatória;

- b) Diretrizes de Revisão/Auditoria (DRA) de aplicação obrigatória, exceto se a sua utilização não for permitida;
- c) Interpretações Técnicas, que servem de auxílio ao ROC; e
- d) Recomendações Técnicas, que devem ser constantemente aplicáveis.

Para além do normativo nacional, as normas e recomendações internacionais emitidas pela *International Federation of Accountants* (IFAC) deverão ser, supletivamente, aplicáveis.

A atividade ainda é regulamentada pelo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC), que foi inicialmente publicado pelo Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro (posteriormente alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 185/2009, de 12 de agosto). Este Estatuto foi recentemente alterado pela Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro, sendo as mudanças bastantes significativas para a atividade. A recente alteração veio no sentido de dar cumprimento à Lei n.º 2/2013, de 10 de janeiro, que estabelece o regime jurídico de criação, organização e funcionamento das associações públicas profissionais.

O Guia de Aplicação Técnica (GAT) n.º 1, de 28 de julho de 2016, publicado pela OROC, refere que o novo EOROC contempla a aplicação das ISA (Normas Internacionais de Auditoria), sendo as normas nacionais apenas aplicáveis de forma supletiva. Assim, deixam de ser aplicadas as Normas Técnicas de Revisão/Auditoria e as seguintes DRA, por serem temas tratados nas normas internacionais:

REGOVADO	APLICÁVEL
<ul style="list-style-type: none"> <li>• DRA 230 – Papéis de Trabalho;</li> <li>• DRA 300 – Planeamento;</li> <li>• DRA 310 – Conhecimento do Negócio;</li> <li>• DRA 320 – Materialidade de Revisão/Auditoria;</li> <li>• DRA 400 – Avaliação do Risco de Revisão/Auditoria;</li> <li>• DRA 410 – Controlo Interno;</li> <li>• DRA 500 – Saldos de Abertura;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ISA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria;</li> <li>• ISA 210 – Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria;</li> <li>• ISA 220 – Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras;</li> <li>• ISA 230 – Documentação de Auditoria;</li> <li>• ISA 240 – As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras;</li> </ul>

- DRA 505 – Confirmações Externas;
  - DRA 510 – Prova de Revisão/Auditoria;
  - DRA 511 – Verificação do Cumprimento dos Deveres Fiscais e Parafiscais;
  - DRA 545 – Auditoria das Mensurações e Divulgações ao Justo Valor;
  - DRA 580 – Declaração do órgão de gestão;
  - DRA 700 – Relatório de Revisão/Auditoria;
  - DRA 701 – Relatório de Auditoria Elaborado por Auditor Registrado na CMVM sobre Informação Anual;
  - DRA 702 – Relatório a Elaborar por Auditor Registrado na CMVM sobre Informação Semestral;
  - DRA 720 – Demonstrações Financeiras que Incluem Comparativos;
  - DRA 800 – Relatório do Revisor/Auditor sobre Trabalhos com Finalidade Especial.
- ISA 250 – Consideração de Leis e Regulamentos numa Auditoria de Demonstrações Financeiras;
  - ISA 260 – Comunicação com os Encarregados de Governação;
  - ISA 265 – Comunicar Deficiências no Controlo Interno aos Encarregados de Governação e à Gerência;
  - 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;
  - 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;
  - ISA 600 – Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos;
  - ISA 610 – Usar o Trabalho de Auditores Internos;
  - ISA 620 – Usar o Trabalho de um Perito do Auditor;
  - ISA 700 – Formar uma Opinião e Relatar sobre Demonstrações Financeiras;

	<ul style="list-style-type: none"><li>• ISA 705 – Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente;</li><li>• ISA 706 – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor Independente;</li><li>• ISA 710 – Informação Comparativa – Números Correspondentes e Demonstrações Financeiras Comparativas;</li><li>• ISA 720 – As Responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação em Documentos que Contenham Demonstrações Financeiras Auditadas;</li><li>• ISA 800 – Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais com Finalidade Especial;</li><li>• ISA 805 – Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Isoladas e de Elementos, Contas ou Itens Específicos de uma Demonstração Financeira;</li><li>• ISA 810 – Trabalhos para Relatar Sobre Demonstrações Financeiras.</li></ul>
--	--

*Tabela 1 - Normativo em vigor a partir de 1 de janeiro de 2016*  
Fonte: Elaboração Própria

O parágrafo 10 do referido guia refere que a Ordem está a rever as restantes DRA, e todas as Interpretações Técnicas e Recomendações Técnicas emitidas até ao momento para avaliar a pertinência da sua manutenção e, nos casos em que se justifique, a sua substituição por Normas Técnicas e Guias de Aplicação Técnica da OROC.

Posteriormente, a publicação do GAT n.º 2, de 31 de agosto de 2016, revogou a DRA 910 – Exames Simplificados.

### 1.3. O Papel do Revisor Oficial de Contas/Auditor

A profissão de ROC<sup>1</sup> foi institucionalizada através do Decreto-Lei n.º 1/72, de 3 de janeiro. Este profissional tem como objetivo principal expressar uma opinião independente, a qual deve ser em termos positivos ou negativos, de forma a garantir a credibilidade das demonstrações financeiras, assegurando a isenção de distorções materialmente relevantes, cuja responsabilidade pela preparação depende da gestão/administração. Assim, o trabalho destes profissionais assenta na emissão de um parecer onde expressa a sua opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam ou não uma imagem verdadeira e apropriada de uma entidade, em determinada data, e se as mesmas estão isentas de erros considerados materialmente relevantes.

Os ROC são responsáveis pela revisão legal das contas de entidades públicas e privadas, sendo-lhes ainda permitido realizar outros serviços relacionados com a revisão como é o caso de pareceres sobre fusões, cisões, transformações, avaliações, etc. e outros, de acordo com o EOROC.

Qualquer auditor, para desempenhar com sucesso a sua função, necessita conhecer aprofundadamente as normas de auditoria entre outra legislação.

Devido à forte tendência de aplicação, face à globalização das atividades e à necessidade de harmonização internacional das formas de prestação de contas e das exigências de transparência e fiabilidade, torna-se necessário a utilização das ISA.

O cumprimento das normas é essencial para que o auditor consiga exercer a sua profissão de forma independente, profissional, íntegra, credível, que defenda a transparência e atue com rigor. Só assim o auditor consegue modificar a ideia que foi criada, nos últimos anos, onde é colocada em causa a sua independência, integridade, credibilidade e em geral o trabalho do auditor. Estas pressões tiveram início com a

---

<sup>1</sup> O ROC tem de ser uma pessoa inscrita na lista dos ROC e tem competências exclusivas, enquanto o auditor é colaborador de um ROC ou de uma Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC).

falência da *Enron*<sup>2</sup> e conseqüentemente da *Arthur Andersen* e generalizaram-se por todo o mundo com a perda de confiança nas pessoas e nas entidades. O papel do auditor reveste-se assim de forte importância para restaurar a confiança das entidades e do seu sistema financeiro em geral (Rodrigues, 2010).

#### 1.4. Ética em Auditoria

Nos dias de hoje fala-se muito de ética no trabalho, mas muitas vezes é encarada, erradamente, como um mero conceito teórico. Na profissão de auditor é essencial ter sempre presente a sua aplicação no dia-a-dia, de forma a contribuir para um melhor desempenho e realização de um trabalho de qualidade.

Podemos então definir ética<sup>3</sup> como uma parte da Filosofia que trata da moral. Neste contexto, associado à ética temos o conjunto de regras de conduta que o auditor deve seguir.

Se por um lado existem códigos de ética profissional, por outro, os comportamentos éticos são frequentemente postos à prova por dilemas éticos. Almeida (2014) define dilema ético como a decisão que qualquer pessoa enfrenta quando tem que ser efetuado um juízo sobre o comportamento a ter. Na realidade, um auditor enfrenta muitos dilemas éticos ao longo da sua carreira profissional, como por exemplo, manter ou não um cliente após ter descoberto comportamentos pouco éticos, emitir ou não um relatório com reservas sabendo que se o fizer corre o risco de perder o cliente, etc..

Torna-se necessário que a ética esteja sempre presente e seja efetivamente aplicada, perante os imensos dilemas éticos que surgem na vida profissional de um auditor. Pois

---

<sup>2</sup> *Enron* era considerada como a sétima maior empresa dos Estados Unidos, uma gigante do setor elétrico americano que faliu e arrastou consigo a empresa de auditoria *Arthur Andersen*.

<sup>3</sup> Dicionário Priberam da Língua Portuguesa, 2008-2013, <https://www.priberam.pt/DLPO/%C3%89TICA> [consultado em 28-09-2016].

só através da sua aplicação é que um auditor consegue expressar uma opinião independente da entidade e dos órgãos de gestão da mesma.

#### 1.4.1. Código de Ética da OROC

Em Portugal existe um código de conduta próprio para os auditores definido no Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (CEOROC)<sup>4</sup>. Este estabelece que o ROC deve executar a sua atividade profissional com independência, responsabilidade, competência e urbanidade, respeitando a legalidade, o sigilo profissional, as regras sobre publicidade pessoal e profissional e os deveres para com os colegas, os clientes, a OROC e outras entidades, acautelando os seus direitos.

Um auditor deve exercer a sua atividade com independência e objetividade, de forma a nunca se colocar numa posição que diminua a sua livre capacidade de formular uma opinião justa. Atendendo à extrema importância, esta característica será abordada mais detalhadamente.

Coelho (2010) menciona que cada colaborador e cada sócio de uma SROC é pessoalmente responsável por manter a sua independência profissional. Não obstante, a SROC deve implementar políticas e procedimentos que permitam assegurar com razoabilidade que os requisitos relativos à independência são cumpridos por todos os colaboradores.

Assim, a SROC deve, pelo menos anualmente, obter uma declaração escrita de compromisso dos membros e colaboradores no desempenho da sua atividade profissional, podendo designar-se por “Declaração de Independência”. Nesta declaração, os colaboradores mencionam conhecer os requisitos éticos, normas técnicas, políticas e procedimentos da SROC relativos à independência e que são independentes nos termos daqueles requisitos e normas. A SROC também pode incluir

---

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

neste procedimento, e no próprio documento, a obtenção de uma declaração de confidencialidade, onde todos os membros e colaboradores da organização se comprometem ao dever de confidencialidade da informação obtida no decurso das suas atividades.

O referido código estabelece como princípios fundamentais:

1. Integridade: ser honesto e direto nas relações, tanto com os clientes como com os colegas e sócios;
2. Objetividade: não permitir que indecisões, conflitos de interesse, ou pressões de terceiros influenciem o seu julgamento profissional;
3. Competência e zelo profissional: manter o conhecimento e a aptidão profissional ao nível necessário para assegurar que o cliente recebe serviços profissionais idóneos, baseando-se na legislação, em desenvolvimentos práticos e em técnicas profissionais, agindo com zelo e de acordo com os padrões técnicos e profissionais;
4. Confidencialidade: respeitar a confidencialidade das informações recebidas no decorrer dos trabalhos efetuados, não a divulgando sem autorização específica e devida, a menos que haja um direito legal, profissional ou um dever de divulgar que se sobreponha. Nenhuma informação obtida deve ser utilizada de forma a provocar vantagens pessoais ou de terceiros;
5. Comportamento Profissional: cumprir as leis e os regulamentos e evitar qualquer ação que descredite a profissão.

De acordo com Godinho (2012), é primordial que seja transmitido, interiorizado e compreendido por todos os elementos de uma organização a informação consagrada no CEOROC. As organizações devem assegurar que todos os seus membros e colaboradores dominem integralmente os códigos de ética e sejam capazes de identificar situações que se podem traduzir em conflitos de interesse ou ameaças à independência, possibilitando dessa forma diagnosticar de imediato os riscos associados, para que, no meio organizacional, sejam tempestivamente adotadas medidas de salvaguarda devidamente apropriadas.

O CEOROC prevê que, diariamente, no decorrer do trabalho do auditor, os princípios fundamentais apresentados anteriormente possam ser objeto de ameaças de mais variada natureza, nomeadamente, ameaças de:

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

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

### 1.5. Controlo Interno

Gonçalves (2015) refere que na atualidade as organizações que queiram assegurar a sua continuidade e uma adequada rentabilidade dos seus recursos têm, cada vez mais, de garantir uma permanente adaptação a um mundo em mudança. Um procedimento importante para este objetivo assenta no controlo interno.

Assim, antes de mais, importa referir o conceito de controlo que, segundo o IIA- *Institute of Internal Auditors*, é entendido como qualquer ação tomada pela administração, conselho ou outras partes para gerir os riscos e aumentar a probabilidade dos objetivos e metas estabelecidas serem alcançados.

Mas esta definição de controlo interno não é universal. Na realidade, tal como alerta o COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, no documento *Internal Control – Integrated Framework*, o controlo interno significa coisas diferentes para pessoas diferentes, o que causa confusão entre o meio empresarial, legisladores, reguladores, e outros. O COSO define controlo interno como um processo levado a cabo pelo conselho de administração, direção e outros membros da entidade, com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável no atingir dos objetivos nas seguintes categorias:

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

A primeira categoria respeita aos objetivos básicos do negócio da entidade, incluindo objetivos de desempenho e de lucratividade e a salvaguarda dos recursos. A segunda relaciona-se com a preparação de informação financeira fiável, e a terceira trata de cumprir leis e regulamentos aos quais a entidade está sujeita.

Por outro lado, Pinheiro (2010) apresenta uma definição de controlo interno bastante simples, sendo um “conjunto de mecanismos ou práticas utilizadas para evitar ou detetar atividade não autorizada”.

Através das diferentes definições é possível entender que o controlo interno é essencial para o exercício de qualquer atividade operacional e, por esse motivo, a implementação de um adequado Sistema de Controlo Interno (SCI) constitui uma responsabilidade dos órgãos de gestão das entidades.

Um SCI é um conjunto integrado e contínuo de operações efetuadas por pessoas, de modo a proporcionarem uma segurança razoável (mas não absoluta), não apresentando grandes possibilidades de falhas. O controlo interno pretende alcançar com uma segurança razoável os seguintes objetivos: a salvaguarda dos ativos contra perdas de qualquer tipo; assegurar a exatidão e veracidade das transações contabilísticas, dos registos e das demonstrações financeiras; alcançar os objetivos de eficácia e eficiência

das operações; o cumprimento das leis e regulamentos; e ajudar a concretizar o planeamento institucional.

Para a definição de um SCI, e de cada uma das suas componentes, é essencial um adequado conhecimento do setor, no qual a entidade opera, da sua organização contabilística e do sistema de informação. Só partindo daí é possível conceber, desenhar, implementar e monitorizar um adequado SCI (Gonçalves, 2015).

Devemos ter em conta que o custo suportado por uma entidade com o SCI não deve ser superior aos benefícios que dele se esperam. Isto é, a relação custo-benefício é normalmente o primeiro critério para a implementação de um SCI. Mesmo assim, muitas vezes, as debilidades ao nível de controlo interno não são combatidas pela falta de recursos ou por não ser um gasto justificado.

Tendo em conta o exposto, e tal como referido na ISA 315 - Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material através do Conhecimento da Entidade e do seu Ambiente (e DRA 410 – Controlo Interno, atualmente revogada), cabe ao auditor a importante tarefa de avaliar o SCI. Esta avaliação contribui para a performance organizacional, sendo um apoio prestado à gestão/administração e à organização em geral, nomeadamente:

- i. compreender se a organização está dotada de meios necessários para atingir os seus objetivos;
- ii. identificar assuntos que não estejam a ser tratados;
- iii. tornar a organização mais consciente dos riscos que assume;
- iv. verificar se o SCI desenhado funciona e se é o adequado para a concretização dos objetivos;
- v. assegurar que os objetivos específicos por áreas e níveis hierárquicos estão a convergir para o objetivo global; e
- vi. averiguar se as recomendações efetuadas para corrigir deficiências são implementadas e novamente analisadas.

O controlo interno, de um modo geral e de acordo com Vázquez (1999), é todo o controlo que existe dentro de uma organização.

No entanto, a verdade é que o facto de uma entidade ter implementado um SCI, não significa que esteja isenta a situações como as de ocorrência de erros, irregularidades ou fraudes. Isto acontece pois o controlo interno é limitado por diversos fatores, nomeadamente: o não interesse por parte do órgão de gestão na manutenção de um bom SCI; a dimensão da entidade (é mais difícil implementar um bom SCI numa entidade de menor dimensão); a relação custo/benefício; a existência de erros humanos, conluios e fraudes; as transações pouco usuais e pela utilização de sistemas informáticos.

Atendendo ao exposto e sempre que a estrutura da entidade permita, é de enorme importância para qualquer entidade ter implementado e manter um bom SCI. Permite prevenir e/ou atenuar eventuais erros e fraudes.

Mas importa perceber qual a relação entre o controlo interno e a auditoria. De acordo com Morais e Martins (2013), a auditoria é uma função de supervisão ao passo que o controlo interno tem um carácter preventivo; assim, o controlo interno pertence ao primeiro nível de monitorização e a auditoria posiciona-se num patamar superior.

