



Auditoria orientada para a Gestão (Management-oriented Audit)

Paulo José de Magalhães Ferraz

Dissertação de Mestrado

Mestrado em Auditoria

Versão final (Esta versão contém as críticas e sugestões dos elementos do júri)

Porto – 2016

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



Auditoria orientada para a Gestão (Management-oriented Audit)

Paulo José de Magalhães Ferraz

**Dissertação de Mestrado
apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do
Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação da
Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias**

Porto – 2016

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

Resumo:

Com a evolução da economia mundial e a conseqüente globalização dos mercados torna-se cada vez mais relevante para as organizações perceberem se as decisões da gestão foram tomadas tendo em consideração a finalidade suprema das organizações de acrescentar valor para os “stakeholders”.

Neste contexto, o papel da auditoria interna é fundamental no seio das organizações modernas onde os detentores do capital são muitas vezes fundos de investimento e ou acionistas sem intervenção direta na gestão diária dos seus investimentos. Assim, a auditoria interna não deve cingir-se ao interesse dos gestores em garantir o cumprimento de normas e procedimentos internos e externos, mas sim serem o garante para a organização da existência de uma avaliação independente e objetiva da gestão de topo e intermedia quanto à eficiência, eficácia e economia das suas decisões.

Procura-se portanto, na presente investigação, refletir sobre se a Auditoria Interna em Portugal goza de independência relativa que garanta a efetiva auditoria dos atos da gestão. Para tal, realizaram-se pesquisas bibliográficas onde foram abordados diversos conceitos relativos à temática em questão, nomeadamente, evolução histórica do conceito de auditoria, diferenciação entre auditoria externa e interna, auditor interno e externo, controlo interno, conceito de gestão e por fim conceito de auditoria da gestão.

De seguida, procedeu-se à fundamentação da opção metodológica utilizada ao longo desta pesquisa tendo o estudo de caso sido desenvolvido através do inquérito por questionário, com base em dois questionários dirigidos às empresas “Emitentes” registadas na CMVM e empresas SROC e ROC’s registados na OROC com estado de inscrição Definitivo ou Provisório e Em Atividade, respetivamente.

Através das respostas obtidas pôde ser comprovado o objetivo a que esta pesquisa se propôs. No entanto, apesar dos resultados obtidos, a reduzida dimensão das amostras não permite a sua generalização, sendo esta uma limitação deste estudo.

Palavras chave: Auditoria de gestão; Independência; Eficiência; Eficácia

Abstract:

With the evolution of worldwide economy and the consequent markets globalization, increasingly becomes more relevant for organizations to percept if management decisions were taken in to account the ultimate objective of the organizations to add value for "stakeholders".

In this context, the role of internal audit is crucial within the modern organizations where capital owners are often investment funds and/or shareholders without direct intervention in the daily management of their investments. Thus, the internal audit should not be limited to the interest of managers in ensuring compliance of internal and external procedures, but they should be the assurance in the organization of existence of an independent and objective assessment of top and middle management regarding the efficiency, effectiveness and economy of their decisions.

We seek therefore, in this study, to reflect on whether the Internal Audit in Portugal has relative independence which guarantees the effective audit of management acts. For this purpose, bibliographical researches were carried out on several concepts related to the subject, namely, historical evolution of audit concept, differentiation between external and internal audit, internal and external auditor, internal control, concept of management and finally concept of management audit.

Afterwards, the methodological option used throughout this study was explained, having the case study been developed with questionnaire through survey, based on two questionnaires addressed to the companies "Issuers" registered in the CMVM and the companies SROC and ROC registered in the OROC with status of inscription Definitive or Provisory and In Activity, respectively.

Through the obtained answers it was possible to validate the purpose of this research. However, despite the results obtained, the reduced size of the samples does not allow their generalization, which is a limitation of this study.

Key words: Management Audit; Independence; Efficiency; Efectiveness

Agradecimentos

A elaboração de uma dissertação de mestrado pode ser comparada a uma viagem cheia de picos e vales, por caminhos nunca antes percorridos, sendo muitas vezes difícil manter o ânimo sempre nos picos, conforme seria desejável.

