

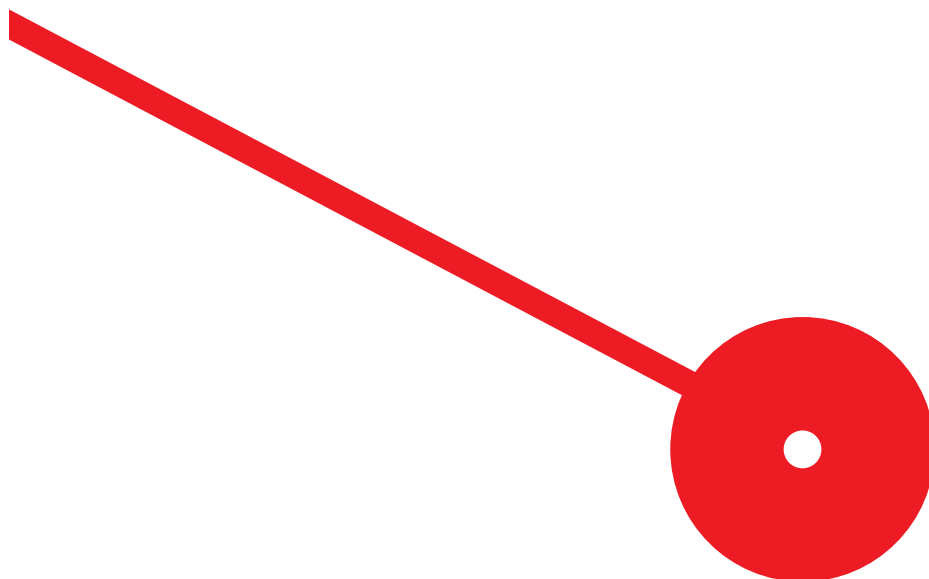
M

MESTRADO
Auditoria

“A importância do sistema de controlo interno na
definição dos procedimentos de auditoria”

Ana Marques Pinto Brandão

2022/2023



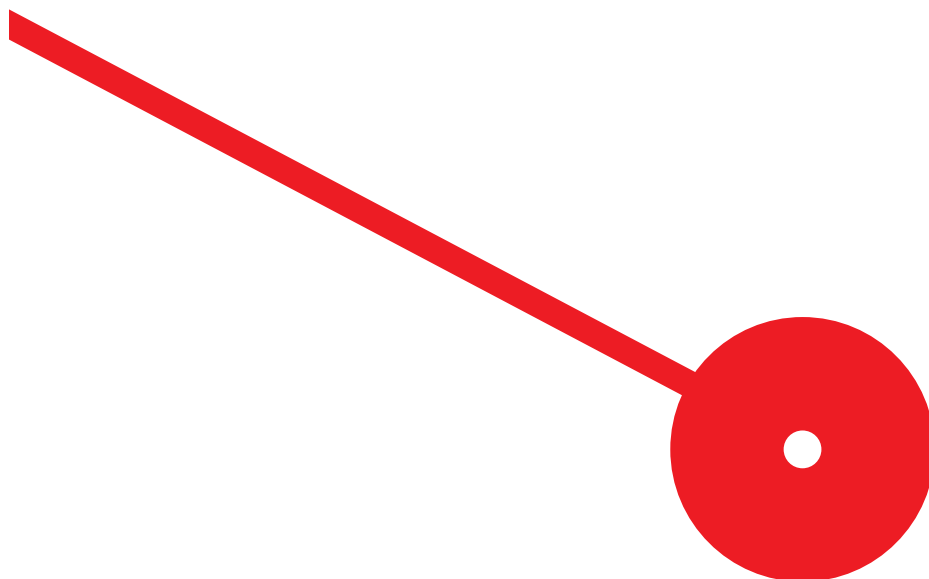
M

MESTRADO
Auditoria

“A importância do sistema de controlo interno na definição dos procedimentos de auditoria”

Ana Marques Pinto Brandão

Relatório de Estágio
apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação da Professora Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias.



Dedicatória

Dedico este trabalho ao meu pai, tenho a certeza de que ele está muito orgulhoso de mim e da pessoa que me tornei.

Agradecimentos

Quero agradecer, em primeiro lugar, à minha família por todo o apoio e força que me transmitiram ao longo destes anos, principalmente à minha mãe e à minha irmã que, apesar de tudo, estiveram sempre lá para me ajudar e motivar até ao fim.

Um especial agradecimento à minha orientadora, Professora Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias, não só por toda a sua ajuda e disponibilidade interminável na realização deste relatório de estágio, mas também por todo o apoio facultado no mestrado, pela sua atenção, conselhos e ensinamentos que levo na minha memória.

Por último, um agradecimento também muito especial à Revisora Oficial de Contas Ana Sofia da Costa Moreira, que para além de me ter proporcionado um estágio extraordinário, do qual nunca me esquecerei, ajudou-me e ensinou-me não só o trabalho que é feito em auditoria, mas também os valores que se deve ter para ser um excelente profissional.

Resumo:

A importância do controlo interno reflete-se no objetivo de cumprir todos os procedimentos, de modo que o relato financeiro seja fiável, mesmo que possam existir limitações, ao nível da dimensão da empresa, custo/benefício, erros e utilização/manipulação do sistema informático. (Gomes, 2010)

O controlo interno passa pela definição de políticas e procedimentos que visam fornecer uma segurança razoável no cumprimento dos objetivos de uma entidade. O auditor deve obter conhecimento suficiente dos principais tipos de atividades que a entidade usa para monitorizar o seu controlo interno, incluindo a fonte das informações relacionadas com essas atividades. (AICPA, 1988)

Neste seguimento, esta investigação tem como objetivo principal perceber a importância do sistema de controlo interno na definição dos procedimentos de auditoria a realizar. Tenciona também reforçar a influência de um bom controlo interno implementado no início de um trabalho de auditoria e como este pode auxiliar e simplificar o trabalho do auditor.

Quanto à metodologia de investigação, foi escolhida a técnica de análise qualitativa, que utiliza asserções, interligadas entre si, formado um modelo de análise. O mesmo foi testado e comprovado com a realização de um estágio curricular, durante seis meses, junto da Revisora Oficial de Contas Ana Sofia da Costa Moreira.

A última parte do relatório é referente às conclusões obtidas com esta investigação, onde se conclui que a auditoria e o controlo interno, cada vez mais, têm um papel fulcral nas empresas. O auditor deve obter provas suficientes, de forma a ficar satisfeito com o seu trabalho, e ainda tentar minimizar o risco de distorção material.

Palavras chave: Controlo Interno; Testes aos controlos; Risco de auditoria; Procedimentos de auditoria.

Abstract:

The importance of internal control is reflected in the objective of complying with all procedures, so that the financial report is reliable, even if there may be limitations, in terms of company size, cost/benefit, errors and use/manipulation of the computer system (Gomes, 2010)

Internal control goes through the definition of policies and procedures that aim to provide reasonable security in the fulfillment of an entity's objectives. The auditor should obtain sufficient knowledge of the main types of activities that the entity uses to monitor its internal control, including the source of information relating to those activities. (AICPA, 1988)

In this regard, this investigation has as its main objective to understand the importance of the internal control system in defining the audit procedures to be carried out. It also intends to reinforce the influence of a good internal control implemented at the beginning of an audit work and how this can help and simplify the auditor's work.

As for the research methodology, it was chosen the qualitative analysis technique, which uses assertions, interconnected with each other, forming an analysis model. The same was tested and proven with the completion of a curricular internship, for six months, with the Chartered Accountant Ana Sofia da Costa Moreira.

The last part of the report refers to the conclusions obtained from this investigation, where it is concluded that hat auditing and internal control, increasingly, play a key role in companies. The auditor should obtain sufficient evidence to be satisfied with his or her work and still attempt to minimize the risk of material misstatement.

Key words: Internal Control; Control Tests; Audit Risk; Audit proceedings.

Índice geral

Capítulo - Introdução.....	1
-----------------------------------	----------

Capítulo I – Revisão de literatura.....	4
--	----------

1 Auditoria	5
1.1 Auditoria Externa	6
1.2 Auditoria Interna.....	7
1.2.1 Código de Ética.....	9
1.2.1.1 Princípios	9
1.2.1.2 Regras de Conduta.....	10
1.2.2 Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna	11
1.2.3 Auditor Interno	13
1.3 Fases de Auditoria.....	15
1.4 Procedimentos de Auditoria	18
1.5 Controlo Interno	20
1.5.1 COSO	21
1.6 Risco de Auditoria	25
1.6.1 Risco inerente	26
1.6.2 Risco de controlo.....	26
1.6.3 Risco de deteção	27
1.7 Questões de Investigação	29

Capítulo II – Metodologia	30
--	-----------

2 Introdução.....	31
2.1 Metodologia Qualitativa	31
2.2 Metodologia Quantitativa.....	32
2.3 Metodologia escolhida.....	32
2.4 Construção das Asserções.....	32
2.5 Construção do modelo de análise.....	37

Capítulo III – Estágio.....	39
------------------------------------	-----------

3 Relatório de Estágio	40
3.1 Entidade de Acolhimento.....	41
3.1.1 Apresentação da entidade de acolhimento	41
3.2 Atividades desenvolvidas durante o estágio.....	41
3.2.1 PL – Planning - Planeamento.....	42
3.2.2 EX – Execution - Execução	47

3.2.3	RC – Review and Completion – Revisão e completção.....	52
Capítulo IV – Conclusão		53
4	Conclusão	54
Referências bibliográficas.....		57
5	Referências.....	58

Índice de Figuras

Figura 1- Fases de Auditoria (Adaptado de Arens, et al (2012))	15
Figura 2 – Fases do planejamento de auditoria (Adaptado de Arens, et al, 2012).....	16
Figura 3 - Fases de Auditoria (Tribunal de Contas, 2009, p.69).....	18
Figura 4 – COSO.....	22
Figura 5 - Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance..	23
Figura 6 - Risco de distorção material (Fonte: Elaboração própria).....	27
Figura 7 – Os Riscos de Auditoria (Fonte: Costa, 2017)	28
Figura 8 - Relação entre as asserções de investigação (Fonte: Elaboração própria).....	37
Figura 9 – Logótipo da entidade de acolhimento	41
Figura 10 - Modelo de análise (Fonte: Elaboração própria)	55
Figura 11- Escala Likert (Fonte: http://vidadeproduto.com.br/escala-likert/)	55

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Tipos de Auditoria (Fonte: Manual de Auditoria Interna, 2014).....	6
Tabela 2 - Normas de Atributo (Adaptado do IPAI, 2009).....	12
Tabela 3 - Normas de Desempenho (Adaptado do IPAI, 2009)	13
Tabela 4 - Inter-relação entre os Riscos de Auditoria (Adaptado de Almeida, 2014)	28
Tabela 5 - Questões de investigação (Fonte: Elaboração própria).....	29
Tabela 6 – Asserções (Fonte: Elaboração própria)	33
Tabela 7- Organização pasta “1. PL-Planning”(Fonte: Elaboração própria)	43
Tabela 8 - Índice Arquivo Permanente (Fonte: Elaboração própria)	48
Tabela 9 – CAF – Current Audit File (Fonte: Elaboração própria)	49
Tabela 10 - Organização da pasta “(Fonte: Elaboração própria)	50
Tabela 11 - RC- Organização da pasta “3. RC-Review and Completion” (Fonte: Elaboração própria).....	52

Lista de abreviaturas

AICPA- American Institute of Certified Public Accountants

CAF- Current Audit File

CLC- Certificação Legal das Contas

COSO- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

COSO-IC- Committee of Sponsoring Organizations – Internal Control

CMVMC- Custo das Matérias Vendidas e das Matérias Consumidas

ERM- Enterprise Risk Management

EX- Execution

IAASB- International Auditing and Assurance Standards Board

IFAC- International Federation of Accountants

IIA- Institute of Internal Auditors

INTOSAI- International Organization of Supreme Audit Institutions

IPAD- Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento

IPAI- Instituto Português de Auditoria Interna

ISA- International Standards on Auditing

IT- Informação Tecnológica

OROC- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PAF- Permanent Audit File

PL- Planning

RDM- Risco de Distorção Material

ROC- Revisor Oficial de Contas

RC- Review and Completion

SCI- Sistema de Controlo Interno

No presente trabalho está refletido o tema “A importância do sistema de controlo interno na definição dos procedimentos de auditoria”, que pretende reforçar a importância do controlo interno no início de um trabalho de auditoria e como este pode auxiliar e simplificar o trabalho do auditor.

Perante o exposto, o presente relatório encontra-se dividido em quatro capítulos fundamentais, sobre os quais realizarei uma pequena abordagem nos parágrafos seguintes.

Assim sendo, no primeiro capítulo deste trabalho são abordados e esclarecidos os conceitos de Auditoria Externa, Auditoria Interna, as diferentes fases de auditoria, os procedimentos a seguir por parte do profissional a realizar o trabalho de auditoria, o controlo interno e ainda o risco de auditoria.

No segundo capítulo, é abordada a definição de metodologias de investigação, assim como a metodologia selecionada para responder às questões de investigação elaboradas. Das questões surgem asserções de investigação, que levam à construção de um modelo de análise.

Na terceira parte deste trabalho, será apresentada a entidade de acolhimento, onde decorreu o estágio curricular, qual a sua duração e qual o trabalho desenvolvido ao longo do período de permanência na mesma. O pretendido com o mesmo foi não só colocar em prática os conhecimentos adquiridos ao longo do mestrado, mas também adquirir experiência do trabalho de auditoria, através da execução de tarefas de auditoria necessárias. No decorrer do estágio, foquei a minha atenção no Sistema de Controlo Interno, de forma a perceber como este pode influenciar os procedimentos de auditoria.

O objetivo desta investigação, que se veio a confirmar com a realização do estágio curricular, foi demonstrar que a definição dos procedimentos de auditoria está relacionada com o controlo interno implementado na organização. Quando as empresas apresentam ter um bom controlo interno implementado, o auditor consegue um certo conforto na definição dos procedimentos de auditoria a realizar ao longo do seu trabalho. Caso o mesmo não esteja presente e bem definido, o auditor terá de realizar mais procedimentos, de forma a assegurar a fiabilidade do seu trabalho.

