



**Implementação de uma CAATT
com elaboração e integração de um processo de auditoria**

Jorge Alves Carreira

**Trabalho de Projeto
Mestrado em Auditoria**

Porto – junho de 2019

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**



**Implementação de uma CAATT
com elaboração e integração de um processo de auditoria**

Jorge Alves Carreira

**Trabalho de Projeto
apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto
para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação e coorientação de**

Doutora Alcina Dias e Doutora Isabel Cardoso

Porto – junho de 2019

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**

Agradecimentos

Quero deixar o meu agradecimento à minha orientadora e à minha coorientadora de projeto, Professora Doutora Alcina Dias (ISCAP) e Doutora Isabel Cardoso (SROC)¹, por todo o tempo e disponibilidade prestada ao longo destes meses de elaboração do projeto e pela ponte perfeita que construíram entre a parte académica e profissional.

Agradeço aos responsáveis da Armando Magalhães, Carlos Silva & Associados, SROC, Lda, pela oportunidade de me deixarem contribuir para a evolução dos processos e a todos os meus colegas pela dedicação demonstrada.

Quero também agradecer à Renata, ao Márcio e à Beatriz por todas as horas que passamos juntos a elaborar as dissertações, o que acabou por ser benéfico devido ao ambiente de estudo que conseguimos criar.

E finalmente quero agradecer a toda a minha família por toda a motivação e força que me foram dando ao longo destes meses, para que conseguisse dar o meu melhor na realização deste projeto.

¹ A Doutora Isabel Cardoso é Revisora Oficial de Contas na Armando Magalhães, Carlos Silva & Associados, SROC, Lda, local onde o projeto foi realizado.

Resumo:

Este projeto, no âmbito do mestrado de auditoria no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, aborda a implementação de um *software* de auditoria nos trabalhos da Sociedade de Revisão de Contas, Armando Magalhães & Carlos Silva, Sroc, Lda.

Para a implementação do *software* de auditoria ser abordada, teve de ser explicado todo o processo de auditoria efetuado pelos profissionais, desde a aceitação do cliente até à certificação legal das contas.

Neste relatório existem duas fases cruciais, a explicação teórica e a explicação prática de todas as etapas que precisam de ser abordadas, para que o processo de auditoria fique completo. A explicação teórica aborda todos os conceitos necessários, de modo a ser feito um enquadramento teórico para leitor. Já a explicação prática é elaborada com recurso a uma auditoria financeira realizada, com a participação do autor do projeto.

Palavras chave:

Processo de auditoria, SIPTA, Controlo interno, Materialidade, CAATT e Risco de auditoria.

Abstract:

This project, within the scope of the master's of audit in the Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, addresses the implementation of audit software in the works of the Company of Auditing, Armando Magalhães & Carlos Silva, Sroc, Lda.

For the implementation of the audit software to be addressed, all the auditing process carried out by the professionals had to be explained, from the acceptance of the client to the opinion issued by the auditor.

In this report there are two crucial phases, the theoretical explanation and the practical explanation, of all the steps that need to be addressed in order for the audit process to be complete. The theoretical explanation addresses all the necessary concepts, in order to make a theoretical framework for the reader. The practical explanation is elaborated using a financial audit carried out, with the participation of the author of the project.

Key words:

Audit process, SIPTA, Internal control, Materiality, CAATT and Audit risk.

Índice geral

Capítulo - Introdução	1
Capítulo I – Revisão da Literatura.....	3
1.1 Definição de Auditoria Financeira	4
1.2 O papel do Auditor/ROC.....	7
1.3 Código de ética da OROC	9
1.4 Princípios, Normas e Diretrizes de Auditoria	11
1.5 Controlo Interno.....	13
1.6 Procedimentos de Auditoria.....	16
1.7 Processo de trabalho da auditoria.....	21
1.7.1 Aceitação e retenção do cliente.....	21
1.7.2 Planeamento de uma auditoria	22
1.7.2.1 Conhecimento do negócio e da indústria do cliente.....	23
1.7.2.2 Procedimentos de revisão analítica	23
1.7.2.3 Fazer julgamentos preliminares sobre níveis de relevância.....	24
1.7.2.4 Risco de auditoria.....	25
1.7.2.5 Desenvolver estratégias preliminares de auditoria para asserções significativas	28
1.7.2.6 Obter entendimento dos controlos internos	29
1.7.3 Materialidade	30
1.7.4 Relação entre Materialidade, Risco e Prova de auditoria.....	32
1.7.5 Programas de Auditoria.....	33
1.7.6 Papéis Trabalho e obtenção de Prova.....	34
1.7.7 Acontecimentos Subsequentes.....	34
1.7.8 Certificação Legal das Contas	35
1.8 Tipos de softwares.....	36
1.8.1 Definição de <i>software</i> proprietário.....	36

1.8.2	Definição de <i>software</i> livre.....	37
1.8.3	Definição de <i>software</i> de código aberto	38
1.9	Caraterização do conceito de CAATT e da sua envolvente	38
1.9.1	Conceito de CAATT	38
1.9.2	Objetivo das CAATT's.....	38
1.9.3	Fatores que influenciam os auditores no uso das CAATT	39
1.9.4	Papel das CAATT no processo de auditoria.....	41
1.10	Caraterização da CAATT integrada no projeto	41
1.11	Vantagens da utilização da CAATT em análise	42
1.12	Síntese das questões de investigação.....	43
	Capítulo II – Metodologia utilizada	45
2.0	Introdução	46
2.1	Criação das asserções de análise.....	47
2.1.1	Questões envolvidas na Asserção 1:	47
2.1.2	Questões envolvidas na Asserção 2:	48
2.1.3	Questões envolvidas na Asserção 3:	48
2.2	Articulação das asserções de análise	51
	Capítulo III – PROJETO: ELABORAÇÃO DO PROCESSO DE AUDITORIA COM INTEGRAÇÃO NO PROGRAMA EM IMPLEMENTAÇÃO (SIPTA)	53
3.1	Apresentação da SROC	54
3.2	Processo de auditoria com integração no SIPTA.....	55
3.2.1	Aceitação e retenção do cliente	55
3.2.2	Conhecimento do negócio	57
3.2.3	Sistema de Informação e Sistema Contabilístico	57
3.2.4	Sistema de Controlo Interno	57
3.2.5	Riscos de auditoria	58
3.2.6	Materialidade	58

3.2.7	Acontecimentos subsequentes	59
3.2.8	Certificação legal de contas	60
3.2.9	Procedimentos de auditoria.....	60
3.3	Entrevista	64
3.3.1	Afirmações analisadas	65
3.3.2	Análise dos resultados por Questões de Investigação	66
3.3.3	Validação do modelo de análise	71
Capítulo IV – [Conclusão]		73
Referências bibliográficas.....		77
Apêndices		82
Apêndice I – Questionário de aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos específicos (Parte 1)		83
Apêndice II – Questionário de aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos específicos (Parte 2)		84
Apêndice III – Questionário de aceitação e retenção de clientes – avaliação do risco profissional (Parte 1)		85
Apêndice IV – Questionário de aceitação e retenção de clientes – avaliação do risco profissional (Parte 2)		86
Apêndice V – Questionário de aceitação e retenção de clientes – avaliação do risco profissional (Parte 3)		87
Apêndice VI – Questionário de conhecimento do negócio		88
Apêndice VII – Sistema de informação e sistema contabilístico		89
Apêndice VIII – Sistema de Controlo Interno		90
Apêndice IX – Controlo Interno Geral.....		91
Apêndice X – Controlo Interno de Disponibilidades		92
Apêndice XI – Controlo Interno de Compras		93
Apêndice XII – Controlo Interno de Vendas		94
Apêndice XIII – Controlo Interno de Inventários		95

Apêndice XIV – Controlo Interno de Gastos com Pessoal.....	96
Apêndice XV – Controlo Interno de Ativos Fixos Tangíveis	97
Apêndice XVI – Controlo Interno de Sistemas de Informação	98
Apêndice XVII – Definição da Materialidade	99
Apêndice XVIII – Definição da Materialidade – Materialidade inicial.....	100
Apêndice XIX – Definição da Materialidade – Materialidade revista.....	101
Apêndice XX – Documentação de auditoria relativa à identificação de riscos.....	102
Apêndice XXI – Documentação de auditoria relativa à identificação dos riscos - Conclusões	103
Apêndice XXII – Documentação de auditoria relativa à avaliação dos riscos e estratégia	104
Apêndice XXIII – Documentação de auditoria relativa à avaliação dos riscos e estratégia - Conclusões	105
Apêndice XXIV – Avaliação do risco de fraude (parte 1)	106
Apêndice XXV – Avaliação do risco de fraude (parte 2).....	107
Apêndice XXVI – Avaliação do risco de fraude - Conclusões	108
Apêndice XXVII – Estratégia de auditoria – Riscos de auditoria (Conta11 - Conta34)	109
Apêndice XXVIII – Estratégia de auditoria – Riscos de auditoria (Conta35 - Conta57)	110
Apêndice XXIX – Estratégia de auditoria – Riscos de auditoria (Conta58 – Conta78)	111
Apêndice XXX – Estratégia de auditoria – Riscos de auditoria (Conta79 – Conta89)	112
Apêndice XXXI – Estratégia de auditoria – Componentes do risco de distorção material	113
Apêndice XXXII – Procedimentos efetuados na conta 21 – Clientes (1ªParte)	114
Apêndice XXXIII – Procedimentos efetuados na conta 21 – Clientes (2ªParte).....	115

Apêndice XXXIV – Procedimentos efetuados na conta 21 – Clientes (3ªParte) e na conta 22 – Fornecedores (1ªParte).....	116
Apêndice XXXV – Procedimentos efetuados na conta 22 – Fornecedores (2ªParte)	117
Apêndice XXXVI – Procedimentos efetuados na conta 22 – Fornecedores (3ªParte)	118
Apêndice XXVII – Procedimentos efetuados na conta 62 – Fornecimentos e serviços externos (1ªParte)	119
Apêndice XXXVIII – Procedimentos efetuados na conta 62 – Fornecimentos e serviços externos (2ªParte)	120
Apêndice XXXIX – Procedimentos efetuados na conta 62 – Fornecimentos e serviços externos (3ªParte)	121
Apêndice XL – Procedimentos efetuados na conta 62 – Fornecimentos e serviços externos (4ªParte)	122
Apêndice XLI – Procedimentos efetuados na conta 72 – Prestações de serviços (1ªParte)	123
Apêndice XLII – Procedimentos efetuados na conta 72 – Prestações de serviços (2ªParte)	124
Apêndice XLIII – Eventos Subsequentes	125
Apêndice XLIV – Relatório de conclusões e recomendações	126
Apêndice XLV – Realização percentual dos procedimentos nas diversas contas (Parte 1).....	127
Apêndice XLVI – Realização percentual dos procedimentos nas diversas contas (Parte 2).....	128
Apêndice XLVII – Guião da entrevista fornecido a todos os elementos (Parte 1) ...	129
Apêndice XLVIII – Guião da entrevista fornecido a todos os elementos (Parte 2)..	130

Índice de Figuras

Figura 1 – Diferenças entre asserções e características qualitativas (Albuquerque et al., 2008)	6
Figura 2 - Enterprise risk management (2017) – Summary Executive COSO	15
Figura 3 - Métodos de amostragem (Comissão Europeia, 2017)	19
Figura 4 - Processo de aceitação de um contrato de auditoria (Boynton et al., 2002)....	21
Figura 5 – Etapas do planeamento de auditoria (Boynton, et al., 2002, adaptado por Emília Gomes, 2014).....	22
Figura 6 - Componentes do risco de auditoria – (Costa, 2010).....	26
Figura 7 - Componentes de estratégias preliminares de auditoria.	28
Figura 8 - Especificação dos componentes das estratégias	29
Figura 9 - Indicadores referência para cálculo da materialidade global (Emília Gomes, 2014)	32
Figura 10 - Relação entre risco e materialidade	32
Figura 11 - Relação entre risco e volume de provas.....	33
Figura 12 - Estrutura da Certificação Legal de Contas (Guia de Aplicação Técnica nº1 – GAT nº1)	35
Figura 13 - Interligação entre asserções.....	52
Figura 14 - Média das respostas obtidas nas entrevistas.....	66

Índice de Tabelas

Tabela 1- Técnicas de Auditoria (Tribunal de Contas, 1999)	17
Tabela 2 - Testes de Auditoria (Tribunal de Contas, 1999)	18
Tabela 3 - Custos e Benefícios de cada tipo de amostragem (Almeida, 2013).....	20
Tabela 4 - Síntese das questões de investigação.....	44
Tabela 5 - Questões e asserções correspondentes.....	51
Tabela 6 - Procedimentos de verificação da conta de clientes	61
Tabela 7 - Procedimentos de verificação da conta de fornecedores	62
Tabela 8 - Procedimentos de verificação da conta de fornecimentos e serviços externos	63
Tabela 9 - Procedimentos de verificação da conta de prestação de serviços	64
Tabela 10 - Quantificação da 1ª afirmação	66
Tabela 11 - Quantificação da 2ª afirmação	67
Tabela 12 - Quantificação da 3ª afirmação	67
Tabela 13 - Quantificação da 4ª afirmação	68
Tabela 14 - Quantificação da 5ª afirmação	68
Tabela 15 - Quantificação da 6ª afirmação	68
Tabela 16 - Quantificação da 7ª afirmação	69
Tabela 17 - Quantificação da 8ª afirmação	69
Tabela 18 - Quantificação da 9ª afirmação	70
Tabela 19 - Quantificação da 10ª afirmação	70
Tabela 20 - Quantificação da 11ª afirmação	70

Lista de abreviaturas

AICPA - American Institute of Certified Public Accountants

CAATT - Computer Assisted Audit Tools and Techniques

CAAT - Computer Assisted Audit Tools

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

EC – Estrutura Conceptual

EIP – Entidades de Interesse Público

EOROC - Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

ISCAP - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto

IT – Information Technology

PCAOB - Public Company Accounting Oversight Board

PCGA - Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites

SAS - Statement on Auditing Standards

SIPTA - Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

UTAUT - Unified Theory of Acceptance and Use of Technology

CAPÍTULO - INTRODUÇÃO

O projeto apresentado no âmbito do Mestrado de Auditoria realizado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP) em colaboração com a Armando Magalhães, Carlos Silva & Associados, Sroc, Lda, incide sobre a influência da introdução de uma CAATT (*Computer Assisted Audit Tools and Techniques*) nos trabalhos de auditoria elaborados pela empresa. O *software* utilizado pela Sociedade acolhedora do projeto designa-se de SIPTA (Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria).

Este tema é relevante para o quotidiano das empresas de auditoria, pois trata-se de uma ferramenta importantíssima do ponto de vista operacional.

O relatório é composto por quatro capítulos, revisão da literatura, metodologias, caso prático e conclusões. No primeiro é abordado a parte teórica, onde são caracterizadas todas as definições necessárias ao entendimento do tema, é descrito o processo de auditoria, caracterizado o conceito de CAATT e a sua utilidade para a auditoria. No segundo é caracterizada a metodologia utilizada e as asserções necessárias. No terceiro é explicado como é elaborado um processo de auditoria com integração no SIPTA, recorrendo a um caso de uma empresa verdadeira. E por fim no último capítulo são retiradas todas as conclusões relacionadas com o impacto do caso prático.

Com o passar dos anos a sociedade cada vez foi ficando mais dependente das tecnologias, sendo que o ramo de auditoria não fugiu à tendência.

Hoje em dia, diversas empresas de auditoria, já utilizam um *software* de apoio ao processamento da informação, sejam eles de cariz livre ou proprietário. Com a inclusão da tecnologia nesta atividade, o trabalho teoricamente passa a ser feito com maior grau de eficiência. A fiabilidade da informação é prioritária para que haja credibilidade no trabalho realizado pelos profissionais e os *softwares* poderão ajudar nesse sentido, sendo que é esperado que as empresas sejam ressarcidas através do retorno de investimento que o *software* pode fornecer, através de vantagens como a eficiência.

Com a modernização dos meios tecnológicos, há ainda a possibilidade de as empresas conseguirem uma redução dos custos no trabalho realizado quotidianamente. A automatização de processos permite ao Auditor/Roc, aumentar a produtividade em cada tarefa e permite que o trabalho atinja cada vez mais, um maior grau de supervisão e revisão.

CAPÍTULO I – REVISÃO DA LITERATURA

1.1 Definição de Auditoria Financeira

A auditoria é um termo utilizado em diversas atividades e com diferentes objetivos. Antes da definição de auditoria financeira, será definido o conceito genérico. Segundo a *American Accounting Association*, a auditoria é um processo sistemático de obtenção e avaliação objetivas de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos económicos, para averiguar o grau de correspondência entre essas afirmações e critérios estabelecidos e comunicar os resultados aos utilizadores interessados.

Segundo Boynton et al. (2002) existem 3 tipos de auditoria, auditoria de demonstrações financeiras (auditoria financeira), auditoria de *compliance* e auditoria operacional.

- Auditoria de demonstrações financeiras (auditoria financeira)

Obtenção e avaliação de evidências sobre as demonstrações financeiras, de modo a ser possível a emissão do parecer relativo à adequação da apresentação das mesmas, de acordo com os Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (PCGA). Os resultados são apresentados aos *stakeholders* da empresa. Internamente também é preparado um relatório por parte dos auditores para o conselho de administração, onde refere situações relacionadas com os controlos internos e com o próprio trabalho de auditoria realizado. Este tipo de auditoria é indispensável ao mercado de valores mobiliários porque permite aos investidores e credores, diminuir o risco de se basearem em informações não fidedignas.

- Auditoria de *Compliance*

Obtenção e avaliação de evidências de modo a confirmar que certas “atividades financeiras ou operacionais de uma entidade obedecem a condições, regras ou regulamentos a elas aplicáveis”. Os pareceres originários desta auditoria destinam-se à autoridade que estabeleceu os critérios.

- Auditoria operacional

“Obtenção e avaliação de evidências a respeito da eficiência e eficácia das atividades operacionais de uma entidade, em comparação com os objetivos estabelecidos”. Os pareceres realizados pelos auditores, referem a “avaliação da eficiência e da eficácia, mas também recomendações para aperfeiçoamento”.

As informações financeiras têm de ser fidedignas e projetar a situação real da empresa, de modo aos seus utilizadores tomarem decisões com base em informação de qualidade. As informações financeiras quanto mais características qualitativas apresentarem, mais úteis são para os seus utilizadores. Segundo a Estrutura Conceptual (EC) do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) existem as seguintes características qualitativas:

- Compreensibilidade

Esta característica qualitativa reflete que uma informação financeira deve ser rapidamente compreensível pelos utilizadores. Tem em conta que “os utentes tenham razoável conhecimento das atividades empresariais e económicas e da contabilidade e vontade de estudar a informação com razoável diligência”. Dito isto, é necessário referir que não é suposto excluir as informações com teor complexo, com base nesta característica.

- Relevância

Uma informação financeira para ser considerada útil, tem de “ser relevante para a tomada de decisões dos utilizadores”. Quando os utentes são influenciados pelas informações financeiras para tomarem decisões económicas, no momento de avaliar os “acontecimentos passados, presentes e futuros ou confirmar, ou corrigir, as suas passadas”, as informações são consideradas relevantes.

- Fiabilidade

Dentro da utilidade de uma informação financeira está também a fiabilidade da mesma. A isenção de erros materiais e de preconceitos são os pontos fulcrais para que exista esta característica. Os utilizadores devem poder depender da informação e da qualidade que esta possui, podendo usar a sua representação fidedignamente.

- Comparabilidade

Com o passar dos anos esta característica qualitativa foi ganhando cada vez mais relevância para a análise financeira. Esta característica reflete dois modos de análise, a comparação de demonstrações financeiras de uma entidade ao longo do tempo e a comparação de demonstrações financeiras de entidades diferentes. A primeira permite a identificação de tendências na posição financeira e no desempenho, já a segunda permite avaliar de forma relativa a posição financeira, o desempenho e as alterações na posição financeira.

Um tema que está conectado com as características qualitativas são as asserções, devido à sua aparência. Segundo o Tribunal de Contas Europeu (2012) os objetivos de auditoria são apoiados por objetivos de auditoria específicos. “Estes últimos podem ser entendidos como asserções ou tomadas de posição da gestão da entidade auditada.” As asserções podem ser de caráter explícito ou implícito. São utilizadas com a finalidade de “ponderar os diferentes tipos de potenciais asserções ou casos de não conformidade que possam ocorrer.

Segundo Albuquerque et al. (2008), através da revista da OROC, o conceito de características qualitativas e asserções pode ser confundido, visto que ambos nasceram do mesmo conjunto informativo, as demonstrações financeiras. Existem quatro fatores distintivos dos conceitos referidos anteriormente:

	ASSERÇÕES	CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS
CONCEITO	Afirmações da gestão, implícitas ou explícitas, consagradas nas DF.	Atributos que tornam a informação proporcionada nas DF útil aos seus utentes.
ORIGEM	Sobretudo na fase de preparação das DF. Subjacente ao ciclo de reconhecimento, classificação, apresentação e divulgação.	Sobretudo nas fases de apresentação e divulgação das DF. Resultado (aspecto qualitativo) do ciclo de reconhecimento, classificação, apresentação e divulgação.
FINALIDADE	Determinam a fiabilidade das DF.	Determinam a utilidade das DF
RESPONSABILIDADE	Órgãos de gestão.	Órgãos de gestão.

Figura 1 – Diferenças entre asserções e características qualitativas (Albuquerque et al., 2008)

Segundo a ISA 315 as asserções que são feitas são respeitantes ao reconhecimento, mensuração e apresentação das classes de transações e acontecimentos, saldos de contas e divulgações. A norma refere as seguintes asserções:

“Asserções sobre classes de transações e acontecimentos relativos ao período abrangido pela auditoria:

- a) Ocorrência – as transações e acontecimentos registados ocorreram e dizem respeito à entidade.
- b) Plenitude – todas as transações e acontecimentos que deveriam ser registados foram registados.

- c) Rigor – as quantias e outra informação relativa a transações e acontecimentos registados foram registadas apropriadamente.
- d) Corte – as transações e acontecimentos foram registados no período contabilístico correto.
- e) Classificação – as transações e acontecimentos foram registados nas contas apropriadas.

Asserções sobre saldos de contas no final do período:

- a) Existência – os ativos, passivos e interesses de capital próprio existem.
- b) Direitos e obrigações – a entidade detém ou controla os direitos aos ativos e os passivos são as obrigações da entidade.
- c) Plenitude – todos os ativos, passivos e interesses de capital próprio que deveriam ter sido registados foram registados.
- d) Valorização e imputação – os ativos, passivos e interesses de capital próprio estão incluídos nas demonstrações financeiras por quantias apropriadas e quaisquer ajustamentos de valorização ou imputação estão apropriadamente registados.

Asserções sobre apresentação e divulgação:

- a) Ocorrência e direitos e obrigações – os acontecimentos, transações e outras matérias divulgados ocorreram e dizem respeito à entidade.
- b) Plenitude – todas as divulgações que deviam ter sido incluídas nas demonstrações financeiras foram incluídas.
- c) Classificação e compreensibilidade – a informação financeira está apresentada e descrita de forma apropriada e as divulgações estão claramente expressas.
- d) Rigor e valorização – a informação financeira e outra informação estão adequadamente divulgados e por quantias apropriadas.”

1.2 O papel do Auditor/ROC

Nas últimas décadas, a integridade e a independência das profissões de auditor e ROC têm sofrido com alguma desconfiança devido aos escândalos financeiros que

despoletaram nos Estados Unidos com a Enron e a empresa responsável pela sua auditoria, Arthur Andersen.

Segundo a Comissão Europeia (Livro Verde - Política de auditoria: as lições da crise, 2010), os revisores oficiais de contas estão incumbidos por lei de proceder à revisão legal das contas. A missão destes profissionais é a apresentação de opinião sobre a veracidade e adequação das demonstrações financeiras das entidades auditadas.

As contas de uma empresa ao serem auditadas, terá que se ter em conta que não significa que estejam inteiramente isentas de distorções. O Auditor/ROC apenas procura dar uma certa garantia de fiabilidade no sentido que as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorção material devido a fraude ou a erro. (Livro Verde - Política de auditoria: as lições da crise, 2010) (O auditor não tem que garantir fiabilidade total relativamente à isenção de distorções?)

Segundo Rocha (2014), a certificação legal das contas influencia a formação de opiniões de terceiros. Sendo assim necessário que esta função seja exercida dentro dos padrões éticos. Os ROC para além de cumprirem com as normas inerentes à sua função, devem respeitar o CEOROC.

Para a Comissão Europeia deverá ser feita a definição das informações que serão prestadas às partes interessadas. Esta revelação deverá ser efetuada no quadro das opiniões e conclusões. Quanta mais informação estiver acessível, maior nível de garantia é fornecido pelo auditor às partes interessadas, sobre as diferentes rubricas do balanço e sobre a sua valorização à data do balanço.

A credibilidade das contas de uma entidade, poderão depender da comunicação feita pelo auditor para o exterior. Por exemplo, o código comercial francês exige que os auditores publiquem as razões subjacentes às suas opiniões de auditoria.

Além da importância da comunicação feita pelo auditor para o exterior, ainda existe a comunicação interna que não deixa de ter a sua importância. É fundamental haver um diálogo triangular que envolva o comité de auditoria da empresa, o auditor externo e o auditor interno. Esta estratégia trará diversas vantagens para os trabalhos de auditoria, assim como assegurar que não existem lacunas no cumprimento da cobertura total de riscos, da verificação substantiva do ativo, passivo, receitas e despesas. Na Alemanha é exigido que o auditor externo apresente uma versão mais completa do seu relatório ao

conselho de supervisão da entidade. Todo este diálogo entre as partes, deve ser realizado sem que se coloque em causa a independência do revisor oficial de contas.

1.3 Código de ética da OROC

O código de ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas entrou em vigor a 1 de janeiro de 2012 para substituir o Código de Ética e Deontologia Profissional, que terá de ser aplicado por todos os profissionais que:

- a) “estejam inscritos na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (doravante também identificada apenas por “Ordem”) como revisores oficiais de contas, independentemente das funções que exerçam no âmbito do Estatuto da Ordem;
- b) sejam colaboradores de revisores oficiais de contas ou de sociedades de revisores oficiais de contas, incluindo membros estagiários da Ordem, independentemente da relação contratual estabelecida, relativamente aos requisitos que lhes sejam aplicáveis;
- c) sejam sócios, não revisores oficiais de contas, titulares de partes de capital em sociedades de revisores oficiais de contas ou de participadas por estas.”

Os Revisores Oficiais de Contas estão inseridos numa atividade que se distingue da maioria no modo de atuação. Nesta atividade as empresas ou as pessoas individuais responsáveis pela prestação dos serviços, não se podem focar apenas na satisfação das necessidades do cliente, terão de aceitar a responsabilidade de agir perante o interesse público. Sendo uma profissão de proteção do interesse público, é evidente que terá de ser alvo de cumprimento de princípios éticos fundamentais, tais como:

- “Integridade - ser correto e honesto em todos os relacionamentos profissionais e comerciais;
- Objetividade - não permitir ambiguidades, conflitos de interesses ou influência indevida de outrem que se sobreponham aos julgamentos profissionais;
- Competência e zelo profissional - manter conhecimentos e competências profissionais no nível exigido para assegurar que o cliente receba serviços profissionais de qualidade em resultado do desenvolvimento de práticas correntes, da legislação e das técnicas, e atuar com diligência e de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis;

- Confidencialidade - respeitar a confidencialidade da informação recolhida em resultado de relacionamentos profissionais e, conseqüentemente, não divulgar quaisquer informações a terceiros sem a devida autorização, salvo se existir um direito ou um dever legal ou profissional de divulgar, nem usar a informação para vantagem pessoal ou de terceiros;
- Comportamento profissional - cumprir as leis e regulamentos relevantes e evitar qualquer ação que desacredite a profissão.”