Assim, é com grande satisfação e noção de dever cumprido que expresso aqui o mais sincero agradecimento a todos aqueles que tornaram este trabalho possível.

Aos meus amigos e familiares, que de alguma forma contribuíram para a manutenção da motivação para assim prosseguir e ser possível atingir os objetivos inicialmente delineados.

A nível da vida académica, não posso deixar de agradecer a todo o pessoal, docente e não docente, que contribuiu para a minha formação, em especial à minha orientadora, Doutora Alcina Portugal Dias, expresso a minha enorme gratidão pela disponibilidade, apoio demonstrado e crítica construtiva durante a realização desta dissertação.

A todos os que aceitaram colaborar com a esta investigação, cujo contributo foi indispensável para a conclusão alcançada, mas também a todos os que não respondendo tiveram a amabilidade de responder ao e-mail enviado invocando as razões de o não poderem fazer.

Aos meus colegas de mestrado pela constante motivação, paciência e auxílio.

A todos, um muito obrigado por tudo.

Lista de Abreviaturas

AI – Auditoria Interna

AICPA - American Institute of Certified Public Accountants

ANPAD – Associação Nacional de Pós-Graduação e pesquisa em administração (Brasil)

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

COSO - The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

IFAC - International Federation of Accountants

IIA – The Institute of Internal Auditors

INTOSAI - International Organization of Supreme Audit Institutions

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna

ISA – International Standard on Auditing

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

ROC – Revisor Oficial de Contas

SAS – Statement on Auditing Standards

SEC – Security and Exchange Commission – Bolsa de Nova York

SPSS - Statistical Package for the Social Sciences

SROC – Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

TC - Tribunal de Contas

Índice geral

Resumo:	i
Abstract:	ii
Agradecimentos	iii
Lista de Abreviaturas	iv
Índice geral.....	v
Índice de tabelas	vii
Índice de figuras	viii
Índice de gráficos	ix
Introdução	1
Capítulo I – Conceito de Auditoria.....	4
1.1 Evolução histórica do conceito de auditoria.....	5
1.2 Diferenciação entre Auditoria Externa e Auditoria Interna	8
1.3 Controlo interno	13
Capítulo II – Conceito de Gestão	15
Capítulo III – Conceito de Auditoria de Gestão	20
Síntese da revisão da literatura	24
Capítulo IV – Metodologia	25
4.1 Fundamentação da opção metodológica	26
4.2 Hipóteses de estudo e a sua formulação	27
4.3 Modelo de Análise.....	29
4.4 Variáveis e sua operacionalização	30
4.5 Instrumento de recolha de dados.....	32
Capítulo V – Apresentação e interpretação dos dados.....	34
5.1 Estatística descritiva.....	35
5.1.1. Empresas Emitentes registadas na CMVM:	36
5.1.2. Empresas SROC e ROC's registadas na OROC com estado de inscrição Definitivo ou Provisório e Em Atividade, respetivamente:	43
5.2 Inferência estatística	50
5.3 Interpretação dos resultados.....	56
Capítulo VI – Conclusão	58
Referências Bibliográficas	63
Anexos.....	66
Anexo I:	67
Inquérito à Gestão/Administração e Departamento de AI das Empresas registadas na CMVM como “Emitentes”	67
Anexo II:	74
Listagem de Empresas registadas na CMVM como “Emitentes”	74
Anexo III:	76
Inquérito às SROC's e ROC's, registados na OROC com estado de inscrição Definitivo ou Provisório e Em Atividade, respetivamente	76

Anexo IV:	83
Listagem de SROC's registadas na OROC com estado de inscrição Definitivo ou Provisório	83
Anexo V:	88
Listagem de ROC's, registados na OROC com estado de inscrição Em Atividade	88
Anexo VI:	109
Listagem de ROC's excluídos, embora registados na OROC com estado de inscrição Em Atividade.....	109