Por fim, o quarto e último capítulo é dedicado à conclusão do relatório, onde é efetuada uma análise global do trabalho realizado, bem como algumas considerações gerais sobre os resultados obtidos, a confirmação do modelo de análise contruído e ainda dos conhecimentos adquiridos, quer resultantes da componente teórica, através da revisão da literatura efetuada, quer resultantes da componente prática, nomeadamente através do estágio curricular realizado.

CAPÍTULO I – REVISÃO DE LITERATURA

1 Auditoria

“Ao longo dos tempos, a definição do conceito de auditoria não tem sido estática, existem diversas definições, onde umas acabam por ter uma maior aceitação e relevância que outras.” (Tribunal de Contas, 1999)

“O próprio conceito de auditoria tem evoluído com o decurso do tempo, refletindo não só as mutações operadas no desenvolvimento das organizações e na ponderação dos interesses em jogo, mas também os objetivos cada vez mais vastos que lhe têm vindo a ser fixados”. (Tribunal de Contas, 1999)

Costa (2010) enuncia que o conceito de Auditoria deriva do verbo latim “audire” que significa “ouvir” e segundo o qual, considerava-se que os auditores expressavam a sua opinião e fundamentavam as conclusões do seu trabalho com base no que lhes era transmitido.

O Tribunal de Contas (1999), realça duas definições dadas por duas instituições relevantes, sendo elas o IFAC (International Federation of Accountants) e o INTOSAI (International Organisation of Supreme Audit Institutions). A primeira define auditoria como “uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos de prestação de contas com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade”. (Tribunal de Contas, 1999, p. 23) Por outra perspetiva, o INTOSAI defende que a auditoria é um “exame das operações, atividades e sistemas de determinada entidade, com vista a verificar se são executados ou funcionam em conformidade com determinados objetivos, orçamentos, regras e normas”. (Tribunal de Contas, 1999, p. 23)

O próprio Tribunal de Contas (1999, p.22) define auditoria como “um exame ou verificação das contas, da situação financeira e/ou da gestão, realizada por um auditor com vista à emissão de um parecer.”

Neste sentido, Auditoria, é entendida como um processo de investigação sistemático, que tem como finalidade obter e analisar evidências suficientes, de forma a permitir que o auditor se consiga pronunciar sobre a conformidade de uma determinada

situação corrente, de acordo com critérios de comparação selecionados e ainda comunicar os seus resultados aos utilizadores interessados.

Existem diversos tipos de auditoria, os quais, geralmente, têm uma designação diferente consoante o seu objeto, finalidade, âmbito, periodicidade e quem a vai executar, como é apresentado na Tabela 1.

Quanto ao conteúdo e finalidade	Auditoria das demonstrações financeiras
	Auditoria de conformidade
	Auditoria operacional
	Auditoria de gestão
	Auditoria estratégica
Quanto à amplitude	Auditoria geral
	Auditoria parcial
Quanto à periodicidade	Auditoria permanente
	Auditoria ocasional
Quanto ao período temporal que analisa	Auditoria de informação histórica
	Auditoria da informação previsional ou prospetiva
Quanto à obrigatoriedade	Auditoria de fonte legal
	Auditoria de fonte contratual
Quanto ao sujeito que a realiza	Auditoria externa
	Auditoria Interna

Tabela 1 - Tipos de Auditoria (Fonte: Manual de Auditoria Interna, 2014)

1.1 Auditoria Externa

Relativamente à Auditoria Externa, esta é independente e é classificada para ser efetuada por profissionais externos e que não façam parte da entidade, podendo assim exprimir a sua opinião quanto às Demonstrações Financeiras. (Martins, 2015)

O objetivo principal do auditor externo é fazer um exame às demonstrações financeiras de forma a expressar uma opinião sobre a razoabilidade da apresentação das mesmas e da sua conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceites. (Raposo, 2020)

De acordo com a IFAC - Internacional Federation of Accountants (2018), auditoria externa é “(...) uma verificação ou exame feito por um auditor dos documentos

de prestação de contas com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade”.

Para Pinheiro (2013), a Auditoria Externa é um exame independente, objetivo e competente de um conjunto de demonstrações financeiras de uma entidade, sendo conduzido por uma pessoa idónea, com o objetivo de exprimir uma opinião sobre se as Demonstrações Financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da empresa. A auditoria externa foca-se na verificação da situação financeira e se os resultados das operações de um dado período foram adequadamente apresentados nas demonstrações financeiras, assim como se estão de acordo com as normas vigentes.

O Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento (IPAD, 2009) corrobora a opinião supramencionada, apresentando a auditoria externa como toda a auditoria que é realizada por um organismo ou organização externa e independente à empresa auditada. Acrescenta ainda que o seu objetivo é, através da redação dos relatórios correspondentes, emitir um parecer sobre as contas e declarações financeiras, a regularidade e legalidade das operações, bem como a gestão financeira da organização a auditar.

Deste modo, a auditoria externa, sendo uma análise às demonstrações financeiras das empresas, pretende examinar e testar a veracidade e integridade das contas das mesmas, de forma a identificar possíveis falhas ou inconsistências nas informações disponibilizadas e, ao mesmo tempo, garantir que as mesmas estão de acordo com as normas em vigor no país onde se encontram inseridas, cumprindo todas as exigências legais. O profissional que executa este trabalho não deve de modo algum estar vinculado à empresa que está a auditar, de modo que a análise e os resultados obtidos estejam isentos de influências internas e assim possam ser considerados como fidedignos.

1.2 Auditoria Interna

A definição de Auditoria Interna pelo Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI) é “uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na

avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação”. (IPAI, 2009, p.10)

O IIA (The Institute of Internal Auditors) representa a profissão de auditoria interna, e é a sua autoridade máxima mundialmente reconhecida. Geralmente os seus membros trabalham nas áreas de auditoria interna, de gestão de risco, governo das organizações, controlo interno, tecnologias de informação para a auditoria e ainda no ensino.

“A Auditoria Interna tem sempre como finalidade essencial contribuir para a melhoria dos procedimentos de controlo e do desempenho/performance das empresas, na observância das leis e regulamentos. Surge ainda como função de apoio à Gestão da organização”. (IIA, 2009)

“A atividade de auditoria interna acrescenta valor à organização e aos seus acionistas, quando oferece uma garantia objetiva e relevante, e contribui para a eficácia e eficiência dos processos de governação, gestão de risco e de controlo. Ajuda ainda a organização a atingir os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática, disciplinada e de avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão e de controlo”. (IIA, 2009)

“Faz parte da função de auditoria interna encontrar possíveis falhas, omissões ou erros existentes nas organizações, que possam pôr em causa o desenvolvimento das mesmas, como torná-las ineficazes ou ineficientes, e assim, comprometer a obtenção ou o alcance dos seus objetivos.” (Cerqueira, 2019)

Neste sentido, é necessário avaliar as atividades existentes nas organizações, com o intuito de recomendar pontos de melhoria no seu desempenho, de forma a obter os resultados e/ou objetivos definidos pelas organizações. É ainda essencial que se opere juntamente com a gestão de topo na implementação de ações necessárias à execução do plano de ação, definido pelo departamento de auditoria interna.

“De salientar que a auditoria interna é aquela que é efetuada a partir do interior da organização, isto é, é definida por um departamento já existente na organização. No entanto, este deve ser independente dos restantes departamentos, de forma a evitar

conflito de interesses, mesmo que este atue com base nos objetivos da gestão de topo.” (Cerqueira, 2019)

É possível então afirmar que a auditoria interna embora atue de forma objetiva e independente, acaba por dar apoio na tomada de decisão à gestão de topo, na medida em que fornece análises, avaliações, recomendações e ainda comentários pertinentes sobre as atividades revistas, ajudando assim a organização a concretizar os seus objetivos.

1.2.1 Código de Ética

O objetivo do Código de Ética do IPAI é o de promover uma cultura ética na profissão de auditoria interna. “É necessário e apropriado dispor de um código de ética para a profissão de auditoria interna, fundamentada, que está na fiabilidade posta na governação, gestão do risco, e controlo”. (IPAI, 2009, p.11)

O código não só apresenta a definição de auditoria interna, como também inclui duas componentes essenciais, que são elas os “Princípios relevantes para a prática de auditoria interna e as Normas de conduta que regem o comportamento que se espera que dos auditores internas. Tais normas são uma ajuda na interpretação dos Princípios em aplicações práticas e destinam-se a orientar a conduta ética dos auditores interno”. (IPAI, 2009, p.11)

O Código de Ética aplica-se tanto às entidades como aos indivíduos, que de certa forma prestam serviços de auditoria interna.

1.2.1.1 Princípios

1. Integridade: A integridade dos auditores internos gera confiança e, por conseguinte, proporciona o fundamento para confiar no seu julgamento. (IPAI, 2009, p.12)
2. Objetividade: Os auditores internos manifestam o mais elevado grau de objetividade profissional ao coligirem, avaliarem e comunicarem a informação sobre a atividade ou processo em análise. Os auditores internos fazem uma

avaliação equilibrada de todas as circunstâncias relevantes e os seus julgamentos não são influenciados por interesses particulares e por opiniões alheias. (IPAI, 2009, p.12)

3. Confidencialidade: Os auditores internos respeitam o valor da informação que recebem e não divulgam a informação sem a devida autorização, exceto em caso de obrigação legal ou profissional de o fazer. (IPAI, 2009, p.12)
4. Competência: Os auditores internos aplicam os conhecimentos, técnicas e experiência necessárias no desempenho dos serviços de auditoria interna. (IPAI, 2009, p.12)

1.2.1.2 Regras de Conduta

Relativamente ao princípio Integridade, os auditores internos:

- Deverão executar o seu trabalho com honestidade, diligência e responsabilidade.
- Deverão respeitar as leis e divulgar o que se espera seja feito ao abrigo das leis e da profissão.
- Não deverão, em consciência, participar em atividades ilegais, ou em atos que descreditem a profissão de auditoria interna ou a organização.
- Deverão respeitar e contribuir para os objetivos legítimos e éticos da organização.

(IPAI, 2009, p.12)

Relativamente ao princípio Objetividade, os auditores internos:

- Não deverão participar em qualquer atividade ou manter uma relação que prejudique ou que se presume possa prejudicar o seu julgamento imparcial. A participação inclui atividades ou relações tais, que possam estar em conflito com os interesses da organização.
- Não deverão aceitar nada que possa prejudicar ou que se presume possa prejudicar o seu julgamento profissional.

- Divulgarão todos os factos materiais de que tenham conhecimento, os quais, a não serem divulgados, possam distorcer a informação das atividades em análise.

(IPAI, 2009, p.13)

Relativamente ao princípio Confidencialidade, os auditores internos:

- Deverão ser prudentes na utilização e proteção da informação obtida no desempenho das suas atividades.
- Não deverão utilizar a informação para qualquer benefício próprio ou que de outra maneira estaria em desacordo com as leis ou em detrimento dos objetivos legítimos e éticos da organização.

(IPAI, 2009, p.13)

Relativamente ao princípio Competência, os auditores internos:

- Aceitarão apenas serviços para os quais disponham do necessário conhecimento, proficiência e experiência.
- Desempenharão os serviços de auditoria interna de acordo com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.
- Deverão continuamente aperfeiçoar a sua proficiência e a eficiência e qualidade dos seus serviços.

(IPAI, 2009, p.13)

1.2.2 Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna

A atividade de auditoria interna é exercida em ambientes legais e culturais diversos e em organizações que podem variar em propósito, dimensão e estrutura. Embora estas diferenças possam afetar a prática de auditoria interna, em cada meio ambiente, a conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna do IIA é essencial para fazer face às responsabilidades dos auditores internos e da atividade de auditoria interna. (IPAI, 2009)

As normas têm como objetivos “delinear princípios básicos que representem a prática de auditoria interna, proporcionar um enquadramento para o desempenho e promoção de um espectro alargado de auditoria interna de valor acrescentado, estabelecer uma base para a avaliação do desempenho da auditoria interna e ainda promover a melhoria dos processos e das operações das organizações”. (IPAI, 2009)

As normas são constituídas por Normas de Atributos e Normas de Desempenho. As primeiras estão relacionadas com as características das organizações e das entidades que desempenham atividades de auditoria interna, enquanto as segundas retratam a natureza das atividades de auditoria interna e apresentam critérios de qualidade, de forma a medir o desempenho de tais serviços. Estas duas normas aplicam-se a todos os serviços de auditoria interna. (IPAI, 2009)

“A revisão e o desenvolvimento das Normas é um processo contínuo. O Conselho das Normas de Auditoria Interna procede a uma consulta e discussão exaustiva antes de emitir as Normas. Tal inclui uma solicitação a nível mundial para comentário público, através do “exposure draft process”. Todos os “exposure drafts” são publicados no site do IIA, bem como distribuídos a todos os Institutos do IIA.” (IPAI, 2009, p.15)

Normas de Atributo
1000 - Objetivo, Autoridade e Responsabilidade
1010 Reconhecimento da Definição de Auditoria, do Código de Ética e das Normas no Estatuto da Auditoria Interna
1100 Independência e Objetividade
1110 Independência organizacional
1111 Interação direta com o Conselho
1120 Objetividade Individual
1130 Impedimentos à Independência e Objetividade
1200 - Proficiência e Cuidado Profissional Adequado
1210 Proficiência
1220 Cuidado Profissional Adequado
1230 Desenvolvimento Profissional Contínuo
1300 - Programa de Garantia da Qualidade e Aperfeiçoamento
1310 Requisitos de Programa de Avaliação e Garantia de Qualidade e Aperfeiçoamento
1311 Avaliações internas
1312 Avaliações externas
1320 Reporte sobre o Programa de Avaliação de Qualidade e Aperfeiçoamento
1321 Utilização da Expressão "Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna
1322 Reporte de Não Conformidade

Tabela 2 - Normas de Atributo (Adaptado do IPAI, 2009)

Normas de Desempenho
2000 - Gestão da Atividade de Auditoria Interna
2010 Planeamento
2020 Comunicação e Aprovação
2030 Gestão de Recursos
2040 Políticas e Procedimentos
2050 Coordenação
2060 Reporte aos Gestores Superiores e ao Conselho
2100 - Natureza do Trabalho
2110 Governação
2120 Gestão do Risco
2130 Controlo
2200 - Planeamento do Compromisso de Auditoria
2201 Considerações sobre o Planeamento 2210
2210 Objetivos do Compromisso
2220 Âmbito do Compromisso
2230 Alocação de Recursos ao Compromisso
2240 Programa de Trabalho do Compromisso
2300 - Realização do Compromisso
2310 Identificação da Informação
2320 Análise e Avaliação
2330 Documentação da Informação
2340 Supervisão do Compromisso
2400 - Comunicação dos Resultados
2410 Critérios para a Comunicação
2420 Qualidade das Comunicações
2421 Erros e Omissões
2430 Utilização da Expressão "Conduzido em Conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna"
2431 Divulgações da Não Conformidade
2440 Divulgação dos Resultados
2500 - Monitorização do Progresso
2600 - Resolução da Aceitação dos Riscos pelos Gestores Superiores

Tabela 3 - Normas de Desempenho (Adaptado do IPAI, 2009)

Desta forma, o Código de Ética, com os seus princípios e regras de conduta, pretende assim contribuir para uma cultura ética da profissão de auditoria, na medida em que os profissionais de auditoria ao seguirem estes princípios e regras de conduta irão desenvolver um trabalho mais confiável e fidedigno. Do mesmo modo, as práticas profissionais de auditoria interna são essenciais na avaliação da eficácia dos sistemas de controlo interno das organizações, o que permite ainda auxiliar a gestão na avaliação das suas atividades, de forma a corrigir possíveis falhas que possam ser um entrave para a obtenção dos resultados planeados.