A ISA 315, no seu §12, diz que o auditor deve obter compreensão do controlo interno relevante para a auditoria. Gomes (2014) também ressalva que o auditor deve possuir conhecimento suficiente da entidade e do seu negócio através de uma prévia recolha e apreciação crítica de factos significativos, dos sistemas contabilísticos e de controlo interno, e dos fatores internos e externos que condicionam a estrutura organizativa e a atividade exercida pela entidade. Segundo a referida autora, a avaliação do SCI torna-se indispensável para o trabalho dos auditores, designadamente pela necessidade da determinação do risco de distorção material no planeamento de cada auditoria ou revisão legal das contas.

Sendo o objetivo principal de uma auditoria a emissão do relatório sobre as demonstrações financeiras, torna-se necessário que os auditores externos procedam ao levantamento dos sistemas contabilísticos e de controlo interno.

Na avaliação do SCI, por norma, são usados questionários. Na maioria das vezes, estes são padronizados, o que se pode traduzir numa mais-valia ou numa dificuldade, visto

que podem ter a sua utilidade reduzida por serem desajustados. A meu ver, os questionários devem ser polivalentes e adequados à entidade sobre a qual estão a avaliar o SCI, pois só assim conseguem produzir o efeito desejado e tornarem-se numa ferramenta útil.

Para poder efetuar uma correta avaliação do SCI de uma entidade é também de importância fundamental um adequado conhecimento dos objetivos, componentes e tipologia dos controlos.

#### 1.6. Planeamento de Auditoria

É essencial planejar uma auditoria para que o auditor consiga obter prova adequada e suficiente, controlar os custos da auditoria, evitar mal entendidos com o cliente e realizar o trabalho de forma eficiente e eficaz. De acordo com Gomes (2014), independentemente da dimensão da entidade cujas contas vai examinar, o auditor deve planejar o seu trabalho de forma a que a auditoria seja levada a efeito de uma maneira eficaz.

A ISA 300 refere que “planejar uma auditoria envolve estabelecer a estratégia global para a auditoria e desenvolver um plano de auditoria, a fim de reduzir o risco da auditoria a um nível baixo aceitável”.

Para Ferreira (2010) é fundamental que o auditor defina uma estratégia e efetue o planeamento de auditoria, tendo por base a compreensão do meio envolvente da entidade, a avaliação do SCI, bem como a forma como os mecanismos de controlo desenvolvidos afetam a auditoria. Com base neste conhecimento deve avaliar os riscos de distorção material e assim direcionar o seu trabalho no sentido de conceber e implementar respostas e procedimentos que lhe permitam dar respostas aos riscos identificados, e desta forma não emitir uma opinião inapropriada quando existem distorções materiais nas demonstrações financeiras apresentadas.

Assim sendo, o planeamento envolve a concretização de vários passos importantes, conforme ilustra a Figura 3 infra.

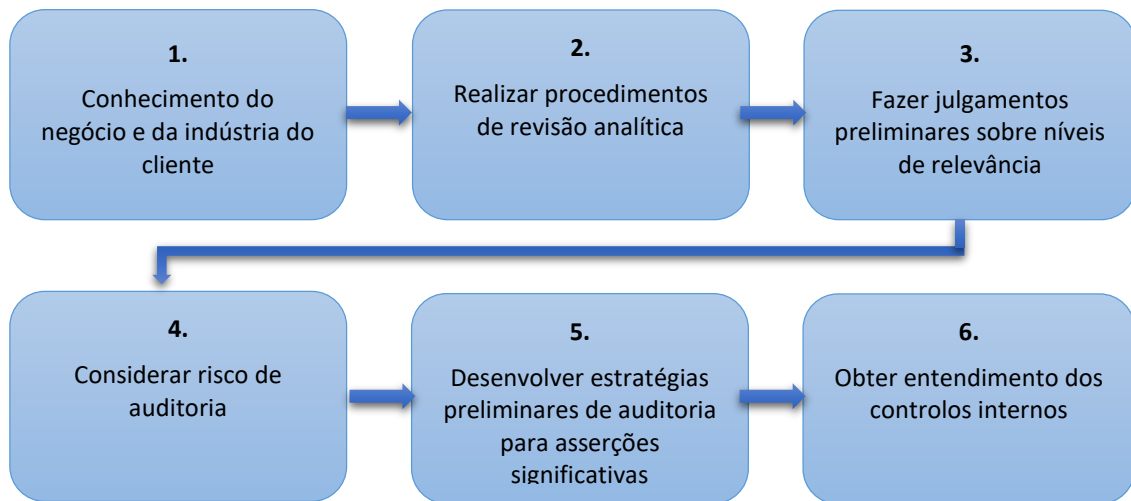


Figura 3 - Passos do planeamento de auditoria  
Fonte: Gomes (2014, p.21)

No planeamento de uma auditoria deverá ser considerada a possibilidade de ajustamento com o decorrer do trabalho. Na maioria das vezes, esta necessidade é causada pelo conhecimento das especificidades das diferentes realidades das entidades, por parte do auditor, sobretudo nas primeiras auditorias.

Nesta temática falta clarificar duas questões, a materialidade e o risco, que estão diretamente relacionados.

A ISA 320 refere que as distorções, incluindo as omissões, são consideradas serem materiais se se espera que elas, individualmente ou em agregado, possam influenciar as decisões económicas dos utentes tomadas na base das demonstrações financeiras. Ou seja, a materialidade refere-se à dimensão ou natureza de uma determinada distorção ou omissão de informação financeira, que atendendo ao contexto, podem influenciar o julgamento dos indivíduos interessados na informação. Esta é determinada pelo julgamento profissional do auditor atendendo à visão que este tem sobre as necessidades de informação financeira dos utilizadores das demonstrações financeiras.

Por outro lado, de acordo com a ISA 200, o risco está associado à possibilidade do auditor expressar uma opinião de auditoria inapropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas.

São dois conceitos interligados e indissociáveis, com relação inversa. O risco está relacionado com a incerteza e a materialidade com o nível qualitativo/quantitativo de distorções que influenciem as demonstrações financeiras. Assim, quanto maior for o risco, menor será a materialidade, conforma ilustra a seguinte Figura 4.

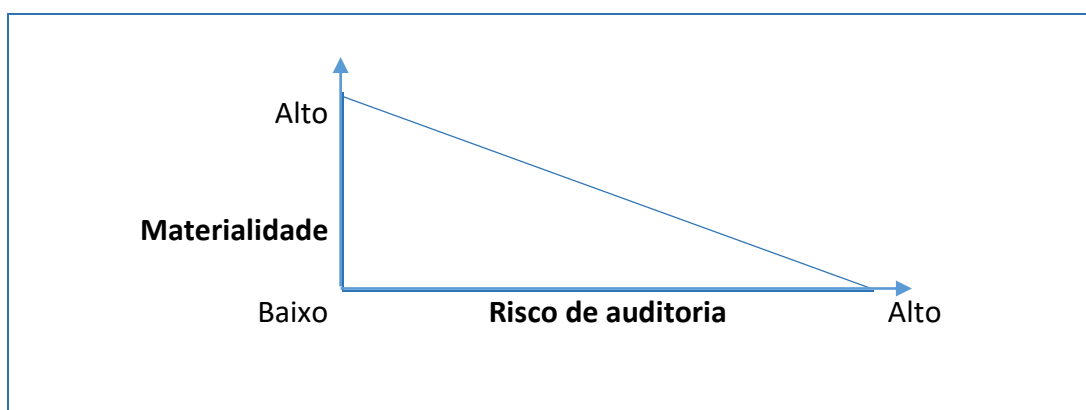


Figura 4 - Relação inversa entre materialidade e risco de auditoria  
Fonte: Hayes et al. citado por Costa (2014), p.223.

### 1.7. Prova de Auditoria

No decorrer do trabalho de auditoria, o auditor vai recolhendo informações que vão servir de base à sua opinião sobre as demonstrações financeiras aquando da emissão do relatório. A necessidade de recolha de prova tem como objetivo evitar uma opinião distorcida, sendo uma tarefa que despense bastante tempo ao longo do trabalho de auditoria.

A ISA 500 refere que a prova obtida ao longo dos trabalhos advém da realização de procedimentos de avaliação do risco e de procedimentos de auditoria adicionais, que compreendem, testes de controlos, quando exigidos pelas ISA ou quando o auditor

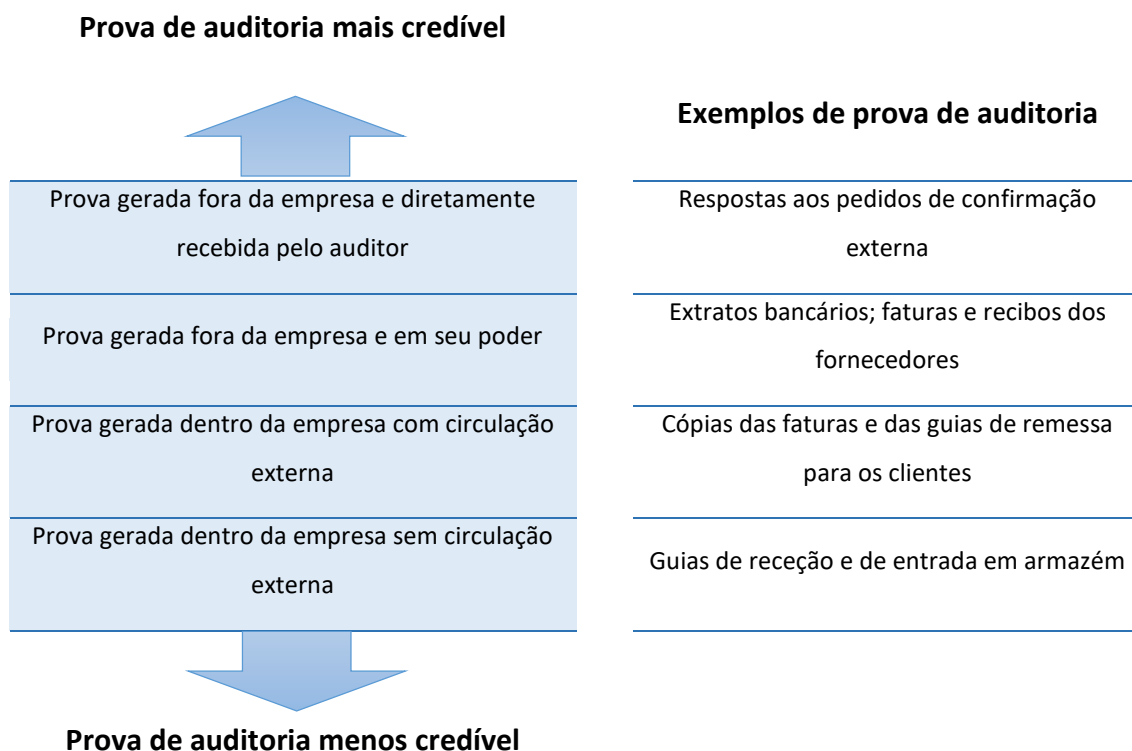
escolhe fazê-lo, e procedimentos substantivos, incluindo testes de pormenores e procedimentos analíticos substantivos.

A referida ISA menciona que para obter prova é indispensável efetuar um ou vários procedimentos, sendo eles, inspeção, observação, confirmação externa, recálculo, reexecução, procedimentos analíticos e indagação.

Segundo Alves (2015, p. 502), antes da finalização da auditoria deve ser feita uma análise sobre se a avaliação dos riscos de distorção nas asserções é ainda apropriada. Os resultados dessa avaliação poderão originar alterações aos procedimentos de auditoria planeados. O auditor deve avaliar a prova obtida para concluir se esta é apropriada e suficiente, tendo em consideração aspetos como os seguintes:

- i. a importância da distorção potencial e o seu efeito nas demonstrações financeiras;
- ii. a eficácia dos controlos relativos a riscos e da resposta do órgão de gestão no seu tratamento;
- iii. Aa experiência adquirida em auditorias anteriores;
- iv. os resultados dos procedimentos usados;
- v. a origem da informação e a sua fiabilidade;
- vi. a natureza da prova de auditoria obtida;
- vii. o conhecimento da entidade.

Para Costa (2014) tem ainda de se ter em conta a credibilidade da prova, pois depende das várias circunstâncias em que a mesma é obtida, conforme a imagem apresenta:



*Figura 5 - Credibilidade da prova obtida*  
Fonte: Costa (2014, p.282)

## 1.8. Relatórios de Auditoria

O resultado final de todo trabalho de auditoria traduz-se na emissão de um relatório em que o auditor expressa uma opinião profissional e independente, baseada no exame realizado às demonstrações financeiras.

Existem diferentes tipos de relatório, dependendo do trabalho que esteja a ser efetuado. Deste modo, da Revisão Legal das Contas<sup>5</sup> resulta uma Certificação Legal de Contas (CLC), das auditorias às contas contratualizadas resulta a Certificação de Contas e dos serviços relacionados resulta um relatório.

<sup>5</sup> Obrigatoriedade legal de certificação das contas.

Nos relatórios, o auditor expressa a sua opinião e essa pode ser de vários tipos, como ilustra a figura infra.

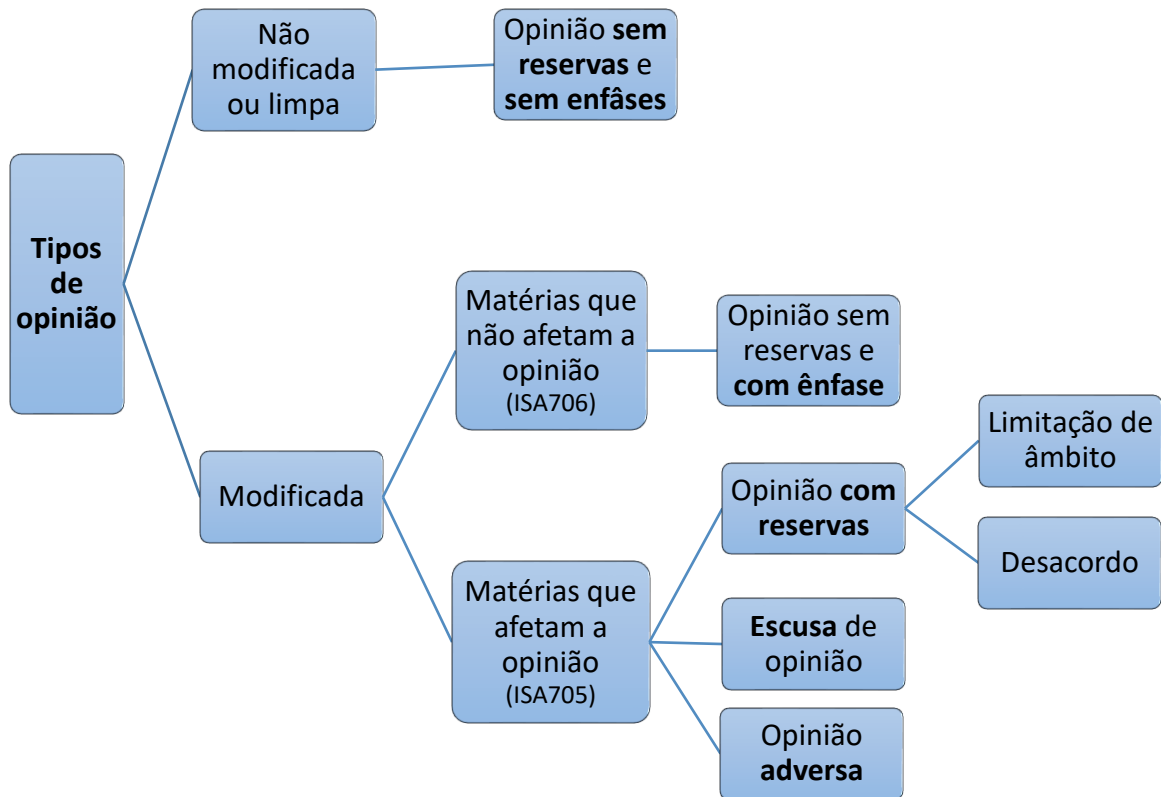


Figura 6: Tipos de opinião do auditor  
Fonte: Elaboração própria

Segundo a ISA 700, o auditor só emite um relatório não modificado, ou seja uma opinião sem reservas nem ênfases, quando:

- i. tem matéria suficiente para apreciação;
- ii. foram obtidas todas as provas da auditoria julgadas necessárias;
- iii. as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com o referencial de relato financeiro aplicável;
- iv. concluir que as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material; e
- v. concluir que as demonstrações financeiras apresentam uma imagem verdadeira e apropriada da entidade.

Por outro lado, e atendendo às ISA 705 e 706, o auditor emite um relatório modificado, sempre que, pelo menos, uma das condições acima referidas não for cumprida.