Todos estes princípios éticos fundamentais devem ser implementados com o objetivo de os profissionais:

- a) “Identifiquem as ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais;
- b) Avaliarem a importância das ameaças identificadas;
- c) Aplicarem as salvaguardas necessárias, para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.”

Qualquer profissional que esteja integrado nesta atividade, poderá ir sendo posto à prova, ao longo da sua carreira, com diversas ameaças. Ao respeitar o código, e evitando qualquer relacionamento comercial, ocupação ou atividade que diminua a sua integridade, objetividade ou boa reputação da sua profissão, terá um comportamento compatível com os princípios fundamentais.

As ameaças que podem surgir como obstáculo à execução dos serviços, podem enquadrar-se numa ou mais das categorias seguintes:

- “Ameaça de interesse pessoal – a ameaça de que um interesse financeiro ou qualquer outro interesse venha a influenciar de forma indevida o julgamento ou comportamento do auditor;
- Ameaça de auto revisão – a ameaça de que o auditor não avalie adequadamente os resultados de um julgamento ou de um serviço anteriormente efetuados por si próprio, pela firma em que se integra ou por entidades da rede, associação ou aliança a que pertence;
- Ameaça de representação – a ameaça de que o auditor defenda a posição de um cliente, ao ponto de a sua objetividade poder vir a ficar comprometida;
- Ameaça de familiaridade – a ameaça de que, devido a um relacionamento íntimo ou prolongado com um cliente ou pessoa com cargo de responsabilidade no

- cliente, o auditor seja demasiado condescendente em relação aos seus interesses, ou demasiado acrítico em relação ao seu trabalho;
- Ameaça de intimidação – a ameaça de que o auditor seja dissuadido de atuar objetivamente devido a pressões reais ou veladas, incluindo tentativas para exercer influência indevida sobre si.”

1.4 Princípios, Normas e Diretrizes de Auditoria

Em 2015, segundo Abrantes (2018) foram aprovadas leis que levaram a alterações nos normativos da auditoria. A 1 de janeiro de 2016, com a entrada em vigor da Lei nº 140/2015, de 7 de setembro foi aprovado o novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC) e a 9 de setembro foi aprovado o Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria (RJSA) através da Lei nº 148/2015. Com estas aprovações terá que se destacar os seguintes fatores:

- Adoção das Normas Internacionais de Auditoria (ISA), emitidas pelo *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*, sob a alçada do *International Federation of Accountants (IFAC)*
- Atribuição à Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM):
 - Supervisão pública de ROC e SROC
 - Responsabilidade de assegurar o controlo de qualidade e os sistemas de inspeção de ROC e SROC que elaborem a revisão legal das contas de Entidades de Interesse Público (EIP)
 - Clarificação e alargamento da definição de EIP
 - Obrigação de adoção de novos modelos de relato

Todas estas alterações foram realizadas com o objetivo de haver maior exigência para com os profissionais da área no que toca à independência, comunicação, continuidade, ceticismo, julgamento profissional e também em termos de supervisão e controlo de qualidade.

Com a descrição das alterações realizadas a partir da Lei nº 140/2015 de 7 de setembro e da Lei nº 148/2015 de 9 de setembro, consegue-se enumerar o normativo vigente em Portugal, em matéria de auditoria:

- Estatuto da Ordem de Revisores Oficiais de Contas;

- Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas;
- Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria;
- Normas Internacionais de Auditoria;
- Guias de Aplicação Técnica (GAT).

As Guias de Aplicação Técnica surgiram como mais uma alteração adotada pela OROC, com a finalidade de melhorar a aplicação das ISA's.

Segundo Figueiredo (2016), com o novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas veio a necessidade de revisão das DRA's, sendo que muitas já foram revogadas e foram substituídas por ISA's.

As Normas Internacionais de Auditoria, tal como já foi referido anteriormente, são emitidas pelo IAASB sob a alçada do IFAC. Segue-se uma breve caracterização de ambas as organizações:

- A IFAC é uma organização que representa os contabilistas e que se dedica a servir o interesse público. O IFAC é composto por mais de 175 membros e associados em mais de 130 países e jurisdições, representando quase 3 milhões de contabilistas em práticas públicas, educação, serviços governamentais, indústria e comércio.
- O IAASB é um órgão independente de emissão de normas que atende ao interesse público, estabelecendo padrões internacionais de alta qualidade para a Auditoria, *Assurance* e outras áreas relacionadas. Terá sempre o compromisso de desenvolver um conjunto de Normas Internacionais e outras normas que sejam geralmente aceites em todo o mundo. Ao fazê-lo, o IAASB aumenta a qualidade e a consistência da prática em todo o mundo e fortalece a confiança do público na profissão de Auditoria e *Assurance*.

As diversas normas emitidas pelo IAASB não se sobrepõem às leis ou regulamentos num determinado país, apesar de abrangerem diferentes áreas:

- “Normas Internacionais de Auditoria (ISA) – deverão ser aplicadas na auditoria de informação financeira histórica;
- Normas Internacionais de Trabalhos de Revisão (ISRE) - deverão ser aplicadas na revisão de informação financeira histórica;

- Normas Internacionais de Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade (ISAE) - deverão ser aplicadas em trabalhos de garantia de fiabilidade que não sejam auditoria ou revisão de informação financeira histórica;
- Normas Internacionais de Serviços Relacionados (ISRS) - deverão ser aplicadas a trabalhos de compilação, trabalhos para executar procedimentos acordados com respeito a informação financeira e outros trabalhos de serviços relacionados conforme especificados pelo IAASB;
- Normas Internacionais de Controlo de Qualidade (ISQC) - deverão ser aplicadas a todos os serviços abrangidos pelas Normas de Trabalho do IAASB”.

Tal como já foi referido anteriormente, os Auditores/Revisores têm uma profissão de responsabilidade pública. Sendo assim, podemos verificar nas Normas Internacionais de Auditoria que existe um intervalo de normas, que menciona os princípios e responsabilidades gerais da profissão de Auditor/Revisor, cuja numeração vai da ISA 200 à ISA 299.

Quando surge um possível cliente, o Auditor/Revisor tem a obrigação de verificar se existe um referencial de relato aceitável e se existe entendimento com a gerência relativamente aos termos de trabalho de auditoria (ISA 210). Após ser aceite o trabalho, deverá ser obtido prova do cumprimento das leis e regulamentos por parte da empresa (ISA 250). Um dos grandes objetivos de uma auditoria financeira, resulta na obtenção de garantia razoável de fiabilidade sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material, estando em causa o facto de ocorrência de fraude ou erro (ISA 200). De modo a combater a fraude na auditoria de demonstrações financeiras, o Auditor/Revisor terá de identificar e avaliar os riscos de distorção material das demonstrações financeiras, obter prova de auditoria sobre os riscos avaliados de distorção material devido a fraude e combatê-la de maneira apropriada, após a sua identificação (ISA 240).

1.5 Controlo Interno

O controlo interno é uma área importantíssima para todas as empresas, apesar de ter maior peso nas maiores. Certamente que um sistema de controlo interno numa grande empresa é mais sofisticado e metucioso do que numa pequena empresa, mas por mais ou menos formal que seja, é indispensável ao funcionamento e gestão da mesma.

Segundo *Committee of Sponsoring Organizations (COSO)*, controlos internos são um processo realizado pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas para fornecer segurança razoável na consecução dos objetivos em termos de confiabilidade de informações financeiras, cumprimento das leis, cumprimento de regulamentos aplicáveis e eficácia e eficiência das operações.

Todas as áreas de uma entidade poderão apresentar problemas de controlo interno, tais como, vendas, faturação, compras e tesouraria. Ao ser executado um bom controlo sobre as áreas referidas anteriormente, irá criar-se uma excelente oportunidade de serem atingidos os resultados mais favoráveis com menores desperdícios (Attie, 1988). Além de serem atingidos resultados e consequentemente atingir-se os objetivos, irá ser assegurado a criação e proteção do valor para os detentores do capital. (O controlo interno pode ser eficaz em todas as áreas de uma empresa?)

No momento em que o auditor define a extensão dos procedimentos de auditoria e a sua aplicação, efetuará diversos testes com o propósito de descobrir se existem ou não erros que possam distorcer as demonstrações financeiras. Estes testes, contudo, não são suficientes para concluir que as demonstrações financeiras refletem adequadamente os resultados. Mesmo que haja uma verificação de 100% dos ativos, não se pode afirmar que as demonstrações financeiras refletem todos os ativos que deveriam estar refletidos, a menos que exista um elevado grau de confiança na operacionalidade e eficiência do sistema de controlo interno (Attie, 1988). (Mesmo que haja um elevado grau de confiança na operacionalidade e eficiência do sistema de controlo interno é possível afirmar-se que as demonstrações financeiras devem refletir todos os ativos e passivos?)

Se não houver apoio de um sistema de controlo interno sobre as atividades contabilísticas de uma empresa, não será possível confiar nas informações apresentadas pelas demonstrações financeiras (Attie, 1988).

A natureza e extensão dos procedimentos de auditoria aplicados pelo auditor, irão depender da avaliação feita ao sistema de controlo interno, e consequentemente do grau de confiança que será calculado. Após ser feita a análise a todo o sistema, o auditor deverá comunicar à administração as fraquezas encontradas e sugerir recomendações de melhoria (Attie, 1988).

Segundo Gonçalves (2015), o investimento em um sistema de controlo interno tem dois grandes motivos:

- Ser um bom investimento, na medida em que reforça a capacidade das organizações assegurarem que os seus objetivos operacionais, financeiros e de cumprimentos das suas obrigações legais, regulamentares e outras são alcançadas;
- Garantir as certificações necessárias para empresas de grande dimensão, que tenham de possuir obrigações de relato.

Para o COSO, o controlo interno é um processo que pode ser decomposto em cinco componentes:



Figura 2 - Enterprise risk management (2017) – Summary Executive COSO

Segundo Coso (2017), os componentes podem ser definidos da seguinte maneira:

1. Governança e Cultura

“A governança dá o tom da organização, reforçando a importância e instituindo responsabilidades de supervisão sobre a gestão de riscos corporativos. A cultura diz respeito a valores éticos, a comportamentos esperados e ao entendimento do risco em toda a entidade.”

2. Estratégia e Definição de objetivos

“Gestão de riscos corporativos, estratégia e definição de objetivos atuam juntos no processo de planeamento estratégico. O apetite a risco é estabelecido e alinhado com a estratégia; os objetivos de negócios colocam a estratégia em prática e, ao mesmo tempo, servem como base para identificar, avaliar e responder aos riscos.”

3. Desempenho

“Os riscos que podem impactar a realização da estratégia e dos objetivos de negócios precisam de ser identificados e avaliados. Os riscos são priorizados com base no grau de severidade, no contexto de apetite a risco. A organização determina as respostas aos riscos e, por fim, alcança uma visão consolidada do portfólio e do montante total dos riscos assumidos. Os resultados desse processo são comunicados aos principais *stakeholders* envolvidos com a supervisão dos riscos.”

4. Análise e Revisão

“Ao analisar o seu desempenho, a organização tem a oportunidade de refletir sobre até que ponto os componentes da gestão de riscos corporativos estão funcionando bem ao longo do tempo e no contexto de mudanças relevantes, e quais correções são necessárias.”

5. Informação, comunicação e divulgação

“A gestão de riscos corporativos demanda um processo contínuo de obtenção e compartilhamento de informações precisas, provenientes de fontes internas e externas, originadas das mais diversas camadas e processos de negócios da organização.”

1.6 Procedimentos de Auditoria

Segundo Tavares (2012) os procedimentos de auditoria são “um conjunto de técnicas que visam obter evidência apropriada e suficiente e que forneçam segurança elevada de que as demonstrações financeiras estão isentas de erros materiais”.

Segundo o Tribunal de contas (1999) os procedimentos de auditoria podem ser divididos em procedimentos gerais e procedimentos específicos. Os procedimentos gerais são os que têm aplicação em várias fases da execução do exame e procedimentos específicos são os que têm aplicação em certas áreas e tipos de auditoria.

No quadro abaixo serão enumeradas e caracterizadas diversas técnicas de verificação:

Técnicas	Caraterização
Inspeção	Verificação física de determinados bens do ativo e dos documentos de suporte de diversas operações.
Observação	Acompanhamento na prática das funções cometidas às várias pessoas.
Entrevista	Procura de informação ou de esclarecimentos pontuais junto de pessoas conhecedoras de situações de interesse para o auditor.
Confirmação	Procedimento que consiste na obtenção de provas que se podem apurar na entidade que se está a auditar (facturas, guias, extractos bancários, etc.) ou fora dela através de certidões ou de circularizações destinadas à confirmação de saldos de contas e outras informações
Análise	Revisão dos registos contabilísticos e saldos das contas com o fim de se verificar a credibilidade que merece a informação constante das demonstrações financeiras.
Cálculo	Verificação da exatidão aritmética dos documentos e registos contabilísticos correspondentes, bem como a verificação de cálculos autónomos.

Tabela 1- Técnicas de Auditoria (Tribunal de Contas, 1999)

Os testes de auditoria são mais um elemento, que ao serem bem executados, são fundamentais para que o auditor consiga emitir um parecer com a maior segurança. Na Auditoria realizam-se quatro tipo de testes que serão enumerados e caraterizados de seguida:

Testes	Caraterização
Testes de Procedimento	<p>Seleção de uma operação de cada tipo e acompanhar o seu percurso ao longo de todo o sistema de processamento e controlo.</p> <p><u>Objectivo:</u> assegurar e confirmar que o entendimento do auditor sobre o sistema, formado através das notas descritivas ou dos fluxogramas, está correcto.</p>
Testes de Conformidade	<p>Testes que se destinam a confirmar se os procedimentos e as medidas de controlo interno são adequados e se funcionam normalmente ao longo do exercício.</p> <p>São utilizadas 3 modalidades de testes de conformidade diferentes:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Exame de documentos - para confirmar se o procedimento foi adequadamente aplicado ao longo de todo o período. - Reprocessamento de certas transações - com vista a confirmar que têm evidência de terem sido objecto de verificação e controlo. - Observação directa da técnica de controlo em funcionamento - completada com entrevistas apropriadas aos executantes.
Testes Substantivos	<p>Testes que procuram confirmar o adequado processamento contabilístico, expressão financeira e suporte documental dos saldos e das diversas operações realizadas.</p> <p><u>Objectivo:</u> provar a exactidão dos saldos constantes das peças contabilísticas finais do exercício.</p>
Testes Analíticos	<p>Análise e ponderação de dados e informações variadas, de natureza ou incidência económico-financeira, incluindo rácios, tendências e variações em relação ao(s) ano(s) anterior(es) e ao(s) orçamento(s).</p> <p><u>Objectivo:</u> identificar assuntos ou saldos anormais que requeiram especial atenção ou investigação, comparativamente com os saldos e variações que se apresentem razoáveis ou justificáveis.</p>

Tabela 2 - Testes de Auditoria (Tribunal de Contas, 1999)

Segundo a ISA 530 (Amostragem de Auditoria) “a amostragem em auditoria, quer seja estatística ou não estatística, é o processo de seleção de parte de uma população (amostra), usando as características dessa amostra para retirar conclusões sobre a população. Ou seja, é a aplicação de procedimentos de auditoria a menos de 100% dos itens de uma rubrica das demonstrações financeiras, com o objetivo de avaliar as características dessa rubrica”.

Uma amostra é considerada não estatística quando o auditor a define “tendo por base o seu julgamento profissional, em detrimento do uso de ferramentas estatísticas”. Este tipo de amostragem exige que o auditor tenha mais trabalho do que era exigido usando o outro tipo de amostragem, e conseqüentemente a auditoria ficará mais dispendiosa e demorada. Já a amostragem estatística é quando o auditor utiliza ferramentas estatísticas e através das mesmas, especifica o risco de auditoria que quer correr, sendo a dimensão da amostra

um reflexo desse risco. Este tipo de amostragem traz três vantagens diferentes (Almeida, 2013):

- Definição de amostras eficientes
- Determinação da dimensão da amostra
- Avaliação dos resultados obtidos

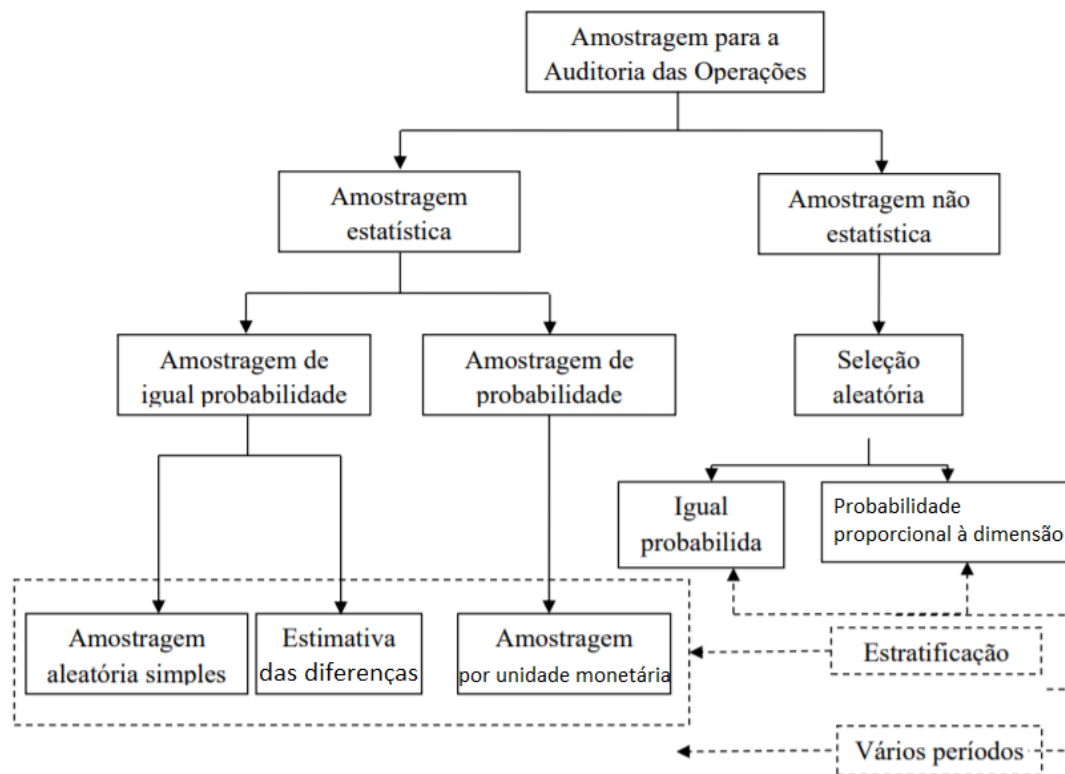


Figura 3 - Métodos de amostragem (Comissão Europeia, 2017)

As indicações sobre os métodos mais adequados consoante os critérios serão apresentadas abaixo (Comissão Europeia, 2017):

- Método de amostragem por unidade monetária: Os erros apresentam uma variabilidade elevada e são aproximadamente proporcionais ao nível das despesas;
- Método da estimativa das diferenças: Os erros são relativamente constantes ou de variabilidade reduzida. É necessária uma estimativa da despesa total corrigida na população.
- Método da amostragem aleatória simples: Método geral proposto que pode ser aplicado nos casos em que as condições anteriores não se verificam. Pode ser

aplicado através da utilização da estimativa da média por unidade ou da estimativa do rácio.

- Métodos não estatísticos: Caso a aplicação de métodos estatísticos seja impossível.
- Estratificação: Pode ser utilizada em conjunto com qualquer um dos métodos acima. É particularmente útil nos casos em que se prevê que o nível de erro varie significativamente entre grupos populacionais.

A amostragem estatística exige custos adicionais como, a formação do pessoal, desenho de planos de amostragem e seleção de itens para avaliação. Este é o principal motivo para que os auditores usem a amostragem não estatística para populações pequenas (Almeida, 2013). De seguida será apresentado um quadro com todos os custos e benefícios associados a cada tipo de amostragem:

	Custo	Benefício
Amostragem não estatística	Requer o julgamento do auditor para determinar a dimensão da amostra e a avaliação dos seus resultados	Não é necessário software adicional
	Não proporciona um método claro de mensurar o risco de controlo e o risco de amostragem	O auditor pode basear-se na sua experiência e expectativas em relação a eventuais distorções na rubrica em análise
		Requer menos tempo no planeamento, seleção e avaliação dos resultados da amostra
Amostragem estatística	Requer conhecimentos de métodos de amostragem estatísticos e/ou a aquisição de software de amostragem bem como gastos de formação	Permite ao auditor: <ul style="list-style-type: none"> - Determinar uma amostra eficiente - Apurar se a dimensão da amostra é apropriada - Avaliar os resultados quantificando o risco de controlo e o risco de amostragem - Ganhar em eficiência pela utilização de software e avaliação estatística - Defender-se de interferências na amostra, já que esta é baseada em teoria estatística.

Tabela 3 - Custos e Benefícios de cada tipo de amostragem (Almeida, 2013)

1.7 Processo de trabalho da auditoria

1.7.1 Aceitação e retenção do cliente

A aceitação ou retenção do cliente é a fase inicial de uma auditoria financeira. Nesta fase são envolvidos conceitos que serão pormenorizados mais adiante tais como, entendimento do negócio do cliente, relevância, risco de auditoria e consideração de serviços praticados pela entidade. A decisão de aceitar ou recusar, na maior parte dos casos, ocorre seis a nove meses antes do encerramento do ano fiscal (Boynton et al., 2002).

Segundo Boynton et al. (2002), existem pelo menos cinco motivos para uma empresa mudar de auditor:

- Fusões entre empresas, cujos auditores são diferentes;
- Necessidade de serviços profissionais mais amplos;
- Insatisfação com o desempenho da empresa de auditoria;
- Necessidade de reduzir os honorários da empresa de auditoria;
- Fusões entre empresas de auditoria.

Quando o auditor assume a responsabilidade pública de realizar auditoria a uma empresa, deve-o fazer com independência, integridade e objetividade, de modo a defender a profissão e a que esta seja vista com confiança pelas pessoas.

O processo de aceitação de um cliente é desenhado da seguinte maneira:

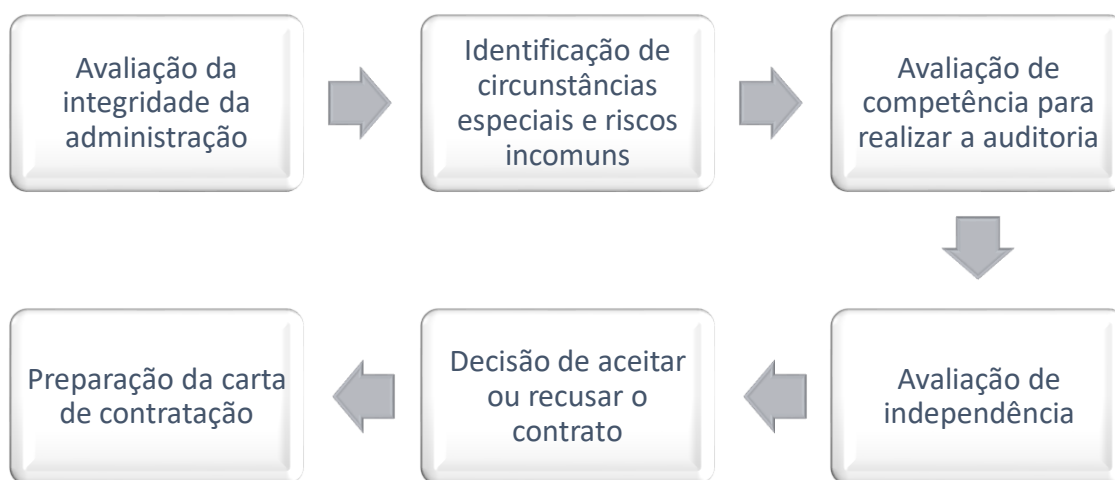


Figura 4 - Processo de aceitação de um contrato de auditoria (Boynton et al., 2002)

1.7.2 Planeamento de uma auditoria

Segundo a ISA 300, “Planear uma auditoria envolve estabelecer uma estratégia global de auditoria para o trabalho e desenvolver um plano de auditoria”. A estratégia global deve ser estabelecida com o objetivo de fixar o âmbito, a tempestividade e a direção da auditoria e de orientar o desenvolvimento do plano de auditoria.

O planeamento é um processo contínuo que começa após a conclusão da auditoria referente ao exercício passado e continua até à conclusão dos trabalhos referentes ao ano corrente. “A natureza e extensão das atividades de planeamento variarão de acordo com a dimensão e complexidade da entidade”.

Um planeamento bem executado beneficia o auditor em várias situações:

- Dedicar a atenção apropriada às áreas relevantes da auditoria.
- Identificar e resolver os potenciais problemas em tempo oportuno.
- Organizar e gerir devidamente o trabalho de auditoria, de modo a ser executado eficazmente e eficientemente.
- Ajudar a selecionar membros da equipa de trabalho com capacidade e competência apropriadas para responder aos riscos antecipados e a distribuir adequadamente o trabalho aos mesmos.
- Facilitar na orientação, supervisão de cada membro da equipa e na revisão do seu próprio trabalho.

Segundo Boynton et al. (2002), o planeamento de auditoria possui diversas etapas de grande relevância, onde se destacam, tal como apresentado na figura a baixo:

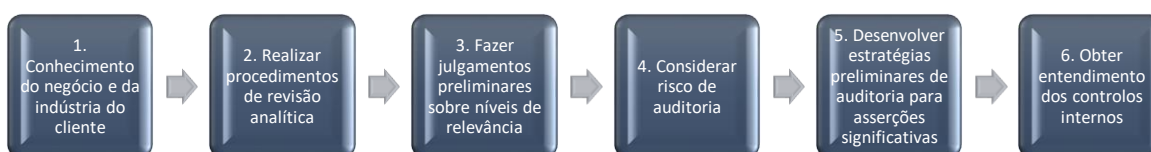


Figura 5 – Etapas do planeamento de auditoria (Boynton, et al., 2002, adaptado por Emília Gomes, 2014)

1.7.2.1 Conhecimento do negócio e da indústria do cliente

O conhecimento do negócio e da indústria do cliente é a etapa crucial e de maior relevância para todo o processo, trata-se da base para a concretização dos procedimentos seguintes. Esta etapa é fulcral para a identificação de acontecimentos, transações e práticas que possam ter um efeito materialmente relevante sobre as demonstrações financeiras (Emília Gomes, 2014).

1.7.2.2 Procedimentos de revisão analítica

Segundo a SAS (*Statements on Auditing Standards*) 56 os procedimentos de revisão analítica são uma “avaliação de informações financeiras mediante estudo de relações plausíveis entre dados tanto financeiros quanto não financeiros”.

A extensão dos procedimentos utilizados varia conforme o tamanho e complexidade da entidade (cliente), a disponibilidade de dados e o julgamento do Auditor. Existem diversos tipos de cálculos e comparações utilizadas (Boynton et al., 2002):

- Comparações de dados absolutos – comparação de uma quantia corrente com uma quantia esperada (Ex: saldo de uma conta);
- Análise vertical de demonstrações financeiras – relação percentual entre determinada rúbrica de uma demonstração contabilística e um total relacionado (Ex: margem bruta como percentual da receita de vendas);
- Análise de índices financeiros – cálculo e comparação dos índices que a administração mais utiliza com os respetivos valores esperados (Ex: índice de solvência);
- Análise da tendência – Comparação de certos dados relativamente a mais do que dois períodos;
- Relações entre informações financeiras e não financeiras relevantes – Comparação de dados financeiros com não financeiros (Ex: Custos dos produtos fabricados com o volume de produtos fabricados);

Existem três finalidades, em momentos diferentes da auditoria, para o uso destes procedimentos (Boynton et al., 2002):

- Na fase de planeamento, ajuda o auditor a planear a natureza, o momento de realização e a extensão de outros procedimentos;
- Na fase de testes, ajuda o auditor na realização do teste substantivo de modo a obter material de evidência;
- Na conclusão da auditoria, ajuda o auditor a efetuar uma revisão final do grau de razoabilidade global das demonstrações financeiras que foram auditadas.