1.2.3 Auditor Interno

Os auditores internos devem exercer as suas funções de forma independente em relação aos serviços da entidade que estão a auditar. Tal independência permitirá aos auditores internos realizarem as suas tarefas de forma livre e objetiva. (Costa, 2010)

Estes têm o conhecimento adequado para analisar a possibilidade de ocorrência de fraude e com isso realizar pesquisas. O papel do auditor interno é de elevada importância. Este precisa, primordialmente, de independência em relação ao objeto que vai auditar, com a intenção de obter dados consistentes e produzir análises imparciais. No entanto, o auditor interno tem um papel muito importante na avaliação da eficácia da gestão do risco na organização, por isso deve avaliar com regularidade a eficácia dos controles internos relativos à quantificação, informação e limitação dos riscos. (Costa, 2010)

Teixeira (2006), refere-se ao auditor interno como sendo um “sócio estratégico da gestão”, na medida em que este desempenha “o papel de assessor e consultor na identificação dos riscos e deve propor estratégias que permitam à organização melhorar o seu desempenho dentro do setor económico”.

O auditor deve estar a par das estratégias de negócio da organização, assim como conferir, constantemente, os planos de auditoria para que estes possam refletir as condições necessárias. Tal significa que, o auditor interno deverá manter-se atualizado relativamente a todas as normas e regulamentos que possam ter impacto dentro da organização. (Pinheiro, 2013)

Para Fadzil (2005) rever e avaliar a adequação e eficácia do sistema de controlo interno de uma organização e a qualidade do desempenho na execução das responsabilidades atribuídas é representativo de várias atividades principais do trabalho de auditoria interna. O objetivo da revisão da adequação da auditoria interna é verificar se o sistema estabelecido oferece segurança razoável de que os objetivos e metas da organização serão atingidos de forma eficiente e económica.

Os auditores internos devem ainda examinar os sistemas de informação e determinar se os registos e relatórios financeiros e operacionais contêm informações precisas, confiáveis, oportunas, completas e úteis, e ainda se os controles sobre a manutenção dos mesmos são adequados e eficazes. (Fadzil, 2005)

Para Pinheiro (2010), a independência do auditor no exercício da sua função de auditoria interna, está estreitamente relacionado com o conceito de integridade e objetividade. Em relação à importância da auditoria interna e da profissão de auditor

interno, é de facto, um serviço que contribui para uma melhoria e controlo da própria organização, ou seja, existe para servir a própria organização.

A independência e a objetividade são características vistas como atributos essenciais para a qualidade da auditoria interna. O auditor interno deve deter esses atributos de forma que o seu trabalho seja considerado imparcial, verdadeiro e confiável.

1.3 Fases de Auditoria

O trabalho de auditoria desenvolve-se em quatro etapas (Arens, et al, 2012), nas quais o auditor tem como objetivo a obtenção de prova que suporte as asserções contidas nas demonstrações financeiras apresentadas pela gestão e, posteriormente, o relatório de auditoria e opinião a emitir. Estas fases encontram-se apresentadas na Figura 1.

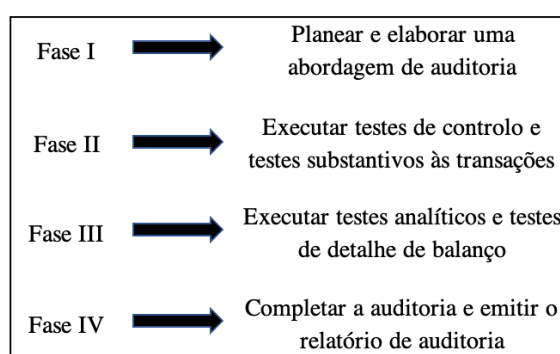


Figura 1- Fases de Auditoria (Adaptado de Arens, et al (2012))

Na primeira fase de auditoria devem ser planeados os trabalhos de campo a serem efetuados. Conforme o disposto no parágrafo 2 da ISA 300 (IAASB, 2020), planejar uma auditoria envolve estabelecer uma estratégia global para o trabalho e desenvolver um plano de auditoria. Um planeamento adequado favorece a auditoria de demonstrações financeiras de várias formas, nomeadamente:

- Ajuda o auditor a dedicar atenção apropriada às áreas relevantes da auditoria.
- Ajuda o auditor a identificar e resolver os potenciais problemas em tempo oportuno.
- Ajuda o auditor a organizar e gerir devidamente o trabalho de auditoria, para que seja executado de maneira eficaz e eficiente.

- Ajuda a selecionar membros da equipa de trabalho com capacidade e competência apropriadas para responder aos riscos antecipados e a afetar adequadamente o trabalho aos mesmos.
- Facilita a orientação e supervisão dos membros da equipa de trabalho e a revisão do seu trabalho.
- Apoia, quando aplicável, a coordenação dos trabalhos por auditores de componentes e por peritos.

(IAASB, 2020, ISA 300)

Conclui-se então que esta fase é imprescindível para o processo de auditoria, por forma a que a mesma seja eficaz e tempestiva, independentemente da dimensão da entidade a auditar. (IAASB, 2020, ISA 300)

O planeamento de auditoria (Fase I), engloba um conjunto de seis etapas (Figura 2), conforme descrevem Arens, et al (2012), as quais se desenrolam num processo contínuo de conhecimento do cliente, do negócio e do ambiente em que atua, de forma a identificar possíveis riscos inerentes aos mesmos, apoiando a sua análise tanto em procedimentos de revisão de trabalhos desenvolvidos anteriormente, informações já adquiridas em auditorias anteriores ou por auditores anteriores (caso se trate de um cliente novo), como também em procedimentos analíticos de avaliação da informação financeira.

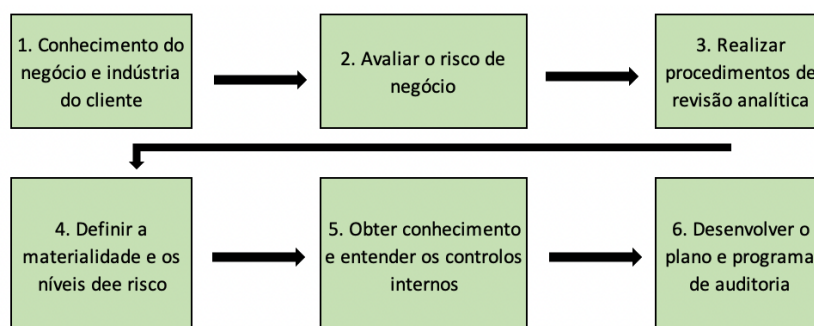


Figura 2 – Fases do planeamento de auditoria (Adaptado de Arens, et al, 2012)

O Tribunal de Contas (1999), por sua vez, afirma que qualquer auditoria desenvolve-se sempre por três grandes fases sequenciais, cujo cumprimento é determinante para o respetivo sucesso. Estas fases essenciais são:

- Planeamento,

- Execução,
- Avaliação e elaboração do relatório.

Na fase do planeamento pretende-se obter um estudo prévio, cujo objetivo passa por um profundo conhecimento da entidade a auditar. É nesta fase que o auditor deve proceder à recolha e avaliação prévia da informação que lhe é disponibilizada (dossier permanente da entidade), à avaliação preliminar dos sistemas e dos controlos, à definição dos objetivos de auditoria e ainda à determinação das necessidades de recursos e calendarização da sua ação. (Tribunal de Contas, 1999, p.66)

O auditor deve ainda elaborar um plano global de auditoria onde estão contemplados o âmbito e a natureza da auditoria, a respetiva calendarização e os objetivos, os critérios e a metodologia a utilizar, e ainda a discriminação de todos os recursos indispensáveis à sua execução. Este constitui, assim, um documento-chave, que deve ser preparado em devido tempo e conter todas as informações necessárias, permanecendo, no entanto, claro e conciso. (Tribunal de Contas, 1999, p.66)

No entanto, o planeamento da auditoria é um processo dinâmico, ou seja, à medida que a auditoria se desenvolve, pode ser necessário fazer alterações ao plano inicial, pelo que qualquer proposta de ajustamento, desde que pertinente e devidamente aprovada, deverá ser considerada. (Tribunal de Contas, 1999, p.66)

Na fase da execução é onde se procede ao exame e avaliação concreta dos controlos instituídos, ou seja, análise dos controlos existentes na entidade a auditar, com vista a aferir a sua fiabilidade e grau de confiança, pois desta avaliação dependerá o aprofundamento ou não do trabalho de auditoria, bem como do tipo de testes que se irão aplicar. Após esta avaliação, é elaborado um programa de trabalho, onde o auditor deve identificar detalhadamente as áreas, as operações, os registos e os documentos que vai analisar, referindo ainda os procedimentos a aplicar. A execução destes programas consiste na realização do trabalho de campo. (Tribunal de Contas, 1999, p.67)

Por fim, a fase da avaliação e elaboração do relatório, é onde o auditor deve apresentar explicações sobre todas as questões que foram suscitadas pelo trabalho e ainda apreciar sobre eventuais efeitos das conclusões gerais, com vista à determinação das matérias que serão objeto de relatório. Este último deve contemplar as atividades e programas/projetos auditados. (Tribunal de Contas, 1999, p.68)

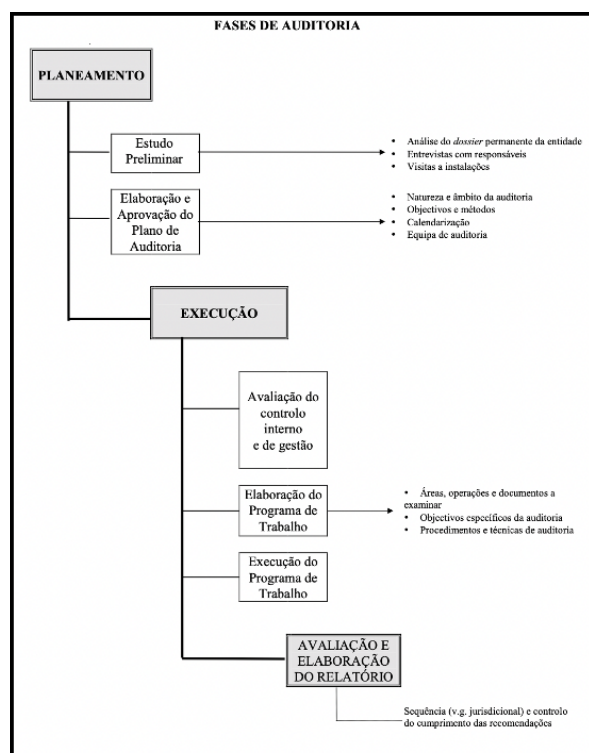


Figura 3 - Fases de Auditoria (Tribunal de Contas, 2009, p.69)

1.4 Procedimentos de Auditoria

De acordo com Costa (2017) “o auditor desempenha um papel fundamental na forma como avalia se as informações fornecidas são ou não fidedignas, recorrendo para isso a um conjunto de procedimentos de auditoria. Estes podem ser definidos como um conjunto de técnicas e métodos que contribuem para a obtenção de provas que são usadas para sustentarem a opinião do auditor aquando da elaboração do relatório”.

Ao longo do seu trabalho, o auditor, recorre a um conjunto de procedimentos e técnicas que o vão ajudar na emissão da sua opinião. Estes procedimentos podem variar consoante o tipo de trabalho a realizar, podendo classificar-se em gerais e específicos, assim como descreve o Tribunal de Contas (1999). Os procedimentos gerais são aqueles que podem ser aplicados em várias fases da execução do exame, entanto que os

procedimentos específicos são aqueles que têm apenas aplicação em certas áreas e tipos de auditoria (Tribunal de Contas, 1999).

Os primeiros apresentam as seguintes técnicas de verificação (Tribunal de Contas, 1999):

- Inspeção: verificação física de determinados bens do ativo, assim como de documentos de suporte.
- Observação: acompanhamento e observação dos procedimentos e processos que estão a ser realizados na empresa.
- Entrevista: procura de informação/esclarecimentos junto de pessoas conhecedoras de situações de interesse para o auditor.
- Confirmação: obtenção de provas apuradas dentro da entidade que se está a auditar (faturas, guias, extratos bancários, etc.) ou fora dela, através de certidões ou de circularizações destinadas à confirmação de saldos de contas ou mesmo de outras informações.
- Análise: revisão dos registos contabilísticos e dos saldos das contas, a fim de verificar a credibilidade da informação que consta nas demonstrações financeiras.
- Cálculo: verificação da exatidão aritmética dos documentos e registos contabilísticos correspondentes, bem como de cálculos autónomos.