A emissão de uma opinião sem reservas mas com ênfases, sendo que neste tipo de relatório acresce um parágrafo de ênfase ao tipo de relatório anteriormente descrito, é gerada sempre que tenha obtido prova de auditoria suficiente e apropriada de que essa matéria não se encontra materialmente distorcida nas demonstrações financeiras, ou seja, quando existirem:

- i. incertezas fundamentais que ponham em dúvida a continuidade da entidade;
- ii. derrogações excepcionais de princípios contabilísticos destinadas a assegurar a imagem verdadeira e apropriada;
- iii. alterações de políticas contabilísticas que embora afetem a consistência e comparabilidade se destinam a assegurar a imagem verdadeira e apropriada da entidade;
- iv. outras situações consideradas necessárias para uma melhor compreensão das demonstrações financeiras.

Por outro lado, temos a emissão de opiniões com reservas que, segundo Costa (2014), deve ser emitida quando o auditor não pode declarar que as demonstrações financeiras no seu todo apresentam uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira da entidade em questão. Tal acontece porque estão afetadas por situações materialmente relevantes. No entanto, se as situações forem de tal ordem profundas o auditor deve escusar-se a expressar uma opinião ou expressar uma opinião adversa.

O auditor deve expressar uma opinião com reservas por limitação de âmbito quando não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para fundamentar a sua opinião, mas consegue afirmar que os possíveis efeitos sobre as demonstrações financeiras das distorções por detetar, além de materiais não são profundas.

A opinião com reservas por desacordo é expressa quando, além de ter obtido prova de auditoria suficiente e apropriada, conclui que as distorções, individualmente ou em agregado, são materiais, mas não profundas.

Quando os eventuais efeitos da limitação de âmbito forem profundos, e o auditor não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada, não conseguindo expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras, emite uma CLC com escusa de opinião. Sintetizando, a escusa de opinião é a limitação de âmbito levada ao extremo e é uma situação rara.

A opinião adversa é emitida quando para o auditor os efeitos do desacordo são profundos, ou seja, as demonstrações financeiras são afetadas de tal modo que induzem em erro os destinatários.

A emissão da opinião, por parte do auditor, está diretamente relacionada com a afetação das demonstrações financeiras e do impacto que isso tem para os destinatários da informação e conseqüentemente na tomada de decisões. A Figura 7 procura clarificar a relação entre a materialidade e o tipo de opinião.

Nível de importância		Tipo de opinião
Pouco importante	É improvável que sejam afetadas as decisões dos usuários	Sem reservas
Importante	É provável que as decisões dos usuários sejam afetadas somente se a informação em causa for importante para a tomada de determinadas decisões	Com reservas
Muito importante	A maioria ou todas as decisões dos usuários baseiam-se nas demonstrações financeiras que podem ser muito afetadas	Adversa ou escusa

*Tabela 2- Relação da materialidade com o tipo de opinião*  
 Fonte: Arens et al (2006, p.57)

Recentemente a estrutura dos relatórios sofreu algumas alterações, de acordo com o GAT n.º 1. Os modelos de relatos a utilizar relativamente a auditorias de demonstrações financeiras anuais com referência a períodos que iniciem a partir de 1 de janeiro de 2016, passam a ter a seguinte estrutura:

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

*Tabela 3 - Nova estrutura da CLC/Relatório de Auditoria*  
 Fonte: OROC, Guia de Aplicação Técnica n.º 1 (2016)

## PARTE II – ESTÁGIO E ENTIDADE ACOLHEDORA

### 2.1. Apresentação do Estágio

Para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria Empresarial e Pública do ISCAC, a modalidade de “estágio” é considerada uma das mais adequadas para a inclusão no mundo do trabalho e para que o aluno consiga ter uma aplicação prática dos conhecimentos técnico-científicos que adquiriu ao longo do seu percurso acadêmico. Esta modalidade oferece a possibilidade de obter novos conhecimentos no contexto sociocultural e empresarial, sob a responsabilidade e coordenação da instituição de ensino, através da orientadora científica e com a orientação técnica realizada pela supervisora do estágio na entidade acolhedora.

O estágio proporciona assim um fortalecimento e aperfeiçoamento dos conhecimentos obtidos no decorrer das diferentes funções exercidas pelo estagiário. É uma excelente oportunidade para proporcionar a primeira experiência profissional e promover a adaptação às exigências do mercado laboral atual, facilitando assim, uma futura inserção no mundo do trabalho.

O meu estágio teve início a 16 de fevereiro e terminou a 3 de setembro de 2015, tendo uma duração de aproximadamente 6 meses (960 horas), com uma pausa por motivo de encerramento da entidade para férias. Em relação ao horário de trabalho, foram efetuadas 8 horas diárias (das 9h às 13h e das 14h às 18h).

Atendendo ao período em que se iniciou o estágio, não acompanhei o normal processo de auditoria. No entanto, ficou o compromisso, por parte da entidade acolhedora, de posteriormente à fase de início de estágio, que coincidia com uma época de bastante trabalho, rever todo o processo normalmente percorrido, o que se verificou antes do fim do estágio.

De seguida será apresentada, de forma detalhada, a entidade escolhida para exercer esta modalidade.

## 2.2. Sandra Simões & Sara Barros – SROC, Lda.

Torna-se imprescindível efetuar uma breve apresentação da entidade acolhedora do estagiário - Sandra Simões & Sara Barros – SROC, Lda..

A sociedade tem sede na Rua Barão S. Januário, n.º 33 Escritório 47, 4470-473 Maia, NIPC 508 731 437, e está inscrita na OROC sob o n.º 225. Possui uma filial localizada na Rua Nova Casal de Vagares, n.º 25 - R/C Esq., Alto de São João, 3030-005 Coimbra.

Sandra Simões & Sara Barros – SROC, Lda. é uma sociedade por quotas constituída em outubro de 2008 por duas sócias revisoras: Dr.ª Sandra Maria de Almeida Simões – ROC n.º 1249 e Dr.ª Sara Cristina Estrada de Barros – ROC n.º 1197. Em termos práticos, o estágio decorreu na filial sob a orientação da Dr.ª Sandra Simões.

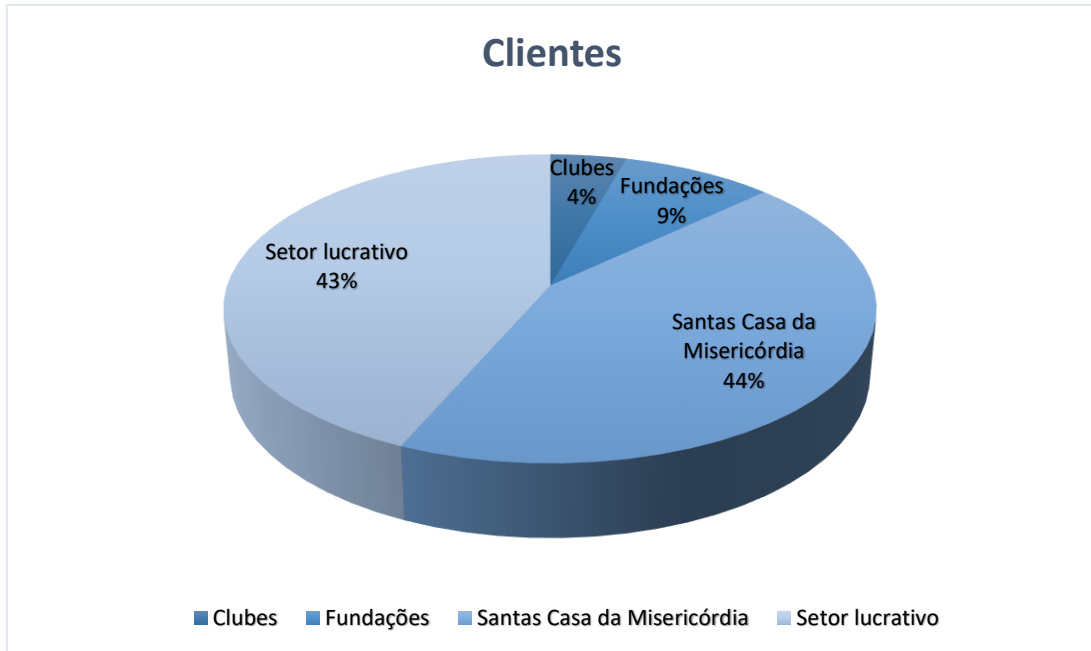
A sociedade presta serviços de auditoria e consultadoria a um conjunto de entidades localizadas de norte ao centro do país.

Até ao ano de 2012 a carteira de clientes era constituída apenas por empresas privadas com fins lucrativos. No entanto, aproveitando a oportunidade surgida com a publicação do Decreto-Lei n.º 36/A – 2011, de 9 de março<sup>6</sup>, a sociedade diversificou a sua carteira de clientes passando a incluir um conjunto de ESNL, nomeadamente Santas Casas da Misericórdia (SCM) e Fundações.

Atualmente, a sociedade tem uma carteira de clientes em áreas bastante distintas, como, *trading*, sistemas de divisórias, eletricidade e comunicação, turismo, desenvolvimento de *softwares*, imobiliárias, comércio de consumíveis informáticos, desporto e na área social, conforme gráfico abaixo.

---

<sup>6</sup> A publicação do Decreto-Lei n.º 36/A – 2011, de 9 de março, mais concretamente no seu artigo 12º, veio obrigar à nomeação de um ROC nas entidades do setor não lucrativo que ultrapassem os limites previstos no artigo 262º do Código das Sociedades Comerciais.



*Figura 7 - Distribuição de Clientes*  
Fonte: Elaboração Própria

A diversidade da carteira de clientes é fundamental, pois diminui o risco de negócio, traduzindo-se assim numa maior segurança e estabilidade para a sociedade. Esta diversidade exige dos auditores uma grande versatilidade e dinâmica.

Relativamente aos recursos humanos, a sociedade tem vindo a trabalhar com um número médio de 5 colaboradores e está estruturada de uma forma bastante simples. Existem duas ROC no nível hierárquico superior, uma na sede e outra na filial, que têm à sua responsabilidade a direção global do trabalho, o controlo da qualidade, a supervisão geral e também o trabalho de campo. As ROC são as únicas com competências para elaborar e assinar propostas de prestação de serviços e contratos. De modo a clarificar a estrutura da entidade, seguidamente apresento o organograma da sociedade.

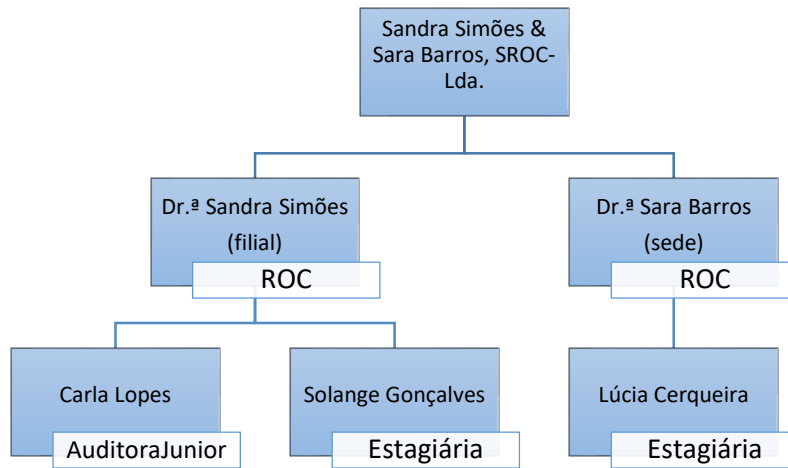


Figura 8- Organograma da sociedade Sandra Simões & Sara Barros - SROC, Lda.  
Fonte: Elaboração Própria

### 2.3. Software de Auditoria

Atualmente o trabalho de auditoria está muito ligado a ferramentas informáticas especializadas que permitem dar apoio e facilitar o trabalho do auditor.

A sociedade utiliza o *software* Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria (SIPTA) que é uma das ferramentas *online* mais completas do mercado, que garante, maior controlo e melhoria da eficácia da auditoria, supervisão e reporte do trabalho desenvolvido, controlo e confidencialidade da informação, maior uniformidade dos papéis de trabalho e, facilidade no armazenamento e carregamento de dados.

O SIPTA proporciona um rápido tratamento dos dados, reduzindo assim o tempo usado em algumas tarefas rotineiras. Permite ainda guardar todos os dados e trabalhos efetuados nos clientes, pois está subdividido por cliente e divide-se entre arquivo corrente e permanente.

No arquivo permanente consta toda a informação que o auditor pode sentir necessidade de consultar para o seu trabalho por considerar importante e útil em auditorias do ano corrente e futuras e arquivo de documentos relacionados com a estrutura da entidade e do contrato de auditoria. Existe a preocupação de manter este arquivo atualizado. Este

arquivo contempla informações gerais do cliente, contratos com entidades, contratos de financiamento e *leasing*, orçamentos, políticas e procedimentos contabilísticos, manuais de controlo interno, apólices de seguros e outros documentos relevantes.

Relativamente ao arquivo corrente, este engloba os papéis de trabalho que servem de base à opinião final do auditor sobre as demonstrações financeiras. Desta forma existe um em cada ano, o SIPTA permite o acesso aos arquivos correntes de anos anteriores.

### PARTE III – ATIVIDADES DESENVOLVIDAS

No decorrer do estágio tive oportunidade de efetuar diferentes tarefas no âmbito da Revisão Legal de Contas, principalmente em ESNL. Todos esses trabalhos foram realizados sob a orientação e revisão da ROC, a Dr.<sup>a</sup> Sandra Simões.

Como o conhecimento do negócio é essencial para desenvolver qualquer tipo de tarefa, comecei por fazer uma pesquisa sobre os aspetos mais relevantes de cada cliente de modo a estar sensível às suas especificidades e à legislação aplicável. Este trabalho passou muito pela recolha e análise de informação sobre as ESNL, visto que difere das Entidades do Setor Lucrativo (ESL) e foi onde incidiu a maior parte do meu estágio.

O trabalho de auditoria passa por duas fases, uma fase preliminar, antes do final do exercício, designado por trabalho interino, e outra fase posterior que incide sobre o fecho de contas, denominada por trabalho ou revisão final. Tive a oportunidade de realizar algum trabalho interino que passou pela avaliação do SCI e pela análise de algumas contas à data da visita. Foi ainda possível participar nos trabalhos de final do exercício que complementa o trabalho da fase interina, acrescido de análises mais detalhadas às contas e às demonstrações financeiras.

Atendendo às datas do estágio, colaborei na realização de tarefas relacionadas com a avaliação e atualização do SCI, através do preenchimento dos questionários, sua introdução no SIPTA, com indicação das conclusões obtidas em cada teste. Realizei também análise de algumas contas na fase preliminar e ainda na fase de fim de exercício e respetivos documentos de prestações de contas.

Atendendo que dispensei muito tempo na realização de testes, tendo em vista a obtenção de prova de auditoria apropriada e suficiente, realizei diversos procedimentos, tais como, inspeções, observações, indagações, confirmações, cálculos e procedimentos analíticos.

A ROC responsável tem como política realizar três visitas por ano aos clientes, duas para dar prosseguimento ao trabalho interino e uma de trabalho final. Assim, para além de ter tido a oportunidade de acompanhar a equipa em quase todas as visitas ocorridas,

pude ainda acompanhar a Dr.<sup>a</sup> Sandra Simões a uma Assembleia Geral de aprovação de contas de uma SCM.

Existe a preocupação, no decorrer dos trabalhos (nas visitas ou no escritório), de proceder à atualização do arquivo permanente. Neste sentido, tive oportunidade de recolher os contratos e estatutos atualizados, as atas da Assembleia Geral e outros documentos que ia inserindo no SIPTA. Também foram minhas tarefas realizar outros trabalhos, tais como, revisão analítica comparativa com períodos homólogos, realização de testes aos controlos e procedimentos substantivos.

Para não tornar repetitiva a descrição das tarefas, importa saber que fiz análises reportadas a 31 de dezembro de 2014 e outras datas de 2015. As conclusões têm destinos diferentes. Caso existam divergências nas análises de 31 de dezembro, estas são alvo de menção na CLC e/ou no Relatório de Auditoria Anual, se forem ou não materialmente relevantes, respetivamente. No trabalho interino, as situações de divergências ou de aconselhamento são mencionadas nos Relatórios de Auditoria Intercalares.

Com o mesmo intuito de não ser repetitiva, existem trabalhos que foram realizados em todas as áreas, nomeadamente, a preparação de todas as conclusões dos trabalhos por mim realizados, a sua inserção no SIPTA juntamente com os respetivos papéis de trabalho e ainda dos dados recolhidos no cliente. Verifiquei ainda se no relatório anteriormente emitido existiam recomendações e/ou sugestões e, existindo, averigui se estavam a implementá-las e em que medida eram efetivas.

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

### 3.1. Preparação das Visitas

A sociedade tem como política a preparação das visitas a efetuar às instalações dos clientes. Esta preparação consiste em trabalhar alguma informação *à priori*, de forma a tornar o trabalho mais rentável e eficiente. Assim, antes das visitas é enviada ao cliente uma circular com o pedido de elementos. Esta circular difere consoante o tipo de visita (data) e o tipo de cliente, conforme Anexo 1. O exemplar de circular anexado é apenas enviada para novos clientes (neste caso, ESNL), por forma, a conhecermos o negócio e toda a sua envolvente. Nas visitas posteriores é enviada uma circular mais simplificada. De referir que este documento é de uso interno da sociedade.