1.7.2.3 Fazer julgamentos preliminares sobre níveis de relevância

Esta rúbrica é um excelente exemplo de como o trabalho do Auditor por mais planeado que seja poderá sofrer modificações devido a ocorrências imprevistas. No planeamento da auditoria, o Auditor tem de efetuar julgamentos preliminares sobre níveis de relevância. Os níveis de relevância no planeamento poderão vir a ser diferentes dos níveis de relevância na conclusão dos trabalhos devido à alteração de circunstâncias e à obtenção de novas informações durante a realização dos trabalhos (Boynton et al., 2002).

O Auditor deve fazer a avaliação da relevância a dois níveis, ao nível das demonstrações contabilísticas e ao nível do saldo da conta:

- 1) A relevância ao nível das demonstrações contabilísticas é importante para impedir que o Auditor assuma que a demonstração está apresentada de acordo com o PCGA. A aplicação errónea do PCGA, a contabilização que não reflete a transação contabilizada ou a omissão de informações necessárias, podem originar erros ou classificações indevidas. Cada demonstração contabilística pode ter vários níveis. Na elaboração do planeamento, o Auditor deve utilizar o menor nível de relevância agregado nas respetivas demonstrações contabilísticas individuais, porque as demonstrações estão correlacionadas e existem muitos procedimentos de auditoria que se aplicam a mais que uma demonstração. Os julgamentos de relevância envolvem aspetos quantitativos e qualitativos, que serão explicados de seguida:
 - a) Nos aspetos quantitativos são utilizadas percentagens sobre diversas rubricas, como ativo total ou receita bruta, apesar de não haver diretrizes oficiais sobre as medidas quantitativas de relevância mais adequadas.

- b) Um erro ou classificação indevida pode ser irrelevante quantitativamente, mas pode ser material qualitativamente, por exemplo, quando é resultante de uma irregularidade ou ato ilegal praticado pelo cliente.
- 2) A relevância ao nível do saldo da conta é o nível mínimo de erro ou classificação indevida que pode existir no saldo de uma conta para que seja considerado materialmente errado. No caso de existirem saldos de contas inferiores à relevância, serão considerados imateriais. Na realização de julgamentos a este nível, o Auditor deve considerar a relação entre este tipo de relevância e a relevância das demonstrações contabilísticas. Com esta consideração, o Auditor, terá em atenção erros ou classificações indevidas que individualmente são imateriais, mas que agregados a erros ou classificações indevidas de outras contas, passam a ser materiais (Boynton et al., 2002).

1.7.2.4 Risco de auditoria

Segundo a SAS nº47 e a SAS nº82, risco de auditoria pode ser definido como risco do auditor inadvertidamente não modificar adequadamente o seu parecer referente às demonstrações contabilísticas, que contêm erros ou classificações materiais indevidas.

O conceito de risco de auditoria é fundamental para determinar a segurança razoável. Estes conceitos são o inverso um do outro, porque quando se quer aumentar ou diminuir o nível de um deles o outro levará o sentido oposto, ou seja, quanto mais certas o auditor quiser ter de que está a expressar uma opinião correta, mais baixo será o risco de auditoria que está disposto a aceitar (Boynton et al., 2002).

O risco de auditoria tem três componentes, que orientam as decisões do auditor quanto à natureza, época de realização e extensão dos procedimentos de auditoria, que se designam como risco inerente, risco de controlo e risco de deteção (Boynton et al., 2002).



Figura 6 - Componentes do risco de auditoria – (Costa, 2010)

- Risco inerente

Risco inerente é a suscetibilidade de que uma asserção possa estar materialmente distorcida, individualmente ou agregada, antes da consideração de quaisquer controlos relacionados (Susana Abrantes, 2018)

O Auditor conseguirá avaliar os fatores que afetam o risco inerente se entender o ciclo de negócios do cliente. O ciclo poderá passar por objetivos da administração, recursos da organização, produtos e serviços prestados, mercados em que a entidade atua, clientes, concorrentes, processos principais, ciclo operacional e investimento (Boynton et al., 2002). (Apenas com o entendimento do ciclo de negócios do cliente, o auditor consegue avaliar com um grau elevado os fatores que afetam o risco inerente?)

- Risco de controlo

Risco de controlo é o risco de ocorrência de uma distorção material, individualmente ou agregada com outras distorções, não ser evitada ou detetada e corrigida em tempo oportuno pelo controlo interno da entidade. (Susana Abrantes, 2018)

O risco de controlo tem um desempenho inverso à eficácia dos controlos internos, quanto mais eficaz são os controlos internos menor risco de controlo existe (Boynton et al., 2002).

Em regra geral, quanto menor for o nível de risco de controlo avaliado, mais extensa deve ser a utilização dos procedimentos utilizados para obtenção do entendimento da estrutura

de controlos e dos procedimentos utilizados para realizar testes de controlos (Boynton et al., 2002).

- Risco de deteção

O risco de deteção é o risco de o auditor não detetar distorções materiais através da realização de testes e procedimentos (Susana Abrantes, 2018).

Segundo as SAS n^{os} 39, 43 e 45 o risco de deteção é subdividido em dois componentes, risco de procedimentos de revisão analítica e risco de testes de detalhes (testes de transações e testes de saldos)

O risco de deteção determina a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos do auditor, de modo a reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo (Susana Abrantes, 2018).

Os riscos de distorção material avaliados são inversamente proporcionais ao nível de risco de deteção aceitável, ou seja, quanto maiores são os riscos de distorção material, menor é o risco de deteção que deve ser aceite e, mais persuasiva deverá ser a prova de auditoria exigida pelo auditor (Susana Abrantes, 2018).

O auditor não controla os níveis dos componentes aplicados aos riscos de controlo e riscos inerentes e como consequência disso altera o nível aceitável de risco de deteção, inversamente aos níveis avaliados nos componentes dos outros dois riscos. O objetivo será manter constante o risco de auditoria (Boynton et al., 2002).

- Risco de auditoria

O risco de auditoria apresenta uma relação inversamente proporcional ao volume de evidências necessárias para fundamentar o parecer do Auditor sobre as demonstrações contabilísticas, assim sendo, quanto mais baixo for o nível de risco de auditoria maior terá de ser o volume necessário de evidências (Boynton et al., 2002).

1.7.2.5 Desenvolver estratégias preliminares de auditoria para asserções significativas

As estratégias preliminares são utilizadas pelo auditor para verificar asserções individuais ou de grupos. São formadas a partir da combinação que existe entre relevância, evidência e componentes do risco de auditoria (Boynton et al., 2002).

Uma estratégia preliminar de auditoria não se trata de uma especificação detalhada dos procedimentos a serem realizados, mas sim de julgamentos preliminares do auditor. Numa fase inicial dos trabalhos o auditor forma conclusões preliminares da ênfase que dará aos vários tipos de testes, e na fase intermédia a especificação dos vários componentes de uma estratégia preliminar poderá basear-se na pressuposição de que os procedimentos de revisão analítica, testes de controlo ou testes de detalhe utilizados no ano anterior também são adequados no ano corrente. Existem quatro componentes de estratégias preliminares (Boynton et al., 2002):

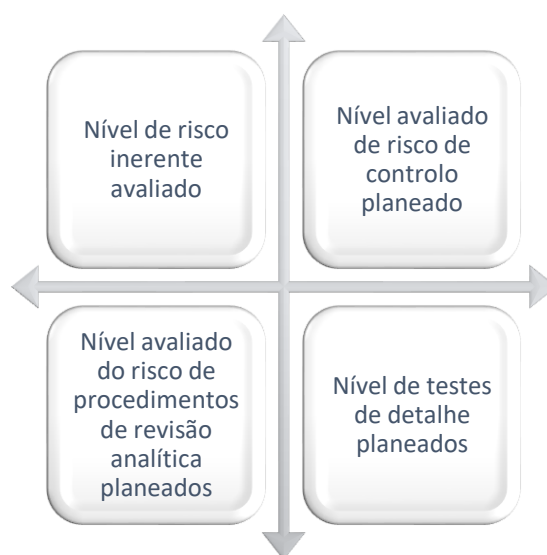


Figura 7 - Componentes de estratégias preliminares de auditoria.

Segundo o AICPA as principais estratégias da auditoria são (1) enfatizar os testes de detalhe e (2) fixação de um nível baixo de risco de controlo avaliado.

A primeira estratégia é usada quando o auditor sabe antecipadamente que os controlos internos relacionados com a asserção não existem ou não são eficazes e quando os custos de realização de procedimentos adicionais para obter maior entendimento dos controlos

internos e de testes de controlo são superiores ao custo de realização de testes substantivos mais extensos. Já a segunda estratégia é utilizada quando o auditor acredita que os controlos internos relacionados com a asserção são bem desenhados e altamente eficazes e quando o custo de realização de procedimentos mais extensos para obter entendimento dos controlos internos e para testar os controlos são compensatórios por economias de escala, decorrentes da realização de testes substantivos menos extensos.

Especificação dos componentes da estratégia	Estratégia	
	Ênfase dos testes de detalhe	Fixação de um nível baixo de risco de controlo avaliado
Nível avaliado do risco de procedimentos de revisão analítica	Elevado	Elevado
Nível avaliado do risco de controlo	Elevado	Moderado ou baixo
Nível de entendimento das partes relevantes dos controlos internos	Baixo	-
Testes de controlo planeados	Poucos	Teste de controlos automatizados que estão embutidos nos sistemas dos clientes
Testes substantivos de transações e saldos	Muitos, com baixo nível de aceitação de risco de deteção	Menos extensos, com nível alto ou moderado de aceitação de risco de deteção

Figura 8 - Especificação dos componentes das estratégias

1.7.2.6 Obter entendimento dos controlos internos

Tal como já foi referido anteriormente, os controlos internos são um processo elaborado pela administração, pelo conselho de administração e outras pessoas, e é desenhado para fornecer segurança quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias: (1) Confiabilidade de informações financeiras, (2) Cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis e (3) Eficácia e eficiência de operações (COSO).

Os controlos internos desempenham um papel importantíssimo na prevenção de fraudes financeiras, porque influencia o ambiente corporativo onde os relatórios financeiros são preparados (COSO).

Os controlos internos não oferecem segurança absoluta devido às suas limitações e à consideração dos custos e benefícios na sua implementação.

Segundo Boynton et al. (2002), os controlos internos apresentam diversas limitações, que por mais bem que sejam desenhados, nunca irão poder oferecer segurança absoluta. As limitações inerentes que Boynton et al. (2002) destaca, são as seguintes:

- Erros de julgamento – podem ser exercidos maus julgamentos, por parte das administrações das empresas, no momento de tomar decisões empresariais devido por exemplo a informações erradas ou falta de tempo.
- Falhas – podem ser cometidas falhas nos controlos utilizados por diversos motivos como, má formação dos funcionários, falta de cuidado, distração, cansaço ou rotação de pessoal, sistemas e procedimentos.
- Conluio – Ações realizadas por grupos de pessoas, quer internas ou externas à empresa, cuja finalidade é a ocorrência de fraudes sem que os controlos internos detetem.
- Sobreposição por parte da administração – desrespeito de procedimentos ou políticas estabelecidas por parte da própria administração, com a finalidade de atingir objetivos ilegítimos.
- Custos versus benefícios – o custo de qualquer controlo interno, nunca deverá ser superior ao benefício que o mesmo fornece à empresa.

1.7.3 Materialidade

Segundo o Tribunal de Contas Europeu (2012) a materialidade “define o nível de desvio que o auditor considera ser suscetível de influenciar os utilizadores nas informações financeiras”.

Se um desvio de um elemento ou de um grupo de elementos for suficiente para levar os utilizadores das informações financeiras a tomarem decisões diferentes, pode considerar-se os respetivos elementos de materiais. Os limites de materialidade estabelecidos pelo auditor, permitirão que sejam detetados desvios materiais pelos testes de auditoria, contudo deve ser evitado a realização de uma auditoria demasiado extensa, nos domínios que não se justifica (Tribunal de Contas Europeu, 2012).

A materialidade é um fator que deve ser tido em conta em três fases diferentes da auditoria, no planeamento, na análise e na elaboração de relatórios. No primeiro ajuda na avaliação dos riscos materiais e na determinação da natureza, calendário e extensão dos

procedimentos de auditoria, no segundo ajuda na identificação de novas informações que poderão levar à revisão dos procedimentos previstos e à avaliação de efeitos dos desvios e no terceiro ajuda na formulação das conclusões finais e na opinião da auditoria (Tribunal de Contas Europeu, 2012).

Ao longo do trabalho efetuado o Auditor/Revisor pode fazer revisão do nível de materialidade definido, caso tenha conhecimento de informação que possa distorcer a informação financeira (Emília Gomes, 2014).

Em caso de existirem uma ou mais classes particulares de transações, saldos de contas ou divulgações, nas quais haja a possibilidade de haver distorções que num todo ultrapassem o nível de materialidade, o auditor deve determinar o nível de materialidade a aplicar a essas classes em particular (Emília Gomes, 2014).

Deverá ser definido pelo Auditor/Revisor a materialidade global e a materialidade de execução. Segundo a ISA 320, materialidade de execução é “a quantia ou quantias estabelecidas pelo auditor, inferiores à materialidade estabelecida para as demonstrações financeiras como um todo, com vista a reduzir para um nível apropriadamente baixo a probabilidade de as distorções não corrigidas e não detetadas agregadas excederem a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo. Se aplicável, a materialidade de execução refere-se também à quantia ou quantias estabelecidas pelo auditor, inferiores ao nível ou níveis de materialidade, para classes particulares de transações, saldos de contas ou divulgações”.

O cálculo da materialidade de execução é afetado por três variantes, atualização do conhecimento da entidade que o auditor sofre durante a execução dos procedimentos de avaliação de risco, natureza e extensão das distorções identificadas em auditorias anteriores e por fim as próprias expectativas em relação a distorções no período corrente particular (Emília Gomes, 2014). (Tendo em conta que o conhecimento do negócio do cliente é pequeno, no caso de um auditor que comece a auditar uma empresa pela primeira vez, poderá o cálculo da materialidade ficar em causa?)

Não existe uma métrica para o cálculo da materialidade global, mas existem manuais que revelam valores indicativos:

Indicador de referência	Intervalo	
	Inferior	Superior
Resultado Bruto	-	
Resultado líquido antes de Impostos	5%	10%
Total da vendas e das prestações de serviços	0,5%	2%
Total do ativo ou balanço	1%	2%
Total do ativo corrente	5%	10%
Total do passivo corrente	5%	10%
Total do capital próprio	1%	5%

Figura 9 - Indicadores referência para cálculo da materialidade global (Emília Gomes, 2014)

A materialidade de execução será estabelecida abaixo dos valores apresentados na figura.

1.7.4 Relação entre Materialidade, Risco e Prova de auditoria

No processo de uma auditoria existem três fatores, materialidade, risco e prova de auditoria, que têm de ser bem geridos pelo auditor no decorrer dos trabalhos.

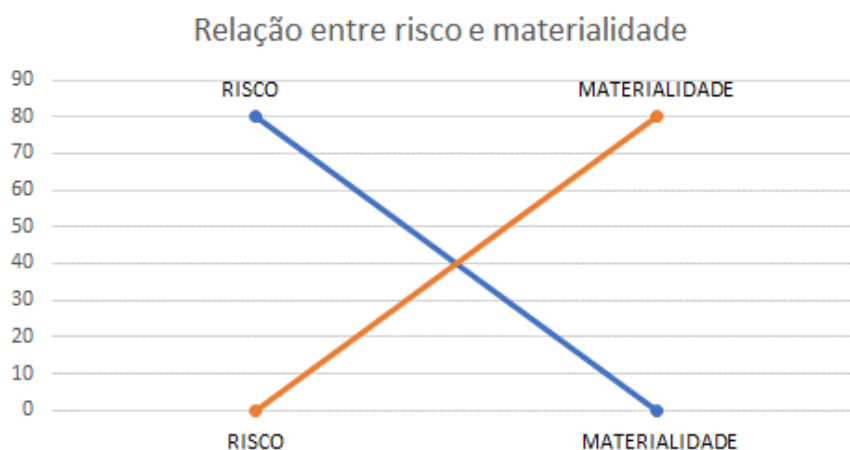


Figura 10 - Relação entre risco e materialidade

O nível de materialidade é inverso ao nível de risco combinado, do risco inerente e risco de controlo (Emília Gomes, 2014). Sendo assim, tal como se pode verificar no gráfico acima, quanto maior for o nível do risco, menor é a materialidade e vice-versa.

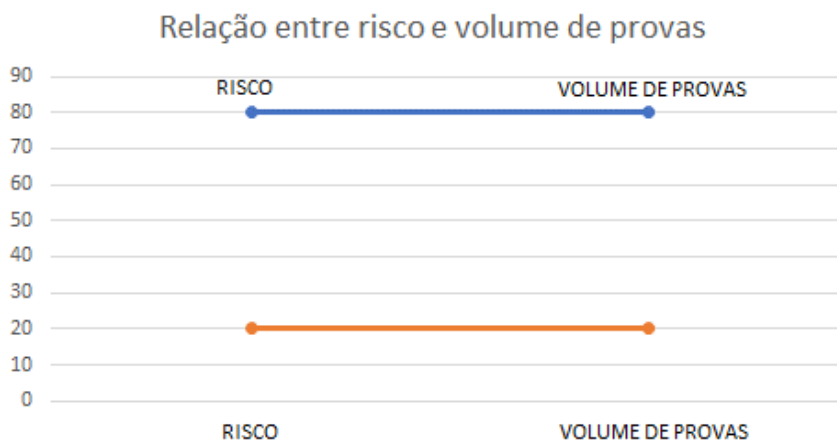


Figura 11 - Relação entre risco e volume de provas

Já a relação entre o nível de risco e o volume de provas de auditoria é diferente da situação anterior, o risco combinado é uniforme ao volume de provas, sendo que quanto maior for o risco, maior terá de ser o volume de provas recolhido, de modo a o auditor poder dar o seu parecer com segurança.

Desta forma, quanto maior for o risco, menor é a materialidade e maior é o volume de provas recolhidas.

1.7.5 Programas de Auditoria

Segundo Boynton et al. (2002), programa de auditoria serve para registar os procedimentos que o auditor acredita serem necessários ao cumprimento dos objetivos da auditoria. Já o Tribunal de Contas Europeu (2012) vai mais longe e refere que o programa de auditoria consiste num conjunto de instruções que especificam em pormenor a natureza, o calendário, a extensão dos procedimentos, os objetivos de auditoria, o tamanho da amostra, a base de seleção, resultados dos trabalhos e as conclusões retiradas.

Para Boynton et al. (2002), além de todos os elementos que foram referidos, a estratégia é outro elemento que tem de ser integrado no programa de auditoria.

A estrutura do programa de auditoria varia com as circunstâncias e com as práticas e políticas da empresa de auditoria. Com o decorrer dos trabalhos e com as provas recolhidas, poderá ser necessário proceder-se à alteração da extensão inicial.

1.7.6 Papéis Trabalho e obtenção de Prova

A SAS 41 descreve os papéis de trabalho como sendo o registo guardado pelo auditor onde constam diversos elementos tais como, procedimentos aplicados, testes realizados, informações obtidas e conclusões.

Existem muitos tipos de papéis de trabalho, (1) balancete, (2) quadros e análises, (3) memorandos de auditoria e documentação de informação corroboradora e (4) lançamentos de ajustes e reclassificações (Boynton et al., 2002).

Segundo a ISA 500 a obtenção de prova de auditoria permite ao auditor conceber e executar procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, para a finalidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada.

O auditor pode usar uma série de procedimentos com o objetivo de conseguir alcançar provas de auditoria (Susana Abrantes, 2018):

- Indagação – Obtenção de informações ao abordar pessoas com conhecimento da empresa, sejam pessoas internas ou externas. Podem ser feitas por escrito, diálogo, formalmente ou informalmente;
- Inspeção – Documentar a existência física de ativos;
- Observação – Acompanhamento de processos executados pela empresa no seu quotidiano;
- Confirmação – respostas de terceiros dirigidas ao auditor;
- Recálculo – voltar a refazer os cálculos de maneira a confirmar os valores obtidos.

1.7.7 Acontecimentos Subsequentes

Segundo a ISA 560, acontecimentos subsequentes corresponde a acontecimentos que ocorrem entre a data das demonstrações financeiras e a data do relatório do auditor.

Com a existência de acontecimentos subsequentes, o auditor deve obter provas suficientes e apropriadas sobre o tratamento dado aos mesmos. Através da execução de procedimentos de auditoria, o auditor, identificará se existe acontecimentos subsequentes que necessitem de ajustamento ou divulgação. Esta revisão deve ser realizada o mais próximo possível da data do relatório (ISA 560). (Os acontecimentos subsequentes

poderão não ser suficientes para detetar todos os ajustamentos e eliminações necessárias até ao término do trabalho de auditoria?)

1.7.8 Certificação Legal das Contas

Segundo a ISA 700 (Formar uma opinião e relatar sobre demonstrações financeiras), os objetivos do auditor são (1) formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras baseada numa avaliação das conclusões extraídas da prova de auditoria obtida e (2) expressar claramente essa opinião através de um relatório escrito.

Segundo a GAT (Guia de Aplicação Técnica) nº 1, a estrutura da certificação legal das contas é diferente consoante a entidade auditada seja uma EIP ou outra entidade:

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

Figura 12 - Estrutura da Certificação Legal de Contas (Guia de Aplicação Técnica nº1 – GAT nº1)

1.8 Tipos de softwares

Existem três tipos de *softwares*, os *softwares* proprietários, os *softwares* livres e os *softwares* de código aberto, que se distinguem pelas suas permissões no que toca à sua utilização.

Segundo Smolski et al. (2018), o desenvolvimento da ciência permitiu incrementar o número de resoluções de problemas e a capacidade de melhorias nas condições de vida. Com o avanço das tecnologias e o aparecimento de inovações, as informações disponibilizadas sofreram um aumento significativo. Como causa deste desenvolvimento científico e tecnológico, nasceram os dois últimos *softwares* referidos, os *softwares* livres e os de código aberto.

Após esta breve introdução aos tipos de *softwares* será explicado com recurso ao site da Free Software Foundation e a outros autores, as características que distingue um dos outros. A Free Software Foundation trata-se de uma organização sem fins lucrativos que se dedica à eliminação de restrições em programas de computador.

1.8.1 Definição de *software* proprietário

Segundo Correia (2017) neste tipo de *software* o criador detém os direitos sobre o *software* e só é disponibilizado após pagamento de uma licença de uso. Com a proteção dos direitos de autor, não é permitido ao utilizador vender, consultar, modificar ou redistribuir o seu código. Este tipo de *software* é identificado quando é o programa a controlar o utilizador e não o utilizador a controlar o programa. Para a Free Software Foundation é visto como um *software* que não respeita a comunidade e liberdade do utilizador e um “instrumento de poder injusto”, devido ao controlo que o programador tem sobre o programa, o que faz com que tenha consequentemente controlo sobre os utilizadores.

Existe uma regra protetora das liberdades que caracterizam um *software* proprietário, o *Copyright*. Esta regra pretende manter a propriedade intelectual privada.²

² Segundo a ASSOFT (Associação Portuguesa de Software), “O software desfruta do mesmo tipo de proteção que é conferida às obras literárias. Quer isso dizer que se aplicam as regras de autoria de titularidade vigentes para o direito de autor – copyright, de acordo com a legislação em vigor. A Lei estabelece que o regime de proteção do autor permanece durante 70 anos após a sua morte”.

1.8.2 Definição de *software* livre

Segundo o site do Free Software Foundation, um *software* livre respeita a liberdade e o senso de comunidade dos utilizadores. Através deste tipo de *software* o utilizador possui a “liberdade de executar; copiar; distribuir; estudar; mudar e melhorar o *software*”. Com todas as liberdades explícitas, o utilizador passa a ter controlo do programa e do que este oferece.

Um programa só é considerado de carácter livre se respeitar as liberdades que serão descritas a seguir:

- Liberdade de executar o programa como desejar independentemente do propósito

A liberdade de executar o programa, é identificada quando “qualquer tipo de pessoa ou organização é livre para usá-lo em qualquer tipo de sistema computacional, ou para qualquer tipo de trabalho e propósito, sem que seja necessário comunicar ao desenvolvedor ou qualquer outra entidade específica”.

- Liberdade de estudar e adaptar o programa às necessidades existentes

A liberdade de estudar e adaptar, resume-se ao utilizador poder usar “a versão modificada em lugar da original”. Se um programa tiver direitos de autor ou se o direito de modificar for limitado, não se trata de um *software* livre.

- Liberdade de redistribuir cópias e liberdade de distribuir cópias das versões modificadas pelo próprio utilizador

Com estas duas liberdades, o utilizador pode distribuir/redistribuir “cópias modificadas ou não, gratuitamente ou cobrando uma taxa pela distribuição, a qualquer um, em qualquer lugar”, ou seja, não se tem de preocupar com pagamento de direitos de autor.

Um *software* independentemente de ser obtido através de uma troca monetária ou simplesmente obtido a custo zero, não distingue os tipos de *softwares* existentes. O conceito de *software* livre exige apenas que o utilizador possua a liberdade vitalícia de copiar, vender as cópias, e mudar o *software*. Um fator que tem de ser esclarecido e que pode confundir os leitores, é que o *software* livre é uma questão de liberdade e não de preço.

Existe uma regra protetora das liberdades que caracterizam um *software* livre, o *Copyleft*. Esta regra proíbe utilizadores de restringirem as “liberdades centrais de outras pessoas”.

1.8.3 Definição de *software* de código aberto

O *software* de código aberto apresenta muitas semelhanças com o *software* livre, mas existem diferenças que têm de ser esclarecidas. Segundo o site do Free Software Foundation um *software* pode ser de código aberto e não ser livre. O *software* livre é um movimento que tem como objetivo fazer campanha pela liberdade e justiça das pessoas na utilização de programas, já a ideia de código aberto não faz campanha pelos princípios em destaque e apenas valoriza a vantagem prática. Ao *software* de código aberto apenas interessa a popularidade e o sucesso, tentando tornar o *software* cada vez melhor. Não tem foco no que é certo ou errado.

1.9 Caracterização do conceito de CAATT e da sua envolvente

1.9.1 Conceito de CAATT

Uma CAATT é um tipo de ferramentas e técnicas de auditoria assistida por computador, em que ajuda o utilizador a ser mais eficaz e eficiente no trabalho realizado, podendo poupar tempo nas tarefas e fazendo-as com maior segurança (Nuno Baptista, 2007).

1.9.2 Objetivo das CAATT's

As CAATT's são ferramentas e técnicas usadas para extrair e analisar dados (Braun & Davi, 2003)

Na auditoria a amostragem tem um papel de alta importância, sendo que é o principal fator, que em caso de ser mal-executado, poderá arruinar todo o trabalho da auditoria.

Uma CAATT permite tratar base de dados de grande dimensão, com o objetivo de assegurar que as conclusões do trabalho refletem de forma clara e segura a realidade da empresa. A utilização de técnicas e metodologias como meio para atingir a amostra, que revela os dados necessários à execução do trabalho do auditor, ajudam a tornar os resultados obtidos, inquestionáveis (Nuno Baptista, 2017).

As CAATT's permitem que os auditores testem 100% da população em vez de uma amostra (AICPA, 2001, Curtis e Payne, 2008, Singleton, 2011) ou que usem critérios específicos sobre a amostra, para obter evidências sobre a eficácia do controle (AICPA, 2006, *Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)*, 2010c). (Com um programa de auditoria é possível testar 100% da população no caso de uma empresa de grande dimensão?)