Do ponto de vista de Machado de Almeida (2017), os procedimentos de auditoria podem ser classificados em três categorias:

- Procedimentos de avaliação do risco: têm como finalidade obter um entendimento da empresa e do seu meio envolvente, nomeadamente sobre o seu controlo interno, tendo o auditor o objetivo de detetar e analisar a existência de distorções materiais (Machado de Almeida, 2017);
- Testes aos controlos: analisam os controlos implementados pela empresa quanto à sua eficiência e eficácia na deteção e prevenção de distorções materialmente relevantes (Machado de Almeida, 2017);

- Procedimentos substantivos: têm como objetivo identificar as distorções materiais cujo sistema de controlo interno não conseguiu detetar ou mesmo prevenir (Machado de Almeida, 2017).

Estes últimos, os testes substantivos, apresentam ser um pouco mais complexos, na medida em que existem na sequência de outros tipos de testes/procedimentos, que são eles:

- Procedimentos de revisão analítica, que consistem na comparação de dados financeiros com dados não financeiros, como por exemplo a comparação do saldo da conta de stocks com a quantidade de produtos em armazém (Cerqueira, 2019); e
- Testes de detalhe, que correspondem à análise de documentos de suporte a lançamentos contabilísticos específicos, como por exemplo a comparação de faturas emitidas com a contabilização das vendas, margem de lucro, etc. (Cerqueira, 2019)

Quantos mais procedimentos de auditoria o auditor realizar, mais confiança terá no final do seu trabalho. No entanto, o auditor pode realizar menos procedimentos quando fica satisfeito/confortável com o controlo interno implementado pela empresa que está a auditar, mas apenas nos casos onde o controlo interno é suficiente e confiável, como será abordado no ponto seguinte.

1.5 Controlo Interno

De acordo com a ISA 315 (revista) (IAASB, 2020, §4 c)), o controlo interno é um processo concebido, implementado e mantido pelos encarregados da governação, gerência e outro pessoal para proporcionar segurança razoável acerca da consecução dos objetivos de uma entidade, com respeito à fiabilidade do relato financeiro, eficácia e eficiência das operações e cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis. O termo “controles” refere-se a qualquer aspeto de um ou mais dos componentes do controlo interno.

De acordo com Morais e Martins (2007), o primeiro organismo a definir o controlo interno foi o American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), em 1934, considerando que “o controlo interno compreende um plano de organização e coordenação de todos os métodos e medidas adotadas num negócio a fim de garantir a salvaguarda de ativos, verificar a adequação e confiabilidade dos dados estatísticos, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão às políticas estabelecidas pela gestão”.

Para o IFAC (2018), o sistema de controlo interno é o plano de organização e todos os métodos e procedimentos adotados pela administração de uma entidade, para auxiliar e atingir o objetivo da gestão de assegurar a metódica e eficiente conduta dos negócios, incluindo a aderência às políticas da administração, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna.

O controlo interno é um processo integrado, dado que é constituído por um conjunto de ações que envolve todas as atividades e tarefas da entidade. É também dinâmico e permanentemente adaptável às alterações com que a organização se venha a deparar. A gestão e os colaboradores a todos os níveis têm de estar envolvidas neste processo para lidar com o risco e assegurar a concretização da missão da entidade e dos seus principais objetivos. Mesmo estando bem concebido, o controlo interno não confere a garantia absoluta à gestão, relativamente à concretização da missão e dos objetivos traçados. No entanto, visa assegurar uma confiança razoável, assumindo um risco tolerável pela organização. (Manual de Auditoria Interna, 2014)

1.5.1 COSO

The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), originalmente formado em 1985, é uma iniciativa conjunta de cinco organizações do setor privado e é dedicado a fornecer a liderança de pensamento através do desenvolvimento de Framework, orientação sobre fraudes e controlo interno de Gestão de Risco Empresarial (Enterprise Risk Management). (Pacheco, 2018)

O COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (1992) elaborou um estudo intensivo sobre o Controlo Interno, definindo-o como um

“processo levado a cabo pelo conselho de administração, direção e outros membros da entidade com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável na concretização dos seguintes objetivos: eficácia e eficiência dos recursos, fiabilidade da informação financeira e o cumprimento das leis e normas estabelecidas”. (Cavadas, 2016)

A missão do COSO (2013) é “fornecer liderança de pensamento através do desenvolvimento de quadros abrangentes e orientação na gestão de risco empresarial, controlo interno e dissuasão de fraude, concebido para melhorar a governança e o desempenho organizacional e para reduzir a extensão da fraude nas organizações.”

Quanto ao princípio fundamental do COSO este prime por uma boa gestão de risco e de controlo interno, contudo, são necessárias boas práticas para o sucesso a longo prazo de todas as organizações. (COSO, 2013)

O COSO (2013) usa um modelo tridimensional para representar o Controlo Interno de uma empresa, composto na parte frontal por 5 componentes interligadas entre si, que são elas Ambiente de controlo, Avaliação do risco, Atividades de controlo, Informação e comunicação e Monitorização dos controlos; no topo por 3 objetivos: Operations (Operações), que consiste na utilização eficiente e eficaz dos recursos, Financial reporting (Informação Financeira), como o nome indica consiste na fiabilidade da informação financeira e ainda Compliance (Conformidade), ou seja, de acordo com leis e regulamentos aplicáveis; e no lado direito por unidades, atividades e segmentos, dependendo da estrutura da entidade.



Figura 4 – COSO

Fonte: <https://www.i-sight.com/resources/coso-framework-what-it-is-and-how-to-use-it/> (consultado em dezembro de 2022)

Existe uma relação direta entre os objetivos que uma entidade se propõe a alcançar e as componentes do controlo interno, visto que estas representam aquilo que será necessário para que as mesmas possam atingir aos objetivos a que se propuseram. A interpretação do “cubo” do COSO é de que a linha de cada componente “atravessa” e se aplica a todas as categorias de objetivos. (COSO, 2013)

Segundo o COSO, é praticamente impossível a existência de um controlo interno eficaz e eficiente se estiver em falta um ou mais dos componentes, que são essenciais para um controlo interno cuidado e preciso. (Cerqueira, 2019)

Em resumo, as perspetivas mostradas nas três faces do cubo do COSO-IC podem ser entendidas como o conjunto de atividades, recursos e procedimentos críticos para o processo de controle interno a ser aplicado na instituição em todos os níveis, com vista a assegurar o alcance de certos tipos de objetivos normalmente existentes nas organizações. (COSO, 2013)

Em 2017, a comissão COSO lançou uma atualização do Enterprise Risk Management (ERM) que se passou a designar Enterprise Risk Management – Integrating Risk with Strategy and Performance. Esta atualização reconhece que os riscos, a que as organizações estão expostas, estão cada vez mais complexos e que existem novos riscos a surgir. Este modelo dá mais ênfase à importância da Estratégia e do Desempenho das organizações, na medida em que realça a importância de considerar o risco tanto na definição de estratégias como na melhoria do desempenho. Esta atualização apresenta também um novo gráfico e cinco componentes de fácil compreensão e adaptação a diferentes estruturas operativas. (COSO, 2013)



Figura 5 - Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance

Fonte: https://www.researchgate.net/figure/Enterprise-risk-management-process-Source-C-COSO-2017_fig2_350343746 (consultado em dezembro de 2022)

As cinco componentes que integram este novo modelo são:

- 1) Governança e cultura: a governação define o tom da organização, reforçando a importância e instituindo responsabilidades de supervisão para a gestão de riscos das empresas. A cultura diz respeito aos valores éticos, comportamentos esperados e compreensão do risco na entidade. (COSO, 2013)
- 2) Estratégia e estabelecimento de objetivos: A gestão de riscos empresariais, estratégia e a definição de objetivos atuam em conjunto no processo de planeamento estratégico. A apetência pelo risco é estabelecida e alinhada com a estratégia; os objetivos de negócio colocam a estratégia em prática e, ao mesmo tempo, servem como base para identificar, avaliar e responder ao risco. (COSO, 2013)
- 3) Desempenho: os riscos que podem causar impacto no cumprimento da estratégia e dos objetivos de negócio precisam ser identificados e avaliados. Os riscos são ordenados por gravidade (prioridades) no contexto da apetência pelo risco. A organização determina as respostas aos riscos e alcança uma visão consolidada do portfólio e do montante total do risco que assumiu. Os resultados desse processo são comunicados às principais partes interessadas (stakeholders). (COSO, 2013)
- 4) Análise e revisão: Ao rever o desempenho da entidade, uma organização pode considerar quão bem os componentes de gestão de risco empresarial estão a funcionar ao longo do tempo e à luz de mudanças substanciais, e que revisões são necessárias. (COSO, 2013)
- 5) Informações, comunicação e relatórios: A gestão dos riscos empresariais requer um processo contínuo de obtenção e partilha das informações necessárias, provenientes de fontes internas e externas, originadas das mais diversas camadas e processos de negócios da organização. (COSO, 2013)

O controlo interno é extremamente importante na definição dos procedimentos de auditoria a realizar. Quando bens instituídos, os controlos internos, podem ajudar e simplificar o trabalho do auditor, visto que este não necessitará de realizar tantos procedimentos substantivos. No entanto, mesmo estando bem concebidos, estes controlos não conferem ao auditor uma garantia absoluta, apenas uma confiança razoável. Deste modo, o auditor deve estar consciente que ao não realizar tantos testes, terá um risco de auditoria associado.

1.6 Risco de Auditoria

No decorrer de um processo de Auditoria, o auditor, na impossibilidade de analisar todos os documentos e transações de uma entidade, recorre a técnicas de amostragem e do julgamento profissional. Esta situação pode originar uma diminuição da apetência do auditor para detetar erros, distorções ou omissões, ao longo do seu trabalho. (Moreira, 2014)

De acordo com Ferreira (2019), o risco de auditoria é um conceito fundamental subjacente a todo o processo de auditoria. Encontra-se intrinsecamente relacionado com o nível de segurança com que o auditor exprime a sua opinião acerca das demonstrações financeiras que vai analisar. É ainda o risco de o auditor expressar uma opinião inapropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas.

Podemos então assim definir o risco de auditoria como a suscetibilidade do auditor emitir uma opinião inapropriada ou baseado em asserções que estejam distorcidas de forma materialmente relevante. (Manual de Auditoria Interna, 2014)

Para determinar o risco de Auditoria é necessário que o auditor recolha informação suficiente acerca da entidade que vai auditar, tais como o meio socioeconómico onde está inserida, o tipo e particularidade do seu negócio, a sua estrutura organizacional, os meios de controlo existentes, as transações mais significativas e complexas, entre outras. (Antunes, 2015)

De acordo com a ISA 315 (revista) (IAASB, 2020, §3) o objetivo do auditor é identificar e avaliar os riscos de distorção material devido a fraude ou a erro, ao nível das demonstrações financeiras e ao nível de asserções, através do conhecimento da entidade e do seu ambiente, incluindo o seu controlo interno, proporcionando assim uma base para conceber e implementar respostas aos riscos de distorção material avaliados.

O risco de auditoria pode repartir-se em dois tipos, que são o risco de as asserções relevantes, relacionadas com classes de transações, conterem distorções materiais (risco de distorção material), e o risco de o auditor não detetar as mesmas quando aplica os procedimentos de auditoria (risco de deteção). Por sua vez, o risco de distorção material é composto pelo risco inerente e pelo risco de controlo. (IFAC, 2018)

1.6.1 Risco inerente

Segundo o Manual de Auditoria Interna (2014), o risco inerente é a suscetibilidade de uma asserção ou classe de transações conter uma distorção que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções de outras asserções, assumindo que não existem os respetivos controlos internos.

Este risco não é controlado pelo auditor, encontra-se intrinsecamente associado às características de cada entidade, assim como o meio onde esta se encontra inserida e a área de negócio em que esta opera. (Antunes, 2015)

Il-Han Shin e Ho-Young Lee (2016), realizaram um estudo sobre como o investimento em recursos humanos de controlo interno afeta o atraso do relatório de auditoria. Os mesmos afirmam que o governo coreano exige às suas empresas cotadas que divulguem o número total de funcionários envolvidos na implementação de controlos internos, assim como o número de funcionários de controlo interno nos departamentos de contabilidade, finanças, tecnologia da informação e outras áreas relacionadas. Neste estudo, foram testados aspetos quantitativos, referentes ao número de pessoas que faziam parte do controlo interno, e aspetos qualitativos, relativa à experiência de controlo interno dessas mesmas pessoas.

Com este estudo, Il-Han Shin e Ho-Young Lee (2016), descobriram que a experiência do pessoal de controlo interno reduz o tempo de auditoria, diminuindo assim o atraso do relatório de auditoria. Com este resultado, fica destacada a importância do aspeto qualitativo nos investimentos em pessoal de controlo interno. Esta análise mostra que os investimentos em pessoal de controlo interno em departamentos como contabilidade e finanças, aumentam a eficiência da auditoria, diminuindo assim a possibilidade de existência do risco.