Dependendo dos elementos recebidos em resposta à circular enviada, a equipa de trabalho vai conseguindo realizar alguns testes. A SROC dá preferência ao envio por parte dos clientes do ficheiro *soft*<sup>7</sup>, sendo que na falta deste, solicita o balancete mais atualizado. A primeira tarefa passa por inserir os dados no *software*, e fazer uma análise comparativa com os períodos homólogos. Esta tarefa foi sempre da minha responsabilidade. Contudo, dependendo dos elementos que recebemos, em resposta à circular enviada, a equipa consegue realizar alguns testes, embora necessite muitas vezes de confirmar as conclusões junto da entidade na posterior visita.

### 3.2. Meios Financeiros Líquidos

A análise da área de meios financeiros líquidos foi uma das tarefas que me foi incutida em diversos clientes. Esta é uma área bastante vulnerável pois estes ativos são bastante suscetíveis de uso indevido.

---

<sup>7</sup> De acordo com a Portaria n.º 321-A/2007, de 26 de março o SAF-T (PT) (*Standard Audit File for Tax Purposes – Portuguese version*) é um ficheiro normalizado (em formato XML) com o objetivo de permitir uma exportação fácil, e em qualquer altura, de um conjunto predefinido de registos contabilísticos, de faturação, de documentos de transporte e recibos emitidos, num formato legível e comum, independentemente do programa utilizado, sem afetar a estrutura interna da base de dados do programa ou a sua funcionalidade. A adoção deste modelo proporciona às empresas uma ferramenta que permite satisfazer os requisitos de fornecimento de informação aos serviços de inspeção, acionistas, auditores internos ou externos e revisores de contas.

Nas análises dos saldos da conta “Caixa” procedi à comparação do valor contabilístico com as folhas de caixa à data do balancete e analisei todos os documentos de despesas evidenciados nas mesmas.

Em algumas entidades, nomeadamente, SCM e Fundações, efetuei contagens físicas dos valores e elementos existentes no caixa. Estas contagens foram sempre realizadas sem aviso prévio (de surpresa) e na presença do responsável pela mesma. No seguimento das contagens, preparei uma folha resumo que datei e assinei bem como o responsável e coloquei as respetivas conclusões.

Constatei que, de uma maneira geral, e apesar das recomendações da SROC, as entidades não utilizam corretamente o sistema de fundo fixo. De forma a combater esta vulnerabilidade as entidades devem efetuar pequenos pagamentos em dinheiro, através de um fundo fixo de caixa que seja suficiente para fazer face às necessidades diárias da mesma e deve ser repostado com uma periodicidade que seja adequada, devendo sempre que possível todos os outros pagamentos a terceiros serem efetuados por bancos. Esta situação teve referência, em diversas entidades, no relatório emitido sobre o trabalho interino.

Relativamente à análise dos saldos das contas “Depósitos à ordem” e “Outros depósitos bancários”, fiz o cruzamento entre o balancete, as reconciliações bancárias e as respostas dos bancos, de forma a verificar a harmonização entre os movimentos bancários, os movimentos contabilísticos e confirmar os saldos. A reconciliação bancária, realizada por norma mensalmente, tem como objetivo justificar as diferenças entre o saldo da contabilidade e o saldo constante nos extratos bancários.

No documento de reconciliação bancária que o cliente disponibiliza verifiquei sempre a exatidão aritmética, se os valores eram concordantes com os dos extratos bancários e o balancete, e ainda se estavam devidamente assinadas/rubricadas por quem as elabora e por quem as confere.

Verificando-se a existência de movimentos em aberto, estes podiam ser movimentos registados no banco e não na contabilidade ou vice-versa. Para confirmar estes últimos,

solicitava um extrato bancário do mês seguinte e averiguava se o débito ou crédito foi efetuado. Para os movimentos em aberto na contabilidade, confirmava se o respetivo lançamento foi efetuado posteriormente. Nas situações de erros, certificava-me se no mês seguinte procederam ao lançamento retificativo. Quanto aos saldos em aberto com maior antiguidade, indagava os responsáveis no sentido de saber o motivo de se encontrarem em aberto e a previsão de regularização. Por fim, procedia também à análise do seu impacto no resultado ou no balanço.

Quanto aos depósitos a prazo examinei a sua constituição e cruzei com o valor contabilístico. Verifiquei se a conta onde estavam relevados era a mais adequada.

No trabalho final, para além das tarefas realizadas no trabalho interino, já descritas, solicitei ao cliente que me facultasse o mapa de base de dados das contas retirado do Banco de Portugal com o objetivo de verificar se as demonstrações financeiras evidenciavam todas as contas bancárias, os saldos de depósitos e as condições.

Aquando da análise desta rubrica numa fase final é feita a circularização a todas as instituições de crédito questionando acerca dos montantes existentes em contas bancárias e em títulos negociáveis em nome da entidade assim como acerca das responsabilidades assumidas, à data de 31 de dezembro, conforme minuta disponibilizada pela OROC Este assunto é novamente abordado no tópico de “Circularização”. Este procedimento já tinha sido efetuado aquando a minha chegada à entidade, apenas rececionei e tratei as respostas.

Como forma de evidenciar o meu trabalho, formulei e incluí todas as conclusões nos papéis de trabalhos, aos quais ficam anexos os extratos bancários, as reconciliações bancárias e o mapa do Banco de Portugal. Posteriormente, carreguei os papéis de trabalho no SIPTA para que, a qualquer momento, qualquer elemento da equipa tenha acesso ao trabalho efetuado e respetivo resumo das situações a incluir nos Relatórios de Auditoria.

### 3.3. Contas a Receber e a Pagar

#### 3.3.1. Circularização

A circularização ou confirmação externa feita com referência a 31 de dezembro de 2014 permitiu averiguar a legitimidade dos montantes inscritos no balanço, através do confronto desses com os evidenciados nas respostas de terceiros. Este procedimento é o principal meio de confirmação de saldos de terceiros, assegurando a existência e a exatidão dos montantes.

Na SROC acolhedora do estágio, o procedimento de seleção de clientes, fornecedores, outros devedores e credores é feito por amostragem representativa. Já os bancos, advogados, seguradoras, *leasings*, acionistas e empresas do grupo são circularizados na totalidade. Nas ESNL não se procede à circularização dos clientes/utentes, dado que se considera que esse procedimento é desajustado à realidade em questão; excetuam-se, no entanto, os arrendatários quando entidades coletivas.

A seleção é feita com uma amostra mínima de 70% do total dos saldos e o critério de seleção maioritariamente usado foi de selecionar os terceiros que apresentavam os saldos de maior representatividade, os movimentos acumulados mais elevados e os saldos contra natura.

Feita a listagem de entidades a pedir informação é enviada aos clientes por correio eletrónico juntamente com o modelo de minutas das cartas. O cliente procede à impressão em papel timbrado e posterior envio das cartas. Saliente-se que as respostas são endereçadas à sociedade. O Anexo 2 apresenta um exemplo da minuta.

Atendendo à data de início do estágio, apenas “apanhei” o processo já na fase de recolha e tratamento das respostas, que chegaram quase na totalidade por correio eletrónico. Conforme a sua chegada, fui atualizando o papel de trabalho reservado ao efeito, de forma a controlar todo o processo. Este papel de trabalho engloba a listagem das entidades circularizadas, o tipo de resposta, a que pedido responderam (primeiro ou segundo), as divergências detetadas e as respetivas conciliações ou testes alternativos.

Posto isto, as respostas podem ter diferentes naturezas:

a) Resposta concordante;

Perante este tipo de resposta, verifiquei se a mesma estava assinada e carimbada e se efetivamente confirmava a igualdade de saldos. Estando em conformidade, considerava a resposta como concordante, colocava a respetiva referência e arquivava-a.

b) Resposta discordante;

Sempre que o saldo era discordante, analisava a existência de assinatura e carimbo nas respostas obtidas, e posteriormente procedia a uma análise detalhada. Esta passava pelo confronto entre o extrato recebido e o extrato da entidade de forma a conciliar os saldos. As situações mais frequentes prendiam-se a factos temporais, como a existência de mercadorias e/ou pagamentos em trânsito, relativamente aos clientes. No caso de pagamentos registados pelo cliente mas não pelo seu fornecedor, solicitei o comprovativo de pagamento como prova, coloquei a respetiva referência no documento. A situação foi evidenciada no papel de trabalho destinado ao efeito, nomeadamente os motivos das discrepâncias e os seus valores.

c) Sem resposta

Quando não se obtinha resposta, pedia ao cliente que enviasse um segundo pedido e em caso de continuar sem resposta, solicitei a insistência por *e-mail*. Caso todas as tentativas de obtenção de resposta externa se mostrassem infrutíferas, efetuei procedimentos alternativos que permitissem validar o saldo da conta. Estes iniciaram-se com o pedido dos extratos de conta correntes da entidade, por forma a verificar os movimentos em aberto no final do ano e posteriormente confrontar com os documentos que lhes deram origem assim como aos registos contabilísticos associados posteriores.

Maioritariamente as respostas obtidas durante o estágio foram concordantes e quando se verificaram respostas não concordantes, concluiu-se pela sua conciliação.

Na finalização do processo de circularização, elaborei um papel de trabalho resumo, onde constava a percentagem de respostas obtidas (total e por tipo de resposta), o montante total circularizado e o montante total das respostas obtidas.

Também associado à confirmação externa está a análise da necessidade de constituir provisões ou efetuar ajustamentos com base na resposta à circularização aos advogados. Esta tarefa não foi realizada por mim, mas acompanhei-a com o intuito de aprender e futuramente estar em condições de ser eu a fazê-la.

### 3.3.2. Clientes

Esta análise está diretamente ligada ao procedimento de circularização, embora nas ESNL os utentes não sejam circularizados, como já referido anteriormente. Deste modo, pretende-se verificar se as dívidas a receber correspondem efetivamente ao valor em dívida e se o tratamento contabilístico usado é o correto, nomeadamente quanto à antiguidade de saldos.

Assim, comecei esta análise com a comparação das listagens de saldo em aberto de utentes do programa de gestão de utentes/clientes com o saldo indicado no balancete. Solicitei justificações aos responsáveis sempre que existiam diferenças e também aquando da existência de saldos contra natura.

Verifiquei a necessidade de constituir imparidades, através da análise do mapa de antiguidade de saldos à data de fecho de forma a identificar utentes com saldos mais antigos, ou seja, com problemas de cobranças, através da indagação junto dos responsáveis pela cobrança do problema associado a cada um dos saldos. Posto isto, acompanhei a ROC no cálculo do valor de imparidades a considerar, quando aplicável.

Nas SCM foi recorrente encontrar a necessidade de constituir imparidades, embora de valores não relevantes. Essas situações devem-se ao facto dos utentes, essencialmente os idosos, não terem condições de pagamento da mensalidade e não terem quem

suporte esses encargos. Ficando assim as SCM a suportar todos os encargos referentes a esses utentes.

### 3.3.3. Fornecedores

Quanto aos Fornecedores, em primeiro lugar é efetuado procedimento de circularização, tal como descrito anteriormente.

Para além desse processo, ainda fiz uma comparação entre os saldos em aberto do programa de gestão e os saldos evidenciados na contabilidade. Quando foram assinalados saldos contra natura, averigui se eram adiantamentos. Em caso afirmativo, solicitei os contratos (quando existiam) e analisei se os registos contabilísticos estavam de acordo. No caso negativo, procedi à indagação ao cliente sobre a razão da natureza dos saldos.

### 3.3.4. Estado e Outros Entres Públicos

Nesta área importa ter algumas questões presentes, visto que as Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) apresentam certas especificidades, nomeadamente, em termos fiscais. Nomeadamente, as IPSS podem beneficiar de isenção de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC), nos termos do artigo 10º do respetivo Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (CIRC). Uma vez reconhecida a isenção de IRC, a manutenção desta depende da contínua verificação dos seguintes requisitos, cumulativamente:

- a) exercício efetivo, a título exclusivo ou predominante, de atividades dirigidas à prossecução dos fins que justificaram a isenção;
- b) afetação, aos fins que justificaram a isenção, o mínimo de 50% do rendimento global líquido que seria sujeito a tributação nos termos gerais, até ao final do 4º exercício posterior àquele em que tenha sido obtido. Caso não o faça, a parte desse rendimento que não foi afeto, será tributada, nos termos gerais, no 4º exercício posterior àquele em que tenha sido obtido;

- c) inexistência de qualquer interesse direto ou indireto dos membros dos órgãos estatutários, por si mesmos ou por interposta pessoa, nos resultados da exploração das atividades económicas prosseguidas pela IPSS.

No que respeita a obrigações declarativas, mesmo quando a isenção de IRC seja reconhecida, as IPSS encontram-se obrigadas à apresentação de declarações de início, de alterações e de cessação da atividade. As IPSS estão igualmente obrigadas, ainda que isentas de tributação em IRC, à apresentação da declaração periódica de rendimentos (artigo 120º do CIRC) e da declaração anual de informação contabilística e fiscal (artigo 121º do CIRC).

Em termos de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), as IPSS são sujeitos passivos, nos termos do artigo 2º do Código de Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA). No entanto, nos termos do artigo 9º do mesmo Código, estão isentos os serviços prestados pelas IPSS e as transmissões de bens com elas conexas, relativos a:

- a) serviços de segurança social, desde que a entidade prestadora não cobre qualquer contraprestação;
- b) serviços de assistência social, desde que a entidade prestadora não cobre qualquer contraprestação.

Estão ainda isentas as prestações de serviços e as transmissões de bens estreitamente conexas efetuadas no exercício da sua atividade habitual por creches, jardim-de-infância, centros de atividade de tempos livres, estabelecimentos para crianças e jovens desprovidos de meio familiar normal, lares residenciais, casas de trabalho, estabelecimentos para crianças e jovens deficientes, centros de reabilitação de inválidos, lares de idosos, centros de dia e centros de convívio para idosos, colónias de férias, albergues de juventude ou outros equipamentos sociais pertencentes a IPSS ou cuja utilidade social seja, em qualquer caso, reconhecida pelas autoridades competentes.

Esta é uma isenção incompleta pois não é permitido às entidades a dedução do IVA suportado na aquisição de bens ou serviços. No entanto, de acordo com o disposto no

Decreto-Lei n.º 20/90, de 13 de janeiro, exceto nos casos de operações abrangidas pelo n.º 2 do artigo 130º da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de dezembro, podem solicitar o reembolso de 50% do IVA suportado nas seguintes operações:

- a) aquisições de bens ou serviços relacionados com a construção, manutenção e conservação de imóveis utilizados total ou principalmente na prossecução dos respetivos fins estatutários, desde que constantes de faturas de valor não inferior a 997,60 €, com exclusão do IVA, sendo que até 31/12/2010 a restituição era de 100%;
- b) aquisições de bens ou serviços relativos a elementos do ativo fixo tangível sujeitos a depreciação utilizados única e exclusivamente na prossecução dos respetivos fins estatutários, com exceção de veículos e respetivas reparações, desde que constantes de faturas de valor unitário não inferior a 99,76 €, com exclusão do IVA, e cujo valor global, durante o exercício, não seja superior a 9.095,96 €, com exclusão do IVA, sendo que até 31/12/2010 a restituição era de 100%.

A redação do artigo 228º do Orçamento de Estado, Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro, prevê que, durante o ano de 2015, fosse restituído um montante equivalente a 50% do IVA suportado pelas IPSS bem como pela Santa Casa da Misericórdia de Lisboa, relativamente às aquisições de bens ou serviços de alimentação e bebidas no âmbito das atividades sociais desenvolvidas.

Para 2016 as IPSS podem pedir restituição de 50% do IVA nas seguintes aquisições:

- a) alimentação e bebidas;
- b) aquisição ou reparação de ativo imobilizado; e
- c) aquisição de serviços de construção.

Os pedidos de reembolso de IVA para a alimentação e os serviços de construção podem ser efetuados ao longo do ano. Para o imobilizado apenas se pode efetuar nos meses de janeiro e fevereiro do ano seguinte.

Posto esta nota introdutória, para melhor perceção, passo a descrever o trabalho elaborado na rubrica de “Estado e Outros Entes Públicos”, o qual em certos pontos foi feito em conjunto com outro elemento da equipa.

Em todas as entidades comecei por verificar a implementação das recomendações do relatório de auditoria reportado ao período anterior, quando aplicável. De forma a dar início ao teste da área em questão, solicitei a recolha das Certidões junto do Serviço de Finanças e Centro Regional da Segurança Social (SS). Nestas declarações consta a situação contributiva da entidade, o que permite assim detetar eventuais situações de declarações em falta e juros de mora.

Procedi à verificação se os saldos de impostos retidos dizem respeito aos períodos de imposto respetivos e o seu pagamento e, ao confronto dos mesmos com as respetivas guias de pagamento em período posterior, possibilitando-me verificar os prazos legais de pagamento. Os impostos que testei durante o estágio foram:

- a) Taxa Social Única;
- b) Retenções na fonte;
- c) IVA; e
- d) Pagamentos por Conta (PC) e Pagamentos Especiais por Conta (PEC).