1.9.3 Fatores que influenciam os auditores no uso das CAATT

Apesar de as CAATT apresentarem variadíssimas vantagens, os auditores não as usam de forma frequente e sistemática (Debreceeny et al., 2005; Kalaba, 2002; Liang et al., 2001; Payne e Curtis, 2010; Shaikh, 2005).

Existem vários modelos para prever a aceitação do utilizador e o uso das *Information Technology* (IT). Um dos mais importantes é o *Unified Theory of Acceptance and Use of Technology* (UTAUT). Segundo o modelo existem quatro fatores que influenciam a aceitação dos utilizadores:

a) A expectativa que o utilizador tem sobre o desempenho do sistema de informação:

A expectativa de desempenho refere-se ao "grau em que um indivíduo acredita que o uso da ferramenta o ajudará a alcançar os resultados desejados" (Venkatesh et al., 2003, 23).

As CAATT reduzem o número de horas gastas na realização de testes dos controlos e testes substantivos, o que se traduz na melhoria da eficiência da auditoria.

b) Expectativa de esforço necessário para uso do sistema:

A expectativa de esforço refere-se ao "grau de facilidade associado ao uso da ferramenta" (Venkatesh et al., 2003, 26).

Para Payne e Curtis (2010) os auditores além de tomarem a decisão de adotar a tecnologia, também podem ser responsáveis pela sua implementação. O esforço envolvido na adoção de tecnologia, pode ser mais sentido pelos auditores do que pelos profissionais de TI.

c) Influência social (encorajamento ao uso do sistema):

A influência social pode ser definida como "o grau em que um indivíduo percebe que os envolvidos no processo, acreditam que ele deve usar a nova ferramenta" (Venkatesh et al., 2003, 27).

Loraas e Wolfe (2006) concluem que o apoio dos colegas e o incentivo dos supervisores influenciam positivamente a intenção comportamental. (A falta de apoio por parte dos colegas compromete a aceitação de um novo programa de auditoria?)

d) Expectativa da existência ou não, de condições facilitadoras de apoio ao uso do sistema.

As condições facilitadoras são definidas como "o grau em que um indivíduo acredita que existe uma infraestrutura organizacional e técnica para apoiar o uso da ferramenta" (Venkatesh et al., 2003, 29).

A infraestrutura organizacional e técnica de apoio, pode envolver empresas de auditoria que fornecem recursos CAATT apropriados e suporte de assistência.

Foi realizado um estudo, que envolveu 181 auditores representantes de todas as Big Four, onde é abordado as razões que influenciam os auditores no uso de CAATT e onde são referidas algumas sugestões para que a aplicação das mesmas cresça (Ahmi e Kent, 2013, Cheney, 2004, Lawrence et al., 2011). Os resultados desse estudo afirmam que o uso de CAATT depende de previsões que são realizadas, para calcular o custo-benefício. Para que o nível de uso aumente, as empresas devem formar os seus funcionários de modo a que estes entendam a melhoria operacional, a eficiência e o desempenho, que uma CAATT traz.

Segundo o estudo de Braun e Davis (2003), que teve como base o uso da Linguagem de Comando de Auditoria (CAATT disponível no mercado) por parte dos auditores governamentais, concluíram que, apesar destes profissionais perceberem os benefícios que a ferramenta pode originar, não têm confiança nas suas habilidades técnicas para a usarem. O mesmo pensamento é partilhado por Pennington, Kelton e DeVries (2006), que insistem que os auditores resistem ao uso da CAATT quando percebem que é exigido um elevado nível de habilidade técnica e que a formação fornecida não é a mais adequada. Já Debreceny et al. (2005) não têm a mesma opinião em relação ao assunto referido.

Entrevistaram auditores externos em Singapura e concluíram que na maior parte das vezes, a falta de conhecimento sobre a CAATT é a razão para que não seja usada. Os auditores argumentaram que a CAATT é inaplicável à natureza do teste das asserções das demonstrações financeiras ou à qualidade dos controlos internos computadorizados.

Curtis e Payne (2008) conduziram um estudo com auditores seniores, que responderam a um caso hipotético envolvendo diferentes horizontes orçamentais e conhecimento de um superior. Os resultados revelaram que esses auditores se tivessem períodos de orçamento e avaliação de longo prazo e um superior que fosse a favor da implementação, ficariam mais propensos ao uso de novos *softwares*. Em 2010 os mesmos autores, realizaram outro estudo em que o grupo sujeito à pesquisa era semelhante, mas o propósito era diferente. Neste estudo quiseram medir as respostas a um trabalho de auditoria hipotético, em que era tido em conta as informações orçamentais e as horas de formação necessárias, para implementar o novo *software*. Concluiu-se que a expectativa de desempenho e de esforço e as condições de facilitação estão positivamente ligadas à intenção de adotar *softwares* de teste substantivo.

1.9.4 Papel das CAATT no processo de auditoria

A SAS 99 incentiva os auditores a usar as CAATT para avaliar os riscos de fraude, identificar lançamentos e avaliar a existência e integridade do inventário (AICPA, 2002b).

A norma sobre os riscos de distorção material (PCAOB, 2010a) sugere que os auditores usem as CAATT para conseguirem responder a um aumento no risco de fraude. O uso destas ferramentas, facilitam na obtenção de evidências, testando toda a população da conta em questão. (Um programa de auditoria ajuda o auditor a dar uma resposta à fraude?)

1.10 Caracterização da CAATT integrada no projeto

Tal como já foi referido anteriormente, a CAATT usada para desenvolvimento do projeto é o SIPTA.

Seguindo a caracterização feita aos tipos de softwares, podemos afirmar que o SIPTA é um software proprietário em que se realiza o pagamento da licença de uso para que os direitos de autor possuídos pelo criador sejam disponibilizados.

O SIPTA permite documentar e executar todo o processo de auditoria, conjugando as várias operações, desde o planeamento da auditoria (considerando os riscos identificados), passando pelo tratamento de dados e utilização de técnicas estatísticas, pela análise de saldos e transações e recolha de evidências, por processos de circularização automatizados, até à fase de relato e acompanhamento.

1.11 Vantagens da utilização da CAATT em análise

Segundo Baptista (2017) esta ferramenta traz diversas vantagens comparativamente com modelos de trabalho mais antigos, permitindo aos Revisores/Audidores:

- Trabalhar em ambiente web;
- Possuir processos uniformes e devidamente estruturados;
- Interagirem entre si, havendo gestão dos acessos aos dados de cada organização, podendo estar múltiplos profissionais em contacto, independentemente da localização e em tempo real;
- Gerir a informação, no decurso dos trabalhos de auditoria, dando resposta aos normativos nacionais e internacionais de auditoria e aos múltiplos normativos nacionais e internacionais contabilísticos;
- Recolher e indexar documentos
- Gerar resumos para os relatórios de auditoria e assinalar as situações com previsível impacto relevante para as conclusões e recomendações das auditorias, através do registo do trabalho executado;
- Facilitação do processo de supervisão e revisão de trabalho com a quantificação dos ajustamentos ou reclassificações;
- Utilização dos diversos métodos de amostragem estatística
- Utilização de uma plataforma de circularização de saldos de terceiros, o que permite que todo o processo fique automatizado

- Garantia de confidencialidade e salvaguarda de toda a informação existente, pois o SIPTA é assessorado por uma empresa especializada em segurança de informação

Por vezes a utilização deste sistema informático, torna-se importantíssimo quando três fatores se juntam, grau de objetividade nos trabalhos, tempo disponível e cumprimento estrito dos normativos. O equilíbrio destes três fatores é algo que vai ser facilitado com a utilização da CAATT. (Nuno Baptista, 2017) (Se falhar um dos fatores, o programa de auditoria perde importância para os profissionais que o usam?)

Em termos de gastos para a empresa o SIPTA “permite que as organizações deixem de ter gastos com equipamentos e serviços informáticos especializados, deixem de necessitar de atualização de servidores, da realização de backups, de ter preocupações com a segurança da informação” e “redução dos custos com material de escritório, bem como promovendo a produtividade dos colaboradores, ganhando tempo em diversas operações de rotina, poupança de tempo com trabalhos burocráticos, focando-se no essencial, que é o seu trabalho de auditoria (Nuno Baptista, 2017). (A utilização de um programa de auditoria permite à empresa fazer uma redução de gastos?)

1.12 Síntese das questões de investigação

Questões	Fundamentação das questões
1. O auditor não tem que garantir fiabilidade total relativamente à isenção de distorções.	Livro Verde - Política de auditoria: as lições da crise, 2010
2. O Controlo interno pode ser eficaz em todas as áreas de uma empresa.	Attie (1988)
3. Mesmo que haja um elevado grau de confiança na operacionalidade e eficiência do sistema de controlo interno é possível afirmar-se que as demonstrações financeiras devem refletir todos os ativos e passivos.	Attie (1988)
4. Apenas com o entendimento do ciclo de negócios do cliente, o auditor consegue avaliar	Boynton et al. (2002)

com um grau elevado os fatores que afetam o risco inerente.	
5. Tendo em conta que o conhecimento do negócio do cliente é pequeno, no caso de um auditor que comece a auditar uma empresa pela primeira vez, poderá o cálculo da materialidade ficar em causa.	Emília Gomes (2014)
6. Os acontecimentos subsequentes poderão não ser suficientes para detetar todos os ajustamentos e eliminações necessárias até ao término do trabalho de auditoria.	ISA 560
7. Com um programa de auditoria é possível testar 100% da população no caso de uma empresa de grande dimensão.	AICPA, 2001, Curtis e Payne, 2008, Singleton, 2011
8. A falta de apoio por parte dos colegas compromete a aceitação de um novo programa de auditoria.	Loraas e Wolfe (2006)
9. Um programa de auditoria ajuda o auditor a dar uma resposta à fraude.	PCAOB, 2010a
10. Se falhar um dos fatores, o programa de auditoria perde importância para os profissionais que o usam. (grau de objetividade nos trabalhos, tempo disponível e cumprimento estrito dos normativos)	Nuno Baptista (2017)
11. A utilização de um programa de auditoria permite à empresa fazer uma redução de gastos (Gastos com equipamentos e serviços informáticos especializados, atualização de servidores, realização de backups, material de escritório...).	Nuno Baptista (2017)

Tabela 4 - Síntese das questões de investigação

CAPÍTULO II – METODOLOGIA UTILIZADA

2.0 Introdução

A metodologia implementada nesta pesquisa é explicada neste capítulo. Vai ser explicado resumidamente o método utilizado para obter material de pesquisa, analisando-o e interpretando-o.

A pesquisa científica depende do "conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos" (GIL, 1999). Segundo Ernst (2003), tanto na teoria como na prática, a questão do método de pesquisa mais conveniente surge repetidamente, sendo assim chamado de método de conflito entre pesquisa qualitativa e quantitativa.

As metodologias qualitativas e quantitativas são diferentes na medida em que refletem seus pontos de partida filosóficos divergentes, especialmente no que diz respeito à facticidade e à observabilidade (Fenton & Charsley, 2000, p. 404).

Métodos de Pesquisa Quantitativos foram originalmente desenvolvidos em ciências naturais, para estudar fenômenos naturais (Myers, 2008) e visa compreender os fenômenos através da recolha de dados narrativos, estudando as particularidades e as experiências individuais (Gil, 1999). Os dados numéricos recolhidos serão analisados usando métodos estatísticos (Gil, 1999). O seu principal objetivo é fornecer aos responsáveis pela tomada de decisão, factos relevantes que possam ser usados para relacionar certas variáveis, através de previsões precisas e fidedignas. Sendo assim, um estudo quantitativo é a pesquisa de explicações e correlações, e as suas principais preocupações são a validade e confiabilidade dos dados (Hair et al., 2006). Uma variável é um fator, atributo ou característica que é expressa na realidade através de valores, que, por sua vez, tomam a forma de um sistema de classificação. Segundo Olivares (2015), uma variável quantitativa é expressa por números para que se possa realizar operações aritméticas. Existem dois tipos de variáveis quantitativas, as variáveis discretas e as contínuas. No primeiro caso não são aceites valores intermédios entre dois valores específicos, ou seja, só são aceites valores inteiros. Já no segundo caso confirma-se o inverso, são aceites valores intermédios. Alguns exemplos de métodos que têm esta abordagem são os inquéritos, os questionários e a análise estatística.

Por outro lado, os Métodos de Pesquisa Qualitativos foram desenvolvidos em ciências sociais, de modo a permitir que investigadores estudem fenômenos sociais e culturais (Myers, 2008). Esta abordagem passa por obter um forte entendimento das razões e motivações e do conhecimento sobre os problemas de pesquisa. O investigador não

assume que a verdade é segura e tenta identificar variáveis para controlar, a fim de testar uma hipótese como meio de aceder à verdade (Cheek, J., 1994). O objetivo é utilizar a coleta de dados numéricos, que evidenciam preferências e comportamentos, com a finalidade de compreender os fenómenos. A recolha de dados qualitativos é um processo relativamente rápido, devido ao pequeno tamanho da amostra e a um formato de pergunta não estruturado (Hair et al., 2006, 173). Segundo Rice and Ezzy (1999), a abordagem qualitativa tem diversos métodos tais como, entrevistas, análise narrativa, etnografia e grupos focais.

O propósito da investigação deste projeto é de cariz exploratório. Segundo Khan (2008) uma investigação exploratória é um estudo preliminar de um problema desconhecido sobre o qual o investigador tem pouco ou nenhum conhecimento. Este incorpora o desenvolvimento do conceito, teoria e suposição.

É necessário testar e definir novos métodos científicos que não sejam baseados na divisão reducionista das abordagens quantitativa e qualitativa. Alguns fenómenos sociais exigem combinação precisa dessas duas abordagens (Creswell, 2009). A abordagem definida é qualitativa. Foi considerada a abordagem mais adequada para este tipo de pesquisa e também para responder às questões lançadas na revisão da literatura. A elaboração deste projeto vai envolver análise documental de suporte ao processo de auditoria que será realizado, pesquisa de campo para entender como incorporar o processo de auditoria no programa e entrevistas às pessoas que estejam entrosadas com o programa, de modo a obter resultados fiáveis e práticos.

2.1 Criação das asserções de análise

2.1.1 Questões envolvidas na Asserção 1:

2. O Controlo interno pode ser eficaz em todas as áreas de uma empresa?
3. Mesmo que haja um elevado grau de confiança na operacionalidade e eficiência do sistema de controlo interno é possível afirmar-se que as demonstrações financeiras devem refletir todos os ativos e passivos?

A1: O SIPTA ajuda o auditor, em consonância com o controlo interno da empresa auditada, a ser mais eficaz na análise das contas e na identificação das técnicas mais eficazes a adotar.

O controlo interno é o ponto em comum entre todas as questões. Pretende-se perceber se o SIPTA é vantajoso para o auditor na análise das contas e na identificação das técnicas mais aconselháveis, tendo em conta que o controlo interno tem limitações.

2.1.2 Questões envolvidas na Asserção 2:

8. A falta de apoio por parte dos colegas compromete a aceitação de um novo programa de auditoria?

9. Um programa de auditoria ajuda o auditor a dar uma resposta à fraude.

10. Se falhar um dos fatores, o programa de auditoria perde importância para os profissionais que o usam. (grau de objetividade nos trabalhos, tempo disponível e cumprimento estrito dos normativos)?

1. O auditor não tem que garantir fiabilidade total relativamente à isenção de distorções.

A2: A necessidade de utilização do SIPTA está relacionada com a objetividade, o tempo disponível e o cumprimento dos normativos.

Se a utilização do SIPTA estiver relacionada com a objetividade, o tempo disponível e o cumprimento dos normativos, irá permitir aos Auditores/ROC's realizar um trabalho de auditoria mais eficaz e eficiente, e automaticamente irá haver uma maior facilidade na resposta do Auditor/ROC à fraude e na obtenção de um movimento de apoio/aceitação da CAATT por parte dos profissionais envolvidos no trabalho.

2.1.3 Questões envolvidas na Asserção 3:

11. A utilização de um programa de auditoria permite à empresa fazer uma redução de gastos (Gastos com equipamentos e serviços informáticos especializados, atualização de servidores, realização de backups, material de escritório...)?

7. Com um programa de auditoria é possível testar 100% da população no caso de uma empresa de grande dimensão?
4. Apenas com o entendimento do ciclo de negócios do cliente, o auditor consegue avaliar com um grau elevado os fatores que afetam o risco inerente?
5. Tendo em conta que o conhecimento do negócio do cliente é pequeno, no caso de um auditor que comece a auditar uma empresa pela primeira vez, poderá o cálculo da materialidade ficar em causa?
6. Os acontecimentos subsequentes poderão não ser suficientes para detetar todos os ajustamentos e eliminações necessárias até ao término do trabalho de auditoria?

A3: O SIPTA é vantajoso para os auditores em todo o processo de auditoria, como na análise, organização da informação do entendimento do ciclo de negócio, cálculo da materialidade e complemento aos acontecimentos subsequentes

Quando se adquire um *software* novo, uma das variantes que irá influenciar a obtenção do mesmo por parte dos responsáveis, irá ser sem dúvida a possível redução dos gastos, como resposta ao custo de oportunidade gerado pela dinâmica inovadora e as vantagens técnicas que este trás. O processo de auditoria é o ponto em comum entre as questões.

Questões	Asserções
<p>2. O Controlo interno pode ser eficaz em todas as áreas de uma empresa.</p> <p>3. Mesmo que haja um elevado grau de confiança na operacionalidade e eficiência do sistema de controlo interno é possível afirmar-se que as demonstrações financeiras devem refletir todos os ativos e passivos.</p>	<p>A1: O SIPTA ajuda o auditor, em consonância com o controlo interno da empresa auditada, a ser mais eficaz na análise das contas e na identificação das técnicas mais eficazes a adotar.</p>

<p>8. A falta de apoio por parte dos colegas compromete a aceitação de um novo programa de auditoria.</p> <p>9. Um programa de auditoria ajuda o auditor a dar uma resposta à fraude.</p> <p>10. Se falhar um dos fatores, o programa de auditoria perde importância para os profissionais que o usam. (grau de objetividade nos trabalhos, tempo disponível e cumprimento estrito dos normativos)</p> <p>1. O auditor não tem que garantir fiabilidade total relativamente à isenção de distorções.</p>	<p>A2: A necessidade de utilização do SIPTA está relacionada com a objetividade, o tempo disponível e o cumprimento dos normativos.</p>
<p>11. A utilização de um programa de auditoria permite à empresa fazer uma redução de gastos (Gastos com equipamentos e serviços informáticos especializados, atualização de servidores, realização de backups, material de escritório...).</p> <p>7. Com um programa de auditoria é possível testar 100% da população no caso de uma empresa de grande dimensão.</p> <p>4. Apenas com o entendimento do ciclo de negócios do cliente, o auditor consegue avaliar com um grau elevado os fatores que afetam o risco inerente.</p>	<p>A3: O sipta é vantajoso para os auditores em todo o processo de auditoria, como na análise, organização da informação do entendimento do ciclo de negócio, cálculo da materialidade e complemento aos acontecimentos subsequentes</p>

<p>5. Tendo em conta que o conhecimento do negócio do cliente é pequeno, no caso de um auditor que comece a auditar uma empresa pela primeira vez, poderá o cálculo da materialidade ficar em causa.</p> <p>6. Os acontecimentos subsequentes poderão não ser suficientes para detetar todos os ajustamentos e eliminações necessárias até ao término do trabalho de auditoria.</p>	
---	--

Tabela 5 - Questões e asserções correspondentes

2.2 Articulação das asserções de análise

Neste ponto irá ser divulgada a interdependência das hipóteses elaboradas e a maneira como se relacionam. As asserções têm relevância percentual equitativa de 1/3 cada.

Asserções:

A1: O SIPTA ajuda o auditor, em consonância com o controlo interno da empresa auditada, a ser mais eficaz na análise das contas e na identificação das técnicas mais eficazes a adotar.

A2: A necessidade de utilização do SIPTA está relacionada com a objetividade, o tempo disponível e o cumprimento dos normativos.

A3: O SIPTA é vantajoso para os auditores em todo o processo de auditoria, como na análise, organização da informação do entendimento do ciclo de negócio, cálculo da materialidade e complemento aos acontecimentos subsequentes.

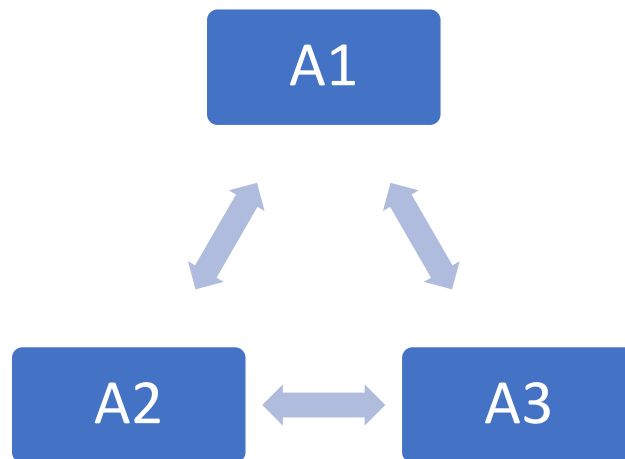


Figura 13 - Interligação entre asserções

A utilização de um programa de auditoria como o SIPTA por parte dos profissionais envolvidos depende de variáveis como as que estão presentes nas três asserções.

Pretende-se perceber se a utilização do SIPTA ajuda o auditor a ser mais eficaz no processo de auditoria e no auxílio ao mesmo, tal como é o controlo interno.

Esta melhoria da performance dos agentes envolvidos, permitirá prosperar indicadores como a objetividade apresentada em cada trabalho, o tempo despendido em cada tarefa e o cumprimento dos normativos, que por vezes dificulta e atrasa na conclusão da auditoria.

**CAPÍTULO III – PROJETO: ELABORAÇÃO DO PROCESSO DE
AUDITORIA COM INTEGRAÇÃO NO PROGRAMA EM
IMPLEMENTAÇÃO (SIPTA)**

3.1 Apresentação da SROC

A Armando Magalhães, Carlos Silva & Associados, SROC, Lda é uma Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, constituída em 13 de Abril de 2010 e inscrita na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, sob o n.º 245.

Tem como principais serviços prestados a Revisão Legal de Contas, Auditoria, Consultadoria Fiscal e Consultadoria de Gestão, sendo que além dos seus principais serviços ainda executa, assessoria económico-financeira e apoio ao negócio, transformação de sociedades, entre outros.

A Sociedade é constituída por seis sócios, todos Revisores Oficiais de Contas, dois auditores seniores e três auditores juniores. Os quadros mais jovens, irão assumindo funções com um crescente grau de responsabilidade.

Atualmente a Sociedade possui uma extensa carteira de clientes representativos de variadíssimos sectores de atividade.

Os objetivos estabelecidos pela empresa correspondem aos exigidos pela atividade, em que a mesma está inserida: integridade, independência, rigor e competência.

3.2 Processo de auditoria com integração no SIPTA

Neste capítulo será exemplificado e explicado como é elaborado um processo de auditoria no SIPTA com recurso a um exemplo de trabalhos de auditoria efetuados na SROC acolhedora do projeto. O objetivo passa por transmitir as vantagens da utilização do SIPTA como ferramenta de apoio ao auditor.

3.2.1 Aceitação e retenção do cliente

A aceitação ou retenção do cliente é a fase inicial de uma auditoria financeira. Teoricamente como já foi referido na revisão da literatura existem seis pontos fulcrais para que esta etapa seja realizada de forma correta, (1) a avaliação da integridade da administração, (2) a identificação de circunstâncias especiais e riscos incomuns, (3) a avaliação de competência para realizar a auditoria, (4) a avaliação de independência, (5) a decisão de aceitar e recusar o contrato e a (6) preparação da carta de contratação.

De modo a automatizar o processo, o SIPTA, disponibiliza dois questionários relativos a este tema (Apêndice I, II, III, IV e V). O primeiro questionário referencia a ISA 210.1 (Aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos específicos) de maneira a perceber se o cliente é novo ou se se trata apenas de uma renovação do vínculo. A empresa abordada é acompanhada pela Sociedade há alguns anos, o que faz com que as questões relativas ao “Novo cliente” não sejam aplicáveis, mas sim as questões relativas à “Continuação do cliente”. Neste segundo ponto são realizadas questões que abordam os termos do trabalho e uma possível influência negativa da administração ao auditor.

Já o segundo questionário faz referência à ISA 210.2 (Aceitação e retenção de clientes – guia para avaliação do risco profissional) e coloca questões ao auditor com o objetivo de responder a todos os pontos de um processo de aceitação de cliente:

I. Avaliação da integridade da administração

- Conhece, ou algum dos v/ clientes ou colegas conhecem, o potencial cliente? **R: Não.**
- Tem conhecimento de acontecimentos ou circunstâncias que coloquem dúvidas sobre a integridade do (potencial) cliente, ou dos membros dos seus órgãos sociais? **R: Não.**

II. Identificação de circunstâncias especiais e riscos incomuns

- Contatou com o auditor antecessor e indagou acerca de:
 - (a) Existência de diferendo com o potencial cliente;
 - (b) Quaisquer honorários por receber;
 - (c) Quaisquer diferenças de opinião ou desacordos;
 - (d) Integridade do órgão de gestão;
 - (e) Razões para a mudança;
 - (f) Quaisquer pedidos não razoáveis ou falta de cooperação?

R: Não aplicável, esta SROC foi a primeira a fazer revisão de contas na empresa auditada.

III. Avaliação de competência para realizar a auditoria

- Obteve cópias de:
 - (a) Demonstrações financeiras dos últimos dois anos? **R: Sim.**
 - (b) Declarações fiscais dos últimos dois anos? **R: Sim.**
 - (c) Cartas de gerência dos últimos dois ou três anos? **R: Sim.**
- Obteve conhecimento global dos negócios e operações do cliente? **R: Sim.**

IV. Avaliação de independência

- Identificar e documentar quaisquer proibições existentes (as ameaças à independência para as quais não há salvaguardas adequadas).

R: Não aplicável, não existem proibições.

V. Decisão de aceitar ou recusar o contrato

- Está satisfeito de que não haverá limitações de âmbito impostas ao seu trabalho pela gerência do cliente? **R: Sim.**
- Existem quaisquer questões adicionais para aceitação do cliente, tais como uma avaliação mais detalhada da independência e de fatores de risco? Em caso afirmativo, documentar as questões e qual o seu tratamento. **R: Não.**

VI. Preparação da carta de contratação

Com a elaboração dos questionários foi concluído que havia condições para manter o vínculo com a empresa.

3.2.2 Conhecimento do negócio

Este procedimento é essencial para a identificação de acontecimentos, transações e práticas que possam ter um efeito materialmente relevante sobre as demonstrações financeiras.

O questionário disponibilizado pelo SIPTA (apêndice VI) sobre o conhecimento do negócio obriga o auditor a perceber toda a atividade exercida pela empresa. Os pontos abordados são (1) tipo de atividades exercidas pelo cliente, (2) descrição da atividade do cliente por código de atividade, (3) breve descrição das atividades exercidas pela empresa nas suas diversas componentes, (4) atividade comercial, (5) atividade industrial, (6) clientes e (7) gestão e governo das sociedades.

3.2.3 Sistema de Informação e Sistema Contabilístico

O sistema de informação e o sistema contabilístico são determinantes no fluxo de informação que permite um controlo efetivo. O questionário do SIPTA (apêndice VII) tenta avaliar o controlo que está relacionado com os dois sistemas, abordando os seguintes pontos: (1) sistemas de informação existentes e tratamento de operações, (2) principais intervenientes e controlos existentes ao nível dos saldos iniciais, (3) sistema contabilístico, controlos existentes e principais políticas contabilísticas, (4) sistema de informação e sistema contabilístico, controlos pela empresa e pelo Revisor / Auditor, (5) diversos e (6) conclusões após levantamento e avaliação do SI e SC.