1.6.2 Risco de controlo

O risco de controlo é a suscetibilidade do sistema de controlo interno da organização não prevenir, detetar ou corrigir atempadamente qualquer distorção

materialmente relevante que possa vir a ocorrer em qualquer tipo de asserção ou classe de transações. (Manual de Auditoria Interna, 2014)

Este risco, assim como o risco inerente, não são controlados pelo auditor, logo o mesmo deve fazer uma avaliação do Sistema de Controlo Interno da entidade a auditar, de forma a analisar se deve ou não confiar nesses mesmos controlos. Caso verifique que esses controlos não são eficazes ou eficientes, deve então definir o risco de controlo como elevado. (Simões, 2010)



Figura 6 - Risco de distorção material (Fonte: Elaboração própria)

1.6.3 Risco de deteção

Por sua vez, o risco de deteção é a suscetibilidade de os procedimentos substantivos executados pelo auditor não virem a detetar uma distorção que exista numa asserção ou classe de transações, que possa ser materialmente relevante. Neste sentido, este risco encontra-se relacionado com a qualidade do trabalho do auditor, ou seja, com os procedimentos substantivos executados pelo mesmo. O risco de deteção ao resultar de uma escolha inapropriada, por parte do auditor, dos procedimentos a utilizar, pode levar à execução ou interpretação incorreta das conclusões de auditoria. Este risco pode ser reduzido através de um planeamento e supervisão adequados, como também de uma conduta que respeite as normas de controlo de qualidade. (Manual de Auditoria Interna, 2014)

Este risco difere dos riscos inerente e de controlo pelo facto de estes últimos existirem independentemente da auditoria das demonstrações financeiras ou de outras asserções, enquanto o risco de deteção está diretamente relacionado com os procedimentos do auditor, assim como do seu juízo profissional. (Manual de Auditoria Interna, 2014)

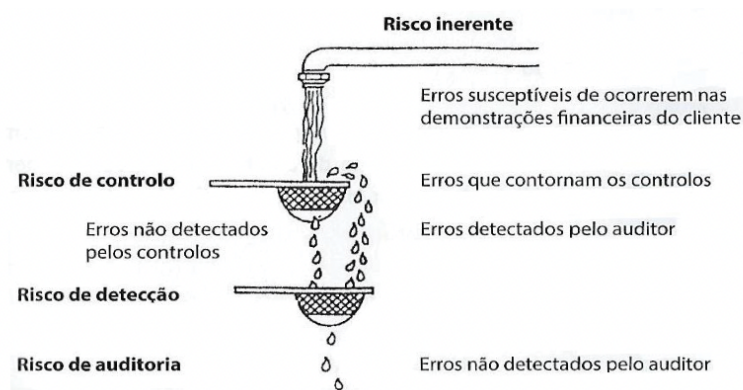


Figura 7 – Os Riscos de Auditoria (Fonte: Costa, 2017)

Desta forma, e tendo em conta que o risco de auditoria deve ser reduzido a um nível aceitavelmente baixo, o risco de detecção é o único risco onde o auditor possui intervenção direta. (Moreira, 2014)

Assim, quanto menor for o conjunto do risco inerente e de controlo (risco de distorção material), maior poderá ser o risco de detecção, podendo o auditor realizar testes substantivos de detalhe em menor extensão. O mesmo acontece vice-versa, ou seja, quando o risco inerente e o risco de controlo forem mais altos, os níveis aceitáveis do risco de detecção necessitam de ser mais baixos, de forma a reduzir o risco de Auditoria a um nível aceitavelmente baixo, tal como é apresentado na Tabela 4 infra, que demonstra como pode variar o nível aceitável de risco de detecção, com base em avaliações do risco inerente e do risco de controlo. (Moreira, 2014)

		Avaliação do risco de controlo pelo auditor		
		Alto	Médio	Baixo
Avaliação do risco inerente pelo auditor	Alto	O mais baixo	Mais baixo	Médio
	Médio	Mais baixo	Médio	Mias alto
	Baixo	Médio	Mais alto	O mais alto

Tabela 4 - Inter-relação entre os Riscos de Auditoria (Adaptado de Almeida, 2014)

A determinação de cada nível de risco envolve julgamentos por parte do auditor, uma vez que o nível de risco é apenas uma mera estimativa, não é conhecido o nível de risco real. Se da aplicação dos testes de auditoria resultar um risco superior ao planeado, o auditor deve aumentar a extensão dos testes ou então modificar a opinião a constar do relatório de auditoria. (Ferreira, 2019)

1.7 Questões de Investigação

Perante a revisão da literatura efetuada, motivada pela pergunta de pesquisa inicial, foram levantadas as seguintes questões de investigação:

Questão	Referência
Q1. Qual a utilidade, para as entidades, de executarem uma auditoria externa?	Raposo, 2020; IFAC, 2018
Q2. Será importante as empresas terem um auditor interno?	Costa, 2010; Fadzil, 2005
Q3. A independência do auditor é fundamental para assegurar a qualidade do seu trabalho?	Pinheiro, 2010; Lima, 2014
Q4. A entidade aplica procedimentos de controlo suficientes para ter um bom controlo interno?	Tribunal de Contas, 1999; Machado de Almeida, 2007
Q5. Uma boa conclusão da análise ao controlo interno de uma empresa pode reduzir os testes substantivos a fazer?	IFAC, 2018; Manual de Auditoria Interna, 2014
Q6. Deve o auditor aumentar os procedimentos de auditoria quando a organização apresenta um controlo interno frágil/vulnerável?	Moreira, 2014; Simões, 2010
Q7. O aumento dos procedimentos de auditoria pode diminuir o risco a que o auditor está exposto?	Moreira, 2014; Machado de Almeida, 2007

Tabela 5 - Questões de investigação (Fonte: Elaboração própria)

Após a elaboração das questões de investigação, derivadas da revisão da literatura, será exposto no capítulo seguinte a metodologia, ou seja, a forma selecionada para responder às questões de investigação enunciadas supra, assim como a formulação das asserções de investigação e do modelo de análise utilizado.

2 Introdução

Neste capítulo será abordada a definição do que são metodologias de investigação e em que consistem. Será abordado também quais os tipos de metodologias possíveis de utilização e ainda a explicação da metodologia escolhida para o presente trabalho.

Uma metodologia de investigação é um procedimento em vista de um objetivo a ser atingido. Para tal, são considerados métodos para obter informação, esta que será tratada, analisada e de onde vão surgir conclusões válidas perante um enquadramento conceptual definido. O seu objetivo é ensinar os passos fundamentais para a elaboração de um trabalho científico.

Segundo Cohen & Manion (1989) uma investigação pode ser definida como sendo o melhor processo de chegar a soluções fiáveis para problemas, através de recolhas planeadas, sistemáticas e respetiva interpretação de dados. É também uma ferramenta de máxima importância para incrementar o conhecimento e, deste modo, promover o progresso científico, permitindo ao Homem um relacionamento mais eficaz com o seu ambiente, atingindo os seus fins e resolvendo os seus conflitos.

Uma metodologia refere-se ainda às escolhas que fazemos sobre casos a serem estudados, métodos de coleta de dados, formas de análise de dados no planeamento e execução de um estudo de pesquisa. A metodologia define como qualquer fenómeno será estudado. (Raposos, 2020)

2.1 Metodologia Qualitativa

A metodologia qualitativa é uma metodologia baseada em perguntas de investigação, originando asserções ou proposições, que devem ser testadas qualitativamente através da recolha de respostas. Esta recolha pode ser feita através de questionários abertos, observação, entrevistas, entre outros. Deste modo, esta metodologia é um trabalho que não está necessariamente ligado a números ou a valores, mas sim a um lado mais subjetivo.

De acordo com Fortin (2000) “o investigador que utiliza o método de investigação qualitativa [...] observa, descreve, interpreta e aprecia o meio e o fenómeno tal como se apresentam, sem procurar controlá- los.”

2.2 Metodologia Quantitativa

Esta metodologia é baseada em perguntas de investigação, que quando associadas formam hipóteses. Estas devem ser confirmadas (ou não) através de dados obtidos e tratados por questionários/inquéritos, utilizando programas informáticos, como por exemplo o SPSS ou o Excel. Podemos ainda recorrer a modelos matemáticos, como a análise de correlação, análise multivariada, modelos econométricos, entre outros.

Fortin (2000) refere-se à metodologia quantitativa como “um processo sistemático de coleta de dados observáveis e quantificáveis, baseado na observação de factos objetivos, de acontecimentos e de fenómenos que existem independentemente do investigador.”

2.3 Metodologia escolhida

Para o presente trabalho, e atendendo à natureza da temática escolhida, a metodologia mais apropriada é a técnica de análise qualitativa, na medida em que permite uma organização e tratamento dos dados mais adequado, originando assim uma conclusão fiável. A técnica de análise qualitativa utiliza asserções, interligadas entre si, e consiste na troca direta de informação, ou seja, perguntas feitas diretamente ao interlocutor (tratamento descritivo).

2.4 Construção das Asserções

Após a elaboração das questões de investigação, que surgiram no decorrer da revisão de literatura, foram construídas as seguintes asserções, que servirão de base para a elaboração do caso prático.

- A1: Auditoria é essencial para todas as organizações.
- A2: A independência do auditor é uma qualidade fundamental.
- A3: O controlo interno é crucial para uma boa gestão da organização.
- A4: Todas as organizações estão expostas ao risco.

Asserção	Questões
A1. Auditoria é essencial para todas as organizações.	<p>Q1. Qual a utilidade, para as entidades, de executarem uma auditoria externa?</p> <p>Q2. Será importante as empresas terem um auditor interno?</p>
A2. A independência do auditor é uma qualidade fundamental.	Q3. A independência do auditor é fundamental para assegurar a qualidade do seu trabalho?
A3. O controlo interno é crucial para uma boa gestão da organização.	<p>Q4. A entidade aplica procedimentos de controlo suficientes para ter um bom controlo interno?</p> <p>Q5. Uma boa conclusão da análise ao controlo interno de uma empresa pode reduzir os testes substantivos a fazer?</p>
A4. Todas as organizações estão expostas ao risco.	<p>Q.6 Deve o auditor aumentar os procedimentos de auditoria quando a organização apresenta um controlo interno frágil/vulnerável?</p> <p>Q.7 O aumento dos procedimentos de auditoria pode diminuir o risco a que o auditor está exposto?</p>

Tabela 6 – Asserções (Fonte: Elaboração própria)

Asserção (A1)

Auditora é essencial para todas as organizações. Segundo Costa (2017), entre outros interessados na informação empresarial, encontram-se os próprios colaboradores que procuram estabilidade financeira e profissional. A auditoria, segundo o mesmo autor, destina a verificar, de uma forma sistemática, a conformidade e o cumprimento dos procedimentos adotados e seguidos nas diversas áreas organizacionais de uma entidade, face aos respetivos regulamentos e leis, internos ou externos, que se encontrem estabelecidos e aprovados. (Costa, 2017).

A esta asserção estão associadas as duas questões:

Q1. Qual a utilidade, para as entidades, de executarem uma auditoria externa?

Q2. Será importante as empresas terem um auditor interno?

Tanto os auditores internos como os externos são importantes para a organização. Estes ajudam as organizações a melhorar as suas práticas e atitudes éticas, reduzindo assim possíveis erros, desvios e desperdícios, o que terá um impacto nos resultados da organização.

Asserção (A2)

A independência do auditor é uma qualidade fundamental. De acordo com Lima (2014), um aspeto comum entre a auditoria interna e a auditoria externa está relacionado com a independência que ambos os auditores devem possuir. De facto, a independência do auditor, externo ou interno, deve ser absoluta, não devendo existir circunstâncias que condicionem a capacidade de este desenvolver as suas responsabilidades de uma forma não influenciada.

A esta asserção está associada a questão:

Q3. A independência do auditor é fundamental para assegurar a qualidade do seu trabalho?

No trabalho de dia a dia dos auditores é essencial que consigam transmitir confiança, passando uma imagem de profissionalismo e competência, para atingir os objetivos designados das organizações. Para tal, os auditores devem obedecer a um conjunto de princípios deontológicos, sendo um deles a Independência. (Rocha, 2020)

“A independência do auditor é cada vez mais uma exigência material face às condições concretas de atuação junto das empresas e outras entidades e uma dificuldade perante o conjunto de dependências e pressões a que está sujeito no desempenho das suas funções”. (Barrote, 2010)

O auditor deve sempre executar o seu trabalho de forma imparcial, independente e objetiva a modo a assegurar a qualidade do seu trabalho.

Asserção (A3)

O controlo interno é crucial para uma boa gestão da organização. Segundo Gonçalves (2015) “o sistema de controlo interno consiste num aspeto crucial do sistema de governação das organizações e da sua capacidade de gerir os riscos, sendo fundamental para garantir a prossecução dos seus objetivos e assegurar a criação e proteção do valor, para os detentores do seu capital.”

A esta asserção está associada a questão:

Q4. A entidade aplica procedimentos de controlo suficientes para ter um bom controlo interno?

Gonçalves (2015) afirma ainda que o sistema de controlo interno depende dos seus líderes, ou seja, são eles os verdadeiros responsáveis pelo seu sistema de controlo interno e, conseqüentemente, pelo ambiente de controlo. Assim, um verdadeiro líder deve ter a capacidade de olhar para a organização, nas suas diferentes dimensões, ou juntamente com pessoas que o possam auxiliar neste processo, e garantir que a organização apresenta um sistema de controlo interno suficiente e eficaz, criando mecanismos de controlo, de forma a mitigar os riscos.

Ainda relacionada com a mesma asserção está a questão:

Q5. Uma boa conclusão da análise ao controlo interno de uma empresa pode reduzir os testes substantivos a fazer?

Podemos afirmar que a empresa possui um controlo interno adequado quando, na sua globalidade, está dotada de uma organização própria de antecipação dos riscos a fim de minimizar as consequências e otimizar a sua performance. (Barbier, 1992)

Quando o profissional de auditoria testa os controlos internos implementados pela empresa, e estes apresentam estar bem instituídos, o auditor consegue ter uma confiança razoável perante os mesmos, não sendo assim necessário realizar tantos procedimentos substantivos. No entanto, mesmo estando bem concebidos, o auditor deve estar consciente que os controlos não lhe conferem uma garantia absoluta, podendo assim estar sujeito a riscos de auditoria, riscos estes que podem comprometer os objetivos da organização.

Asserção (A4)

Todas as organizações estão expostas ao risco, seja pelas características do seu negócio, seja pelo ambiente socioeconómico onde estão inseridas. Cabe ao auditor, utilizando o seu juízo profissional, planear e seleccionar os procedimentos de auditoria a realizar, para que o mesmo seja reduzido.

A esta asserção está associada a questão:

Q.6 Deve o auditor aumentar os procedimentos de auditoria quando a organização apresenta um controlo interno frágil/vulnerável?

Na fase de auditoria dos testes aos controlos internos da empresa, o auditor deve testar esses controlos, de forma a perceber se pode ou não confiar na sua veracidade. Caso os mesmos apresentem fragilidades, o auditor deve então aumentar os testes de auditoria a realizar a seguir, visto que os controlos não dão uma segurança razoável ao auditor de que estão bem implementados. Caso o auditor não aumente os procedimentos a realizar, este está exposto a um risco maior, levando à possibilidade de o mesmo não detetar uma distorção numa asserção ou classe de transações, que possa ser materialmente relevante.

Ainda relacionada com a mesma asserção está a questão:

Q.7 O aumento dos procedimentos de auditoria pode diminuir o risco a que o auditor está exposto?

Quando o auditor aumenta os procedimentos de auditoria, aumenta a amostra de documentos que vai analisar, logo o risco a que o mesmo está sujeito é inferior. O auditor ao ter uma maior amostra de documentos analisados, leva-o a ter um maior conforto no seu trabalho, não estando exposto a tanto risco.