Relativamente ao pagamento da Taxa Social Única, foi necessário ter em conta as diversas categorias de modo a averiguar se estava a ser aplicada a correta taxa em vigor. Quando existiam divergências no cruzamento de dados, indaguei o responsável. Foi ainda necessário verificar se as entidades estavam a aplicar a redução da taxa contributiva<sup>8</sup> em 0,75% a cargo da entidade empregadora, relativamente às

---

<sup>8</sup> Medida Excepcional de Apoio ao Emprego criada pelo Decreto-Lei n.º 154/2014, de 20 de outubro, posteriormente republicada pelo Decreto-Lei n.º 11/2016, de 8 de março, podendo apenas beneficiar as entidades empregadoras de direito privado, que tenham cumulativamente: a situação contributiva regularizada; trabalhadores vinculados por contrato de trabalho a tempo completo ou a tempo parcial, com data anterior a 1 de janeiro de 2016; trabalhadores que, à data de 31 de dezembro de 2015, tenham auferido uma retribuição base mensal de valor compreendido entre os 505,00€ e os 530,00€, inclusive, ou valor proporcional, nas situações de contrato de trabalho a tempo parcial (a aferição da condição é feita pela Declaração de Remunerações de dezembro); no caso de trabalhadores das Regiões Autónomas,

remunerações devidas nos meses de novembro de 2014 a janeiro de 2016, nas quais se incluem os valores dos subsídios de férias e de natal. Esta medida foi atualmente alargada para os meses de fevereiro de 2016 a janeiro de 2017.

As retenções na fonte de imposto sobre rendimentos, por norma, no leque de clientes da sociedade, dizem respeito a rendimentos de trabalho dependente e a rendimentos empresariais e profissionais. Os montantes do imposto retido foram verificados através do teste aos salários, descrito na área “Gastos com o Pessoal”, e da informação contante no portal das finanças, de forma a averiguar que as taxas aplicadas estavam corretas e que não existam divergências quando cruzado com o extrato da conta.

Quanto ao IVA, averigui se os valores submetidos na declaração estavam corretos com os saldos contabilísticos e, caso existisse imposto a pagar, solicitei o comprovativo de pagamento para poder verificar se o imposto foi pago dentro dos limites legais<sup>9</sup> e pelos montantes devidos.

Nas IPSS, fiz a análise da situação da restituição do IVA. Para tal, elaborei um mapa resumo dos pedidos de reembolso e dos recebimentos até à data e a diferença resultante deveria estar evidenciada na conta 2438 – Pedidos de reembolso. Foi bastante comum encontrar contabilizado nesta conta valores cujos pedidos ainda não tinham sido efetuados. Na minha opinião, não é um procedimento muito correto pois dificulta a consulta e conferência da situação do IVA da entidade. Defendo que o valor de IVA deduzido (50%) deve constar na conta 2432 – IVA dedutível a aguardar que o pedido de reembolso seja feito, e nessa altura sim, deve ser transferido para a conta 2438 a aguardar recebimento. Sempre que se justificou, essa sugestão foi fornecida aos clientes no relatório de auditoria interina.

---

o valor da retribuição base mensal é compreendido entre 530,25€ e 556,50€ nos Açores e entre 515,10€ e 540,60€ na Madeira.

<sup>9</sup> Segundo o disposto no artigo 41º do CIVA.

Nas primeiras visitas do exercício de 2015, procedi ainda à recolha da Modelo 22 e a Informação Empresarial Simplificada do ano de 2014.

Nas ESL, a análise a esta rubrica é em tudo semelhante, retirando apenas a situação da restituição do IVA e acrescentando o facto de testar os PC e os PEC. O teste efetuado, apenas no trabalho final, baseou-se no cálculo deste imposto, através de um ficheiro modelo onde introduzi dados como volume de negócios, o montante da coleta, os PC devidos e as retenções na fonte suportados no ano anterior, tendo por base a Modelo 22 do ano anterior. Quando deste cálculo resultava pagamentos, confrontei o valor evidenciado na contabilidade com o valor constante do site da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), e conseqüentemente solicitei os comprovativos de pagamentos (quando ocorridos até à data da visita) verificando se os pagamentos foram efetuados nos prazos legais<sup>10</sup> e pelos montantes devidos. Certifiquei-me ainda de que tinham sido incluídos na Modelo 22 do ano a que se referiam.

#### 3.3.5. Financiamentos Obtidos

Na rubrica de “Financiamentos Obtidos”, a generalidade dos clientes apresenta os saldos de empréstimos bancários, locações financeiras, contas caucionadas e descobertos bancários.

A cada visita solicitei, caso existissem, os novos contratos de financiamentos onde fosse possível observar todas as particularidades para inclusão no arquivo permanente (no SIPTA e em papel) e atualização do papel de trabalho que descreve os meios de financiamento das entidades.

A fim de testar se os saldos das contas de Financiamentos Obtidos eram legítimos, se estavam valorizados corretamente, se correspondiam aos empréstimos efetivamente

---

<sup>10</sup> Os PC são efetuados em 3 prestações, em julho, setembro e dezembro, no próprio ano a que respeita o lucro tributável. O valor do PEC pode ser pago numa única prestação, em março, ou em 2 prestações, uma em março e outra em outubro, sendo que o montante anual mínimo do PEC são 1.000 € e o máximo são 70.000 €.

contraídos pela entidade e se não existiam passivos não reconhecidos fiz uma análise dos extratos das contas 25 de forma a verificar os movimentos ocorridos no ano (nomeadamente os pagamentos realizados) e confrontei os saldos com os mapas de serviços das dívidas e/ou com o mapa de responsabilidades do Banco de Portugal.

No trabalho final, para além da análise descrita acima, ainda procedi ao cruzamento dos dados com as respostas das circularizações às entidades bancárias. E verifiquei se as garantias prestadas estavam devidamente divulgadas no Anexo.

#### 3.3.6. Acréscimos e Diferimentos

De acordo com a estrutura conceptual as demonstrações financeiras devem ser preparadas tendo em conta o regime do acréscimo, ou seja, os gastos e rendimentos devem ser considerados no período que ocorrem independentemente do período em que ocorre o seu pagamento ou recebimento.

Nesta área procedi à comparação de períodos homólogos de forma a testar a razoabilidade, analisando também os saldos transitados do ano anterior e a forma como foram tratados.

Posteriormente, efetuei a recolha de alguns documentos (os mais significativos), que deram origem a acréscimos e diferimentos. Esta análise teve ainda mais importância nos trabalhos finais remetidos à data de 31 de dezembro de 2014.

Nos acréscimos de gastos verifiquei o designado corte de operações, ou seja, verifiquei se os clientes tinham considerado em 2014 parte ou totalidade de faturas liquidadas em 2015 mas cujo gasto correspondia a 2014. São exemplo, as faturas de água, eletricidade, comunicação. Verifiquei ainda o acréscimo da estimativa de férias e subsídio de férias incluindo os encargos sociais e seguro de acidentes de trabalho e doenças profissionais, com base no mês de dezembro. Nos acréscimos de rendimentos, analisei a especialização dos juros de aplicações financeiras.

Nas ESNL testei ainda os acertos (positivos ou negativos) derivados dos acordos com a SS. Estes só se verificaram em 2015 mas deviam ser considerados nos resultados de 2014.

Quanto aos rendimentos a reconhecer foram analisadas o correto registo contabilístico das rendas recebidas antecipadamente, ou seja, recebidas em 2014 mas referentes a 2015. Nos gastos diferidos, analisei maioritariamente seguros, pois por norma os seguros nunca correspondem a um ano civil e o procedimento correto é imputar os gastos ao respetivo ano e não apenas ao ano do pagamento. Este teste complementa o mapa dos seguros, retratado mais à frente no presente relatório.

A área de acréscimos e diferimentos, por vezes, é descuidada por não apresentar valores elevados. No entanto deve ser realizada, no trabalho final, uma análise detalhada, pela sua implicação nos resultados das entidades.

### 3.4. Inventários

Nesta área, devido ao risco associado, exerci poucas atividades de forma autónoma. No entanto acompanhei alguns trabalhos realizados pela ROC e restante equipa de forma a adquirir mais conhecimentos.

#### 3.4.1. Contagens Físicas

No fim de cada exercício, as entidades realizam contagens físicas nos armazéns para verificarem as existências. Algumas entidades, para além das contagens no final do exercício, têm como política a realização de contagens intercalares ao longo do exercício.

A SROC onde decorreu o estágio tem como política acompanhar as contagens físicas no final do ano, mas atendendo às datas do meu estágio não foi possível acompanhar esse processo. No entanto, durante o trabalho interino fiz uma contagem física não agendada aos armazéns de uma SCM, por ser um novo cliente da sociedade.

Iniciei esta tarefa com a seleção de uma amostra de produtos e procedi à sua contagem física, acompanhada pelo responsável de armazém. Durante este processo tive em conta a arrumação dos armazéns, as datas de validade dos produtos, as condições de armazenamento e o estado de conservação e segurança. Obtive também informações e explicações sobre a existência de produtos em excesso ou falta, obsoletos e defeituosos. Posteriormente, confrontei o *stock* físico com o *stock* lógico<sup>11</sup> e foram detetadas divergências, que constam no papel de trabalho. Estas foram reportadas ao cliente no relatório resultante do trabalho interino, no sentido de posteriormente as mesmas serem corrigidas em conformidade.

Nas restantes entidades, o trabalho interino que realizei passou pelo confronto do inventário com o valor registado na contabilidade. Caso no relatório anterior tenha existido algum reparo nesta área, fiz uma verificação no sentido de averiguar se a recomendação foi implementada e se estava a ser eficaz.

Nas ESNL que a SROC acompanha, nomeadamente Fundações e principalmente SCM, esta área é vulnerável, embora exista por parte da sociedade recomendações a insistir para a restrição do número de pessoas com acesso aos armazéns, tal nem sempre se verificava.

#### 3.4.2. Compras

Relativamente à área de “Compras”, efetuei uma revisão dos documentos por amostragem, desde a análise da exatidão aritmética, à mensuração e confronto com a nota de encomenda. Procedi a uma verificação dos valores de compra e da razoabilidade das compras mensais. Sendo que esta área é bastante importante e das que apresentam mais deficiências a nível do SCI, por norma e com bastante regularidade e a equipa fez a verificação de todo o processo de compra, por amostragem.

---

<sup>11</sup> *Stock* evidenciado no programa de inventários.

É importante que as compras estejam devidamente refletidas e periodizadas, sendo um dos grandes objetivos da auditoria verificar se a entidade realizou testes para assegurar um adequado corte das operações, contabilizando os passivos no período correto.

### 3.5. Gastos e Rendimentos

#### 3.5.1. Análise de Gastos e Rendimentos

Na análise de “Gastos e Rendimentos” efetuei uma revisão analítica, de modo a analisar as variações entre períodos homólogos. Após a identificação das situações mais relevantes, fiz uma análise documental e verifiquei os registos das mesmas. Nessa análise, os documentos solicitados tiveram por base o extrato da conta e o critério de amostra selecionado foi a sua materialidade. Posteriormente, procedi à indagação junto dos clientes que justificavam a causa das variações das rubricas mais relevantes na comparação entre períodos homólogos.

Nestas áreas confirmei ainda a correta contabilização e especialização dos gastos e rendimentos, pois é bastante recorrente os gastos e rendimentos serem sub ou sobre valorizados, considerando como sendo de um ano quando, na verdade, parte ou totalidade desse gasto ou rendimento não corresponde a esse ano.

No trabalho final, os gastos e rendimentos foram analisados de uma forma mais cuidada, de modo a que eu conseguisse identificar eventuais registos por reconhecer no ano referente. Esta análise está diretamente ligada com a área de “Acréscimos e Diferimentos”.

Nos trabalhos realizados verifiquei que o regime do acréscimo é muitas vezes desrespeitado nas ESNL, nomeadamente no que respeita às participações da SS, pois normalmente alguns dos acertos não são feitos de forma atempada. Este desfasamento e por vezes a falta de envio da informação da SS leva a incorreções e a eventuais distorções.

### 3.5.2. Fornecimentos e Serviços Externos

Nos “Fornecimentos e Serviços Externos” torna-se difícil fazer uma análise detalhada devido à sua extensão, visto que esta conta representa todos os serviços fornecidos indispensáveis à realização da atividade da entidade.

Tal como nas áreas anteriores, efetuei uma análise comparativa com o período homólogo para examinar, mais detalhadamente, as variações, não esquecendo que a evolução desta conta está diretamente ligada à evolução da entidade. Calculei também o peso de cada subrubrica no total da rubrica. Posteriormente passei à seleção de documentos com montantes mais significativos e anormais para sua análise. Nestes verifiquei os requisitos legais tais como Número de Identificação Fiscal, data, nome e morada da entidade, tratamento correto do IVA, verificação aritmética e, essencialmente, se o valor das faturas conferia com os registos contabilísticos e estavam segundo os contratos.

No caso dos honorários<sup>12</sup> foi necessário atender às possíveis retenções na fonte de Imposto sobre o rendimento de pessoas singulares (IRS) previstas no artigo 101º do Código de IRS e as respetivas exceções do artigo 101º-B do mesmo diploma.

Relativamente a gastos com combustíveis, careceu da verificação da correta dedução de IVA nos combustíveis das viaturas, visto que nem em todos os casos se pode deduzir a totalidade do IVA, de acordo com o estabelecido no CIVA no seu artigo 21º, n.º 1 alínea b).

A subrubrica de seguros requereu especial atenção, pois normalmente está diretamente ligado à área de “diferimentos”. Foi necessário certificar-me que existam todos os seguros obrigatórios. Assim sendo, procedi à realização de um teste específico, mencionado no ponto seguinte.

---

<sup>12</sup> Nas SCM e Fundações verifiquei que os honorários de enfermeiros e fisioterapeutas são bastante frequentes.

### 3.5.2.1. Teste aos Seguros Obrigatórios

Um procedimento que faz parte dos trabalhos de auditoria é o teste aos seguros contratualizados. Anualmente é realizado um mapa onde constam os diversos tipos de seguros e onde são inseridos os valores dos recibos e datas de cobertura, bem como as condições específicas. Com este é feita a comparação destes valores com os saldos das rubricas das contas de seguros da classe 6 e de gastos diferidos para validar analiticamente os seus montantes.

Para além desta informação, solicitei aos clientes cópias das apólices de seguros para verificar os riscos cobertos e os montantes da cobertura contratualizados.

Elaborei o referido mapa, para um novo cliente, e atualizei o mapa já existente para as outras entidades. Este mapa permite confrontar os seguros obrigatórios com os seguros assumidos pelos clientes, e concluir se cumpriam com a legislação, e se os valores de cobertura se situavam em montantes razoáveis.

Curiosamente, e contra as minhas expetativas, verifiquei que, apesar de ser obrigatório para as escolas (nomeadamente creches) manterem um seguro de acidentes pessoal cujos beneficiários sejam os alunos, não é obrigatório para os lares manter um seguro nos mesmos moldes em nome dos idosos utentes. No entanto, existem duas SCM clientes que voluntariamente assumem este seguro para reduzir o risco de acidentes nas saídas dos seus utentes.

### 3.5.3. Gastos com o pessoal

A área de “Gastos com o Pessoal” é das parcelas de gastos com maior peso da carteira de clientes da SROC. Atendendo a essa relevância não efetuei muitos trabalhos, mas acompanhei a realização dos mesmos.

Nas análises interinas fiz uma comparação de períodos homólogos de forma a verificar as variações e justificá-las sempre que estas eram anómalas.

A verificação do processamento de salários é um dos procedimentos substantivos geralmente realizados nos clientes para aferir da correta contabilização dos gastos com

peçoal. Uma vez que, em 2013, foram introduzidas alterações pertinentes no mesmo, nomeadamente aos níveis do pagamento dos subsídios e das retenções de IRS, este procedimento ganhou ainda mais importância.

A Lei n.º 11/2013, de 28 de janeiro, estabeleceu um regime temporário de pagamento fracionado dos subsídios de natal e de férias para vigorar durante o ano de 2013. De acordo com o artigo 8º desta lei, “os pagamentos dos subsídios de natal e de férias em duodécimos nos termos desta lei são objeto de retenção autónoma, não podendo para cálculo do imposto a reter ser adicionados às remunerações dos meses em que são pagos ou postos à disposição do trabalhador, de acordo com o previsto na lei”.

Para os funcionários com contrato sem termo, e que não entreguem a declaração de renúncia, o pagamento será efetuado da seguinte forma:

- a) Subsídio de natal:
  - 50% até 15 de dezembro de 2014;
  - os restantes 50% em duodécimos ao longo do ano de 2014;
- b) Subsídio de férias:
  - 50% antes do início do período de férias, ou proporcionalmente a cada período de gozo no caso de gozo interpolado de férias;
  - os restantes 50% em duodécimos ao longo do ano de 2014.