3.2.4 Sistema de Controlo Interno

O apoio de um sistema de controlo interno às atividades contabilísticas de uma empresa, é fundamental para existir confiança nas informações apresentadas pelas demonstrações

financeiras. A natureza e extensão dos procedimentos de auditoria aplicados pelo auditor, irão depender da avaliação feita ao sistema de controlo interno.

O sistema de controlo interno tem de ser avaliado através de testes às diversas áreas. O SIPTA tanto disponibiliza questionários como permite que se submeta (apêndices VIII; IX até XVI). Estes questionários permitem descrever os mecanismos efetuados pela empresa, afetos às diversas áreas e concluir no final se os controlos existentes são suficientes tendo em conta a dimensão e a complexidade. Nos apêndices do relatório pode verificar-se diversos exemplos de questões efetuadas com o objetivo de avaliar todas as áreas relevantes da empresa auditada.

3.2.5 Riscos de auditoria

O conceito de risco de auditoria é fundamental para determinar a segurança razoável. Deste modo o SIPTA possui dois questionários dedicados a esta área, um de identificação e outro de avaliação (apêndices XX até XXXI).

No SIPTA regista-se toda a informação relacionada com o conhecimento do negócio, conhecimento dos sistemas de informação e contabilístico e sistema de controlo interno, auxiliando na identificação dos riscos e na sua avaliação, de forma a haver capacidade de conceber e implementar respostas aos riscos de distorção material avaliados.

Com a definição dos três riscos de auditoria, destacaram-se quatro rubricas contabilísticas que tiveram em conta o risco de distorção material (risco inerente mais risco de controlo), as contas de clientes, fornecedores, fornecimentos e serviços externos e prestação de serviços. Estas rúbricas ao apresentarem esta característica, serão explicadas mais pormenorizadamente no caso prático.

3.2.6 Materialidade

Na definição da materialidade o auditor deve considerar que o valor que vai definir será o nível de desvio que considera ser suscetível de influenciar os utilizadores nas informações financeiras.

O SIPTA possui uma área específica para a definição da materialidade, onde surge os limites estabelecidos para o cálculo da materialidade (apêndices XVII até XIX). Para a

empresa auditada foram escolhidas quatro rubricas, capital próprio, ativo, vendas e serviços prestados e resultado antes de impostos. Os intervalos de materialidade aplicados a cada rubrica irão definir o nível de risco apresentado pela empresa. Tendo em conta a relação inversa que existe entre a materialidade e o risco, quanto maior for a taxa de materialidade menor é o risco. Os intervalos foram definidos da seguinte maneira:

- Capital próprio varia entre 2,5% e 7,5%
- Ativo varia entre 1% e 1,5%
- Vendas e serviços prestados variam entre 0,5% e 1,5%
- Resultado antes de impostos varia entre 5% e 15%

Após o juízo profissional, concluiu-se que o risco era baixo, logo a materialidade escolhida correspondia aos limites superiores.

Das quatro rubricas, foi escolhida apenas uma para a definição da materialidade inicial, vendas e serviços prestados. A justificação para esta decisão passa pelo facto de os principais utilizadores das demonstrações financeiras serem os acionistas, devido à captação de novos investidores e parceiros de negócios. Dito isto, considerou-se que a rubrica selecionada era o indicador que maior influência poderia ter na tomada de decisões por parte dos utentes das demonstrações financeiras.

No decorrer dos trabalhos foi considerado que deveria ser efetuada uma revisão da materialidade devido à variação da rubrica escolhida (ter em atenção que a materialidade inicial possui elementos base referentes a N-1 ou prospetivos, e a materialidade revista possui elementos base de N). Como a variação da rubrica foi positiva, ou seja, como o volume de vendas e prestação de serviços cresceu, não tiveram de ser realizados testes adicionais. A materialidade revista ao ser maior que a inicial, quer dizer que o risco diminuiu e conseqüentemente exige menor volume de provas.

3.2.7 Acontecimentos subsequentes

Com a existência de acontecimentos subsequentes, o auditor deve obter provas suficientes e apropriadas sobre o tratamento dado aos mesmos.

De modo a concluir esta tarefa, foram efetuados três processos que foram essenciais para se chegar à conclusão dos acontecimentos subsequentes que necessitavam de ajustamento ou divulgação (apêndice XLIII):

- Os responsáveis pela gestão da entidade foram indagados quanto à ocorrência de acontecimentos subsequentes relevantes;
- Análise das atas dos órgãos sociais posteriores à data de relato;
- Elaboração de uma revisão analítica no final de janeiro e verificação das principais variações.

3.2.8 Certificação legal de contas

Com a certificação legal de contas é formada uma opinião sobre as demonstrações financeiras baseada numa avaliação das conclusões extraídas da prova de auditoria obtida, através de um relatório escrito.

Antes de se dar como terminado o trabalho e redigir a certificação legal de contas, poderá consultar-se o quadro de evolução, facultado pelo SIPTA, relativo à realização dos procedimentos em cada rubrica.

A entidade auditada não foi alvo de reservas, mas sim de recomendações visto que as distorções identificadas não eram materiais (apêndice XLIV até XLVI).

3.2.9 Procedimentos de auditoria

Neste ponto irá ser referido e explicado todos os procedimentos de auditoria efetuados nas contas com maior risco de distorção material (clientes, fornecedores, fornecimentos e serviços externos e prestação de serviços), definidas para o caso em concreto de uma determinada entidade que será objeto desta análise, e referidos os resultados conseguidos com a elaboração dos procedimentos (apêndices XXXII até XLII)

- Clientes

Procedimento	Resultados
Verificação dos descritivos e dos saldos entre o software de gestão e o balancete da contabilidade	Foram confirmadas algumas diferenças
Identificação de possíveis situações de imparidade, através do mapa de antiguidade de saldos e pela resposta obtida do advogado da empresa	Existia apenas um cliente em contencioso, mas a previsão era de recebimento
Identificação dos saldos contra-natura, fazendo uma apreciação da sua relevância e atestar o correto tratamento contabilístico	Não existiam saldos contra-natura
Desenvolvimento de procedimento de confirmações externas. Processo composto por seleção de amostra, envio das cartas, efetuar 2º pedido para respostas não recebidas, conciliação de respostas discordantes, obter esclarecimentos junto da empresa quanto às diferenças apuradas, efetuar procedimentos adicionais para respostas não recebidas	Todos os procedimentos foram efetuados
Levantamento do Sistema de controlo interno associado a clientes e outras contas a receber. Confirmar atualização no dossier permanente	Efetuada o levantamento
Verificar a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras	Foi confirmado a elaboração de uma adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras
Identificação das distorções e enumeração das recomendações a fazer à entidade	Não foram identificadas distorções

Tabela 6 - Procedimentos de verificação da conta de clientes

- Fornecedores

Procedimento	Resultados
Identificação dos saldos contra-natura, fazendo uma apreciação da sua relevância e atestar o correto tratamento contabilístico	Foram analisados os saldos contra-natura e tratava-se de adiantamentos a fornecedores
Identificar movimentos de carácter excepcional, obtendo detalhes e justificação dos movimentos relacionados e analisando a sua razoabilidade	Não foram identificados movimentos com significado de caráter excecional.
Analisar as contas correntes dos fornecedores com relações de participação, confirmar a natureza das operações e as condições contratuais.	Não foram identificadas contas correntes de fornecedores com relações de participação.
Por amostragem, nas áreas de compras de bens e serviços, verificar a autenticidade das transações em relação a bens ou serviços comprados e à sua recepção real no exercício em que foram contabilizados	Verificadas, por amostragem, nas áreas de compras de bens e serviços, a autenticidade das transações em relação a bens ou serviços comprados e à sua recepção real no exercício em que foram contabilizados. Verificar os pagamentos nos primeiros meses de n+1.
Analisar as devoluções e créditos relevantes, após a data de referência à elaboração das demonstrações financeiras.	Não foram identificadas devoluções e créditos relevantes, após a data de referência das demonstrações financeiras.
Desenvolvimento de procedimento de confirmações externas. Processo composto por seleção de amostra, envio das cartas, efetuar 2º pedido para respostas não recebidas, conciliação de respostas discordantes, obter esclarecimentos junto da empresa quanto às diferenças apuradas, efetuar procedimentos adicionais para respostas não recebidas	Foram desenvolvidos todos os procedimentos inerentes às confirmações externas (circularização). Apesar de o número de respostas obtidas ter sido reduzido, foram efetuados procedimentos alternativos satisfatórios, não tendo sido identificados erros.
Levantamento do Sistema de controlo interno associado a Fornecedores e a outras contas a pagar. Confirmar atualização no dossier permanente	Efetuada levantamento do Sistema de Controlo Interno associado a Fornecedores e Outras Contas a Pagar. Atualizado no DP.
Verificar a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras	Adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeira
Identificação das distorções e enumeração das recomendações a fazer à entidade	Não foram identificadas distorções nesta conta.

Tabela 7 - Procedimentos de verificação da conta de fornecedores

- Fornecimentos e serviços externos

Procedimento	Resultados
<p>Verificar:</p> <p>a) o respeito pelo regime do acréscimo;</p> <p>(b) se foram imputados ao exercício todos os gastos (integralidade);</p> <p>(c) movimentos anormais</p> <p>(d) as contas que possam incluir maior risco</p>	<p>Foram substanciados os documentos selecionada através de amostragem estatística (MUS).</p> <p>Não foram identificadas distorções nesta conta</p>
<p>Rever o procedimento de encomenda e recepção dos bens e serviços, verificando se os mesmos são devidamente autorizados pelo órgão de gestão.</p>	<p>Foram revistos os procedimentos de encomenda e recepção dos bens e serviços. Trata-se de uma microentidade, cuja Administração está diariamente presente na atividade da empresa.</p>
<p>Análise crítica comparativa com períodos anteriores de gastos variáveis e a sua relação com o volume de negócios</p>	<p>Foi efetuada a análise crítica comparativa com o período anterior de gastos variáveis e a sua relação com o volume de negócios. Atendendo a que o período anterior se trata do início de atividade, que ocorreu em março de 2018 (9 meses de atividade), não há variações anormais.</p>
<p>Verificar a estrutura do plano de contas da empresa e se permite rápida identificação das rubricas que têm tributações autónomas ou outro tratamento fiscal a considerar</p>	<p>A estrutura do plano de contas da empresa e permite rápida identificação das rubricas que têm tributações autónomas ou outro tratamento fiscal a considerar</p>
<p>Testar rubricas que respeitem a custos periódicos e aferir se os mesmos se encontram integralmente registados</p>	<p>Foram testadas as rubricas que respeitam a custos periódicos. Os mesmos encontram-se integralmente registados</p>
<p>Para os gastos com viaturas ligeiras de passageiros, aferir se existem contas apropriadas para a sua contabilização tendo em conta o apuramento de gastos de Tributação Autónoma a que estão sujeitas. Verificar o adequado tratamento em sede de IVA.</p>	<p>Existem contas apropriadas para a contabilização dos gastos com viaturas ligeiras de passageiros, tendo em conta o apuramento de gastos de Tributação Autónoma a que estão sujeitas. O IVA respeitante a tais despesas foi totalmente suportado pela empresa (tratase de um sujeito passivo de IVA, mas isento ao abrigo do artigo 9º do CIVA, logo não deduz IVA nos inputs). A empresa não possui viaturas próprias. Utiliza 4 viaturas ligeiras de passageiros, mas em regime de locação operacional. Para estas 4 viaturas, foram celebrados acordos escritos (previsto no n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS) com os trabalhadores que as utilizam, pelo que se encontram excluídas de tributação autónoma de IRC (b), n.º6, artigo 88º do CIRC)</p>
<p>Relativamente aos principais gastos cujos documentos de facturação poderão não coincidir com o final do exercício, confirmar a periodização do gasto</p>	<p>Foi efetuada a periodização dos gastos mais relevantes.</p>
<p>Efectuar levantamento de contratos relevantes em vigor. Concluir quanto ao seu adequado cumprimento e se dos mesmos poderão surgir situações que não se encontram adequadamente relevadas na contabilidade.</p>	<p>Foi efetuado o levantamento dos contratos mais relevantes em vigor na empresa que eram:</p> <ul style="list-style-type: none"> - contrato com gabinete de contabilidade; - contrato de prestação de serviços de auditoria; - contrato locação operacional (4 viaturas) <p>Foram efetuados adequados cumprimento e registos na contabilidade.</p>
<p>Verificar a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.</p>	<p>Verificada a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.</p>
<p>Identificação das distorções e das recomendações a efectuar à entidade.</p>	<p>Os resultados da análise e dos testes efetuados foram satisfatórios, não tendo sido detetados quaisquer erros materialmente relevantes, pelo que podemos concluir que o saldo da conta não está materialmente errado.</p>

Tabela 8 - Procedimentos de verificação da conta de fornecimentos e serviços externos

- Prestação de serviços

Procedimento	Resultados
Elaboração de testes analíticos à base de dados com toda faturação da entidade, de modo a confirmar a contabilização nas contas correspondentes. Confirmar no software quais os documentos tipo que tiveram movimento no período	Solicitada base de dados de toda a faturação da entidade e elaboração dos testes analíticos. Confirmado no software quais os documentos tipo que tiveram movimento no período. Feitos testes a uma amostra adequada: (a) falhas na numeração; (b) sequência de datas; (c) forma legal dos documentos emitidos (d) Através de testes analítico, verificados os montantes faturados por cliente e cruzado com os valores do período da respetiva conta corrente.
Testar movimentos a débito em contas de facturação.	Testados movimentos a débito nas contas de facturação com base em critérios de amostragem adequados. Não foram identificados erros.
Verificar se os preços praticados estão de acordo com o preço definido pelo órgão de gestão da entidade, verificando as excepções e respectivas autorizações.	Verificada numa amostra se os preços praticados estavam de acordo com o preço definido pelo órgão de gestão da entidade.
Verificar a existência de serviços concluídos e ainda não facturados, à data de balanço, indagando e apreciando a razoabilidade dos motivos invocados. Avaliar o impacto que essa situação possa ter no rédito.	Verificada a existência de serviços concluídos e ainda não facturados. Efectuadas as devidas especializações.
Verificar se a entidade cumpre com o disposto no art. 44º do Código do IVA, quanto a organizar e estruturar as contas de transmissões de bens e de prestação de serviços por mercados	Verificado que a entidade cumpre com o disposto no art. 44º do Código do IVA.
Na sequência da realização dos testes substantivos às amostras dos movimentos relacionados com Isenções de IVA, verificar e deixar evidência do trabalho sobre o motivo da isenção e respectiva indicação no documento emitido.	Verificado o motivo da isenção de IVA e respetiva indicação no documento emitido.
Verificar a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.	Verificada a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras
Identificação de distorções e de recomendações a efectuar à entidade.	Não foram identificadas distorções nesta conta.

Tabela 9 - Procedimentos de verificação da conta de prestação de serviços

3.3 Entrevista

Foi realizado uma entrevista aos quadros da SROC com o objetivo de perceber se o programa de auditoria tem impacto e se as vantagens referidas pelos autores são reconhecidas pelos profissionais.

Antes de as pessoas serem entrevistadas foi-lhes fornecido um guião para que lhes fosse permitido estudar o tema antes da entrevista (Apêndices XLVII e XLVIII).

Foram entrevistados no total sete elementos, número correspondente ao total de pessoas com conhecimento em todas as áreas abordadas.

Foi decidido que o mais correto seria utilizar a escala de *Likert*, de 1 a 7, onde o 1 corresponde a “Discordo totalmente”, o 2 a “Discordo”, o 3 a “Discordo em parte”, o 4 a “Resposta Nula”, o 5 a “Concordo em parte”, o 6 a “Concordo” e o 7 a “Concordo totalmente”.

3.3.1 Afirmações analisadas

As questões desenvolvidas anteriormente foram adaptadas para afirmações de modo a ser possível utilizar a escala com as devidas respostas.

- 1) O auditor não tem que garantir fiabilidade total relativamente à isenção de distorções.
- 2) O Controlo interno pode ser eficaz em todas as áreas de uma empresa.
- 3) Ao haver um elevado grau de confiança na operacionalidade e eficiência do sistema de controlo interno é possível afirmar-se que as demonstrações financeiras devem refletir todos os ativos e passivos.
- 4) Apenas com o entendimento do ciclo de negócios do cliente, o auditor consegue avaliar com um grau elevado os fatores que afetam o risco inerente.
- 5) Tendo em conta que o conhecimento do negócio do cliente é pequeno, no caso de um auditor que comece a auditar uma empresa pela primeira vez, poderá o cálculo da materialidade ficar em causa.
- 6) Os acontecimentos subsequentes poderão não ser suficientes para detetar todos os ajustamentos e eliminações necessárias até ao término do trabalho de auditoria.
- 7) Um programa de auditoria facilita no teste a 100% da população no caso de uma empresa de grande dimensão.
- 8) A falta de apoio por parte dos colegas compromete a aceitação de um novo programa de auditoria.
- 9) Um programa de auditoria ajuda o auditor a dar uma resposta à fraude.

- 10) Se falhar um dos fatores, o programa de auditoria perde importância para os profissionais que o usam (grau de objetividade nos trabalhos, tempo disponível e cumprimento estrito dos normativos).
- 11) A utilização de um programa de auditoria permite à empresa fazer uma redução de gastos (Gastos com equipamentos e serviços informáticos especializados, atualização de servidores, realização de backups, material de escritório, etc...).

3.3.2 Análise dos resultados por Questões de Investigação

A partir das entrevistas realizadas, construiu-se um gráfico onde se pode visualizar a média das respostas a cada questão/afirmação:

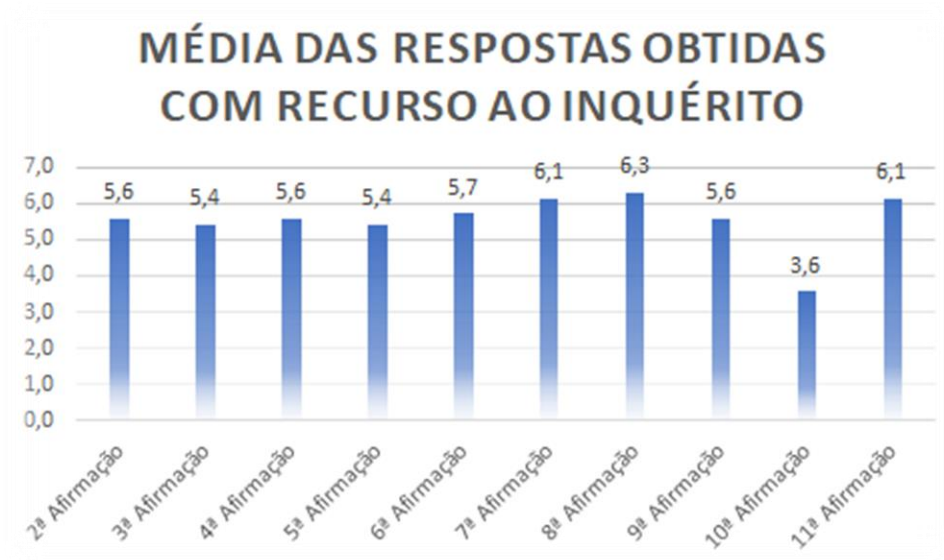


Figura 14 - Média das respostas obtidas nas entrevistas

Cada afirmação será avaliada através da quantificação das respostas obtidas e da quantificação em termos de validação.

- 1ª Afirmação

1ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
7 - Concordo totalmente	2	29%
6 - Concordo	4	57%
5 - Concordo em parte	1	14%
% da afirmação validada		100%

Tabela 10 - Quantificação da 1ª afirmação

Os entrevistados concordam que o auditor não tem que garantir fiabilidade total relativamente à isenção de distorções, tendo em conta que existe materialidade e nem todas as distorções são consideradas materiais. A afirmação tem uma percentagem de validação de 100%.

- 2ª Afirmação

2ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
6 - Concordo	5	71%
5 - Concordo em parte	1	14%
4 - Resposta Nula	1	14%
% da afirmação validada		86%

Tabela 11 - Quantificação da 2ª afirmação

Dois entrevistados deram uma resposta inferior a seis, sendo que um respondeu com um quatro e o outro com um cinco. Os restantes elementos mostraram-se em concordância com o facto de o Controlo Interno poder ser eficaz em todas as áreas de uma empresa. A afirmação tem uma percentagem de validação de 86%.

- 3ª Afirmação

3ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
7 - Concordo totalmente	2	29%
6 - Concordo	2	29%
5 - Concordo em parte	2	29%
2 - Discordo	1	14%
% da afirmação validada		86%

Tabela 12 - Quantificação da 3ª afirmação

Três entrevistados revelaram-se mais cautelosos quanto ao grau de confiança na operacionalidade e eficiência do sistema de controlo interno, sendo que um discorda com o facto de esta medida ser suficiente para afirmar-se que as demonstrações financeiras refletem todos os ativos que deveriam estar refletidos e os outros dois revelaram que estavam de acordo com parte da afirmação. A afirmação tem uma percentagem de validação de 86%.

- 4ª Afirmação

6ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
6 - Concordo	5	71%
5 - Concordo em parte	1	14%
4 - Resposta Nula	1	14%
% da afirmação validada		86%

Tabela 13 - Quantificação da 4ª afirmação

O entendimento do ciclo de negócios, para dois entrevistados, não é suficiente para conseguir avaliar com um grau elevado os fatores que afetam o risco inerente, sendo que são dadas duas respostas inferiores a seis. A afirmação tem uma percentagem de validação de 86%.

- 5ª Afirmação

7ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
7 - Concordo totalmente	1	14%
6 - Concordo	2	29%
5 - Concordo em parte	3	43%
4 - Resposta Nula	1	14%
% da afirmação validada		86%

Tabela 14 - Quantificação da 5ª afirmação

Nesta afirmação houve uma divisão na opinião dos entrevistados. Três entrevistados concordaram com a afirmação, outros três concordam em parte e o restante não revelou qualquer grau de concordância relativamente ao facto de o cálculo da materialidade ficar em causa, numa situação em que existe pouco conhecimento do negócio e por acréscimo, ser o primeiro exercício auditado pelo responsável dos trabalhos de auditoria. A afirmação tem uma percentagem de validação de 86%.

- 6ª Afirmação

8ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
6 - Concordo	5	71%
5 - Concordo em parte	2	29%
% da afirmação validada		100%

Tabela 15 - Quantificação da 6ª afirmação

Existem dois entrevistados um pouco mais recetivos ao facto de os acontecimentos subsequentes não serem suficientes para detetar todos os ajustamentos e eliminações necessárias até ao término do trabalho de auditoria. A afirmação tem uma percentagem de validação de 100%.

- 7ª Afirmação

9ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
7 - Concordo totalmente	3	43%
6 - Concordo	2	29%
5 - Concordo em parte	2	29%
% da afirmação validada		100%

Tabela 16 - Quantificação da 7ª afirmação

No geral existe um elevado grau de concordância com o facto de um programa de auditoria facilitar no teste a 100% da população no caso de uma empresa de grande dimensão. Existem apenas dois entrevistados que responderam com dois cincos, o que mostra um pouco de recetividade quanto a esta ideia. A afirmação tem uma percentagem de validação de 100%.

- 8ª Afirmação

10ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
7 - Concordo totalmente	4	57%
6 - Concordo	2	29%
4 - Resposta Nula	1	14%
% da afirmação validada		86%

Tabela 17 - Quantificação da 8ª afirmação

Esta afirmação foi a que demonstrou maior concordância, sendo que das sete pessoas, quatro responderam com um sete, e apenas uma respondeu com um quatro. O comprometimento da aceitação de um novo programa de auditoria, devido à falta de apoio por parte dos colegas, é uma realidade reconhecida por quase todos os entrevistados. A afirmação tem uma percentagem de validação de 86%.

- 9ª Afirmação

11ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
7 - Concordo totalmente	1	14%
6 - Concordo	2	29%
5 - Concordo em parte	4	57%
% da afirmação validada		100%

Tabela 18 - Quantificação da 9ª afirmação

Quatro dos sete responderam com cinco e os restantes responderam com seis e sete. A conclusão que se pode retirar é que a utilização de um programa de auditoria como meio de resposta à fraude, apesar de ter sido dada uma resposta positiva por todos os utilizadores, ainda traz algumas dúvidas para certos elementos. A afirmação tem uma percentagem de validação de 100%.

- 10ª Afirmação

12ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
5 - Concordo em parte	3	43%
4 - Resposta Nula	1	14%
2 - Discordo	3	43%
% da afirmação validada		43%

Tabela 19 - Quantificação da 10ª afirmação

Esta afirmação dividiu os entrevistados, três mostraram discordar com o facto de o programa de auditoria perder importância, outros três demonstraram uma certa receptividade em estarem totalmente de acordo com a afirmação e o último demonstrou neutralidade. A afirmação tem uma percentagem de validação de 43%.

- 11ª Afirmação

13ª Afirmação	Nº entrevistados	% entrevistados
7 - Concordo totalmente	2	29%
6 - Concordo	4	57%
5 - Concordo em parte	1	14%
% da afirmação validada		100%

Tabela 20 - Quantificação da 11ª afirmação

Na última afirmação os entrevistados responderam todos de forma positiva quanto ao facto de a utilização de um programa de auditoria permitir à empresa fazer uma redução de gastos, sendo que as respostas foram quase todas iguais ou superiores a seis, com a exceção de um, que respondeu com algumas dúvidas. A afirmação tem uma percentagem de validação de 100%.

3.3.3 Validação do modelo de análise

Com a validação de todas as questões/afirmações de investigação na rubrica anterior, realizar-se-á nesta rubrica por sua vez, a validação das três asserções construídas.

De modo a organizar os dados e fazer-se uma base para o modelo de análise realizou-se uma síntese que revela a valoração percentual atribuída a cada questão de investigação, incorporada nas diversas asserções, e o resumo da correspondente informação.

Questões de investigação	Asserção associada	% Valoração atribuída
1	A2	25
2	A1	50
3	A1	50
4	A3	20
5	A3	20
6	A3	20
7	A3	20
8	A2	25
9	A2	25
10	A2	25
11	A3	20

Resumo		
Asserções	Nº de Questões de investigação associadas	% Valoração atribuída
A1	2	50
A2	4	25
A3	5	20

Tabela 21 - Valoração das questões de investigação

No modelo de análise que será apresentado a seguir, os objetivos foram o cálculo da percentagem de validação de cada asserção e da percentagem de validação geral.

Validação do modelo de análise						
Questões de Investigação	Valoração das questões (%)	Resultados por questão (%)	Resultado final (%)	modelo		
				A1	A2	A3
1	25	100	25	86%	82%	94%
2	50	86	43			
3	50	86	43			
4	20	86	17,2	Validação asserções (%)		
5	20	86	17,2	a1	86	
6	20	100	20	a2	82,25	
7	20	100	20	a3	94,4	
8	25	86	21,5		262,65	
9	25	100	25			
10	25	43	10,75			
11	20	100	20	87,55%	Validação geral	

Tabela 22 - Validação do modelo de análise

Neste modelo foi calculada a valoração que cada afirmação possuía, conforme a asserção associada. De seguida foram colados os resultados relativos à percentagem de validação de cada questão e foi subtraído a percentagem de valoração pela percentagem dos resultados (por questão), apresentados anteriormente nos quadros individuais.

A percentagem de validação das asserções esteve dentro do intervalo de 80% e 95%, sendo que a validação geral, ou seja, o aglomerado das três asserções, resultou numa validação de 87,55%.

CAPÍTULO IV – [CONCLUSÃO]

A Auditoria faz parte do lote de profissões que tem sofrido bastantes transformações em termos de processos de trabalho, com o aparecimento de programas de auditoria e outras tecnologias. Os programas de auditoria vieram revolucionar a forma de atuar dos profissionais e levou a que houvesse uma adaptação aos novos processos. Hoje pode concluir-se que o trabalho é feito de maneira mais rápida, interativa, eficaz, eficiente e com um ambiente web. Nunca os papéis foram tão pouco utilizados como agora.