2.5 Construção do modelo de análise

O modelo de análise é composto por quatro asserções de investigação que se interligam entre si:

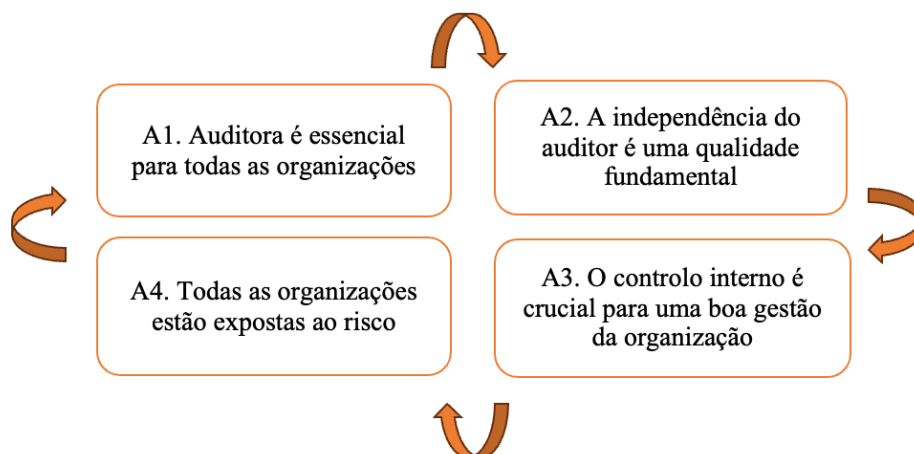


Figura 8 - Relação entre as asserções de investigação (Fonte: Elaboração própria)

Estas asserções (A1 e A2) interligam-se na medida em que a independência ao influenciar o trabalho do auditor, poderá levar a uma má análise das contas da empresa, não mostrando uma imagem real da mesma. Por esse motivo, é tão importante a independência do auditor.

O auditor deve ajudar a empresa na avaliação da eficácia dos seus controlos internos, testando-os, para que a mesma tenha uma boa gestão da sua organização (A3). No entanto, o auditor deve sempre se manter imparcial, para que a sua independência não seja comprometida, nem posta em causa (A2).

Como já foi visto anteriormente, o papel do auditor interno é bastante importante, na medida em que é ele quem avalia a eficácia da gestão do risco da organização e avalia também com regularidade a eficácia dos controlos internos (A3). Um bom controlo interno pode reduzir a possibilidade de exposição ao risco (A4).

Uma auditoria bem feita previne o risco (A4 e A1). O auditor deve realizar os procedimentos de auditoria que considera necessários, tendo em conta o controlo interno implementado pela empresa (A3) e também tendo em conta os riscos inerente, de controlo e de deteção. Para obter uma segurança razoável, o auditor deve realizar tantos procedimentos de auditoria como considerar necessário, com vista a diminuir o risco a que está sujeito. Caso o mesmo não o faça, estará exposto a um risco maior, levando à possibilidade de não detetar possíveis distorções, que possam ser materialmente relevantes.

A confirmação, ou não, do modelo de análise utilizado será corroborada com a realização do estágio curricular, que se segue no capítulo seguinte.

3 Relatório de Estágio

A terceira parte deste relatório destina-se à apresentação da entidade de acolhimento, onde decorreu o estágio curricular, qual a sua duração e qual o trabalho desenvolvido ao longo do período de permanência na mesma.

A opção pela realização do estágio curricular, em oposição às outras duas opções (dissertação de mestrado e do trabalho projeto), deveu-se à minha vontade de não só querer colocar em prática as diferentes componentes teóricas adquiridas ao longo do mestrado, mas também de aprofundar os conhecimentos relativos à prática da atividade de Auditoria, executando o trabalho necessário. Desta forma, o estágio curricular teve como objetivos a aplicação prática dos conhecimentos adquiridos ao longo do mestrado, a experiência/aprendizagem das várias atividades realizadas por um auditor, com um enfoque no sistema de controlo interno e ainda o contacto com o mundo empresarial.

O estágio teve a duração de seis meses, que decorreu no período compreendido entre o mês de setembro de 2022 e março de 2023, acompanhando o ciclo de trabalhos de Revisão Legal das Contas, iniciando nos procedimentos de controlo interno e terminando na revisão e análise final das contas, executados pela Revisora Oficial de Contas Ana Sofia da Costa Moreira. O objetivo principal deste estágio curricular consistiu em perceber, na prática, a importância do sistema de controlo interno na definição dos procedimentos e testes de auditoria a serem executados. Perceber de que forma os primeiros podem influenciar a opção por determinados procedimentos substantivos, a quantidade dos mesmos a serem executados, e ainda a satisfação e segurança que os testes aos controlos dão ao auditor, para que este possa confiar nos mesmos, tendo sempre consciência que existe sempre um risco associado a que poderá estar exposto.

Deste modo, o presente capítulo estará subdividido em duas partes, onde na primeira será apresentada a entidade de acolhimento onde foi realizado o estágio, assim como os serviços prestados pela mesma, e na segunda parte serão apresentadas e descritas todas as atividades que foram desenvolvidas no decorrer do estágio curricular.

3.1 Entidade de Acolhimento

3.1.1 Apresentação da entidade de acolhimento

A entidade de acolhimento escolhida foi a Revisora Oficial de Contas (ROC) independente Ana Sofia da Costa Moreira, com o número de identificação de pessoa singular 212127870, e registada na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) com o número 2020. O seu escritório localiza-se na Av. Benjamim Araújo nº4, 3700-059 São João da Madeira.



Figura 9 – Logótipo da entidade de acolhimento

A sua atividade principal concentra-se na prestação de serviços de Auditoria, Contabilidade, Consultoria Fiscal, Financeira e na Revisão Legal das Contas. No âmbito do meu estágio curricular, o mesmo centrou-se na Certificação Legal das Contas (CLC) de três empresas clientes da ROC, onde foi acompanhado o processo da mesma, durante os seis meses que decorreu o estágio.

3.2 Atividades desenvolvidas durante o estágio

No decorrer do estágio curricular foram várias as atividades que tive a oportunidade de executar. Como o mesmo teve início no mês de setembro, as tarefas por onde me iniciei foram referentes aos procedimentos de Controlo Interno. Foi-me disponibilizada uma pasta Modelo, onde constava toda a informação relativa aos Procedimentos de Auditoria, a serem levados a cabo por um Auditor. Essa pasta de Auditoria estava organizada em quatro divisões (quatro pastas), sendo elas o “1. PL-Planning”, referente à primeira parte do trabalho de auditoria, o Planeamento; o “2. EX-Execution”, parte da Execução dos testes e procedimentos de Auditoria; o “3. RC-Review

and Completion”, como o nome indica a Revisão e Complemento final dos procedimentos de Auditoria, e por fim a pasta PAF (Permanent Audit File), esta não é uma pasta de procedimentos de auditoria a realizar, mas sim uma pasta onde devem constar todos os documentos importantes da empresa, aqueles que normalmente não se alteram tão frequentemente, como por exemplo o organograma da empresa, contratos de locação financeira e operacional, seguros, escrituras de edifícios e terrenos, Títulos de Registo de Propriedade, Livretes e Certidões da Conservatória do Registo Predial.

Para um melhor enquadramento do trabalho de auditoria, foi-me ainda disponibilizado, para leitura, manuais de Auditoria e ainda trabalhos relativos ao controlo interno, executados anteriormente pela ROC Ana Sofia Moreira. Desta forma, foi-me possível entender a sua forma de trabalhar, assim como a organização dos seus papeis de trabalho, para que também eu pudesse executar as minhas tarefas de acordo com o proposto.

Nos próximos pontos, será feita uma descrição das várias tarefas realizadas, nas diferentes etapas do trabalho de auditoria, e também observadas, no decorrer do estágio curricular.

3.2.1 PL – Planning - Planeamento

Esta pasta de auditoria corresponde à fase inicial, o Planeamento, assim como o nome indica. É nesta fase que é efetuado o planeamento do trabalho de auditoria, onde é efetuada uma primeira análise das rúbricas mais importantes a serem analisadas, e onde também é determinada a materialidade a ser considerada para a execução dos procedimentos de auditoria, podendo e devendo esta ser revista ao longo de todo trabalho de auditoria. O nível de risco a que o auditor está exposto e disposto a aceitar pode se alterar ao longo do seu trabalho, por exemplo quando existe um aumento do risco ao nível das asserções a serem consideradas, nestas situações é necessário rever a materialidade, para que esta seja a mais adequada face ao risco a que o auditor está exposto e disposto a aceitar. É, ainda nesta fase, disponibilizado aos clientes da ROC dois documentos, os quais devem ser respondidos de forma correta e verdadeira. Um é o “Questionário sobre a Fraude”, onde constam perguntas como *“Têm conhecimento de qualquer fraude que*

haja ocorrido na empresa?” e “Qual é o seu entendimento/avaliação do risco de fraude a que a empresa está exposta?”, e o outro “Questionário do Branqueamento de Capitais e Financiamento do Terrorismo”, ambos importantes para que a ROC saiba que os seus clientes não são personalidades em risco de branqueamento de capitais, nem pessoas com sanções ao nível da União Europeia.

Desta forma, a pasta do Planeamento encontra-se dividida nas seguintes pastas, como mostra a Tabela 7, em baixo:

PL.100	(Re)Aceitação do Cliente
PL.200	Business Analysis Framework (BAF)_Cliente X
PL.300	Controlo Interno
PL.301	Agenda Sistema de Controlo Interno (SCI)
PL.302	PL.302 - Minuta Show Me Meeting_nome_data
PL.303	PL.303 - Levantamento SCI Cliente X_202X
PL.400	Resumo das Atas dos Órgãos Societários Cliente X
PL.500	Planeamento_Cliente X_202X
PL.600	Questionário Fraude
PL.700	Questionário Branqueamento de Capitais (BC) e Financiamento do Terrorismo (FT)
PL.701	Dever identificação e diligência
PL.701.1	Questionário Identificação Cliente
PL.702	Avaliação risco BC_FT
Info CMVM	CARTA CIRCULAR CMVM_2_2022_GAFI

Tabela 7- Organização pasta “1. PL-Planning”(Fonte: Elaboração própria)

Esta subdivisão coincide com as diferentes partes do trabalho de auditoria a serem efetuadas. Desta forma, serão então descritas as atividades que foram realizadas.

Inicialmente, foi feita a deslocação até às instalações das empresas clientes da ROC. Numa primeira visita, foi dado a conhecer a empresa cliente, as suas instalações, a compreensão do negócio e o setor onde a mesma está inserida, de forma a perceber o nível de risco a que a mesma pode estar exposta, a composição hierárquica da empresa, em termos de Órgãos Sociais, Gestão e Administração, diretores de produção, engenheiros de produção, responsáveis por determinados setores de atividade da empresa e ainda pessoal do armazém, de forma a compreender o papel de cada trabalhador dentro da mesma.

Após esta visão geral, foi iniciado o levantamento do Sistema de Controlo Interno (SCI) implementado na empresa, e ainda os procedimentos de controlo interno utilizados. Algumas técnicas utilizadas para testar os controlos internos instituído foram, numa

primeira fase o inquérito, onde foi entrevistado o responsável pelo controlo ou o seu superior, numa segunda fase foi possível observar como o responsável pelo controlo efetuava o procedimento, de seguida foi ainda feita a inspeção, de forma a verificar a evidência do controlo, e por fim, em algumas situações, foi ainda utilizada a técnica de reexecução, onde reexecutamos o controlo instituído pela entidade, de forma a perceber se o mesmo funciona e se estava bem implementado.

Numa primeira fase, foram efetuados questionários a alguns funcionários, entre eles pessoas da gestão e administração da empresa, colaboradores da área da contabilidade e logística, e ainda responsáveis da produção, de forma a perceber, por parte dos mesmos, como funcionava o SCI, quais as suas funções, e qual o seu papel no mesmo. Através destes questionários, conseguimos perceber de uma forma geral a organização da empresa, o papel de cada funcionário na mesma, os procedimentos de controlo interno implementados, se os mesmos estavam bem ou não implementados, podendo, em caso de não estarem, originar falhas no SCI. Foi possível ainda detetar se os funcionários da empresa estavam a executar bem as suas funções, de forma a não comprometer o bom funcionamento do SCI.

Numa segunda fase, foi então efetuada a verificação visual da informação fornecida anteriormente pelos funcionários questionados, assim como a inspeção da mesma. Em alguns casos foi ainda efetuada a reexecução de controlos, que demonstraram algumas fraquezas ao nível do seu controlo interno. Ao efetuar estes testes, o objetivo principal foi ver, em funcionamento, o sistema e os procedimentos de controlo interno implementados, de forma a testá-los e perceber se os mesmos efetivamente funcionavam e se estavam corretamente implementados. Nas situações onde as técnicas utilizadas não forneciam informação suficiente e clara sobre se os controlos estavam ou não bem implementados, ou mesmo quando não apresentavam controlo nenhum a ser testado, foi necessário avançar para testes substantivos.

Em alguns casos analisados nas empresas clientes da ROC, o sistema de controlo interno estava bem implementado. No entanto, em algumas situações pontuais existiam pequenas falhas. Foi possível presenciar tanto bons como maus exemplos de SCI. Um bom exemplo de um bom sistema de controlo interno foi o sistema de Inventário Permanente, implementado em quase todas as empresas clientes da ROC. Através deste sistema o Custo das Mercadorias Vendidas e Matérias Consumidas, CMVMC, está

apurado e reflete o custo das mercadorias vendidas até à data pretendida, o saldo da conta de inventários reflete os inventários que constam em armazém e ainda a conta referente às compras (conta 31) está saldada. Nesta situação, as técnicas utilizadas para testar este controlo foram a inspeção e reexecução. Foi visualizado como este controlo se concretiza e ainda foi testado pela ROC, através da reexecução do processo. Desta forma foi possível confiar que tanto a rúbrica de inventários como a rúbrica de compras se encontravam corretamente contabilizadas e balanceadas. Outro bom exemplo testemunhado foi a integração de vários sistemas de IT (Tecnologias da Informação) das empresas clientes, de forma a fazer com que as diferentes plataformas e ferramentas digitais das mesmas, consigam interagir entre si de modo automatizado, de forma a tornar os procedimentos mais eficientes, evitando assim possíveis falhas e duplicação de tarefas. Foi possível testar este sistema de integração, através da observação e inspeção, desde o seu início até ao final do processo, como por exemplo através de uma encomenda feita por parte de um cliente, até ao seu produto final, expedição do produto. Este sistema, mesmo sendo um procedimento de controlo bastante bom, é falível, na medida em que, caso exista uma falha ao nível informático da empresa, é possível que o mesmo possa vir a sofrer consequências. Nestas situações é necessário a existência de um “plano B”, como por exemplo, manter sempre a informação mais importante do sistema armazenada em discos de suporte, para que em situações de corte ou falha no sistema, a informação não se desvaneça, comprometendo assim o funcionamento da empresa.