Caso o trabalhador entregue declaração de renúncia, receberá os subsídios de forma tradicional, ou seja, de uma só vez.

No caso dos contratos a termo certo ou de contratos temporários, só há pagamentos de subsídios em duodécimos se houver acordo escrito entre a entidade empregadora e o trabalhador. Deste modo, neste tipo de contratos, se a entidade empregadora não quiser pagar os subsídios em duodécimos, mantém-se o pagamento dos subsídios nos momentos habituais.

Em caso de cessação do contrato de trabalho antes do final de 2014, os valores eventualmente pagos a mais (por exemplo, resultante dos duodécimos do subsídio de natal) poderão ser descontados pela empresa aos montantes a que o funcionário tiver

direito. Assim, na prática, haverá uma compensação de valores, de modo a que o trabalhador, apenas receba os montantes legalmente devidos.

Também desde janeiro de 2013, as entidades empregadoras passaram a ter de realizar aos seus funcionários uma nova retenção a título de IRS denominada de sobretaxa no valor de 3,5%, sendo que para o ano de 2016 foi alterada<sup>13</sup>. O cálculo da sobretaxa de IRS incide sobre a remuneração líquida de descontos na parte que excede uma remuneração mínima mensal garantida (RMMG):

$$(\text{Remunerações} - \text{Descontos IRS} - \text{Contribuição SS} - \text{RMMG}) \times 3,5\%$$

No caso dos duodécimos do subsídio de férias e de natal temos:

$$(\text{Rem}/12 - \text{Descontos IRS} - \text{Contribuição SS} - 0,5 \times \text{RMMG}/12) \times 3,5\%$$

No caso de 50% dos duodécimos do subsídio de férias e de natal temos:

$$(0,5 \times \text{Rem}/12 - \text{Descontos IRS} - \text{Contribuição SS} - 0,5 \times \text{RMMG}/12) \times 3,5\%$$

Em termos concretos, as tarefas que realizei passaram pela recolha, junto dos clientes, do ficheiro atualizado do cadastro de pessoal (evidenciando todos os tipos de abonos e descontos a que os trabalhadores são sujeitos, a opção pelo recebimento dos subsídios em duodécimos e a sua confirmação ou não devidamente assinada, a sua situação fiscal, o regime da SS), do lançamento contabilístico do processamento de salários mensal e da cópia dos recibos de vencimento assinados. Verifiquei também a conformidade dos vencimentos base com a retribuição mínima definida no Acordo Coletivo de Trabalho<sup>14</sup> respetivo, quando aplicável.

Em duas entidades clientes (uma do setor lucrativo e outra SCM), de forma a confirmar a veracidade do processamento de salários, fiz uma réplica do processamento de

---

<sup>13</sup> Despacho n.º 352-A/2016, de 08 de janeiro, que estabelece que para os rendimentos auferidos em 2016, a aplicação da sobretaxa difere em função de escalões de rendimento coletável.

<sup>14</sup> Das IPSS que acompanhamos a maioria usam o Acordo Coletivo de Trabalho da SCM de Abrantes e outras o FNE/FEPACES – BTE n.º 3 (22/1/2010) e BTE n.º 47 (22/12/2001) – Portaria n.º 278/2010, de 24 de maio ou o CCT CNIS e FNE - BTE n.º 45 (8/12/2009) e BTE n.º 32 (29/8/2008) - Portarias n.ºs 280/2010, de 24 de maio e 455/2009, de 29 de abril.

salários de um mês com os respetivos cálculos dos descontos e contribuições, e comparei os valores obtidos com os valores dos recibos emitidos, em papel de trabalho preparado para o efeito. Quando este teste originou divergências foram analisadas em conjunto com o cliente de forma a obtermos uma justificação.

Posteriormente elaborei, com a ajuda da ROC, as conclusões dos testes realizados e verificou-se a necessidade de atualização dos cadastros de pessoal, nomeadamente do número de apólices de seguros, dados pessoais, entre outros.

Os principais erros encontrados diziam respeito ao cálculo errado da sobretaxa e ao cálculo em conjunto do IRS retido e sobretaxa<sup>15</sup>, assim como a não introdução da opção pelo recebimento (ou não) em duodécimos no cadastro e outros dados como a falta do número de apólices de seguros.

#### 3.5.4. Vendas e Prestação de Serviços

A análise dos saldos das contas de “Vendas e Prestação de Serviços” por mim realizada, passou pela realização de testes analíticos para verificar a correta contabilização do valor dos rendimentos. Para tal, nas ESNL solicitei mapas com o número de utentes por valências e valor das mensalidades acordadas (verificado através dos contratos, por outro membro da equipa) e confrontei também com o mapa resumo do programa de gestão que representa o valor real faturado e comunicado à AT. Foi recorrente encontrar divergências derivadas da troca de respostas sociais, pois é muito frequente os utentes do Centro de Dia passarem para o Lar Residencial e dos utentes da Creche passarem para o Jardim de Infância e nem sempre os valores faturados são imputados à valência correta.

É usual nas IPSS faturarem alguns produtos regularmente denominados por “extras”, sendo maioritariamente produtos de incontinência referentes aos utentes dos Lares. A

---

<sup>15</sup> Os duodécimos têm de ser processados separadamente, não podendo o valor ser adicionado à remuneração base mensal, como referido anteriormente. Deste modo, todos os cálculos dos descontos para a SS, retenção “normal” de IRS e sobretaxa de IRS terão de ser realizados em separado.

SS defende que as mensalidades são calculadas de modo a assegurar o alojamento, a alimentação e os cuidados básicos de higiene pessoal, entre outras atividades que a entidade coloque ao dispor dos utentes. No entanto, é da responsabilidade do utente e da pessoa encarregue do idoso (por parte da família ou círculo de relações) todas as despesas com medicamentos, fraldas, próteses, cuidados médicos, de enfermagem e funerais. Isto também se aplica a serviços de cabeleireiro, barbeiro, calista, entre outros serviços normalmente considerados de estética. Mas na maioria dos casos são as entidades que disponibilizam estes bens/serviços e depois são reembolsadas. O reembolso dos utentes ou familiares não pode ser superior ao valor efetivo.

Posto isto, executei testes ao preço dos produtos de incontinência em algumas SCM, para tal, recolhi as últimas faturas de compra de todos os produtos e calculei o preço por unidade, posteriormente usei o mapa de consumos de produtos de incontinência para ver quais os utentes que usavam cada produto e respetivas quantidades, confrontando este mapa com as faturas (verificando simultaneamente se preenchiam todos os requisitos legais<sup>16</sup>) e assim reuni dados suficientes para elaborar um quadro comparativo entre o preço de compra e o preço de venda. Foi comum encontrar valores faturados superiores ao preço de custo, principalmente nas fraldas. Conclui que as divergências deviam-se ao facto de falta de atualização do preço de compra dos produtos. Recomendei no papel de trabalho a sua atualização, sendo uma área permanentemente acompanhada.

Algumas entidades englobam também em “Prestação de Serviços” as quotizações e joias<sup>17</sup> dos irmãos, sendo que outras optam por considerar as quotizações e joias dos irmãos em “Outros Rendimentos e Ganhos”. Outras ainda separam as joias e consideram-nas como “Fundos”. Na minha opinião, as quotizações dos irmãos deveriam ser contabilizadas em “Prestações de Serviços” e as joias em “Fundos”, pois considero

---

<sup>16</sup> De acordo com o artigo 36º do CIVA.

<sup>17</sup> Pires e Gomes (2014) defende que na subconta 722 – Quotizações e joias podem ser registados os rendimentos resultantes da subscrição pelos associados.

que as joias<sup>18</sup> dos irmãos aumentam os fundos patrimoniais da entidade daí deverem ser classificadas diretamente na classe 5 e não passar antes pela classe 7.

Ainda relativamente às quotas dos irmãos deparei-me com outra problemática, pois a maioria das ESNL que a sociedade acompanha estabelece nos seus Estatutos o pagamento de uma quota mínima anual, mas o montante normalmente só está definido em ata. O facto de estabelecerem quota mínima anual deixa a possibilidade dos irmãos pagarem uma quota de montante mais elevado. A meu ver, a quota deveria ser estabelecida num único valor e caso fosse vontade dos irmãos entregarem um valor superior, o remanescente, deveria ser considerado como donativo<sup>19</sup>.

Nas ESL analisei os movimentos desta área previamente enviados pelo cliente, assinalei uma amostra, nomeadamente os movimentos anómalos e os de montantes muito elevados. Aquando das visitas, solicitei os documentos nos quais verifiquei a sua existência, os requisitos legais, a taxa de IVA aplicada, a verificação aritmética do documento e a sua contabilização. Seguidamente comparava estes valores com os valores mensais comunicados à AT. Quando encontrava distorções, questionava e analisava a sua origem, em conjunto com o cliente.

#### 3.5.5. Trabalhos para a Própria Entidade

As ESNL acompanhadas pela sociedade frequentemente apresentavam registos nas contas 745 - Cedência de refeições ao pessoal. Em substituição do pagamento em dinheiro do subsídio de alimentação, os funcionários recebem-no em espécie, uma vez estas entidades têm cantina e que parte dos funcionários trabalham por turnos.

Este subsídio é um benefício social concedido pela entidade patronal em que o valor pago é consoante o número de dias mensais que um trabalhador se encontra

---

<sup>18</sup> Algumas SCM estabelecem nos seus Estatutos uma joia de inscrição para os novos irmãos, outras estabelecem apenas uma quota anual.

<sup>19</sup> Os donativos em dinheiro atribuídos pelas pessoas singulares residentes em território nacional, ao Estado, a Igrejas e outras pessoas coletivas de fins não lucrativos são dedutíveis à coleta do ano a que dizem respeito, conforme artigo 63º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

efetivamente a trabalhar. Tendo como objetivo suportar parte das despesas relacionadas com uma refeição em horário laboral.

Este tipo de subsídio não consta no Código do Trabalho como um direito obrigatório, assim sendo, as entidades apenas têm de o pagar se tal estiver estipulado no contrato individual de trabalho ou no acordo coletivo de trabalho.

Nestes casos, o trabalho desenvolvido baseou-se numa comparação entre períodos homólogos de modo a ver as variações e confrontar, eventualmente, com novas contratações ou reduções de pessoal. Para validar os procedimentos da entidade, solicitei uma amostra de recibos de vencimento, onde verifiquei se constava uma linha de subsídio de alimentação em espécie. Foi encontrado regularmente só a menção de subsídio de alimentação, o que se pode traduzir em pouca clareza para os funcionários, AT e SS. Assim foi sugerida a sua alteração no relatório. Vulgarmente encontrava-se duas linhas nos recibos de vencimento, pois foi a forma que os clientes encontraram para que o programa informático não somasse esse valor ao valor total a pagar, assim sendo, existia uma linha designada por “subsídio de alimentação em espécie” e outra por “desconto de subsídio de alimentação em espécie”.

Confrontei os valores deste tipo de encargos evidenciados na contabilidade com o valor enviado na Declaração Mensal de Rendimentos<sup>20</sup>. Avaliei ainda se fizeram a correta imputação do custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas, usadas para a confeção das refeições dos funcionários.

Elaborei as conclusões que serviram de base às recomendações e/ou sugestões interinas.

---

<sup>20</sup> A Declaração Mensal de Rendimentos deve ser apresentada pelas pessoas ou entidades que tenham pago ou colocado à disposição rendimentos do trabalho dependente a pessoas singulares residentes em território português. Deve ser entregue pela Internet até ao dia 10 do mês seguinte àquele em que foram pagos os rendimentos. No entanto, as pessoas singulares devedoras de rendimentos de trabalho dependente que não se encontrem inscritas para o exercício da atividade empresarial ou profissional ou, encontrando-se rendimentos que não se relacionem exclusivamente com essa atividade, podem optar por declarar esses rendimentos na declaração anual Modelo 10.

### 3.5.6. Subsídios à Exploração

Inicialmente, no trabalho final de 2014, apenas acompanhei os procedimentos realizados em algumas entidades de forma a compreender o teste efetuado e a sua razão de ser. No posterior trabalho intercalar de 2015 já efetuei os referidos procedimentos.

Nas ESL, as análises que efetuei aos “Subsídios à Exploração” incidiram somente sobre os apoios<sup>21</sup> do Instituto do Emprego e Formação Profissional (IEFP). Neste teste recolhi junto do cliente os contratos ao abrigo do incentivo, a decisão de aprovação e todos os recebimentos até ao momento da análise. Perante estes dados, certifiquei-me que a contabilização do subsídio estava correta, atendendo ao regime do acréscimo, através da introdução de dados num papel de trabalho já existente destinado ao efeito.

Para as ESNL, além do teste acima descrito, também realizei o teste às participações por parte da SS. Assim, procedi à recolha dos documentos enviados pela SS com indicação do valor pago por mês, nomeadamente dos acordos existentes, e à recolha de novos acordos, quando aplicável, para inclusão no arquivo permanente. Realizei ainda um teste analítico para verificar a correta contabilização do valor dos subsídios à exploração. Nos casos das ESNL com Unidade de Cuidados Continuados Integrados averigui se a contabilização estava correta através do protocolo entre a entidade, a SS e a Administração Regional de Saúde.

Pontualmente, no caso das ESNL foram encontrados valores evidenciados nesta conta, relativos a subsídios por parte dos Municípios em questão. Em conjunto com a equipa fiz a análise aos contratos/acordos existentes e testei a veracidade dos saldos.

---

<sup>21</sup> O IEFP presta apoio técnico e financeiro para a concretização de projetos de desenvolvimento organizacional onde está prevista a criação, a manutenção de postos de trabalho ou a formação de trabalhadores.

### 3.5.7. Rendimentos com Propriedades de Investimento

Nesta área, apenas efetuei trabalho interino junto de ESNL. Para analisar os saldos das contas de “Rendimentos com propriedades de investimentos”, tive a necessidade de recolher os valores das rendas mensais conforme contratos (constantemente no arquivo permanente) e confrontá-los com os valores faturados, através dos mapas resumo do programa de gestão, e com o valor contabilizado. A realização deste teste analítico permite verificar a correta e integral contabilização do valor das rendas recebidas.

### 3.5.8. Juros Obtidos e Suportados

Como complemento à análise dos depósitos a prazo, testei a rubrica de juros obtidos, verificando se o valor contabilizado era o efetivo relativamente à taxa aplicável e se as retenções de IRC correspondentes tiveram um tratamento adequado (no caso das ESL, visto que as ESNL estão isentas). Verifiquei também se a especialização dos juros tinha sido feita de forma correta, atendendo ao regime do acréscimo. A realização deste teste teve como suporte o documento de constituição do depósito a prazo e também os documentos de recebimento de juros que deram origem aos lançamentos contabilísticos, bem como a informação do Banco de Portugal.

Quanto aos juros suportados fiz uma análise aos movimentos mais relevantes, seleção essa feita a partir do extrato da conta 69. Esta análise foi efetuada de forma a verificar que as operações diziam respeito a operações de financiamento e que estavam corretamente periodizados, de acordo com o regime do acréscimo.

Nesta área realizei igualmente a revisão analítica com o período homólogo para verificar a evolução. Quando existiam variações anómalas reportei a situação à equipa de trabalho, para esta solicitar uma justificação.

Dado que o papel de trabalho já existia, fiz apenas a sua atualização e as conclusões foram escritas em conjunto com a restante equipa.

### 3.6. Análise dos Documentos de Prestação de Contas do ano de 2014

Atendendo às datas de realização do estágio, integrei funções na entidade na fase de trabalho final e análise dos documentos de prestações de contas. Dentro desta área, efetuei mais trabalho juntas das ESNL por isso irei abordar as obrigações quanto à prestação de contas.

Apesar de não terem finalidade lucrativa, as ESNL têm que cumprir com obrigações declarativas de prestação de contas, com o principal objetivo de acompanhar a evolução das mesmas com base no uso eficiente e eficaz de recursos. De acordo com Araújo *et al.* (2012), o processo de prestação de contas consiste na submissão para os órgãos competentes, e de acordo com os modelos oficiais, dos seguintes documentos:

- a) Orçamento e plano de atividades;
- b) Relatório de atividades, ou relatório de gestão;
- c) Demonstrações financeiras, de acordo com o artigo 11º do Decreto-lei n.º 36-A/2011, de 9 de março:
  - i. Balanço;
  - ii. Demonstração dos resultados;
  - iii. Demonstração dos fluxos de caixa;
  - iv. Demonstração das alterações nos fundos patrimoniais (por opção ou exigência de entidades públicas financiadoras);
  - v. Anexo.
- d) Certificação legal de contas, quando aplicável;
- e) Parecer do órgão de fiscalização, quando exista.

As IPSS estão sujeitas aos Estatutos das IPSS, definido no Decreto-lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro. Os documentos de prestação de contas têm de ser preparados pelo órgão de administração nas seguintes datas: relatório e contas até 31 de março do ano seguinte; e orçamentos e plano de atividades até 15 de novembro do ano anterior. Por sua vez, o órgão de fiscalização deverá emitir parecer sobre todos os documentos de prestação de contas.