A revisão analítica foi vista para o autor como uma explicação teórica do tema abordado. Numa primeira parte é abordada a teoria associada à Auditoria Financeira e ao seu processo de trabalho, já na segunda parte é abordada a caracterização dos softwares. Ao iniciar este capítulo começou-se por definir a Auditoria Financeira, caracterizou-se as Auditorias de Compliance e Operacional, explicou-se todas as características qualitativas que as demonstrações financeiras poderão possuir e caracterizou-se todas as asserções existentes. O segundo ponto já abordou o papel do auditor na elaboração dos trabalhos de auditoria. O código de ética da OROC também foi abordado de modo resumido com o objetivo de dar uma ideia ao leitor do que é abordado no mesmo. Nos Princípios, Normas e Diretrizes da Auditoria foi abordado o Novo Estatuto da EOROC (aprovado em 2016), os Normativos vigentes em Portugal e a revisão que teve de ser realizada às DRA's. No Controlo Interno é explicada a importância que este tem para o auditor na elaboração dos trabalhos de auditoria, com recurso ao processo elaborado pelo COSO. Nos Procedimentos de Auditoria são abordadas as técnicas e os testes de auditoria mais usados e os diversos tipos de amostragem estatística existentes. Para terminar a primeira parte da revisão analítica foi explicado todo o processo de trabalho de auditoria, desde a aceitação e retenção do cliente até à emissão da Certificação Legal das Contas. Na segunda parte da revisão analítica foram caracterizados os tipos de softwares existentes, abordada a caracterização do conceito de CAATT e da sua envolvente, foi caracterizada a CAATT utilizada no projeto e referidas as vantagens da sua utilização.

A metodologia de investigação utilizada para a realização do projeto foi a qualitativa. A elaboração do projeto envolveu análise documental de suporte ao processo de auditoria, pesquisa de campo para entender como incorporar o processo de auditoria no programa e entrevistas às pessoas, que estão entrosadas com o programa, de modo a obter resultados fiáveis e práticos.

No caso prático foi explicado como é elaborado um processo de auditoria no SIPTA com recurso a um exemplo de trabalhos de auditoria efetuados na SROC acolhedora do projeto

e foram realizadas entrevistas às pessoas que têm contacto com o novo programa de auditoria.

O SIPTA disponibiliza questionários nas áreas de aceitação e retenção do cliente, conhecimento do negócio, sistema de informação, sistema contabilístico e sistema de Controlo Interno, o que permite ao auditor automatizar o processo de auditoria com a disponibilização destes questionários, que facilitam a partilha dos elementos entre os grupos de trabalho e a definição de processos uniformes. No caso do risco de auditoria, após a definição dos três riscos de auditoria, o SIPTA gera um relatório onde destaca as rubricas com maior distorção material. Neste caso podemos verificar um exemplo de automatização, que irá poupar trabalho e tempo ao auditor. No cálculo da materialidade, o SIPTA tendo acesso aos valores do balanço calcula automaticamente os valores dos limites estabelecidos, o que permite aligeirar o processo e mais uma vez poupar tempo e trabalho ao auditor. Por fim com a conclusão do trabalho existe um mapa gerado pelo *software* onde se pode verificar o estado de realização dos procedimentos nas diversas áreas, o que tal como nos casos anteriores poupa tempo e trabalho, pois o auditor já não precisa de rever o trabalho todo para verificar se falta fazer algum procedimento. O conjunto das vantagens enumeradas anteriormente, permite às equipas de trabalho serem mais eficientes e eficazes.

Com a análise aos resultados obtidos das entrevistas podemos constatar que apenas uma afirmação teve percentagem inferior a 80% no que respeita à validação da mesma, todas as asserções tiveram uma validação superior a 80% e a validação geral foi de 87,55%. Com estes valores apresentados podemos verificar que o SIPTA foi bem aceite por todos os profissionais que o usam e todos reconhecem a utilidade e a importância do mesmo.

Este estudo na opinião do autor tem a limitação de não abordar os temas a fundo e não comparar softwares de auditoria. Quase todos os temas abordados, como são os exemplos do código de ética da OROC, do Controlo Interno ou até mesmo do risco de auditoria, são temas extremamente extensos, o que dificulta a tarefa de falar deles na totalidade. Relativamente à comparação de *softwares*, um software pode ter vantagens ou desvantagens que o outro não tenha, e desse ponto de vista seria interessante num futuro estudo esta dúvida ser esclarecida, de modo a concluir-se se existem diferenças consideráveis entre softwares.

Com a elaboração do projeto, o autor teve a oportunidade de desenvolver novas competências informáticas e técnicas, visto que teve de aprender a utilizar um novo programa de auditoria e aplicar todo o processo no mesmo.

O uso desta nova ferramenta implementada veio permitir ao auditor ter mais uma ferramenta de auxílio à resposta do risco de fraude.

No futuro, dado a grande evolução da tecnologia, certamente que quando aparecer uma nova oportunidade para melhorar os métodos de trabalho da SROC, toda a equipa irá reagir novamente com entusiasmo, visto que a presente mudança trouxe diversas vantagens aos trabalhos efetuados diariamente por todos os auditores.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Abrantes, S. (2018). “Novo Normativo de Auditoria” – Revista Revisores e Auditores de janeiro a março de 2018

Ahmi, A., & Kent, S. (2013). “The utilisation of generalized audit software (GAS) by external auditors” - *Managerial Auditing Journal*, 28(2), 88–113.

Albuquerque, F., Bentinho, P. & Mota, T. (2008). “As Asserções e a Obtenção de Prova em Auditoria – O ciclo das vendas e dívidas a receber” – Revista Revisores e Auditores de abril a junho de 2018

Almeida, B. (2013). “Amostragem em Auditoria” – Revista Revisores e Auditores de janeiro a abril de 2013

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (2001). “The effect of information technology on the auditor's consideration of internal control in a financial statement audit” - Statement of auditing standard no. 94, New York, NY: AICPA.

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (2002b). “Interim financial information” - Statement of auditing standard no. 100, New York, NY: AICPA.

American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (2006). “Audit risk standards Statements of auditing standards” no. 104-111 - New York, NY: AICPA

Attie, W. (1988). “Auditoria conceitos e aplicações” - São Paulo: Editora Altas

Baptista, N. (2017). “SIPTA – Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria”. Utilização de CAATT online

Bierstaker, J., Janvrin, D. & Lowe, D., J. (2013). “What factors influence auditors' use of computer-assisted audit techniques?”. – Elsevier

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

Braun, R. L., & Davis, H. E. (2003). “Computer-assisted audit tools and techniques: Analysis and perspectives” - *Managerial Auditing Journal*, 18(9), 725–731.

Cheek, J., & Rudge, T. (1994). “Nursing as textually mediated reality”

Cheney, G. (2004). “PCPS Chair Caturano sees small firms needing big help” - *Accounting Today*, 18(4), 5–7.

- Comissão Europeia (2017). “Orientações relativas aos métodos de amostragem para autoridades de auditoria”
- Correia, T. (2017). “Software Open Source em Auditoria” – ISCAC
- Coso (2017). “Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance” – Executive summary
- Costa, C. B. (2010). “Auditoria Financeira - Teoria & Prática” - O Rei dos Livros
- Creswell, J. W. (1994). “Research design: qualitative & quantitative approaches”. - Sage Publications
- Creswell, J.W. (2007). “Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches” Second edition - Sage Publications.
- Creswell, J. W. (2009). “Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches” Third edition - SAGE Publications
- Curtis, M. B., & Payne, E. A. (2008). “An examination of contextual factors and individual characteristics affecting technology implementation decisions in auditing” - International Journal of Accounting Information Systems, 9, 104–121.
- Debreceeny, R., Lee, S., Neo, W., & Toh, J. S. (2005). “Employing generalized audit software in the financial services sector: Challenges and opportunities” - Managerial Auditing Journal, 20(6), 605–619.
- Ernst, A. (2003). “Comparison of Qualitative and Quantitative Research”
- Fenton, S., & Charsley, K. (2000). “Epidemiology and sociology as incommensurate gain: Accounts from the study of health and ethnicity” – Sage Publications
- Figueiredo, O. (2016). “O novo normativo técnico de Auditoria em Portugal”
- Gil, A.C. (1999). “Métodos e técnicas de pesquisa social” Quinta edição – Atlas
- Gomes, E. (2014). “A Importância do Controlo Interno no Planeamento de Auditoria” - Revista Revisores e Auditores de janeiro a março de 2014
- Gonçalves, A. (2015). “Controlo Interno e a Liderança como Fator Diferenciador” – Revista Revisores e Auditores de julho a setembro de 2015

Hair, J., Bush R., Ortinau, D. (2006). “Marketing Research: Within a Changing Environment” - The McGraw-Hill Companies, Inc

Khan, A. G. (2008). “Research Methodology” – Editora APH Publishing Corporation

Kalaba, L. A. (2002). “The benefits of CAAT” - IT Audit, 5.

Lawrence, A., Minutti-Meza, M., & Zhang, P. (2011). “Can Big 4 versus non-Big 4 differences in audit-quality proxies be attributed client characteristics?” - The Accounting Review, 86(1), 259–286.

Liang, D., Lin, F., & Wu, S. (2001). “Electronically auditing EDP systems with the support of emerging information technologies” - International Journal of Accounting Information Systems, 2, 130–147.

Livro Verde (2010). “Política de auditoria: as lições da crise”

Manual de Auditoria - IGAS (2018). (IGAS - Inspeção Geral das Atividades em Saúde)

Myers, M. D. (2008). “Qualitative Research in Business & Management”

Olivares, E. L. (2015). “Investigation Methodology: Some Fundamental Questions and Answer”

Payne, E. A., & Curtis, M. B. (2010). “Can the unified theory of acceptance and use of technology help us understand the adoption of computer-aided audit techniques by auditors?” - Working paper: University of Louisville and University of North Texas.

Pennington, R. R., Kelton, A. S., & DeVries, D.D. (2006). “The effects of qualitative overload on technology acceptance” - Journal of Information Systems, 20, 25–36.

Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) (2010a). “The auditor's response to the risks of material misstatement” - Auditing standard no. 13. Washington D.C: PCAOB.

Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) (2010c). “PCOAB adopts new risk auditing standards on risk assessment”

Rice, P.L. & Ezzy, D. (1999). “Qualitative research methods” - Oxford University Press

Rocha, A. S. (2014). “A Profissão de Técnico Oficial de Contas” - Vida Economica Editorial

Shaikh, J. M. (2005). “E-commerce impact: Emerging technology - Electronic auditing” - *Managerial Auditing Journal*, 20(4), 408–421.

Singleton, T. W. (2011). “How the IT auditor can make substantive contributions to a financial audit” - *ISACA Journal*, 1, 1–3

Smolski, F. M. S., Battisti, I. E., Chassot, T., Reis, D. I., Kaszubowski, E. & Rieger, D. S. (2018). “*Capacitação em análise estatística de dados com uso do software livre R*” – *Revista Ciência em Extensão*

Tavares, N. (2012). “Auditoria aos inventários” - *Revista Revisores e Auditores* de julho a setembro de 2012

Tribunal de Contas (1999). “Manual de Auditoria e de Procedimentos” – Volume 1

Tribunal de Contas Europeu (2012). “Manual de Auditoria Financeira e de Conformidade”

Venkatesh, V., Morris, M., Davis, G., & Davis, F. D. (2003). “User acceptance of information technology: Toward a unified view” - *MIS Quarterly*, 27(3), 425–478.

<https://www.aicpa.org/>

<https://www.fsf.org/>

<https://www.iaasb.org/>

<https://www.ifac.org/>

<http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/76/TI3.pdf>

<http://www.portaldeauditoria.com.br/artigos/amostragememauditoria.html>

Apêndice I – Questionário de aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos específicos (Parte 1)

Questionários - Responder

ISA_210.1 - Aceitação e Continuação de Relacionamentos com Clientes e de Trabalhos Específicos

"Verificar se o auditor está em condições de aceitar ou continuar um trabalho de auditoria, através da verificação de que estão presentes as pré-condições para uma auditoria e da confirmação de que há um entendimento comum sobre os termos do trabalho de auditoria entre o auditor e a gerência e, quando apropriado, os encarregados da governação."

Fase Preliminar

A) Novo cliente

- 1 O referencial de relato financeiro a aplicar na preparação das demonstrações financeiras é aceitável? **Não Aplicável**
- 2 Obteve a confirmação da gerência de que esta reconhece e entende a sua responsabilidade, através de carta de compromisso ou contrato de prestação de serviços? **Não Aplicável**
- 3 A gerência ou os encarregados da governação impuserem alguma limitação no âmbito do trabalho do auditor no quadro dos termos do trabalho de auditoria proposto que seja tal que o auditor considera que resultará numa escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras? **Não Aplicável**
- 4 Caso alguma das questões 1 ou 2 acima tenha resposta negativa, debateu as mesmas com a gerência? **Não Aplicável**
- 5 Comente a não aceitação do trabalho por não terem sido ultrapassadas as questões referidas na questão anterior. **Não Aplicável**

B) Continuação de Cliente

- 1 Tratando-se de auditoria recorrente, avalie se as circunstâncias exigem que os termos do trabalho de auditoria sejam revistos e se existe a necessidade de relembrar à entidade os termos existentes do trabalho de auditoria. **Não**
- 2 O auditor não deve acordar uma alteração nos termos do trabalho de auditoria quando não houver justificação razoável para o fazer. Foi pedido ao auditor para alterar o trabalho de auditoria para outro que transmita um nível mais baixo de segurança? **Não**
- 3 Se os termos do trabalho de auditoria forem alterados, o auditor e a gerência devem acordar e registar os novos termos do trabalho numa carta de compromisso ou outra forma apropriada de acordo escrito. **Não Aplicável**

Apêndice II – Questionário de aceitação e continuação de relacionamentos com clientes e de trabalhos específicos (Parte 2)

Conclusões

Não existem situações que possam pôr em causa a continuação do relacionamento com este cliente.

Apêndice III – Questionário de aceitação e retenção de clientes – avaliação do risco profissional (Parte 1)

Questionários - Responder

ISA_210.2 - Aceitação e Retenção de Clientes - Guia para avaliação do risco profissional

Os objetivos do auditor são:

- (a) Identificar e avaliar os riscos de distorção material das demonstrações financeiras devido a fraude;
- (b) Obter prova de auditoria suficiente e apropriada quanto aos riscos avaliados de distorção material devido a fraude, por meio da conceção e implementação de respostas apropriadas; e
- (c) Responder apropriadamente à fraude ou suspeita de fraude identificada durante a auditoria.

Definições:

- (a) Fraude - Um ato intencional praticado por um ou mais indivíduos de entre a gerência, encarregados da governação, empregados ou terceiros, envolvendo o uso propositado de falsidades para obter uma vantagem injusta ou ilegal.
- (b) Fatores de risco de fraude - Acontecimentos ou condições que indicam um incentivo ou pressão ou proporcionam uma oportunidade para cometer fraude.

Fase Preliminar

A) Carácter e Integridade do Potencial Cliente

- | | | |
|---|---|-----|
| 1 | Conhece, ou algum dos v/ clientes ou colegas conhecem, o potencial cliente? | Não |
| 2 | Tem conhecimento de acontecimentos ou circunstâncias que coloquem dúvidas sobre a integridade do (potencial) cliente, ou dos membros dos seus órgãos sociais? | Não |

B) Auditor Antecessor

- | | | |
|---|---|---------------|
| 5 | Contatou com o auditor antecessor e indagou acerca de:
(a) ? Existência de diferendo com o potencial cliente;
(b) ? Quaisquer honorários por receber;
(c) ? Quaisquer diferenças de opinião ou desacordos;
(d) ? Integridade do órgão de gestão;
(e) ? Razões para a mudança; e
(f) ? Quaisquer pedidos não razoáveis ou falta de cooperação? | Não Aplicável |
|---|---|---------------|

C) Demonstrações Financeiras Anteriores

- | | | |
|---|--|-----|
| 8 | Obteve cópias de:
(a) ? Demonstrações financeiras dos últimos dois anos;
(b) ? Declarações fiscais dos últimos dois anos; e
(c) ? Cartas de gerência dos últimos dois ou três anos? | Sim |
|---|--|-----|

D) Especialização

- | | | |
|----|---|-----|
| 14 | 14. Obteve conhecimento global dos negócios e operações do cliente? | Sim |
|----|---|-----|

E) Avaliação da Independência

- | | | |
|----|---|---------------|
| 17 | Identificar e documentar quaisquer proibições existentes (as ameaças à independência para as quais não há salvaguardas adequadas, tais como): | Não Aplicável |
|----|---|---------------|

F) Limitações de Âmbito

- | | | |
|----|---|-----|
| 29 | Está satisfeito de que não haverá limitações de âmbito impostas ao seu trabalho pela gerência do cliente? | Sim |
|----|---|-----|

Apêndice IV – Questionário de aceitação e retenção de clientes – avaliação do risco profissional (Parte 2)

G) Outros

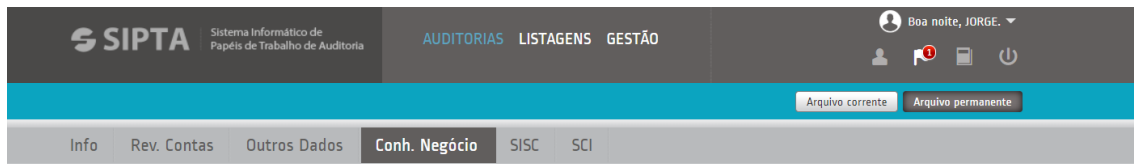
- 32 Existem quaisquer questões adicionais para aceitação do cliente, tais como uma avaliação mais detalhada da independência e de fatores de risco? **Não**
Em caso afirmativo, documentar as questões e qual o seu tratamento.

Apêndice V – Questionário de aceitação e retenção de clientes – avaliação do risco profissional (Parte 3)

Conclusões

Consideramos estarem cumpridos os requisitos para aceitação do cliente, não tendo sido identificados riscos profissionais.

Apêndice VI – Questionário de conhecimento do negócio



Conhecimento do Negócio

1. Tipo de actividades exercidas pelo cliente

2. Descrição da atividade do cliente por código de atividade

3. Breve descrição das actividades exercidas pela empresa nas suas diversas componentes

4. Actividade Comercial

Caso não seja aplicável passar para o ponto 5

5. Actividade Industrial

6. Clientes

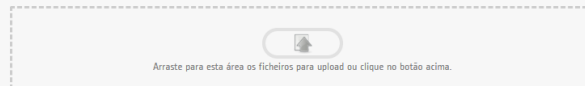
7. Gestão e governo das sociedades

+ ASSOCIAR RISCO

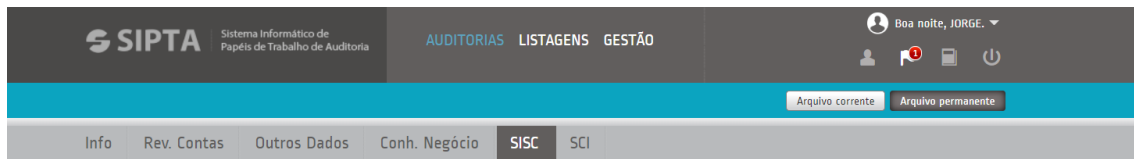
1. Tipo de actividades exercidas pelo cliente

- Comercial
- Industrial
- Serviços
- Comercial e industrial com distribuição a:
- Cooperativas
- Associações
- IPSS
- Outra:

Ficheiros



Apêndice VII – Sistema de informação e sistema contabilístico



Sistema de Informação e Sistema Contabilístico

1. Sistemas de Informação existentes e tratamento de operações
2. Principais intervenientes e controlos existentes ao nível dos SI
3. Sistema Contabilístico, controlos existentes e Principais Políticas Contabilísticas
4. Sistema de Informação e Sistema Contabilístico, controlos pela empresa e pelo Revisor/Auditor
5. Diversos
6. Conclusões após levantamento e avaliação do SI e SC

+ ASSOCIAR RISCO

ALTERAR

1.1 Software utilizado e circuitos manuais

Referir quais os softwares utilizados e áreas associadas aos mesmos?
Existem ainda circuitos de informação de utilização manual?

✓ Aplicável

Observações:
Contabilidade - software PRIMAVERA

Responsável: IC

Apêndice VIII – Sistema de Controlo Interno

SIPTA Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria

AUDITORIAS LISTAGENS GESTÃO

Boa noite, IORGE.

Arquivo corrente Arquivo permanente

Info Rev. Contas Outros Dados Conh. Negócio SISC SCI

Sistema de Controlo Interno

+ ASSOCIAR RISCO

Editar

SCI base
Modelo possível a utilizar.
Download

Ficheiros:

- 6.1 Quest. Geral
- 6.2 Quest. Disponibilidades
- 6.3 Quest. Compras
- 6.4 Quest. Vendas
- 6.5 Quest. Inventários
- 6.6 Quest. Gastos com o Pessoal
- 6.7 Quest. Ativos Fixos Tangíveis
- 6.9 Quest. Sistema Informático

Apêndice IX – Controlo Interno Geral

QUESTIONÁRIO SOBRE PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO GERAL

Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim Não N/A	Observações
1. A empresa possui um organigrama? Em caso afirmativo obter uma cópia.	SIM	
2. A empresa possui um manual de controlo interno? Em caso afirmativo obter uma cópia.	NÃO	
3. A empresa possui um manual de contabilidade? Em caso afirmativo obter uma cópia.	NÃO	
4. Em caso negativo, existe um plano de contas (lista de contas)? Em caso afirmativo obter uma cópia.	SIM	
5. Existe contabilidade de custos? É adequada? Concilia com a contabilidade financeira?	NÃO	
6. Fazem-se orçamentos anuais e procede-se ao seu controlo? Em caso afirmativo, juntar cópia do orçamento do ano em apreço.	NÃO	
7. Existe na empresa: Diretor Financeiro? Chefe da Contabilidade? (CC) Auditor Interno?	NÃO SIM NÃO	Contabilidade feita num gabinete externo
8. A secção de Contabilidade está separada das secções de: Tesouraria? Vendas? Compras? Produção?	SIM SIM SIM NA	
9. Quais os “Diários” existentes para recolha de dados a tratar?		Bancos, Fornecedores (faturas + pagamentos), Recebimentos, Caixa (só passam por caixa vendas a dinheiro), Op. Diversas
10. Todos os empregados gozam anualmente férias sendo as suas funções, durante o período de ausência, desempenhadas por outros empregados?	SIM	
11. A cobertura dos seguros é em geral revista anualmente?	SIM	
12. Os lançamentos contabilísticos são adequadamente suportados e aprovados por um empregado responsável?		Contabilidade feita num gabinete externo

Apêndice X – Controlo Interno de Disponibilidades

QUESTIONÁRIO SOBRE PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO DISPONIBILIDADES (MEIOS MONETÁRIOS)

Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim Não N/A	Observações
1. A constituição de fundos de caixa, a abertura e o cancelamento de contas bancárias são autorizados por pessoa com adequados poderes para tal?	SIM	Administração
2. O correio é aberto por um empregado que não pertença às secções de Tesouraria ou Contabilidade?	NA	Não há seção de tesouraria e a contabilidade é feita num gabinete externo
3. O empregado que abre o correio cruza de imediato os cheques e elabora uma lista dos valores recebidos?	NA	Muito raramente há pagamentos por cheque
4. A lista referida em 3. é verificada por outra pessoa relativamente aos valores contabilizados?	N/A	
5. Há controlos específicos sobre os cheques "pré-datados"?	NÃO	Nunca aconteceu
6. Os livros de cheques encontram-se devidamente protegidos?	SIM	cofre
7. Os valores recebidos são diária e integralmente depositados nos bancos por um empregado não pertencente à Tesouraria ou à Contabilidade (sector de clientes)?	NÃO	Raramente há pagamentos por cheque. Não existe setor de tesouraria e a contabilidade é externa
8. Há controlos específicos sobre os cheques de clientes devolvidos pelos Bancos?	NA	
9. Os empregados que lançam contas correntes de clientes têm acesso aos valores recebidos ou à secção de Tesouraria?	NÃO	
10. Existe um montante-limite para os pagamentos e compras a dinheiro? As compras a dinheiro, acima de determinado montante, carecem sempre de prévia autorização dada na respetiva requisição?	Não	Mas as compras em numerário são sempre de valor reduzido
11. No caso de se efetuarem vendas a dinheiro, confere-se diariamente o total dos valores recebidos com o somatório dos recibos ou talões de venda emitidos?	NA	Não há pagamentos em dinheiro
12. Os empregados da Tesouraria têm acesso às contas correntes dos clientes?	NA	Não há seção de tesouraria
13. Há recibos em carteira?	NÃO	
14. Os recibos por utilizar (no caso de existirem) estão sob controlo?	N/A	
15. Faz-se periodicamente uma contagem dos recibos em carteira?	N/A	

Apêndice XI – Controlo Interno de Compras

QUESTIONÁRIO SOBRE PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO COMPRAS DE BENS E SERVIÇOS E DÍVIDAS A PAGAR

Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim Não N/A	Observações
A - GERAL		
1. A empresa possui um departamento de compras organizado?	N/A	Não existe departamento de compras
2. O departamento de compras exerce funções independentemente das seguintes seções (divisões ou departamentos):	N/A	
a) Receção de mercadorias?		
b) Expedição de mercadorias?		
c) Armazém de matérias-primas?		
d) Controlo de <i>stocks</i> ?		
e) Contabilidade?		
f) Tesouraria?		
3. Os procedimentos e funções relacionados com compras estão previstos em manuais ou instruções internas escritas?	NÃO	
B - ENCOMENDAS		
4. Todas as compras são feitas através de notas de encomenda devidamente suportadas em requisições dos departamentos utilizadores?	SIM	Encomendas feitas por mail
5. As requisições são:	N/A	
a) Preenchidas em formulário padronizado?		
b) Pré-numeradas?		
c) Aprovadas?		
6. Existem normas por escrito (manual de compras, circulares internas, etc.), determinando quais as pessoas autorizadas a assinar notas de encomenda, indicando as funções e limites?	Não	
7. Existe algum registo, contabilístico ou extra contabilístico, relativo às encomendas lançadas e ainda não satisfeitas pelos fornecedores/	Não	

Apêndice XII – Controlo Interno de Vendas

QUESTIONÁRIO SOBRE PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO VENDAS/PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS E DÍVIDAS A RECEBER

Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim Não N/A	Observações
1. Está definida a política relativa a vendas a crédito no que concerne a:		
- Limites de crédito?	SIM	
- Condições de venda (preço, descontos, prazo de pagamento, etc.)?	SIM	
2. Existe sempre e encontra-se arquivado um pedido do cliente formalizado por escrito?	SIM	
3. As ordens de compra (encomendas) dos clientes são sujeitas a aprovação antes de serem satisfeitas:		Sim, são aprovadas pela administração.
- Pela Direção Comercial (Vendas) relativamente a prazos e disponibilidades das mercadorias?		
- Pela Direção Financeira relativamente ao risco da concessão de crédito?		
4. Existem notas internas de encomenda padronizadas?	NÃO	
- São pré-numeradas tipograficamente?	NÃO	
5. As expedições só são efetuadas com base em requisições da seção de Faturação?	N/A	
6. Estas requisições:	N/A	
- Permanecem arquivadas para posterior consulta?		
- São devidamente assinadas?		
7. São exercidos controlos quanto aos pedidos pendentes?	SIM	
8. Os empregados encarregados da expedição:	N/A	
- Têm acesso ao armazém e vice-versa?		
- Efetuam recebimentos de meios de pagamento?		
9. As quantidades a expedir são conferidas por outra pessoa, contra a guia de remessa, antes de se proceder à expedição?	N/N	
10. As pessoas que elaboram as faturas têm acesso:	SIM	
- Às contas correntes dos clientes?		
- Ao armazém e expedição?	NA	

Apêndice XIII – Controlo Interno de Inventários

QUESTIONÁRIO SOBRE PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO INVENTÁRIOS

Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim Não N/A	Observações
GERAL		
1. O controlo contabilístico dos stocks está baseado em:		
a) Registos permanentes de inventários (registos individuais de inventários)?	S	
b) Somente confirmações físicas periódicas?	N	
2. Indique, se for o caso, por que motivo não é adotado pela empresa o Sistema de Inventário Permanente.		Trata-se de uma microentidade (não está obrigada)
3. Existe um setor específico onde está centralizado o controlo dos inventários? Se sim, qual?	Não	Os inventários da empresa dizem, essencialmente, respeito a material de embalagem
4. Os <i>stocks</i> são devidamente salvaguardados através de uma adequada cobertura de seguros relativamente a:		
a) Roubos?	S	
b) Incêndios?	S	
c) Outros sinistros?	S	
5. Os Armazéns têm condições satisfatórias? Há perigo de deterioração?	S	
6. Os inventários estão apropriadamente ordenados, de forma a facilitar o manuseamento, contagem e localização dos diversos <i>itens</i> ?	S	
INVENTÁRIO PERMANENTE		
7. São mantidos registos individuais sobre todas as rubricas de inventários?	S	
8. Existem controlos individuais para:		
a) Matérias-primas de terceiros em consignação?	N/A	
b) Mercadorias da propriedade da empresa, mas em poder de terceiros?	N/A	
c) Sucata?	N/A	
d) Material obsoleto?	N/A	
9. Os registos individuais de inventários indicam todos os detalhes relativos a adequada identificação dos <i>itens</i> em <i>stock</i> tais como:		
a) Código do material ou produto?	S	

Apêndice XIV – Controlo Interno de Gastos com Pessoal

QUESTIONÁRIO SOBRE PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO GASTOS COM O PESSOAL

Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim Não N/A	Observações
1. A empresa possui um manual de procedimentos (ou instruções ou normas internas) contendo as normas gerais sobre:	NÃO	
a) Admissões de pessoal?		
b) Demissões de pessoal?		
c) Movimentação de pessoal?		
d) Realização de horas extraordinárias?		
e) Abonos ou descontos por faltas e atrasos?		
f) Preparação de folhas de pagamento?		
g) Pagamento de pessoal?		
h) Política de concessão de "vales"?		
2. As aprovações por escrito são mantidas em arquivo apropriado para:	S	
a) Admissões de empregados?	S	
b) Transferências de empregados entre setores, divisões ou filiais?	NA	
c) Aumento do número de empregados?	S	
d) Aumento de ordenados?	S	
e) Atribuição de gratificações	S	
f) Atribuição de benefícios especiais?	S	
g) Deduções a serem feitas nas folhas de pagamento?	N	
3. O departamento de pessoal, a quem normalmente compete as tarefas de guarda e manutenção dos registos individuais de empregados, bem como de processar as admissões, transferências, demissões, etc., e outras tarefas similares, está segregado da preparação das folhas de pagamento?	NA	Não existe departamento de pessoal
4. Se não há uma segregação departamental, divisional ou sectorial, as tarefas são divididas de tal forma que seja mantida absoluta independência funcional?	NA	
5. Os registos individuais de empregados são mantidos em dia, quanto:	SIM	
a) Autenticação do Ministério do Trabalho?		
b) Fotografia?		
c) Assinaturas?		