Em contrapartida, foram também presenciadas algumas fraquezas dos Sistemas de Controlo Interno de algumas empresas, como por exemplo a falta de segregação de funções. Quando as funções de cada trabalhador não estão bem definidas, pode existir a dúvida de ser ou não a função desse mesmo trabalhador, podendo originar assim a duplicação de tarefas ou mesmo a falta de execução das mesmas, daí a grande necessidade de as funções de cada trabalhador se encontrarem bem claras e descritas num documento próprio, para que não existam dúvidas. A falta de supervisão, por parte de um chefe de equipa ou mesmo por parte do diretor financeiro, pode originar também falhas ou nível da informação disponível, comprometendo assim o funcionamento do SCI. Deve existir a boa prática de conferir e rever o trabalho executado por outrem, de forma a minimizar o risco de erro ou falhas por parte de algum membro da equipa. A supervisão do trabalho executado é fundamental para evitar qualquer tipo de erro.

Os testes aos controlos efetuados nas três empresas clientes recaíram sobre diversas rúbricas, entre elas as rúbricas de Caixa e Bancos, Clientes e Fornecedores, Compras, Vendas, Fornecimentos e Serviços Externos, Inventário e CMVMC, entre outros. A execução destes testes, e quando os mesmos forneciam informação verdadeira e correta sobre a implementação e execução do SCI, proporcionaram à ROC segurança de que os mesmos podiam ser confiáveis, não sendo necessário executar procedimentos adicionais. Os testes efetuados permitiram conferir que a informação fornecida pelos funcionários coincidia com a observada e inspecionada. Através desta informação, a ROC não necessitou de executar mais procedimentos de controlo interno, no entanto ficaram sinalizadas algumas situações anómalas, que não sendo materialmente relevantes, seria necessário rever e executar procedimentos substantivos na seguinte fase de auditoria, como segurança de que as mesmas não se voltariam a repetir.

Esta fase do planeamento termina com a apresentação do Relatório de Controlo Interno. Neste relatório é apresentado o âmbito do trabalho executado para o exercício do ano que decorre o mesmo, é apresentada a análise efetuada ao nível do Sistema de Controlo Interno da empresa, discriminando as rúbricas que foram analisadas, e ainda outros pontos que a ROC entende como relevantes, tendo em conta o negócio e o setor de atividade onde a empresa está inserida. No final de cada análise são apresentadas recomendações, evidenciando os pontos menos positivos que poderão ser, na opinião da ROC, objeto de melhoria por parte da empresa, tanto ao nível da eficiência, como performance e resultados da mesma. No final do relatório é ainda apresentado um quadro com recomendações gerais.

Esta fase do planeamento, corresponde a uma das partes mais importantes e relevantes para o meu estágio curricular, na medida em que é nesta fase que são efetuados os testes aos controlos, e posteriormente definidos os procedimentos substantivos a realizar, de acordo com as respostas obtidas nos primeiros. A opção por determinados procedimentos substantivos, assim como a quantidade de testes necessários a executar, é definida pela satisfação e razoabilidade dos testes aos controlos realizados pela ROC. Quanto melhores forem os procedimentos de controlo interno implementados na empresa, mais fácil será testá-los e perceber se é possível confiar nos mesmos ou não.

3.2.2 EX – Execution - Execução

Avançando para a seguinte fase de auditoria, onde são efetuados os procedimentos/testes de auditoria, os testes de detalhe e os procedimentos analíticos substantivos, estes são indispensáveis para a obtenção de uma prova de auditoria suficiente e apropriada para suportar a opinião do auditor. É possível, através dos mesmos, detetar a existência ou não de distorções. Quanto maior o Risco de Distorção Material (RDM), maior será a extensão dos procedimentos necessários a serem executados. No entanto, estes podem ser reduzidos através da execução de testes à eficácia operacional do controlo interno, testes estes que foram efetuados na fase anterior, nas empresas clientes da ROC, não apontando nenhum indício de RDM elevado.

Nesta fase de auditoria, foram executados os dois tipos de testes substantivos, os procedimentos analíticos substantivos e os testes de detalhe. Os testes de detalhe executados recaíram sobre as rúbricas de maior importância que, por sua natureza, são consideradas de risco de distorção material mais elevado, e ainda outras rúbricas que, na fase anterior, apresentaram mais debilidades e dúvidas, o que proporcionou à ROC a necessidade de executar mais procedimentos substantivos nessas mesmas rúbricas. Para as restantes rúbricas, as que não foram consideradas materialmente relevantes e apresentaram um risco de distorção material baixo, foram executados procedimentos de revisão analítica, de forma a avaliar a coerência da sua informação financeira.

A escolha dos documentos a serem analisados foi feita da seguinte forma: Após serem disponibilizados os balancetes e extratos, rúbrica a rúbrica, foram selecionados para serem analisados os documentos, cujo valor era superior à materialidade de execução. Após esta primeira seleção, foi verificado se o valor total dos documentos não selecionados, originava um valor superior à materialidade global. Caso esta situação se verificasse era necessário serem selecionados mais documentos. Esta segunda seleção era efetuada muitas vezes através do juízo profissional ou então pelo próprio valor do documento, algum que se destacasse dos outros.

Foi ainda verificada a percentagem de análise dos mesmos (valor total dos documentos analisados a dividir pelo valor total da rúbrica), de forma a perceber se tinham sido selecionados documentos suficientes e apropriados para a obtenção da prova de auditoria. Um exemplo prático assistido, numa situação onde a percentagem de análise

da rúbrica era inferior a 50%, foi necessário selecionar mais documentos (escolha do documento através do juízo profissional), de forma a obter uma percentagem de análise superior. A razão de seleção de determinados documentos através do juízo profissional, era justificada desta forma, na medida em que a ROC considerava que determinado documento devia ser analisado e justifica a sua escolha através do juízo profissional. Nos seus papéis de trabalho, onde são executados os procedimentos substantivos, ficou sempre evidenciado a forma como foi efetuada a escolha e seleção dos documentos analisados, para que numa situação onde o trabalho de auditoria tivesse de ser analisado ou revisto por outra pessoa, a mesma não teria dúvidas em relação à forma e opção da escolha de determinados documentos.

Existem dois tipos de arquivos fundamentais em auditoria, sendo um o PAF – Permanet Audit File e o outro CAF - Current Audit File. Na pasta de trabalho PAF encontramos todos documentos importantes da empresa, organizados da seguinte forma:

1000	Relatório e Contas
PAF 1100	Certificação Legal de Contas (CLC)
PAF 1200	Carta à Administração
PAF 1300	Parecer do Fiscal Único
PAF 1400	Declaração do Órgão de Gestão
PAF 1500	Contas Finais Individuais e Consolidadas
PAF 1600	Outros relatórios
2000	Estatutos, registos e outras obrigações legais
PAF 2100	Declaração de início de actividade
PAF 2200	Estatutos da Sociedade
PAF 2300	Acto Constitutivo da Sociedade
PAF 2400	Repartição Atualizada do Capital Social
PAF 2500	Certidão da Conservatória do Registo Comercial
PAF 2600	Cartão de Pessoa Coletiva
PAF 2700	Atas
PAF 2800	Publicações no Diário da República
PAF 2900	Contencioso
3000	Informações sobre o cliente
PAF 3100	Breve Historial e Descrição da Empresa
PAF 3200	Contratos
PAF 3300	Empresas do Grupo, Participadas e Associadas
PAF 3400	Organigrama
PAF 3500	Controlo Interno
PAF 3600	Outros Contratos
4000	Contratos e outros acordos importantes para a empresa
PAF 4100	Contrato Prestação Serviços (ROC)
PAF 4200	Financiamentos - Instituições Financeiras
PAF 4300	Financiamentos - Sócios
PAF 4400	Contratos de Locação Financeira e Operacional
PAF 4500	Assistência Técnica, adm. E de gestão - partes relacionadas
PAF 4600	Arrendamento
PAF 4700	Subsídios
PAF 4800	Seguros
PAF 4900	Outros Contratos
5000	Informação Legal e Fiscal
PAF 5100	Declaração Anual (IES)
PAF 5200	Modelo 22
PAF 5300	Correspondência Administração Fiscal
PAF 5400	Regulamentação Específica
6000	Registos de Propriedade
PAF 6100	Escrituras - Terrenos
PAF 6200	Escrituras - Edifícios
PAF 6300	Títulos de Registo de Propriedade e Livretes - Viaturas
PAF 6400	Certidões da Conservatória do Registo Predial
PAF 6500	Avaliações
7000	Publicações

Tabela 8 - Índice Arquivo Permanente (Fonte: Elaboração própria)

Nesta pasta encontram-se os documentos da empresa que raramente se alteram, como por exemplo o organograma da empresa, contratos de locação financeira e operacional, seguros, escrituras de edifícios e terrenos, Títulos de Registo de Propriedade, Livretes e Certidões da Conservatória do Registo Predial, entre outros documentos, como mostra a Tabela 8. Estes documentos muitas vezes permanecem mais de um ano de trabalho de auditoria, no entanto poderá ser necessária a sua atualização ao longo dos anos.

A outra pasta de auditoria denominada de CAF está organizada da seguinte forma:

1. LEAD	My Report
1	Balancetes
2	Extratos
3	Lista de Pedidos
4	Controlo de Circularização

Tabela 9 – CAF – Current Audit File (Fonte: Elaboração própria)

Nesta pasta de auditoria, estão organizados os documentos que naturalmente se vão atualizando ao longo de todo o trabalho de auditoria, como por exemplo, os vários balancetes e extratos, que são fornecidos pela contabilidade. Ainda nesta pasta, consta uma “Lista de Pedidos”, onde a ROC preenche à medida que efetua algum pedido de documentação à administração da empresa cliente. Ainda na mesma lista, controla os documentos que já pediu e os que ainda estão em falta pedir, com a data de quando o pedido foi efetuado e quando obteve a sua resposta. Na mesma pasta, encontramos um documento denominado de “Controlo de Circularização de Terceiros”, onde é efetuado o registo da circularização de bancos, advogados, seguros, clientes e fornecedores a serem circularizados, em que data foi enviado o pedido e quando foi recebida a sua resposta. Este procedimento de auditoria, denominado de confirmações externas, é bastante importante em situações quando não nos é fornecida informação suficiente e apropriada por parte da empresa cliente. Nesta situação o auditor obtém uma prova de auditoria externa à empresa, de forma a confirmar se os valores apresentados, pela empresa cliente, correspondem à sua realidade.

Ainda no domínio da pasta “Execution” estão dispostas as seguintes pastas, referentes às diferentes rúbricas que foram analisadas:

EX.1100	Ativos Fixos Tangíveis
EX.1200	Propriedades de Investimentos
EX.1300	Ativos Intangíveis
EX.1400	Participações Financeiras
EX.1500	Inventários, CMVMC e Var. Produção
EX.1600	Clientes
EX.1700	Estado
EX.1800	Outros Créditos a Receber
EX.1900	Caixa e Depósitos Bancários
EX.2100	Capital Próprio
EX.2200	Financiamentos Obtidos
EX.2300	Fornecedores
EX.2400	Outras Dívidas a Pagar
EX.2500	Vendas e Serviços Prestados
EX.2600	Fornecimentos e Serviços Externos
EX.2700	Gastos com Pessoal
EX.2800	Outros Gastos e Perdas
EX.2900	Outros Rendimentos e Ganhos
EX.4000	Análise Partes Relacionadas
EX.5000	Análise Journal Entries

Tabela 10 - Organização da pasta "(Fonte: Elaboração própria)

No decorrer do meu estágio curricular, as pastas a que tive acesso e me foi possível analisar e efetuar testes de auditoria, foram as pastas referentes às rubricas de Inventários, Clientes, Caixa e Depósitos Bancários, Fornecedores, Vendas e Prestações de Serviços e Fornecimentos e Serviços Externos.

Primeiramente, foi efetuada a escolha dos documentos a serem analisados. Esta foi efetuada da mesma forma que na fase anterior, no entanto, independentemente da avaliação de risco efetuada inicialmente, para as classes de rúbricas como transações, saldos de conta e divulgações, foram efetuados procedimentos substantivos, devido à sua natureza. O procedimento analítico substantivo mais recorrido foi o "scanning", onde foi efetuada uma análise aos valores considerados anómalos, recorrendo assim à análise de extratos e reconciliações. Após esta primeira análise, foram executados testes de detalhe, entre eles a inspeção, o inquérito, a reexecução, a observação, o recálculo e ainda confirmações externas.

Um dos primeiros testes de detalhe executados foi a inspeção, que consistiu na análise de registos/documentos, através da verificação de faturas e documentos da gestão. Após a recolha da informação necessária para a análise, foi efetuado a reexecução de alguns procedimentos, em situações onde controlo interno, testado anteriormente, não permitiu a sua total segurança. O recálculo foi também executado em praticamente todas

as rúbricas analisadas, como segurança, de forma a averiguar o rigor matemático dos documentos. Como por exemplo, foi efetuado o recálculo do valor das faturas referentes às compras e vendas, como prova de que o valor na fatura estava bem contabilizado, e se o valor apresentava algum desconto comercial que não constava fisicamente na fatura.

Relativamente ao teste de detalhe observação, que consiste na observação de um procedimento que está a ser executado por outra pessoa, este foi efetuado, por exemplo, aquando da contagem de stocks, inventários, no final do ano. Foi-me possível presenciar a contagem de inventário das empresas clientes da ROC. Antes de esta ser iniciada, a ROC fez uma pré-seleção de alguns elementos de inventário que tencionava ver como forma de prova. No decorrer da contagem, a ROC foi ainda questionando sobre outros elementos que constavam no inventário, que inicialmente não tinham sido selecionados, como efeito “surpresa”, de forma a garantir a veracidade da informação financeira.