O Instituto da SS é o órgão de tutela das IPSS. Este dá apoio financeiro às instituições através de acordos de cooperação e as instituições por seu turno devem-lhe o cumprimento de algumas obrigações. A entrega dos documentos deve ser feita através do endereço [www.seg-social.pt](http://www.seg-social.pt) até à seguinte data: contas anuais até 30 de junho do ano seguinte; orçamentos até ao dia 31 de dezembro do ano anterior; e revisões orçamentais até 15 de novembro do próprio ano. Se a entidade não cumprir as obrigações contratualizadas, a SS pode, nos termos da Deliberação n.º 102/09 do Conselho Diretivo do Instituto da Segurança Social, I.P., suspender o pagamento do acordo de cooperação ou até cancelar o seu registo como IPSS. Esta condição origina a que seja impreterível o controlo por parte do ROC da respetiva entrega, uma vez que a sua ausência pode comprometer a continuidade da IPSS.

Os trabalhos de encerramento de contas culminam nos clientes com a elaboração dos documentos de prestação de contas e é exigido ao ROC que verifique a veracidade da informação prestada pelas entidades clientes.

Assim, o trabalho realizado por mim nesta área consistiu em verificar a concordância dos valores constantes na Demonstração de Resultados e Balanço respeitantes ao ano 2014 com os valores dos balancetes e outras informações pertinentes, nomeadamente, nos mapas de serviço das dívidas e notas obtidas nas auditorias realizadas. Verifiquei ainda os mapas comparativos com 2014, isto é, as demonstrações financeiras do ano 2013, com base nos documentos de prestação de contas de 2013 e se a informação constante no relatório de gestão era consistente com a informação apresentada nas contas.

### 3.7. Relato

Após a análise dos documentos de prestação de contas, cabe ao ROC a elaboração da CLC e o Relatório Anual da Auditoria. No que respeita a estes documentos, apenas acompanhei a sua redação para diferentes clientes.

Foi-me dada a oportunidade de ler algumas CLC, conforme Anexo 3<sup>22</sup>, sendo que algumas apresentavam ênfases e reservas. Esta tarefa deu-me uma noção e conhecimento sobre este tipo de documento e das causas que podem modificar a opinião do ROC.

No caso de um cliente, a reserva foi originada pelo facto da empresa não ter aplicado corretamente o método de equivalência patrimonial a uma participada espanhola, não imputando aos seus resultados a sua quota-parte dos resultados da participada. Não tendo sido possível avaliar o impacto deste procedimento no total do balanço e nos resultados da empresa, por falta de disponibilização das demonstrações financeiras da participada.

No caso de uma SCM, a reserva foi mais extensa, pois era o primeiro exercício em que as contas estavam sujeitas a revisão legal de contas, e os saldos de abertura não foram auditados na sua plenitude. Assim, apesar dos procedimentos de auditoria realizados, a CLC ainda realçava limitações de âmbito nas seguintes rubricas: ativos fixos tangíveis, inventários e a rubrica de outras variações de capital próprio resultante dos subsídios ao investimento atribuídos em anos anteriores.

Numa outra CLC analisada foi introduzida uma ênfase para salientar o facto da perda de mais de metade do capital, conforme artigo 35º do Código das Sociedades Comerciais. Ainda assim, as demonstrações financeiras foram apresentadas numa base de continuidade no pressuposto de que no futuro próximo seriam tomadas medidas no sentido de resolução da situação referida, tal como referido no relatório de gestão da sociedade.

Para além da CLC, tive ainda a oportunidade de acompanhar a redação do Relatório Anual de Auditoria para vários clientes. Neste relatório, após identificar a CLC emitida associada a essa auditoria, é apresentado de uma forma sucinta o trabalho realizado e as principais conclusões da auditoria, nomeadamente situações relevantes que

---

<sup>22</sup> Tal como referido anteriormente, atualmente foram revogadas as DRA, contudo à data da redação das CLC em anexo, ainda se encontrava em vigor a estrutura antiga.

merecem divulgação. Este relatório tem como finalidade informar o órgão de gestão da entidade auditada do resultado da auditoria. Apesar de ser uma peça essencial, este relatório final vem completar os Relatórios de Auditoria Intercalares que a sociedade tem como política emitir após cada visita.

Seguindo a indicação da ISA 580, o ROC solicitou a todos os clientes a emissão da declaração do órgão de gestão assumindo a sua responsabilidade na preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, o resultado das operações e os fluxos de caixa da entidade, bem como a adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado. E ainda confirmando que as informações prestadas no decurso da revisão/auditoria foram totalmente verdadeiras e completas.

### 3.8. Outras Atividades Desenvolvidas nas IPSS

Posso afirmar que a avaliação do SCI teve bastante peso no meu estágio, pois aprendi bastante e consegui aplicar muitos conceitos cujo conhecimento era meramente teórico e abstrato.

Para avaliar a forma de funcionamento do SCI foram realizadas tarefas de levantamento do mesmo através de entrevistas/*check-lists* às pessoas envolvidas em diferentes áreas e através da comparação documental das respostas dadas.

Antes da equipa proceder a esta tarefa e, auxiliada pela mudança de *software* informático, foi feita uma reestruturação nos papéis de trabalho referentes aos testes de controlo interno, visto que o *software* de auditoria anterior incluía alguns testes patronizados, mas que a ROC considerava desajustados.

Desta forma, foram criados novos questionários mais adequados à realidade do dia-a-dia das entidades que acompanhamos. Para tal, foi necessário um extenso trabalho de pesquisa de forma a contemplar o maior número de situações sujeitas a debilidades. Feita a pesquisa, resultaram 13 testes de avaliação do SCI, nomeadamente, relacionados com: Ativos fixos tangíveis, Valores, Clientes/utentes, Documentos a cobrar,

Documentos a pagar, Efetivo em Caixa e fundos, Efetivo em bancos, Pagamentos com cheque, Depósitos, Conciliações bancárias, Compras de bens e serviços e gastos, Inventários, Ordenados e Fundos patrimoniais.

Após a reestruturação dos papéis de trabalho procedeu-se à atualização da avaliação do SCI das entidades que já tinha sido feita anteriormente e o levantamento de todo o SCI implementado nas entidades que eram novos clientes.

Durante o período de estágio, só tive a oportunidade de acompanhar a avaliação de um SCI completo num cliente. Evidentemente, foram-me atribuídas apenas as áreas de menor risco. No entanto, de forma a perceber todo o processo, estudei todos os testes. Cada entrevista/*check-lists* que realizei deu origem a um resumo destinado a dar conhecimento das minhas conclusões à ROC, para que pudesse efetuar o relatório de debilidades de forma assertiva e coerente.

Durante o estágio, verifiquei ainda, em todas as entidades obrigadas a tal, se tinham procedido à publicitação, no seu *site*, do conjunto anual das contas respeitantes ao ano de 2014. Tendo em conta que a publicitação deve ser feita de forma atempada e completa de todos os documentos que compõem o conjunto das contas, conforme estipulado n.º 1 do artigo 1º da Portaria n.º 105/2011 de 14 de março, a saber:

- Balanço;
- Demonstração dos Resultados por naturezas;
- Demonstração dos Resultados por funções (resposta social);
- Demonstração das alterações nos Fundos Patrimoniais;
- Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- Anexo;
- Relatório de gestão;
- Plano de atividades;
- Ata de aprovação de contas do Conselho de Administração;
- Parecer do órgão de fiscalização.

Nos termos do artigo 14º-A, n.º 2, do Estatuto das IPSS alterado pela redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 172-A/2014, de 14 de novembro, “as contas do exercício

são publicitadas obrigatoriamente no sítio institucional eletrónico da Instituição até 31 de maio do ano seguinte a que dizem respeito”. O incumprimento do artigo 35º, n.º 2, alínea d) do mesmo diploma “pela não apresentação das contas do exercício, durante dois anos consecutivos e segundo os procedimentos definidos no artigo 14º-A, poderá ser causa de destituição dos titulares dos órgãos de administração das IPSS”.

## CONCLUSÃO

Com a globalização da economia é inquestionável a existência de novas e complexas transações acompanhadas pela maior flexibilidade do sistema contabilístico para dar resposta às necessidades do mercado. Em contrapartida, esta maior facilidade do sistema incrementa o recurso à fraude e manipulação dos resultados. Os gestores alteram deliberadamente a imagem que deveriam apresentar nas demonstrações financeiras com vista a obtenção de algum benefício, o que pode ser o resultado de um aproveitamento legítimo ou ilegítimo dos normativos contabilísticos. Segundo Mendes e Rodrigues (2006), “a literatura reconhece que as empresas normalmente são incentivadas a selecionar políticas contabilísticas, na latitude permitida pelas normas e princípios contabilísticos geralmente aceites”. Cabe ao ROC a importante tarefa de avaliar se as demonstrações financeiras apresentam a verdadeira imagem da entidade, proporcionando assim, credibilidade às mesmas.

Nos últimos anos, e devido aos elevados escândalos financeiros, a profissão do auditor tem, cada vez mais, um papel fulcral na minimização de riscos, por contribuir para melhorar a transparência e proporcionar informação sustentável aos utilizadores para as tomadas de decisões.

Este estágio permitiu-me concluir que a área da auditoria é bastante abrangente, tanto pelo contacto com os clientes de diferentes entidades e setores, como pelos normativos aplicados. Constatei também que toda a matéria lecionada no decorrer do Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública é essencial para a prática de auditoria financeira.

Realizei todas as tarefas e desafios propostos ao longo do estágio, mas gostei especialmente de trabalhar junto dos clientes ESNL, pois alertaram-me para uma realidade completamente desconhecida por mim. Foi como uma chamada de atenção para alguns problemas sociais, como por exemplo, o abandono de idosos, por parte dos familiares e as “conquistas” dos jovens que crescem nestas instituições.

Esta experiência foi bastante gratificante na medida em que representou o primeiro contacto com o mundo empresarial. Foi enriquecedor, tanto a nível pessoal como

profissional. Foi uma oportunidade de desenvolver e aperfeiçoei aptidões como o trabalho em grupo, organização, espírito de equipa e entreajuda. Profissionalmente sinto que cresci imenso, adquiri novos conhecimentos, explorei métodos e técnicas de trabalho que considero uma mais-valia. Com o término deste estágio, fiquei ainda com mais entusiasmo e com vontade de exercer a profissão de auditor financeiro, bem como curiosidade de aprofundar as áreas de trabalho que não tive oportunidade de desenvolver durante o estágio. Atualmente já desenvolvi as áreas menos abordadas durante o estágio, visto que fiquei a colaborar com a entidade acolhedora.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Bruno (2014); Manual de Auditoria Financeira – Uma análise integrada baseada no risco; Escolar Editora.

ALVES, Joaquim J.S. (2015); Princípios e práticas de auditoria e revisão de contas; Edições Sílabo.

ARAÚJO, Duarte; CARDOSO, Patrícia; e NOVAIS, José (2012); Manual de Prestação de Contas nas Entidades do Setor não Lucrativo; Vida Económica.

ARENS, Alvin A.; ELDER, Randal J.; BEASLEY, Mark S. (2012); *Auditing and assurance services: an integrated approach*; 14<sup>th</sup> Ed.; Prentice Hall.

Assembleia da República; Lei n.º55-A/2010 de 31 de dezembro; Diário da República Série I n.º 253, 6122(2-322).

Assembleia da República; Lei n.º 2/2013, de 10 de janeiro; Diário da República Série I n.º 7, 117-128.

Assembleia da República; Lei n.º 11/2013, de 28 de janeiro; Diário da República Série I n.º 19, 540-541.

Assembleia da República; Lei n.º 82-B/2014 de 31 de dezembro; Diário da República Série I n.º252, 6546 (74-310).

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

Código das Sociedades Comerciais (1986); In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (1989); In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (1988); In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (1984); In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

COELHO, Ricardo M. (2010); Ética, Independência e Controlo de Qualidade; Revista Revisores & Auditores, julho/setembro, n.º 50, pp. 12-23.

Comissão de Normalização Contabilística (2009); Estrutura Conceptual; Aviso n.º 15.652, de 7 de setembro; Diário da República Série II n.º 173.

Conselho Diretivo do Instituto da Segurança Social, I.P.; Deliberação nº 102/09 – Regras de entrega de contas relativas a 2009 e de orçamentos para 2011.

COSTA, Carlos B. (2014); Auditoria Financeira: teoria & prática; 10.ª Edição; Editora Rei dos Livros.

Estatuto dos Benefícios Fiscais (1989); In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

FERREIRA, Mafalda E. (2010); Identificação e avaliação do risco, por via do conhecimento da entidade a auditar – caso concreto para o sector hospitalar público; Revista Revisores & Auditores, abril/junho, n.º 49, pp. 16-31.

GODINHO, Carla M. (2012); O Sistema Interno de Controlo de Qualidade no Exercício da Atividade de Revisor Oficial de Contas (Aplicação da ISQC1); Revista Revisores & Auditores, julho/setembro, n.º 58, pp. 24-37.

GOMES, Emília (2014); A Importância do Controlo Interno no Planeamento de Auditoria; Revista Revisores & Auditores, janeiro/março, n.º 64, pp. 8-31.

GONÇALVES, António (2015); Controlo Interno e a Liderança como Fator Diferenciador; Revista Revisores & Auditores, julho/setembro, n.º 70, pp. 30-33.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 210 – Acordar os Termos de Trabalhos de Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 220 – Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 230 – Documentação de Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 240 – As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 250 – Consideração de Leis e Regulamentos numa Auditoria de Demonstrações Financeiras; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 260 – Comunicação com os Encarregados de Governação; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 265 – Comunicar Deficiências no Controlo Interno aos Encarregados de Governação e à Gerência; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 300 – Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 315 – Identificar e avaliar os riscos de distorção por meio da compreensão da entidade e do seu ambiente; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 320 – Materialidade no Planejamento e na Execução de uma Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 330 – As Respostas do Auditor a Riscos Avaliados; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 402 – Considerações de Auditoria Relativas a uma Entidade que Utiliza uma Organização de Serviços; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 450 – Avaliação de Distorções Identificadas durante a Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 500 – Prova de Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 501 – Prova de Auditoria – Considerações Específicas para Itens Selecionados; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 505 – Confirmações Externas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 510 – Trabalhos de Auditoria Iniciais – Saldos de Abertura; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 520 – Procedimentos Analíticos; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 530 – Amostragem de Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 540 – Auditar Estimativas Contabilísticas, Incluindo Estimativas Contabilísticas de Justo Valor e Respetivas Divulgações; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 550 – Partes Relacionadas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 560 – Acontecimentos Subsequentes; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 570 – Continuidade; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 580 – Declarações escritas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 600 – Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 610 – Usar o Trabalho de Auditores Internos; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 620 – Usar o Trabalho de um Perito do Auditor; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 700 – Formar uma Opinião e Relatar sobre as Demonstrações Financeiras; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 705 – Modificações à Opinião n Relatório do Auditor Independente; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 706 – Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outras Matérias no Relatório do Auditor Independente; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 710 – Informação Comparativa – Números Correspondentes e Demonstrações Financeiras Comparativas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 720 – As responsabilidades do Auditor Relativas a Outra Informação em Documentos que Contendam Demonstrações Financeiras Auditadas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 800 – Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Preparadas de Acordo com Referenciais com Finalidade Especial; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 805 – Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras Isoladas e de Elementos, Contas ou Itens Específicos de uma Demonstração Financeira; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

*International Federation of Accountants* (2009); Norma Internacional de Auditoria 810 – Trabalhos para Relatar Sobre Demonstrações Financeiras; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC.

LOURENÇO, Manuel; REBELO, Brito (2012); Prevenção da fraude – causas e modelos (I); Revista dos Técnicos Oficiais de Contas, agosto, n.º149, pp.57-64.

MENDES, Cláudia I. A., RODRIGUES, Lúcia L. (2006); Análise da Fiabilidade da Informação Contabilística: O Alisamento de Resultados; Jornal de Contabilidade da APOTEC, dezembro, n.º 357, pp.404-417.

Ministério da Justiça – Gabinete do Ministro; Decreto-Lei n.º1/72, de 3 de janeiro; Diário do Governo Série I.

Ministério da Solidariedade, Emprego e Segurança Social; Decreto-Lei n.º154/2014, de 20 de outubro; Diário da República Série I n.º 202, 5318-5319.

Ministério da Solidariedade, Emprego e Segurança Social; Decreto-lei n.º 172-A/2014, de 14 de novembro; Diário da República Série I n.º 221, 5882 (2-26).

Ministério das Finanças – Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais; Despacho n.º352-A/2016 de 8 de janeiro; Diário da República Série II n.º 5, 830 (6).

Ministério das Finanças; Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro; Diário da República Série A n.º 267.

Ministério das Finanças; Decreto-Lei n.º 20/90 de 13 de janeiro; Diário da República Série I n.º 11,199-201.

Ministério das Finanças e da Administração Pública; Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março; Diário da República Série I n.º 48, 1344 (2-11).