Apêndice XV – Controlo Interno de Ativos Fixos Tangíveis

QUESTIONÁRIO SOBRE PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS

Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim Não N/A	Observações
1. A empresa possui uma política definida de capitalização dos bens adquiridos no exterior e dos bens construídos por ela própria, incluindo o tratamento contabilístico dos custos financeiros, através de manual de procedimentos ou normas emitidas pela Administração/Gerência?	S	
2. São definidos quais os princípios a serem observados na distinção entre despesas com adições, renovações, reposições e manutenção do imobilizado?	S	
3. Na política de capitalização definida são considerados os seguintes fatores:		
a) Tempo de vida útil previsível do bem?	S	
b) Valor residual do bem?	S	
c) Mês de entrada em funcionamento?	S	
d) Valores mínimos de capitalização?	S	
e) Natureza das despesas?	S	
f) Viabilidade de um controle efetivo?	S	
g) Economicidade do controlo?	S	
h) Como movimentar cada conta?	S	
4. Quando há transações entre associadas ou sócios a política é a mesma que para terceiros?	NA	
5. São mantidas fichas individuais do imobilizado para um controlo eficiente?	S	
6. As fichas do imobilizado cumprem os requisitos do artigo 51º do Código do IVA, e para além disso, contemplam pelo menos os seguintes campos:		
a) Código de ordem?	S	
b) Nomenclatura?	S	
c) Nome do fornecedor e número dos documentos de compra?	S	
d) Data de aquisição?	S	
e) Custo histórico?	S	
f) Centro de custo ou departamento onde está localizado?	S	
g) Depreciações (taxas e valores)?	S	

Apêndice XVI – Controlo Interno de Sistemas de Informação

QUESTIONÁRIO DE SISTEMAS DE INFORMAÇÃO

CONTROLOS ORGANIZACIONAIS	Sim Não N/A	Observações
1. Existe um departamento de sistemas de informação? Anexe organigrama.	N	
2. De quem depende hierarquicamente o chefe do departamento?	NA	
3. Existe segregação de funções dentro do departamento no que respeita às atividades de desenvolvimento, manutenção e exploração?	NA	
4. Existe um plano de contingências? Indique a última vez que foi atualizado. Indique a última vez que foi testado.	N	
5. Existe algum comité executivo informático ou comité de utilizadores?	NA	

Apêndice XVII – Definição da Materialidade

The screenshot shows the top navigation bar of the SIPTA system. On the left, the logo 'SIPTA' is followed by the text 'Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria'. In the center, there are three main menu items: 'AUDITORIAS', 'LISTAGENS', and 'GESTÃO'. On the right, a user profile is shown with the name 'Boa noite, JORGE.' and a dropdown arrow. Below the profile are icons for a notification, a document, and a power button. A secondary bar contains two buttons: 'Arquivo corrente' and 'Arquivo permanente'. At the bottom, a grey navigation bar lists several menu items: 'Painel', 'Dados', 'Planeamento' (highlighted), 'Mapas de trabalho', 'Áreas de trabalho', 'Outros', 'Relato', and 'Evolução'.

Materialidade e Risco

The screenshot displays the 'Definição da Materialidade' section within the SIPTA software. At the top, it indicates the current areas of work: 'Materialidade Inicial' (highlighted in red) and 'Materialidade Revista' (highlighted in green). Below this, there are three tabs: 'Balço', 'Dem. resultados', and 'Definição da Materialidade' (selected). The main heading is 'Definição da Materialidade' with an 'IMPRIMIR' icon to the right. Underneath is the sub-heading 'Risco Global de Auditoria ~'. A table follows, showing materiality percentages for various financial items across three columns. Below the table, there is a section for 'Justificação para o risco global' with a green checkmark and the word 'Baixo'. A text box below contains the justification: 'Com base na nossa experiência passada e no que conhecemos do negócio e da empresa, consideramos haver baixo risco global de auditoria.'

Capital próprio	2,5%	5%	7,5%
Ativo	1%	1%	1,5%
Vendas e serviços prestados	0,5%	1%	1,5%
Resultado antes de impostos	5%	10%	15%

Justificação para o risco global ✓ Baixo

Com base na nossa experiência passada e no que conhecemos do negócio e da empresa, consideramos haver baixo risco global de auditoria.

Apêndice XVIII – Definição da Materialidade – Materialidade inicial

MI Materialidade Inicial (elementos base de N-1 ou prospetivos) ^

Indicadores para definir a materialidade

Descrição	Alto	Médio	Baixo
Capital próprio	204,72	409,45	614,17
Ativo	1.014,38	1.014,38	1.521,57
Vendas e serviços prestados	1.651,44	3.302,88	4.954,32
Resultado antes de impostos	-2.200,87	-4.401,75	-6.602,62

MI Materialidade Inicial 5.000,00

Materialidade de execução

Em função da materialidade inicial 75%

Valor da M.Exc. 3.750,00

Outro indicador de referência

Julgamento Profissional Inicial

Os principais utilizadores das demonstrações financeiras da [redacted] são os acionistas, cuja estrutura tem vindo a sofrer alterações, através da captação de novos investidores e parceiros de negócios. Assim, consideramos que o volume de negócios é o indicador que mais influência poderá ter na tomada de decisões por parte destes utentes das demonstrações financeiras.

ROC Responsável:

Efetuada por:

Apêndice XIX – Definição da Materialidade – Materialidade revista

MR Materialidade Revista (elementos base de N) ^

Indicadores para definir a materialidade

Descrição	Alto	Médio	Baixo
Capital próprio	1.389,54	2.779,07	4.168,61
Ativo	3.597,42	3.597,42	5.396,14
Vendas e serviços prestados	3.880,60	7.761,21	11.641,81
Resultado antes de impostos	-1.037,25	-2.074,51	-3.111,76

MR Materialidade Revista 11.500,00

Outro indicador de referência

Julgamento Profissional Revisto

Os principais utilizadores das demonstrações financeiras da [redacted] são os acionistas, cuja estrutura tem vindo a sofrer alterações, através da captação de novos investidores e parceiros de negócios. Assim, consideramos que o volume de negócios é o indicador que mais influência poderá ter na tomada de decisões por parte destes utentes das demonstrações financeiras.

Apêndice XX – Documentação de auditoria relativa à identificação de riscos

Questionários - Responder

ISA_230.1 - Documentação de Auditoria - Identificação de Riscos

"A documentação de auditoria que satisfaça os requisitos desta ISA e os requisitos específicos de documentação de outras ISA relevantes proporciona:

- (a) Prova dos fundamentos do auditor para concluir acerca da consecução dos objetivos gerais do auditor; e
- (b) Prova de que a auditoria foi planeada e executada de acordo com as ISA e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis."

Fase Preliminar

A) Identificação de Riscos

- | | | |
|---|---|-----|
| 1 | Foi definida a equipa de trabalho com as competências necessárias para executar a auditoria pretendida? | Sim |
| 2 | Após o preenchimento do questionário ISA_210.1 - Aceitação e Continuação de Relacionamentos com Clientes e de Trabalhos Específicos, foram preenchidos os questionários associados ao Conhecimento da Entidade? | Sim |
| 3 | Foram preenchidos os questionários associados ao Conhecimento da Entidade? | Sim |
| 4 | Foram preenchidos os questionários associados ao SISC? | Sim |
| 5 | Foram preenchidos os questionários associados ao SCI? | Sim |
| 6 | Os riscos identificados foram associados às áreas de risco e atribuído o nível de risco? | Sim |

Apêndice XXI – Documentação de auditoria relativa à identificação dos riscos - Conclusões

Conclusões

A documentação de auditoria satisfaz os requisitos da ISA 230 e os requisitos específicos de documentação de outras ISA relevantes proporciona: - Prova dos fundamentos do auditor para concluir acerca da consecução dos objetivos gerais do auditor; e - Prova de que a auditoria foi planeada e executada de acordo com as ISA e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis.

Apêndice XXII – Documentação de auditoria relativa à avaliação dos riscos e estratégia

Questionários - Responder

ISA_230.2 - Documentação de Auditoria - Avaliação dos Riscos e Estratégia

"A documentação de auditoria que satisfaça os requisitos desta ISA e os requisitos específicos de documentação de outras ISA relevantes proporciona:

- (a) Prova dos fundamentos do auditor para concluir acerca da consecução dos objetivos gerais do auditor; e
- (b) Prova de que a auditoria foi planeada e executada de acordo com as ISA e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis."

Fase Preliminar

A) Avaliação dos Riscos e Estratégia

- | | | |
|---|--|---------------|
| 1 | O programa de trabalho (procedimentos e questionários) foi definido considerando os riscos identificados? | Sim |
| 2 | Foram preenchidos os mapas de Balanço e Demonstração dos Resultados, para efeito da base para a Materialidade? | Sim |
| 3 | A materialidade foi definida? | Sim |
| 4 | O julgamento profissional foi preenchido pelo ROC responsável? | Sim |
| 5 | ... | Não Aplicável |

Apêndice XXIII – Documentação de auditoria relativa à avaliação dos riscos e estratégia - Conclusões

Conclusões

A documentação de auditoria que satisfaça os requisitos desta ISA.

Apêndice XXIV – Avaliação do risco de fraude (parte 1)

Questionários - Responder

ISA_240.1 - AVALIAÇÃO DO RISCO DE FRAUDE

AVALIAÇÃO DO RISCO DE FRAUDE

Os objetivos do auditor são:

- (a) Identificar e avaliar os riscos de distorção material das demonstrações financeiras devido a fraude;
- (b) Obter prova de auditoria suficiente e apropriada quanto aos riscos avaliados de distorção material devido a fraude, por meio da conceção e implementação de respostas apropriadas; e
- (c) Responder apropriadamente à fraude ou suspeita de fraude identificada durante a auditoria.

Definições:

- (a) Fraude - Um ato intencional praticado por um ou mais indivíduos de entre a gerência, encarregados da governação, empregados ou terceiros, envolvendo o uso propositado de falsidades para obter uma vantagem injusta ou ilegal.
- (b) Fatores de risco de fraude - Acontecimentos ou condições que indicam um incentivo ou pressão ou proporcionam uma oportunidade para cometer fraude.

Fase Preliminar

1) INCENTIVOS / PRESSÕES: A estabilidade financeira ou a rentabilidade está ameaçada por condições económicas, operacionais ou do sector de atividade da entidade, tais como (ou como indicado por):

- | | | |
|---|---|-----|
| 1 | Alto grau de concorrência ou de saturação do mercado, acompanhado por margens em declínio. | Não |
| 2 | Grande vulnerabilidade a alterações rápidas, nomeadamente evolução tecnológica, obsolescência do produto ou variação das taxas de juro. | Não |
| 3 | Declínios significativos na procura por clientes e aumento das falências quer no sector de atividade quer na economia em geral. | Não |
| 4 | Prejuízos operacionais que tornam iminente a ameaça de falência, encerramento ou aquisição hostil. | Não |
| | Observações:
Trata-se de uma empresa que iniciou a sua atividade em março de 2016, pelo que os prejuízos apresentados não representam ameaça de falência. | |
| 5 | Fluxos de caixa operacionais negativos recorrentes ou incapacidade para gerar fluxos de caixa embora relatando ganhos e aumento dos ganhos. | Não |
| | Observações:
Trata-se de uma empresa que iniciou a sua atividade em março de 2016. | |
| 6 | Crescimento rápido ou rentabilidade não usual, especialmente em comparação com outras empresas no mesmo sector de atividade. | Não |
| 7 | Novos requisitos contabilísticos, estatutários ou regulamentares. | Não |

Apêndice XXV – Avaliação do risco de fraude (parte 2)

- | | | |
|---|--|-----|
| 8 | CONCLUSÃO acerca
Factores de Risco Relativos a Distorções Provenientes de Relato Financeiro Fraudulento
-->Incentivos/Pressões
A estabilidade financeira ou a rentabilidade está ameaçada por condições económicas, operacionais ou do sector de atividade da entidade. | Não |
| 2) Existe pressão excessiva para a gerência satisfazer os requisitos ou expectativas de terceiros devido ao seguinte: | | |
| 1 | Expectativas de rentabilidade ou de uma certa evolução por parte de analistas de investimento, investidores institucionais, credores significativos ou outros terceiros externos (particularmente expectativas indevidamente agressivas ou irrealistas), incluindo expectativas criadas pela gerência, por exemplo através de comunicados à imprensa ou mensagens em relatórios anuais demasiado optimistas. | Não |
| 2 | Necessidade de obter financiamento adicional de dívida ou de capital para manter a competitividade, incluindo financiamento de dispêndios significativos em pesquisa e desenvolvimento ou em imobilizado. | Não |
| 3 | Capacidade marginal para satisfazer requisitos de admissão à cotação em bolsa ou de reembolso ou outros requisitos estipulados de dívida. | Não |
| 4 | Efeitos adversos, aparentes ou reais, do relato de fracos resultados em transacções significativas pendentes, tais como concentrações de atividades empresariais ou adjudicação de contratos. | Não |
| 5 | CONCLUSÃO acerca
Factores de Risco Relativos a Distorções Provenientes de Relato Financeiro Fraudulento
-->Incentivos/Pressões
Existe pressão excessiva para a gerência satisfazer os requisitos ou expectativas de terceiros | Não |
| 3) A informação disponível indica que a situação financeira pessoal da gerência ou dos encarregados da governação está ameaçada pelo desempenho financeiro da entidade devido a: | | |
| 1 | Interesses financeiros significativos na entidade | Não |
| 2 | Partes significativas da sua remuneração (por exemplo gratificações, opções sobre acções e acordos de saída) são dependentes da consecução de metas agressivas quanto ao preço das acções, aos resultados operacionais, à posição financeira ou aos fluxos de caixa | Não |
| 3 | Garantias pessoais de dívidas da entidade | Não |
| 4 | Existe pressão excessiva sobre a gerência ou pessoal operacional para satisfazer metas financeiras estabelecidas pelos encarregados da governação, incluindo incentivos de vendas ou rentabilidade. | Não |
| 5 | CONCLUSÃO acerca
Factores de Risco Relativos a Distorções Provenientes de Relato Financeiro Fraudulento
-->Incentivos/Pressões
A informação disponível indica que a situação financeira pessoal da gerência ou dos encarregados da governação está ameaçada pelo desempenho financeiro da entidade. | Não |

Apêndice XXVI – Avaliação do risco de fraude - Conclusões

Conclusões

Não foram identificar e avaliar os riscos de distorção material das demonstrações financeiras devido a fraude;

Apêndice XXVII – Estratégia de auditoria – Riscos de auditoria (Conta11 - Conta34)

Estratégia de Auditoria

CONTA	SALDO N-1	RISCO INERENTE	RISCO DE CONTROLO	RISCO DE DETEÇÃO	SIGNIFICÂNCIA DE AUDITORIA (INICIAL)	COM TRABALHO EFETUADO	PLANEADO			REVISTO		
							PC	PSRA	OPS	PC	PSRA	OPS
11 Caixa	168,74	Baixo	Baixo	O mais alto	3,37%	Sim	√	√		√	√	√
12 Depósitos à ordem	3.662,04	Baixo	Baixo	O mais alto	73,24%	Sim	√	√		√	√	√
13 Outros depósitos bancários	20.000,00	Baixo	Baixo	O mais alto	400,00%	Sim	√	√		√	√	√
14 Outros instrumentos financeiros	0,00	-	-									
15 .	0,00	-	-									
16 .	0,00	-	-									
17 .	0,00	-	-									
18 .	0,00	-	-									
19 .	0,00	-	-									
21 Clientes	29.608,00	Alto *	Baixo	Médio	592,16%	Sim	√	√	√	√	√	√
22 Fornecedores	-72.869,15	Alto *	Baixo	Médio	1.457,38%	Sim	√	√	√	√	√	√
23 Pessoal	-1.039,96	Baixo	Baixo	O mais alto	20,80%							
24 Estado e outros entes públicos	-14.727,52	Baixo	Baixo	O mais alto	294,55%	Sim	√	√	√		√	√
25 Financiamentos obtidos	-1.224,30	Baixo	Baixo	O mais alto	24,49%	Sim	√	√		√	√	√
26 Accionistas/sócios	30.000,00	Baixo	Baixo	O mais alto	600,00%	Sim	√	√		√	√	√
27 Outras contas a receber e a pagar	-966,75	Baixo	Baixo	O mais alto	19,34%	Sim	√	√		√	√	√
28 Diferimentos	2.892,31	Baixo	Baixo	O mais alto	57,85%	Sim	√	√		√	√	√
29 Provisões	0,00	-	-			Sim	√	√		√	√	√
31 Compras	0,00	Baixo	Baixo	O mais alto		Sim	√	√	√	√	√	√
32 Mercadorias	7.269,20	Baixo	Baixo	O mais alto	145,38%	Sim	√	√	√	√	√	√
33 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	0,00	Baixo	Baixo	O mais alto		Sim	√	√	√		√	√
34 Produtos acabados e intermédios	0,00	-	-									

Apêndice XXVIII – Estratégia de auditoria – Riscos de auditoria (Conta35 - Conta57)

CONTA	SALDO N-1	RISCO INERENTE	RISCO DE CONTROLO	RISCO DE DETEÇÃO	SIGNIFICÂNCIA DE AUDITORIA (INICIAL)	COM TRABALHO EFETUADO	PLANEADO			REVISTO		
							PC	PSRA	OPS	PC	PSRA	OPS
35 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	0,00	-	-									
36 Produtos e trabalhos em curso	0,00	-	-									
37 Activos biológicos	0,00	-	-									
38 Reclasseificação e regularização de inventários e activos biológicos	0,00	-	-									
39 Adiantamentos por conta de compras	0,00	-	-									
41 Investimentos financeiros	82,52	-	-		1,65%							
42 Propriedades de investimento	0,00	-	-									
43 Activos fixos tangíveis	5.333,81	Baixo	Baixo	O mais alto	106,68%	Sim	√	√	√	√	√	√
44 Activos intangíveis	0,00	-	-									
45 Investimentos em curso	0,00	-	-									
46 Activos não correntes detidos para venda	0,00	-	-									
47 .	0,00	-	-									
48 .	0,00	-	-									
49 .	0,00	Baixo	-									
51 Capital	-60.000,00	Baixo	Baixo	O mais alto	1.200,00%	Sim	√	√	√	√	√	√
52 Ações (quotas) próprias	0,00	-	-									
53 Outros instrumentos de capital próprio	0,00	-	-			Sim	√	√	√	√	√	√
54 Prémios de emissão	0,00	-	-									
55 Reservas	0,00	-	-			Sim	√	√	√	√	√	√
56 Resultados transitados	0,00	Baixo	Baixo	O mais alto		Sim	√	√	√	√	√	√
57 Ajustamentos em activos financeiros	0,00	-	-									

Apêndice XXIX – Estratégia de auditoria – Riscos de auditoria (Conta58 – Conta78)

CONTA	SALDO N-1	RISCO INERENTE	RISCO DE CONTROLO	RISCO DE DETEÇÃO	SIGNIFICÂNCIA DE AUDITORIA (INICIAL)	COM TRABALHO EFETUADO	PLANEADO			REVISTO		
							PC	PSRA	OPS	PC	PSRA	OPS
58 Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis	0,00	-	-									
59 Outras variações no capital próprio	0,00	-	-									
61 Custo das mercadorias vendidas e das matérias cons	14.664,28	Baixo	Baixo	O mais alto	293,28%	Sim	√	√	√	√	√	√
62 Fornecimentos e serviços externos	305.682,76	Alto *	Baixo	Médio	6.113,66%	Sim	√	√	√	√	√	√
63 Gastos com o pessoal	50.573,71	Baixo	Baixo	O mais alto	1.011,47%							
64 Gastos de depreciação e de amortização	799,15	Baixo	Baixo	O mais alto	15,98%	Sim	√	√	√	√	√	√
65 Perdas por imparidade	0,00	-	-			Sim	√	√	√	√	√	√
66 Perdas por reduções de justo valor	0,00	-	-									
67 Provisões do período	0,00	-	-			Sim	√	√	√	√	√	√
68 Outros gastos e perdas	2.585,39	Baixo	Baixo	O mais alto	51,71%	Sim	√	√	√	√	√	√
69 Gastos e perdas de financiamento	0,08	Baixo	Baixo	O mais alto	0,00%	Sim	√	√	√	√	√	√
71 Vendas	-3.000,00	-	-		60,00%							
72 Prestações de serviços	-327.287,90	Alto *	Baixo	Médio	6.545,76%	Sim	√	√	√	√	√	√
73 Variações nos inventários da produção	0,00	-	-									
74 Trabalhos para a própria entidade	0,00	-	-									
75 Subsídios à exploração	0,00	Baixo	Baixo	O mais alto								
76 Reversões	0,00	-	-			Sim	√	√	√	√	√	√
77 Ganhos por aumentos de justo valor	0,00	-	-									
78 Outros rendimentos	0,00	Baixo	Baixo	O mais alto		Sim	√	√	√	√	√	√

Apêndice XXX – Estratégia de auditoria – Riscos de auditoria (Conta79 – Conta89)

CONTA	SALDO N-1	RISCO INERENTE	RISCO DE CONTROLO	RISCO DE DETEÇÃO	SIGNIFICÂNCIA DE AUDITORIA (INICIAL)	COM TRABALHO EFETUADO	PLANEADO			REVISTO	
							PC	PSRA	OPS	PC	PSRA
79 Juros, dividendos e outros rendimentos similares	0,00	Baixo	-			Sim	√			√	√
81 Resultado líquido do período	0,00	Baixo	Baixo	O mais alto		Sim	√	√		√	√
82 .	0,00	-	-								
83 .	0,00	-	-								
84 .	0,00	-	-								
85 .	0,00	-	-								
86 .	0,00	-	-								
87 .	0,00	-	-								
88 .	0,00	Baixo	-								
89 Dividendos antecipados	0,00	Baixo	-			Sim	√	√		√	√

Apêndice XXXI – Estratégia de auditoria – Componentes do risco de distorção material

* Componentes do Risco de Distorção Material

CONTA/ÁREA	RISCO INERENTE	RISCO DE CONTROLO
21 - Clientes	Alto Peso no total de balanço	Baixo
22 - Fornecedores	Alto Peso no total de balanço	Baixo
62 - Fornecimentos e serviços externos	Alto Peso no total da DR	Baixo
72 - Prestações de serviços	Alto Peso no total da DR	Baixo

Apêndice XXXII – Procedimentos efetuados na conta 21 – Clientes (1ªParte)

Evolução do trabalho

21 - Clientes

PROCEDIMENTOS PADRÃO

1 - Verificar se os descritivos da conta e saldos do software de gestão coincidem com o balancete da contabilidade. Averiguar os motivos das diferenças detectadas e apreciar a sua relevância.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
O software de gestão de terceiros apresentava diferenças face aos valores da contabilidade.	100%	IC	

2 - Identificar situações de saldos que possam estar em imparidade: (a) pela análise de mapa de antiguidade de saldos retirados do software de gestão, ou (b) pela constatação de saldos parados entre duas datas, identificados nos mapas de trabalho, bem como pela análise de contas correntes, confirmando que a composição do saldo resulta dos últimos movimentos registados, considerando o normal prazo médio de recebimentos; (c) por indagação; (d) pela existência de processos contra esses clientes accionadas pela empresa; (e) pelo corte de plafonds pelo banco em determinado cliente no caso de factoring ou por seguradoras de crédito; Comprovar a adequacidade dos ajustamentos constituídos, verificando as diferenças existentes entre o critério económico e o fiscal.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
A maior parte dos clientes da são pessoas singulares, cujo pagamento é feito antes da receção dos respetivo relatório	100%	IC	

Através da análise à antiguidade dos saldos dos clientes e à resposta obtida do Advogado da empresa, podemos concluir que não há saldos qua indiciem imparidade.

A resposta do Advogado menciona um cliente em contencioso, cuja previsão é de recebimento do valor em dívida, ou seja 495 euros, pelo que não foi contabilizada qualquer perda por imparidade de dívidas a receber.