A circularização de terceiros, confirmações externas, foi um teste de detalhe bastante importante também, pois consiste numa prova de auditoria obtida pelo auditor sob forma de uma resposta direta dada por um terceiro à empresa que está a auditar. As circularizações a terceiros dão ao auditor uma segunda confirmação ou não do valor correto das transações da empresa cliente. Sendo esta uma informação externa à empresa, o auditor confia que a mesma corresponde à realidade.

Este procedimento de auditoria terminou com uma visita final de auditoria, onde foram efetuadas as últimas análises necessárias, entre elas o cut-off às transações referentes às rúbricas de compras, vendas e ainda fornecimentos e serviços externos. Foi-me ainda possível conferir o Mapa de Depreciações e Amortizações (Modelo 32), o Mapa de Reintegrações, Reavaliação dos ativos (bens que foram reavaliados) e ainda o Mapa das Mais e Menos-valias (Modelo 31).

3.2.3 RC – Review and Completion – Revisão e completção

RC.100	Análise eventos subsequentes
RC.200	Circularização Advogados
RC.300	Avaliação da Continuidade das Operações
RC.400	Demonstrações Financeiras

Tabela 11 - RC- Organização da pasta “3. RC-Review and Completion” (Fonte: Elaboração própria)

Relativamente a esta última fase de auditoria, não me foi possível presenciar a mesma, devido ao término do meu estágio curricular coincidir com esta mesma fase.

No entanto, esta última pasta de auditoria é bastante importante, na medida em que é nesta fase que são efetuadas as últimas análises e considerações finais por parte da ROC. Como mostra a figura supra, a mesma está subdividida em quatro pastas a serem analisadas. A análise de eventos subsequentes, que consiste na análise de documentos do ano posterior, de forma a perceber se algum acontecimentos subsequente vai ou não interferir e alterar a opinião da ROC relativamente a alguma rúbrica ou classe de rúbricas; a circularização dos advogados das empresas clientes; a avaliação da continuidade das operações, se as mesmas estão com problemas de continuidade, se algum acontecimento impede que o mesmo aconteça; e por fim a análise final às Demonstrações Financeiras da empresa cliente.

Futuramente, espero vir a descobrir e a executar estes últimos procedimentos, dada a sua grande importância no final de um trabalho de Revisão Legal das Contas.

4 Conclusão

Cada vez mais a auditoria e o controlo interno têm um papel fulcral nas empresas. A implementação de um bom sistema de controlo interno está na base de um excelente controlo e gestão de uma empresa, o que transmite ao auditor uma segurança quando este realiza o seu trabalho.

O auditor ao efetuar testes aos controlos internos de uma empresa, e quando os mesmos fornecem informação clara e verdadeira, o mesmo consegue obter uma segurança razoável de que a informação obtida é fiável, não necessitando de realizar procedimentos de auditoria adicionais. O mesmo fica satisfeito com a informação fornecida pelos controlos internos da empresa, na medida em que com a realização destes testes, obtém provas suficientes de que os mesmos representavam a realidade, podendo assim confiar na sua informação.

Muito associado aos controlos está também o risco de auditoria. O auditor tem plena consciência dos riscos associados ao seu trabalho. Uma das suas funções passa por tentar minimizar os mesmos, de forma a não obter um risco de distorção material.

Para a realização deste trabalho, começou-se por definir o conceito de auditoria, tanto externa como interna, as diferentes fases e processos de auditoria, o controlo interno e ainda o risco de auditoria associado.

No capítulo II, foi estabelecida a opção metodológica a utilizar, tendo sido optado pelo método qualitativo, através da construção de asserções, interligadas entre si, que consistiu na troca direta de informação, ou seja, perguntas feitas diretamente ao interlocutor (tratamento descritivo).

Face às perguntas de investigação, motivadas pela revisão da literatura efetuada, foi construído o modelo de análise ilustrado na Figura 10, de forma a articular as várias asserções construídas. Foi estabelecido ainda que, A1: A auditoria é essencial para todas as organizações; A2: A independência do auditor é uma qualidade fundamental; A3: O controlo interno é crucial para uma boa gestão da organização e A4: Todas as organizações estão expostas ao risco.

De modo a perceber se as mesmas se confirmam, foram colocadas em prática através da realização de um estágio curricular. Este foi realizado junto da Revisora Oficial de Contas Ana Sofia da Costa Moreira, a qual me auxiliou em todo o processo, permitindo-me compreender os vários procedimentos e fases de Auditoria.

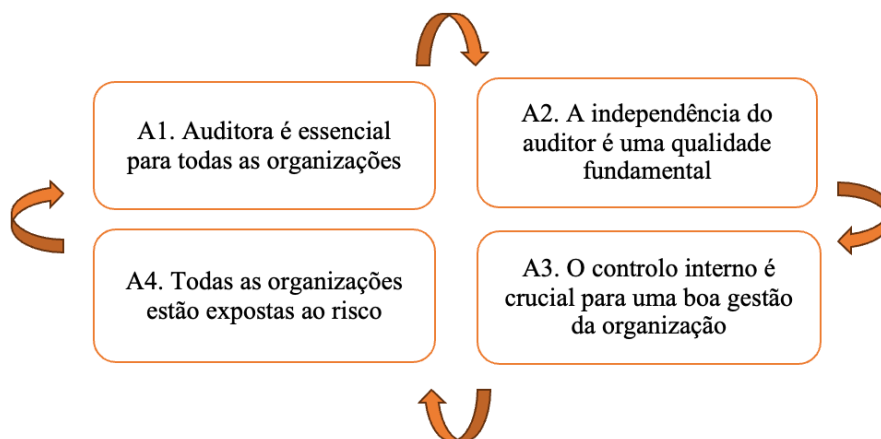


Figura 10 - Modelo de análise (Fonte: Elaboração própria)

Através da realização do meu estágio curricular, foi-me possível observar e executar diversos procedimentos de auditoria. Assim, finalizando o meu estágio, e tendo em conta a metodologia utilizada, apliquei, às minhas expetativas anteriores ao estágio, uma escala Likert de 1-5 (conforme figura 11).

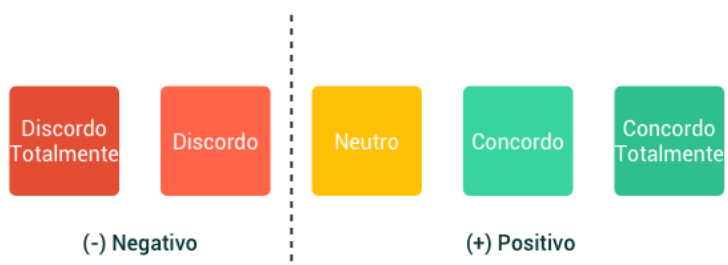


Figura 11- Escala Likert (Fonte: <http://vidadeproduto.com.br/escala-likert/>)

De forma a representar a confirmação do modelo de análise construído, a Figura 11 apresenta uma escala de Likert que progride de “Discordo Totalmente” a “Concordo Totalmente”. Desta forma, e após a realização do meu estágio, pode-se concluir que o modelo de análise construído foi maioritariamente validado, uma vez que as asserções A1, A2, A3 e A4 o foram.

Antes da realização do estágio, as minhas expectativas eram um pouco teóricas e acadêmicas, e apenas se distanciavam da realidade pela ausência da parte prática, que poder-se-ia dizer que assustava um pouco o conhecimento teórico. Contudo, a realização do estágio veio dar força e vida aos ensinamentos teóricos, que reconheço terem sido fundamentais para a atividade profissional que foi desenvolvida em tempo real.

O propósito deste relatório descritivo, referente ao estágio curricular realizado, foi perceber não só a importância que a Auditoria tem nas empresas, mas também entender como o controle interno e os procedimentos de auditoria são necessários para o funcionamento das mesmas. Um bom SCI implementado é uma mais-valia não só para a empresa que o implementa, mas também para o auditor que vai efetuar a sua auditoria, conseguindo assim ter uma segurança razoável de que o sistema vai fornecer informação financeira verdadeira.

Chego à conclusão, considerando a amostra de empresas analisada, de que sem Auditoria as mesmas não seriam tão cumpridoras dos seus deveres e obrigações como deveriam ser. A auditoria funciona como uma inspeção, para que assim as empresas cumpram com as suas obrigações. Com a implementação de um bom Sistema de Controlo Interno, são poucas as falhas que podem ocorrer.

Assim, face às conclusões retiradas, o presente relatório contribuiu para a ampliação dos meus conhecimentos relacionados com a atividade de Auditoria, permitindo assim aprofundar os principais conceitos subjacentes a esta atividade, tais como as diferentes fases, procedimentos e ainda implementação de um bom Sistema de Controlo Interno, conciliando com a realização de uma componente prática, um estágio curricular. Este último, considero que tenha sido uma mais-valia para a realização do meu curso, na medida em que a sua execução permitiu-me ganhar consciência da importância das diferentes disciplinas lecionadas ao longo de todo o curso, nomeadamente Auditoria e Revisão de Contas, Auditoria Interna, Auditoria Tributária e Auditoria da Administração Pública.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

5 Referências

Accountants, I. F. (1999). *Technical Pronouncements*. New York.

Accountant, I. F. (2017). Obtido de www.ifac.org

American Institute of Certified Public Accountants (1988): “Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit”, *Statement Auditing Standards 55 (SAS 55)*

Almeida, B.J.M. (2014). *Manual de auditoria financeira – uma análise integrada baseada no risco (1ª Edição)*. Lisboa: Escolar Editora.

Antunes, R.J.F. (2015). *Relatório de estágio – a vertente prática da auditoria financeira. Relatório de Estágio do Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública*, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.

Arens, A. A., Elder, R. J., e Beasley, M. S. (2012). *Auditing and assurance services: an integrated approach*. New Jersey: Prentice Hall.

Barbier, E. (1992). *Auditoria Interna: Como? Porquê?* Mem Martins: Edições CETOP.

Barrote, I. (2010). *A Independência no trabalho do auditor e na Governação das Empresas*.

Cavadas, J. (2016). *Os riscos associados a um processo de Auditoria Financeira. Relatório de Estágio de Mestrado em Auditoria*, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Cerqueira, R. (2019). *O papel do controlo interno na prevenção/deteção da fraude. Dissertação de Mestrado em Auditoria*, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Cohen L., Manion L. (1989) *Research Methods in Investigation (3ª Edição)*. Londres: Routledge.

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2013). Internal Control – Integrated Framework. [Consultado em 30 de dezembro de 2022]. Disponível em <https://www.coso.org/>.

Costa, C.B. (2010). Auditoria Financeira -Teoria & Prática. Lisboa: Rei dos Livros.

Costa, C. B. (2017). Auditoria Financeira - Teoria & Prática (11a ed.). Lisboa: Rei dos Livros.

Fadzil, F. (2005). Internal auditing practices and internal control system in Malaysian Listed Company. Published in Managerial Auditing Journal (MAJ) Vol20 Issue 8, October (2005)

Ferreira, C. (2019). Sistema de Controlo Interno – Análise e Auditoria. Relatório de Estágio de Mestrado em Ciências Económicas e Empresarias, Universidade dos Açores.

Fortin, M.-F. (2000). O processo de investigação: Da conceção à realização.

Gomes, Emília R. (2010): “A importância do controlo interno”, Auditoria e Controlo Interno na AP, Interface Jornadas, Lisboa.

Gonçalves, A. (2015). Controlo interno e a liderança como fator diferenciador. Publicação Revista Revisores e Auditores, julho a setembro, p. 32-33

IFAC - International Federation of Accountants (2018). Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants. EUA: Nova Iorque. [Consultado em 30 de dezembro de 2022]. Disponível em: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-Handbook-Code-of-Ethics-2018.pdf>

IAASB (2020) Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2020 Edition – Volume I IIA – The Institute of Internal Auditors. Enquadramento de normas para a prática profissional de auditoria interna. (theiia.org, 2010)

Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento (2009). Glossário da Auditoria. Lisboa: Ministério dos Negócios Estrangeiros. [Consultado em 30 de dezembro de 2022]. Disponível em https://www.instituto-camoes.pt/images/cooperacao/av_au_docs_basic_au4.pdf

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna (2009). Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna.

Lima, P.N.D. (2014). O impacto da auditoria interna no desempenho organizacional. Dissertação de Mestrado em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Machado de Almeida, B. J. (2017). Manual de Auditoria Financeira: Uma análise integrada baseada no risco (2a ed.). Lisboa: Escolar Editora.

Manual de Auditoria (2015). Reitoria - Serviço de Auditoria e Controlo Interno. Universidade do Porto.

Manual de Auditoria Interna (2014). Gabinete de Avaliação e Auditoria Camões, Instituto da Cooperação e da Língua I.P. Ministério dos Negócios Estrangeiros, 3ª Edição.

Martins, D. C. (2015). A Implementação da Auditoria Interna numa Câmara Municipal do Minho, 2015 - Relatório de Estágio. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Morais, G., e Martins, I. (2007). Auditoria Interna: função e processo (3.a ed.). Áreas Editora.

Moreira, C.S.C. (2014). Auditoria financeira. Relatório de Estágio do Mestrado em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Pacheco, A. (2018). A Influência da Auditoria Interna e do Controlo Interno numa Instituição de Ensino Superior. Dissertação de Mestrado de Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Pinheiro, J., (2010) Auditoria Interna: manual prático para auditores internos: uma abordagem proactiva e a evolução necessária, Lisboa, Rei dos Livros.

Pinheiro, C. (2013). Acrescentar valor à organização com a Auditoria Interna. Dissertação de Mestrado de Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Teixeira, M. F. (2006). O Contributo da Auditoria Interna para uma Gestão eficaz. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade Aberta de Coimbra.

Tribunal de contas (1999). Manual de Auditoria e de Procedimentos, Volume I.

Simões, D.I.C. (2010). Auditoria financeira – a perspetiva do auditor júnior. Relatório de Estágio do Mestrado em Gestão, Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Shin, I e Lee, H (2016). “How does human resource investment in internal control affect audit reporting lag?”

Raposo, R. (2020). O controlo interno na abordagem de auditoria em Portugal: a perceção da relevância pelo auditor externo. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Rocha, M. (2020). A Importância da Independência dos Auditores no trabalho de Auditoria. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.