Ministério das Finanças e da Administração Pública; Decreto-Lei n.º 185/2009 de 12 de agosto; Diário da República Série I n.º 155, 5226.

Ministério das Finanças e da Administração Pública; Portaria n.º 105/2011, de 4 de março; Diário da República Série I n.º51, 1425-1430.

Ministério das Finanças e da Administração Pública; Portaria n.º 321-A/2007 de 26 de março; Diário da República Série I n.º60, 1740 (2-6).

Ministério do Trabalho e da Solidariedade Social; Portaria n.º 455/2009, de 29 de abril; Diário da República Serie I n.º 83, 2480-2481.

Ministério do Trabalho e da Solidariedade Social; Portaria n.º278/2010, de 24 de maio; Diário da República Série I n.º 100, 1762-1763.

Ministério do Trabalho e da Solidariedade Social; Portaria n.º280/2010, de 24 de maio; Diário da República Série I n.º 100, 1764-1765.

Ministério do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social; Decreto-Lei n.º11/2016, de 8 de março; Diário da República Série I n.º 47, 717-718.

Ministério dos Assuntos Sociais; Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro; Diário da República Série I n.º 46, 643-656.

MORAIS, Georgina; MARTINS, Isabel (2013); Auditoria Interna – função e processo; 4ª Ed.; Áreas Editora.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (1998); Diretrizes de Revisão/Auditoria 230 – Papéis de Trabalho; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (1999); Diretrizes de Revisão/Auditoria 300 – Planeamento; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (1999); Diretrizes de Revisão/Auditoria 310 – Conhecimento do Negócio; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (1999); Diretrizes de Revisão/Auditoria 320 – Materialidade de Revisão/Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2000); Diretrizes de Revisão/Auditoria 400 – Avaliação do Risco de Revisão/Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2000); Diretrizes de Revisão/Auditoria 410 – Controlo Interno; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (1999); Diretrizes de Revisão/Auditoria 500 – Saldos de Abertura; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2006); Diretrizes de Revisão/Auditoria 505 – Confirmações Externas; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (1998); Diretrizes de Revisão/Auditoria 510 – Prova de Revisão/Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2005); Diretrizes de Revisão/Auditoria 511 – Verificação do Cumprimento dos Deveres Fiscais e Parafiscais; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2007); Diretrizes de Revisão/Auditoria 545 – Auditoria das Mensurações e Divulgações ao Justo Valor; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (1998); Diretrizes de Revisão/Auditoria 580 – Declaração do órgão de gestão; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2001); Diretrizes de Revisão/Auditoria 700 – Relato de Revisão/Auditoria; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2001); Diretrizes de Revisão/Auditoria 701 – Relatório de Auditoria Elaborado por Auditor Registrado na CMVM sobre Informação Anual; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2006); Diretrizes de Revisão/Auditoria 702 – Relatório a Elaborar por Auditor Registrado na CMVM sobre Informação Semestral; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (1998); Diretrizes de Revisão/Auditoria 720 – Demonstrações Financeiras que Incluem Comparativos; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2001); Diretrizes de Revisão/Auditoria 800 – Relatório do Revisor/Auditor sobre Trabalhos com Finalidade Especial; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2003); Diretrizes de Revisão/Auditoria 910 – Exames Simplificados; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas; Regulamento n.º 551/2011 de 14 de outubro; Diário da República Série II n.º198, 40920-40931.

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

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2016); Guia de Aplicação Técnica n.º 2; Revisão Limitada de Demonstrações Financeiras; In Manual do Revisor Oficial de Contas.

PINHEIRO, Joaquim L. (2010); Auditoria Interna – Auditoria Operacional: Manual Prático para Auditores Internos; 2ª Edição; Rei dos Livros.

PIRES, Jorge; GOMES, João (2014); Normalização Contabilística para Entidades do Setor Não Lucrativo – Casos Práticos e Enquadramento Legal; Vida Económica.

RODRIGUES, Cristina M.P. (2010); Documentação de auditoria: Requisitos e importância na melhoria da qualidade das auditorias; Revista Revisores & Auditores, janeiro/março, n.º 48, pp. 12-19.

VÁZQUEZ, Eduardo H. (1999); *Concepto moderno de la Auditoría Interna*; Instituto de Auditores Internos de Espanha.

## ANEXOS

## Anexo 1 - Circular de Pedido Inicial de Elementos a ESNL



**Sandra Simões & Sara Barros, SROC, Lda**  
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas n.º 225

Entidade: \_\_\_\_\_

### Pedido Inicial de Elementos – ESNL – auditoria anual do ano N

Para efeitos da auditoria às contas, relativas ao exercício de N, junto enviamos um primeiro pedido de elementos a preparar pelos Vossos Serviços e a enviar para o nosso *e-mail*, ou a disponibilizar na data da visita.

#### 1- Caráter geral:

- 1.1. Balancetes analíticos em Excel à data de final dos anos de N-1, N e balancete mais atual de N+1 (antes de apuramento);
- 1.2. Balancetes por respostas sociais reportados à data de final do ano de N-1, N e balancete mais atual, em Excel.
- 1.3. SAFT dos anos de N-1, N e N+1, se aplicável;
- 1.4. Extratos de todas as contas reportados aos mesmos períodos, em Excel;
- 1.5. Cópia das atas das reuniões dos órgãos de gestão, ocorridas desde o início do ano de N-1 até à presente data;
- 1.6. Cópia do conjunto das contas apresentadas no OCIP (Segurança Social) relativas aos exercícios de N-1 e N;
- 1.7. Cópia dos contratos das apólices de seguros existentes, evidenciando a natureza da cobertura, capital coberto, data de vigência das apólices, e cópia dos recibos de N e N+1;
- 1.8. Cópia dos livretes e registos de propriedade de todas as viaturas;
- 1.9. Cópia dos contratos relacionados com subsídios ao investimento e à exploração;
- 1.10. Cópia dos acordos de participações celebrados com a Segurança Social e outras entidades;
- 1.11. Cópia de protocolos celebrados com terceiros em vigor;
- 1.12. Estatutos da Fundação (aprovados pelas entidades competentes) e registos nas diversas entidades (como IPSS);
- 1.13. Regulamentos internos relativos às respostas sociais (aprovados pela Segurança social);
- 1.14. Cópia dos contratos de arrendamento em vigor à data de 31/12/N e atualmente (N+1).

#### 2- Responsabilidades contingentes / financiamentos obtidos

- 2.1. Cópia de todos os contratos assumidos;
- 2.2. Obtenção do mapa de base de dados de contas do Banco de Portugal com referência à data do balancete enviado (<https://www.bportugal.pt/pt-PT/ServicosaoPublico/BasedeDadosdeContasBancarias/Paginas/ObterMapa.aspx>);



**Sandra Simões & Sara Barros, SROC, Lda**  
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas n.º 225

- 2.3. Obtenção do mapa de responsabilidade de crédito do Banco de Portugal com referência à data do balancete enviado (<http://www.bportugal.pt/pt-PT/ServicosaoPublico/CentraldeResponsabilidadesdeCredito/Paginas/default.aspx>);
- 2.4. Listagem de eventuais responsabilidades contingentes e compromissos assumidos à data de 31/12/N, nomeadamente:
  - ♦ Garantias prestadas (fianças, avales, etc.);
  - ♦ Garantias substitutas de crédito;
  - ♦ Compromissos com contratos de *Leasing*;
  - ♦ Outros compromissos contratuais assumidos.

Áreas de trabalho:

**3- Disponibilidades**

- 3.1. Detalhe do saldo de caixa à data de 31/12/N e do balancete mais atual de N+1 (cópia das folhas de caixa com evidência da respetiva contagem física;
- 3.2. Cópia das reconciliações bancárias, reportadas à data dos balancetes de 31/12/N e do balancete mais atual (N+1), acompanhadas de cópia do último extrato bancário de mês de referência e do primeiro do mês seguinte, relativos a cada uma das contas bancárias (à ordem e a prazo).

**4- Contas a receber e a pagar**

- 4.1. Saldos em aberto de clientes e fornecedores à data dos balancetes de 31/12/N e do mais atual de N+1 no módulo de gestão de terceiros;
- 4.2. Detalhe dos saldos da contabilidade atuais (N+1);
- 4.3. Mapa de antiguidade de saldos de clientes e outras contas a receber reportados à mesma data;
- 4.4. Mapa auxiliar do cálculo de imparidades de contas a receber, se aplicável;
- 4.5. Cópia de eventuais contratos existentes com fornecedores (*leasings* e outros).

**5- Estado**

- 5.1. Dados retirados do Portal das Finanças ou da Segurança Social:
  - 5.1.1. Consulta de resumo de Declaração Periódica de IVA;
  - 5.1.2. Consulta de resumo de Declarações de Retenções na Fonte de terceiros submetidas;
  - 5.1.3. Consulta de infrações fiscais;
  - 5.1.4. Consulta de dívidas fiscais;
  - 5.1.5. Consulta de património (cadernetas prediais e viaturas);



**Sandra Simões & Sara Barros, SROC, Lda**  
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas n.º 225

- 5.2. Cópia das guias de pagamento de impostos e Segurança Social do mês de referência dos balancetes enviados e comprovativos de pagamento;
  - 5.3. Se for o caso, cópia dos pedidos de reembolso de IVA;
  - 5.4. Cópia das guias de pagamento do fundo do FCT-Fundo de Compensação dos Trabalhadores, se aplicável;
  - 5.5. Certidão atualizada de inexistência de dívidas à Segurança Social;
  - 5.6. Certidão atualizada de inexistência de dívidas à AT - Autoridade Tributária e Aduaneira;
  - 5.7. Informação sobre os totais mensais enviados no e-fatura  
<https://faturas.portaldasfinancas.gov.pt/consultarTotaisMensaisFaturaEmitente.action>
- 6- Acréscimos e diferimentos**
- 6.1. Base do cálculo do acréscimo de gasto relativa à estimativa para remunerações a liquidar em N+1 referentes a férias, subsídios de férias e respetivas contribuições (de preferência, em Excel (se aplicável));
  - 6.2. Detalhe de outros acréscimos de gastos por natureza, bem com cópia das faturas já recebidas em N+1 relacionadas com este tipo de encargos;
  - 6.3. Detalhe de acréscimos de rendimentos, se aplicável;
  - 6.4. Detalhe dos gastos diferidos, nomeadamente relativos a seguros.
- 7- Inventários**
- 7.1. Inventário à data dos balancetes de 31/12/N e do mais atualizado de N+1;
  - 7.2. Cópia do comprovativo de envio do inventário à AT;
  - 7.3. Evidência da contagem física à data de 31/12/N.
- 8- Investimentos (AFT, AI, PI, IF)**
- 8.1. Cópia dos documentos comprovativos das aquisições de ativos;
  - 8.2. Ficheiro em Excel dos mapas de depreciações fiscais reportados a 31/12/N;
  - 8.3. Cadastro dos bens do Imobilizado (fichas dos bens);
  - 8.4. Saber da existência de bens doados e registo efetuado;
  - 8.5. Detalhe dos valores do FRSS – Fundo de Reestruturação do Sector Solidário (conta 41411).
- 9- Fundos patrimoniais**
- 9.1. Cópia dos documentos comprovativos dos movimentos ocorridos no período compreendido entre N e N+1;
  - 9.2. Movimentos relativos a reconhecimentos dos subsídios ao investimento e mapa de apoio, se aplicável;
  - 9.3. Lista dos sócios/irmãos atualizada;



**Sandra Simões & Sara Barros, SROC, Lda**  
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas n.º 225

---

9.4. Documento que aprovou e definiu o montante da joia e ou quotas.

**10- Pessoal**

- 10.1. Cópia dos recibos de vencimentos de todos os funcionários reportados à data de 31/12/N;
- 10.2. Cópia das fichas de cadastro dos funcionários;
- 10.3. Cópia dos contratos de trabalho.

**11- Rendimentos**

- 11.1. Cópia dos comprovativos de pagamento dos subsídios (comparticipações) da Segurança Social e do respetivo documento respeitantes ao exercício de N e N+1;
- 11.2. Resumo de faturas e notas de crédito emitidas na gestão de utentes relativos ao período compreendido entre N e N+1, incluindo os respeitantes a rendas.

Coimbra, \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de N+1

Sandra Simões & Sara Barros - SROC, Lda. – SROC n 225

---

Representada pela Dr.ª Sandra Maria de Almeida Simões – ROC n 1249

## Anexo 2- Minuta de Confirmação de Saldos

(Papel timbrado da entidade)

Exs. Senhores

\_\_\_\_\_

Data: \_\_/\_\_/\_\_\_\_

**Assunto:** Confirmação de saldos 2014

**Ref. :** \_\_\_\_\_

Exs. Senhores,

A nossa sociedade de Revisores Oficiais de Contas, **Sandra Simões & Sara Barros - SROC, Lda**, com a morada Rua Nova de Casal de Vagares, nº 25 – R/ch Esqº 3030-005 Coimbra, tef.919404940, tef/fax 239 946309 e e-mail: [sssb-sroc@sapo.pt](mailto:sssb-sroc@sapo.pt) está a proceder à auditoria das demonstrações financeiras do \_\_\_\_\_ e gostaríamos de obter confirmações para os saldos, a seguir indicados, existentes nos livros à data de 31 de dezembro de 2014.

	C/C	Conta letras	Outras situações
Saldo a N/favor			
Saldo a V/favor			

Este pedido corresponde a uma necessidade urgente pelo que agradecemos que nos seja enviada uma resposta, com a vossa concordância ou reparos, se os houver, **com a maior brevidade possível**, podendo, também, utilizar-se o fax ou e-mail acima indicados.

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

Atenciosamente

(Carimbo e Assinatura)

## Anexo 3 – CLC sem reservas e sem ênfase



**Sandra Simões & Sara Barros, SROC, Lda**  
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas n.º 225

---

**CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS****INTRODUÇÃO**

1. Examinámos as demonstrações financeiras da \_\_\_\_\_, as quais compreendem o Balanço em 31 de dezembro de 2014, (que evidencia um total de ativo líquido de \_\_\_\_\_ euros e um total de fundos patrimoniais de \_\_\_\_\_ euros, incluindo um resultado líquido positivo de \_\_\_\_\_ euros), as Demonstrações dos resultados por naturezas, das alterações nos fundos patrimoniais e dos fluxos de caixa do exercício findo naquela data, e o correspondente Anexo.

**RESPONSABILIDADES**

2. É da responsabilidade da Mesa Administrativa/Direção/Gerência a preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da \_\_\_\_\_, o resultado das suas operações, as alterações nos fundos patrimoniais e os fluxos de caixa, bem como a adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado.
3. A nossa responsabilidade consiste em expressar uma opinião profissional e independente, baseada no nosso exame daquelas demonstrações financeiras.

**ÂMBITO**

4. O exame a que procedemos foi efetuado de acordo com as Normas Técnicas e as Diretrizes de Revisão/Auditoria da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, as quais exigem que o mesmo seja planeado e executado com o objetivo de obter um grau de segurança aceitável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorções materialmente relevantes. Para tanto o referido exame incluiu:
  - a verificação, numa base de amostragem, do suporte das quantias e divulgações constantes das demonstrações financeiras e a avaliação das estimativas, baseadas em juízos e critérios definidos pela Mesa Administrativa/Direção/Gerência, utilizadas na sua preparação;
  - a apreciação sobre se são adequadas as políticas contabilísticas adotadas e a sua divulgação, tendo em conta as circunstâncias;
  - a verificação da aplicabilidade do princípio da continuidade; e
  - a apreciação sobre se é adequada, em termos globais, a apresentação das demonstrações financeiras.
5. O nosso exame abrangeu também a verificação da concordância da informação financeira constante do relatório de gestão com as demonstrações financeiras.

---

Rua Nova Casal Vagares, n.º 25 – r/c esq. - 3030-005 Coimbra – Tel./Fax 239 946 309 – Tm.919 404 940 - Email: sssb225-1249@sapo.pt  
Capital Social 5.000,00 euros - Número de Contribuinte e de Registo na Conservatória do Registo Comercial da Maia  
508731437 - Inscrição na OROC número 225 / no IPAl sob o n.º 1211 e no IIA sob o n.º 1578456



**Sandra Simões & Sara Barros, SROC, Lda**  
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas n.º 225

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

#### OPINIÃO

7. Em nossa opinião, as referidas demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materialmente relevantes, a posição financeira da \_\_\_\_\_, em 31 de dezembro de 2014, o resultado das suas operações, as alterações nos fundos patrimoniais e os fluxos de caixa no exercício findo naquela data, em conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites em Portugal.

#### RELATO SOBRE OUTROS REQUISITOS LEGAIS

8. É também nossa opinião que a informação constante do relatório da Mesa Administrativa/Direção/Gerência é concordante com as demonstrações financeiras do exercício.

Coimbra, \_\_\_ de março de 2015

\_\_\_\_\_  
**SANDRA SIMÕES & SARA BARROS, SROC, LDA (SROC n.º 225)**

Representada pela **Dra. Sandra Maria de Almeida Simões** (ROC n.º 1249)