3 - Identificar todos os saldos contra-natura, apreciá-los quanto à sua relevância e atestar o correcto tratamento contabilístico.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
A 31/12/2018, não existiam saldos contra natura na conta de clientes.	100%	IC	

8 - Desenvolver o procedimento de confirmações Externas (Circularização). [DRA 505 e ISA 505] 1. Selecção Amostra (obter estatísticas); 2. Controlar o envio de cartas; 3. Efectuar 2.º pedido para respostas não recebidas; 4. Compilar respostas no Mapa de Controlo de Circularização e efectuar procedimentos de teste necessários para conciliar respostas não concordantes; Enviar respostas discordantes aos serviços da empresa e obter esclarecimentos; 5. Efectuar procedimentos adicionais para respostas não recebidas; 6. Obter mapa estatístico com análise das respostas à circularização e concluir sobre o procedimento.

Apêndice XXXIII – Procedimentos efetuados na conta 21 – Clientes (2ªParte)

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Desenvolvidos o procedimentos de confirmações externas.	100%	IC	

9 - Confirmações Externas (Circularização). [DRA 505 e ISA 505] - (1) Seleccionar a Amostra

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foi seleccionada a amostra das entidades a circularizar.	100%	IC	

10 - Confirmações Externas (Circularização). [DRA 505 e ISA 505] - (2) Controlar o envio de cartas

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Cartas enviadas no dia 22 de fevereiro de 2018.	100%	IC	

11 - Confirmações Externas (Circularização). [DRA 505 e ISA 505] - (3) Efectuar 2.º pedido para respostas não recebidas.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Enviados 2ºs pedidos	100%	IC	

12 - Confirmações Externas (Circularização). [DRA 505 e ISA 505] - (4) Compilar respostas no Mapa de Controlo de Circularização e efectuar procedimentos de teste necessários para conciliar respostas não concordantes; Enviar respostas discordantes aos serviços da empresa e obter esclarecimentos.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Feita compilação das respostas no mapa de controlo de circularização.	100%	IC	

13 - Confirmações Externas (Circularização). [DRA 505 e ISA 505] - (5) Efectuar procedimentos adicionais para respostas não recebidas.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Efetuada procedimentos adicionais para as respostas não recebidas.	100%	IC	

14 - Confirmações Externas (Circularização). [DRA 505 e ISA 505] - (6) Obter mapa estatístico com análise das respostas à circularização e concluir sobre o procedimento.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Obtido mapa estatístico. Procedimento satisfatório.	100%	IC	

28 - Efectuar levantamento do Sistema de Controlo Interno associado a Clientes e Outras Contas a Receber. Confirmar que o mesmo se encontra adequadamente actualizado na Área Permanente do Dossier de Auditoria

Apêndice XXXIV – Procedimentos efetuados na conta 21 – Clientes (3ªParte) e na conta 22 – Fornecedores (1ªParte)

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Efetuada o levantamento do Sistema de Controlo Interno.	100%	IC	

29 - Verificar a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foi efetuada a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.	100%	IC	

30 - Na revisão final dos trabalhos, redigir conclusão global da conta, ao nível das distorções identificadas e de recomendações a efectuar à entidade.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não foram identificadas distorções nesta conta.	100%	IC	

22 - Fornecedores

PROCEDIMENTOS PADRÃO

2 - Identificar todos os saldos contra-natura, apreciá-los quanto à sua relevância e atestar o correcto tratamento contabilístico.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foram analisados os saldos contra-natura, que não eram relevantes. Relevados no ativo no balanço (tratam-se de adiantamentos a fornecedores).	100%	IC	

3 - Identificar movimentos de carácter excepcional, obtendo detalhes e justificação dos movimentos relacionados e analisando a sua razoabilidade.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não foram identificados movimentos com significado de carater excecional.	100%	IC	

5 - Analisar as contas correntes dos fornecedores com relações de participação, confirmar a natureza das operações (se efectivamente resultam de transacções comerciais) e as condições contratuais (nomeadamente preços).

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não foram identificadas contas correntes de fornecedores com relações de participação.	100%	IC	

7 - Por amostragem, nas áreas de compras de bens e serviços, verificar a autenticidade das transacções em relação a bens ou serviços comprados e à sua recepção real no exercício em que foram contabilizados. Para detectar a existência de passivos que não tenham sido registados, verificar os pagamentos nos primeiros meses

Apêndice XXXV – Procedimentos efetuados na conta 22 – Fornecedores

(2ªParte)

de n+1.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Verificadas, por amostragem, nas áreas de compras de bens e serviços, a autenticidade das transações em relação a bens ou serviços comprados e à sua receção real no exercício em que foram contabilizados. Verificar os pagamentos nos primeiros meses de n+1.	100%	IC	

8 - Analisar as devoluções e créditos relevantes, após a data de referência à elaboração das demonstrações financeiras.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não foram identificadas devoluções e créditos relevantes, após a data de referência das demonstrações financeiras.	100%	IC	

9 - Desenvolver o procedimento de confirmações Externas (Circularização). [DRA 505 e ISA 505] 1. Selecção Amostra (obter estatísticas); 2. Controlar o envio de cartas; 3. Efectuar 2.º pedido para respostas não recebidas; 4. Compilar respostas no Mapa de Controlo de Circularização e efectuar procedimentos de teste necessários para conciliar respostas não concordantes; Enviar respostas discordantes aos serviços da empresa e obter esclarecimentos; 5. Efectuar procedimentos adicionais para respostas não recebidas; 6. Obter mapa estatístico com análise das respostas à circularização e concluir sobre o procedimento.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foram desenvolvidos todos os procedimentos inerentes às confirmações externas (circularização).	100%	IC	

Apesar de o número de respostas obtidas ter sido reduzido, foram efetuados procedimentos alternativos satisfatórios, não tendo sido identificados erros.

28 - Efectuar levantamento do Sistema de Controlo Interno associado a Fornecedores e Outras Contas a Pagar. Confirmar que o mesmo se encontra adequadamente actualizado na Área Permanente do Dossier de Auditoria

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Efetuada levantamento do Sistema de Controlo Interno associado a Fornecedores e Outras Contas a Pagar. Atualizado no DP.	100%	IC	

29 - Verificar a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras	100%	IC	

30 - Na revisão final dos trabalhos, redigir conclusão global da conta, ao nível das distorções identificadas e de recomendações a efectuar à entidade.

Apêndice XXXVI – Procedimentos efetuados na conta 22 – Fornecedores (3ªParte)

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não foram identificadas distorções nesta conta.	100%	IC	

24 - Estado e outros entes públicos

PROCEDIMENTOS PADRÃO

1 - Detectar situações de mora (de retenções na fonte, IVA e Segurança Social), através da leitura de um balancete que contenha os movimentos do mês, os movimentos acumulados e o saldo final. Consultar ainda para o efeito os movimentos financeiros no site da DGI da empresa e aferir se existem dívidas em mora ou em execução fiscal.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não foram detetadas dívidas em mora à Segurança Social ou à Administração Tributária, tendo sido obtidas certidões de não dívidas a estas duas entidades	100%	IC	

2 - Verificar se o valores processados coincidem com os declarados e se estes coincidem com os registos na contabilidade. Para o efeito, cruzar bases de liquidação (processamento) com guias/ declarações e extractos da contabilidade. Concluir.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Verificado que os valores processados coincidem com os declarados e com os registos na contabilidade. Efetuado cruzamento das bases de liquidação (processamento) com guias/ declarações e extratos da contabilidade.	100%	IC	

Os valores processados coincidem com os declarados e com os registos na contabilidade.

3 - Identificar movimentos de carácter excepcional, obtendo detalhes e justificação dos movimentos relacionados e analisando a sua razoabilidade.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não foram Identificados movimentos de carácter excepcional	100%	IC	

5 - Confirmar a adequada divulgação nas notas das dívidas em situação de mora.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não aplicável (não há dívidas em situação de mora).	100%	IC	

6 - Analisar criticamente os cálculos da estimativa de IRC, confirmando que todas as situação relevantes foram consideradas.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foi analisado o cálculo da estimativa de IRC, não tendo sido identificadas distorções.	100%	IC	

Apêndice XXVII – Procedimentos efetuados na conta 62 – Fornecimentos e serviços externos (1ªParte)

Evolução do trabalho

61 - Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas

PROCEDIMENTOS PADRÃO

1 - Identificar o sistema de inventário utilizado (periódico ou permanente) e validar os movimentos nesta conta, procedendo ao recálculo do CMVMC.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
A empresa não se encontra obrigada a adotar o sistema de inventário permanente, pois trata-se de uma microentidade.. Foram validados os movimentos nesta rubrica e recalculado o CMVMC.	100%	IC	

2 - Através de mapas comparativos face ao ano anterior, analisar a evolução das margens brutas.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Analisada evolução da margem. Não foram detetadas distorções significativas que não fossem justificáveis.	100%	IC	

29 - Verificar a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foi feita uma adequada apresentação nas demonstrações financeiras.	100%	IC	

30 - Na revisão final dos trabalhos, redigir conclusão global da conta, ao nível das distorções identificadas e de recomendações a efectuar à entidade.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não foram identificadas distorções nesta conta.	100%	IC	

62 - Fornecimentos e serviços externos

PROCEDIMENTOS PADRÃO

1 - Com base em amostras adequadas, analisar as contas de fornecimentos e serviços externos, verificando: (a) o respeito pelo regime do acréscimo; (b) se foram imputados ao exercício todos os gastos (integralidade); (c) movimentos anormais, obtendo detalhes para os mesmos, analisando a sua razoabilidade; (d) as contas que possam incluir maior risco;

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Verificar existência de contabilização de gastos com Whyser Gift Cards	100%	IC	

Apêndice XXXVIII – Procedimentos efetuados na conta 62 – Fornecimentos e serviços externos (2ªParte)

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foram substanciados os documentos selecionada através de amostragem estatística (MUS). Não foram identificadas distorções nesta conta.	100%	IC	
(a) Asserções sobre classes de transações e acontecimentos, e divulgações relacionadas, para o período abrangido pela auditoria Ocorrência, Plenitude, Rigor, Corte, Classificação, Apresentação (b) Asserções sobre saldos de contas, e divulgações relacionadas, no final do período Existência, Direitos e obrigações, Plenitude, Rigor, valorização e imputação, Classificação, Apresentação			

2 - Rever o procedimento de encomenda e recepção dos bens e serviços, verificando se os mesmos são devidamente autorizados pelo órgão de gestão.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foram revistos os procedimentos de encomenda e recepção dos bens e serviços. Trata-se de uma microentidade, cuja Administração está diariamente presente na atividade da empresa, sendo todas as operações acompanhadas e/ou realizadas pela própria Administração da empresa.	100%	IC	

3 - Análise crítica comparativa com períodos anteriores de gastos variáveis e a sua relação com o volume de negócios.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foi efetuada a análise crítica comparativa com o período anterior de gastos variáveis e a sua relação com o volume de negócios. Atendendo a que o período anterior se trata do início de atividade, que ocorreu em março de 2018 (9 meses de atividade), não há variações anormais.	100%	IC	

4 - Verificar a estrutura do plano de contas da empresa e se permite rápida identificação das rubricas que têm tributações autónomas ou outro tratamento fiscal a considerar, nomeadamente as despesas de representação, os gastos com viaturas ligeiras de passageiros, despesas não documentadas, ajudas de custo não facturadas a clientes, entre outras.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
A estrutura do plano de contas da empresa e permite rápida identificação das rubricas que têm tributações autónomas ou outro tratamento fiscal a considerar, nomeadamente as despesas de representação, os gastos com viaturas ligeiras de passageiros, despesas não documentadas, ajudas de custo não facturadas a clientes, entre outras.	100%	IC	

6 - Testar rubricas que respeitem a custos periódicos (Ex: rendas, água, electricidade, avenças de honorários, serviços de outsourcing diversos) e aferir se os mesmos se encontram integralmente registados.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foram testadas as rubricas que respeitam a custos periódicos (ex: rendas, água, electricidade, avenças de honorários, serviços de outsourcing diversos). Os mesmos encontram-se integralmente registados.	100%	IC	

Apêndice XXXIX – Procedimentos efetuados na conta 62 – Fornecimentos e serviços externos (3ª Parte)

7 - Para os gastos com viaturas ligeiras de passageiros, aferir se existem contas apropriadas para a sua contabilização tendo em conta o apuramento de gastos de Tributação Autónoma a que estão sujeitas. Verificar o adequado tratamento em sede de IVA.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Existem contas apropriadas para a contabilização dos gastos com viaturas ligeiras de passageiros, tendo em conta o apuramento de gastos de Tributação Autónoma a que estão sujeitas. O IVA respeitante a tais despesas foi totalmente suportado pela empresa (trata-se de um sujeito passivo de IVA, mas isento ao abrigo do artigo 9º do CIVA, logo não deduz IVA nos inputs). A empresa não possui viaturas próprias. Utiliza 4 viaturas ligeiras de passageiros, mas em regime de locação operacional. Para estas 4 viaturas, foram celebrados acordos escritos (previsto no n.º 9) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS) com os trabalhadores que as utilizam, pelo que se encontram excluídas de tributação autónoma de IRC (b), n.º6, artigo 88º do CIRC)	100%	IC	

8 - Relativamente aos principais gastos cujos documentos de facturação poderão não coincidir com o final do exercício, confirmar a periodização do gasto, designadamente gastos de telefone, electricidade, rendas, honorários, entre outros. Concluir.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foi efetuada a periodização dos gastos mais relevantes.	100%	IC	

9 - Efectuar levantamento de contratos relevantes em vigor, designadamente contratos de outsourcing, comissões de vendas, abastecimento de depósitos de combustíveis, entre outros. Concluir quanto ao seu adequado cumprimento e se dos mesmos poderão surgir situações que não se encontram adequadamente relevadas na contabilidade.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foi efetuado o levantamento dos contratos mais relevantes em vigor na empresa que eram: - contrato com gabinete de contabilidade; - contrato de prestação de serviços de auditoria; - contrato locação operacional (4 viaturas)	100%	IC	

Foram efetuados adequados cumprimento e registos na contabilidade.

29 - Verificar a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Verificada a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras. (a) Asserções sobre classes de transações e acontecimentos, e divulgações relacionadas, para o período abrangido pela auditoria Apresentação (b) Asserções sobre saldos de contas, e divulgações relacionadas, no final do período Apresentação	100%	IC	

Apêndice XL – Procedimentos efetuados na conta 62 – Fornecimentos e serviços externos (4ª Parte)

30 - Na revisão final dos trabalhos, redigir conclusão global da conta, ao nível das distorções identificadas e de recomendações a efectuar à entidade.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Os resultados da análise e dos testes efetuados foram satisfatórios, não tendo sido detetados quaisquer erros materialmente relevantes, pelo que podemos concluir que o saldo da conta não está materialmente errado.	100%	IC	

64 - Gastos de depreciação e de amortização

PROCEDIMENTOS PADRÃO

1 - Identificar quais as políticas de depreciação e amortização adoptadas pela entidade.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Foi utilizado o método da linha reta como método de depreciação e amortização.	100%	IC	

2 - Confirmar se a totalidade dos Investimentos estão registados no software de controlo e depreciação/amortização dos investimentos (Mapas). Efectuar testes de forma a: (a) Confirmar se os valores de aquisição, depreciações do exercício e acumuladas coincidem com os da contabilidade, rubrica a rubrica. (b) Confirmar a validade da taxa de depreciação, atendendo à natureza do bem / vida útil. (c) Confirmar sobre se existe consistência das políticas. (d) Verificar se as alienações constam do mapa das mais/menos valias, recalculando-as. (e) Caso os períodos de vida útil atribuídos aos bens sejam diferentes das taxas do DR 25/90, confirmar sobre se a empresa efectua os correspondentes ajustamentos fiscais.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Confirmámos que a totalidade dos Investimentos estão registados no software de controlo e depreciação/amortização dos investimentos (Mapas).	100%	IC	

Efectuados testes de forma a:

- (a) Confirmar se os valores de aquisição, depreciações do exercício e acumuladas coincidem com os da contabilidade, rubrica a rubrica.
- (b) Confirmar a validade da taxa de depreciação, atendendo à natureza do bem / vida útil.
- (c) Confirmar sobre se existe consistência das políticas.
- (d) Verificar se as alienações constam do mapa das mais/menos valias, recalculando-as.
- (e) Caso os períodos de vida útil atribuídos aos bens sejam diferentes das taxas do DR 25/90, confirmar sobre se a empresa efectua os correspondentes ajustamentos fiscais.

Não foram detetadas incorreções.

9 - Efectuar teste comparativo com dados obtidos a partir do site da DGI de forma a confirmar que todos os bens sujeitos a registo (Imóveis e Viaturas) se encontram nas fichas de bens sujeitos a depreciação. Concluir sobre a existência de itens que deveriam/não deveriam constar nos Activos Fixos da empresa. No caso da aquisição de imóveis, no caso do seu valor diferir dos 25% previstos no DR 25/90, verificar quanto ao adequado tratamento das correcções fiscais devidas para o correcto apuramento do custo fiscal aceite associado à depreciação desse activo.

Apêndice XLI – Procedimentos efetuados na conta 72 – Prestações de serviços (1ª Parte)

Evolução do trabalho

72 - Prestações de serviços

PROCEDIMENTOS PADRÃO

1 - Solicitar base de dados (ficheiro) de toda a faturação da entidade e verificar através de testes analíticos se a mesma foi integralmente contabilizada nas contas correspondentes. Confirmar no software quais os documentos tipo que tiveram movimento no período (facturas, notas de débito, notas de crédito, entre outros). Com este teste, procurar ainda: (a) Detectar eventuais falhas na numeração, de cada série, procurando esclarecer o motivo das mesmas; (b) Idem para sequência de datas, inclusivé se adequado, testar a existência de faturação em datas em que a empresa não trabalha (feriados, fins de semana, períodos de férias, etc); (c) Obter uma amostra adequada e analisar a forma legal dos documentos emitidos; Para o efeito atender a documentos por tipo de mercado, IVA, etc. (d) Através de teste analítico, verificar o montante facturado por cliente, adicionar o iva (se aplicável) e cruzar com os valores do período da respectiva conta corrente.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Solicitada base de dados de toda a faturação da entidade e verificado através de testes analíticos se a mesma foi integralmente contabilizada nas contas correspondentes.	100%	IC	

Confirmado no software quais os documentos tipo que tiveram movimento no período (faturas e notas de crédito). Feitos testes a a uma amostra adequada:
(a) falhas na numeração;
(b) sequência de datas;
(c) forma legal dos documentos emitidos
(d) Através de testes analítico, verificados os montantes faturados por cliente e cruzado com os valores do período da respetiva conta corrente.

Testes satisfatórios.

2 - Testar movimentos a débito em contas de faturação com base em critérios de amostragem adequados.e confirmar que: (a) As notas de crédito emitidas têm adequada forma legal. (b) Para efeitos de regularização do IVA, foi recebida prova de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação ou de que foi reembolsado do imposto. Não estando ainda na posse da empresa tal prova, verificar se existe e descrever que controlo é realizado; (c) Está de acordo com a respectiva factura; (d) Existe autorização para a mesma e existem motivos plausíveis para que se credite a Prestação de Serviços anteriormente facturada;

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Testados movimentos a débito nas contas de faturação com base em critérios de amostragem adequados.	100%	IC	

Não foram identificados erros.

3 - Com base em amostras adequadas, verificar se os preços praticados estão de acordo com o preço definido pelo órgão de gestão da entidade, verificando as excepções e respectivas autorizações. Confirmar que o valor facturado está de acordo com a Nota de Encomenda/ Contrato de Prestação de Serviços e vice-versa. Comparar ainda os preços facturados com os custos do serviço (havendo registo efectivo, por exemplo com contabilidade analítica) e apreciar a sua razoabilidade.

Apêndice XLII – Procedimentos efetuados na conta 72 – Prestações de serviços (2ª Parte)

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Verificada numa amostra se os preços praticados estavam de acordo com o preçário definido pelo órgão de gestão da entidade. Teste satisfatório.	100%	IC	

4 - À data de balanço, verificar a existência de serviços concluídos e ainda não facturados, indagando e apreciando a razoabilidade dos motivos invocados. Avaliar o impacto que essa situação possa ter no réditio e sobre a necessidade de se proceder a regularizações.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Verificada a existência de serviços concluídos e ainda não facturados. Efectuadas as devidas especializações.	100%	IC	

6 - Verificar se a entidade cumpre com o disposto no art. 44º do Código do IVA, quanto a organizar a estruturar as contas de transmissões de bens e de prestação de serviços por mercados, evidenciando separadamente as vendas sujeitas das isentas de IVA.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Verificado que a entidade cumpre com o disposto no art. 44º do Código do IVA.	100%	IC	

7 - Com base em critérios de amostragem adequados, na sequência da realização dos testes substantivos às amostras dos movimentos relacionados com Isenções de IVA, verificar e deixar evidência do trabalho sobre o motivo da isenção e respectiva indicação no documento emitido.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Verificado o motivo da isenção de IVA e respetiva indicação no documento emitido.	100%	IC	

29 - Verificar a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Verificada a adequada apresentação e divulgação nas demonstrações financeiras.	100%	IC	

30 - Na revisão final dos trabalhos, redigir conclusão global da conta, ao nível das distorções identificadas e de recomendações a efectuar à entidade.

DESCRIÇÃO	ESTADO	UTILIZADOR	DATA
Não foram identificadas distorções nesta conta.	100%	IC	

Apêndice XLIII – Eventos Subsequentes

The screenshot displays the SIPTA (Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria) web application. The top navigation bar includes the SIPTA logo, the user name 'Boa noite, JORGE.', and menu items for 'AUDITORIAS', 'LISTAGENS', and 'GESTÃO'. Below this is a secondary navigation bar with 'Arquivo corrente' and 'Arquivo permanente'. The main content area features a breadcrumb trail: 'Painel > Dados > Planeamento > Mapas de trabalho > Áreas de trabalho > Outros > Relato > Evolução'. The current page is titled 'Eventos Subsequentes' and includes a '+ NOVO EVENTO' button and an 'IMPRIMIR' icon. The main content area contains a 'Nota' section with the following text:

Nota: Deve ser efetuada a revisão de acontecimentos subsequentes, em particular:

- i. confirmar se os responsáveis pela gestão e pelo governo da entidade foram indagados quanto à ocorrência de acontecimentos subsequentes relevantes;
- ii. foram analisadas as atas dos órgãos sociais posteriores à data de relato;
- iii. foram revistas as demonstrações financeiras subsequentes mais recentes; e
- iv. foi efetuada uma análise dos desenvolvimentos subsequentes das principais estimativas e incertezas existentes na data de relato.

No final dos trabalhos, deve ser atestado se as divulgações associadas, designadamente no Anexo e Relatório de Gestão se encontram em conformidade. Avaliar a necessidade de confirmações adicionais pelo Órgão de Gestão na competente Declaração.

Below the note, there are 'ALTERAR' and 'APAGAR' buttons. The main text of the event is displayed in a light blue box:

Foi efetuada a revisão de acontecimentos subsequentes, em particular:

- os responsáveis pela gestão da entidade foram indagados quanto à ocorrência de acontecimentos subsequentes relevantes;
- foram analisadas as atas dos órgãos sociais posteriores à data de relato;
- efetuada revisão analítica e verificadas as principais variações (ver B2.2).

Obtida Declaração do Órgão de Gestão.
Ficheiros:

Apêndice XLIV – Relatório de conclusões e recomendações

SIPTA Sistema Informático de Papéis de Trabalho de Auditoria

AUDITORIAS LISTAGENS GESTÃO

Boa noite, JORGE.

Arquivo corrente Arquivo permanente

Painel Dados Planeamento Mapas de trabalho Áreas de trabalho Outros **Relato** Evolução

Relatório de Conclusões e Recomendações

12 - Depósitos à ordem

- 25 - Financiamentos obtidos
- 26 - Accionistas/sócios
- 27 - Outras contas a receber e a pagar
- 51 - Capital subscrito
- 62 - Fornecimentos e serviços externos

SITUAÇÕES RESOLVIDAS [Histórico] - (0)

12 - Depósitos à ordem

12.30 Procedimento Padrão

Na revisão final dos trabalhos, redigir conclusão global da conta, ao nível das distorções identificadas e de recomendações a efectuar à entidade.

Valores em aberto na reconciliação bancária , no valor de 305 euros (já transitam do exercício anterior)

Apêndice XLV – Realização percentual dos procedimentos nas diversas contas (Parte 1)

Quadro de Evolução

Conta	Descrição	Mês de referência		% Realização
		Ref 1 mês 12	Ref 1 mês 9	
11	Caixa			100%
12	Depósitos à ordem			100%
13	Outros depósitos bancários			100%
21	Clientes			100%
22	Fornecedores			100%
24	Estado e outros entes públicos			100%
25	Financiamentos obtidos			100%
26	Accionistas/sócios			100%
27	Outras contas a receber e a pagar			100%
28	Diferimentos			100%
29	Provisões			100%
31	Compras			100%
32	Mercadorias			100%
33	Matérias-primas, subsidiárias e de consumo			100%

Apêndice XLVI – Realização percentual dos procedimentos nas diversas contas (Parte 2)

43	Activos fixos tangíveis	100%
51	Capital subscrito	100%
53	Outros instrumentos de capital próprio	100%
55	Reservas	100%
56	Resultados transitados	100%
61	Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	100%
62	Fornecimentos e serviços externos	100%
64	Gastos de depreciação e de amortização	100%
65	Perdas por imparidade	100%
67	Provisões do período	100%
68	Outros gastos	100%
69	Gastos de financiamento	100%
72	Prestações de serviços	100%
76	Reversões	100%
78	Outros rendimentos	100%
79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares	100%
81	Resultado líquido do período	100%
89	Dividendos antecipados	100%

Apêndice XLVII – Guião da entrevista fornecido a todos os elementos (Parte 1)

Guião da Entrevista

Tema: Processo de auditoria e a sua aplicação prática num programa.

Objetivos:

- Perceber se o programa de auditoria teve impacto positivo no trabalho desenvolvido diariamente
- Perceber se as vantagens referidas pelas fontes bibliográficas são reconhecidas pelos profissionais.

Regras: Cada afirmação terá de ser respondida numa escala de 1 a 7, onde o 1 corresponde a “Discordo totalmente”, o 2 a “Discordo”, o 3 a “Discordo em parte”, o 4 a “Resposta Nula”, o 5 a “Concordo em parte”, o 6 a “Concordo” e o 7 a “Concordo totalmente”.

Divisão das afirmações por temas:

Tema	Afirmações
Controlo Interno	<ul style="list-style-type: none">• O Controlo interno pode ser eficaz em todas as áreas de uma empresa.• Ao haver um elevado grau de confiança na operacionalidade e eficiência do sistema de controlo interno é possível afirmar-se que as demonstrações financeiras devem refletir todos os ativos e passivos.
Utilidade do programa de auditoria	<ul style="list-style-type: none">• O auditor não tem que garantir fiabilidade total relativamente à isenção de distorções.• Um programa de auditoria facilita no teste a 100% da população no caso de uma empresa de grande dimensão.• A falta de apoio por parte dos colegas compromete a aceitação de um novo programa de auditoria.• Um programa de auditoria ajuda o auditor a dar uma resposta à fraude.• Se falhar um dos fatores, o programa de auditoria perde importância para os profissionais que o usam (grau de objetividade nos trabalhos, tempo disponível e cumprimento estrito dos normativos).• A utilização de um programa de auditoria permite à empresa fazer uma redução de gastos (Gastos com equipamentos e serviços informáticos especializados, atualização de servidores, realização de backups, material de escritório, etc...).

Apêndice XLVIII – Guião da entrevista fornecido a todos os elementos (Parte 2)

Geral	<ul style="list-style-type: none">• Apenas com o entendimento do ciclo de negócios do cliente, o auditor consegue avaliar com um grau elevado os fatores que afetam o risco inerente.• Tendo em conta que o conhecimento do negócio do cliente é pequeno, no caso de um auditor que comece a auditar uma empresa pela primeira vez, poderá o cálculo da materialidade ficar em causa.• Os acontecimentos subsequentes poderão não ser suficientes para detetar todos os ajustamentos e eliminações necessárias até ao término do trabalho de auditoria.
--------------	---