Índice de tabelas

Tabela 1: Principais diferenças entre auditorias interna e externa:	9
Tabela 2: Principais diferenças entre auditor interno e externo:.....	10
Tabela 3: Síntese de questões de investigação	24
Tabela 4: Relação entre perguntas e hipóteses de investigação	28
Tabela 5: Testes de Normalidade Kolmogorov-Smirnov	51
Tabela 6: Teste Wilcoxon-Mann-Whitney aplicado independência dos auditores	52
Tabela 7: Teste Wilcoxon-Mann-Whitney aplicado a atividade de auditoria ser sujeita a avaliações independentes	53
Tabela 8: Teste Wilcoxon-Mann-Whitney aplicado a AI reduzir riscos empresa não atingir objetivos operacionais	54
Tabela 9: Teste Wilcoxon-Mann-Whitney aplicado a Auditoria de Gestão contribuir para o sucesso das organizações	55
Tabela 10: Relação entre perguntas, hipóteses de investigação e resultados	56
Tabela 11: Percentagem de confirmação Modelo de Análise	61

Índice de figuras

Figura 1: Funções da Gestão.....	17
Figura 2: Funções do gestor por níveis.....	18
Figura 3: Decisões de rotina e não rotina	19
Figura 4: Modelo de Análise.....	29
Figura 5: Histogramas das variáveis, com curva de normalidade	50

Índice de gráficos

Gráfico 1 - Nível hierárquico versus número de anos de experiência profissional.....	36
Gráfico 2 – Existe AI na estrutura organizacional da empresa.....	36
Gráfico 3 – Subordinação hierárquica da AI	37
Gráfico 4 – Questões sobre independência	37
Gráfico 5 – Níveis organizacionais de atuação da atividade de AI	38
Gráfico 6 – Elementos da qualidade da auditoria	38
Gráfico 7 – A atividade de AI é sujeita a avaliações independentes, realizada por entidade externa.....	39
Gráfico 8 – A supervisão do risco faz parte da função de AI na criação de valor para a organização	39
Gráfico 9 – Questões sobre supervisão/avaliação.....	40
Gráfico 10 – Questões sobre Auditoria de Gestão	41
Gráfico 11 – Razões de resposta não à questão da Auditoria de Gestão não poder ser executada por auditores internos.....	41
Gráfico 12 – Alguma vez foi realizada uma Auditoria de Gestão da natureza acima descrita na empresa.....	42
Gráfico 13 – Das respostas sim à questão anterior a que níveis da organização foram realizadas auditorias de gestão	42
Gráfico 14 – Modo de exercício da atividade profissional versus número de anos de experiência .	43
Gráfico 15 – Haverá efetiva e real independência dos auditores em relação às empresas por eles auditadas enquanto estas os contratarem diretamente	44
Gráfico 16 – Como se caracteriza a independência em Auditoria.....	44
Gráfico 17 – Elementos da qualidade da auditoria	45
Gráfico 18 – Antes de qualquer trabalho de Auditoria possui evidências sobre a independência dos seus colaboradores face ao cliente auditado	46
Gráfico 19 – Questões sobre Supervisão/Avaliação.....	46
Gráfico 20 – Questões sobre Auditoria de Gestão	47
Gráfico 21 – Razões de resposta não à questão de AG não poder ser executada por auditores internos.....	48
Gráfico 22 – Alguma vez vos foi solicitada a realização de uma Auditoria de Gestão com natureza acima descrita	49
Gráfico 23 – Das respostas sim à questão do gráfico 22 a que níveis da organização foram realizadas auditorias de gestão.....	49

No contexto da globalização dos mercados torna-se cada vez mais relevante tomar decisões de gestão que assegurem o crescimento das organizações suportado numa visão de diferenciação a médio/longo prazo que acrescente valor para os “stakeholders”. Para atingir este objetivo as organizações modernas estão a reorganizar-se de forma a eliminar processos desnecessários e ou externalizar em centros de serviços partilhados todos os processos que não acrescentem valor.

O foco principal da auditoria interna varia consoante a dimensão e estruturação da organização, sendo os pontos-chave o diagnóstico de situações que coloquem em causa a viabilidade da organização, a denúncia da fraude e a prática de atos ilegais tendo por base uma apreciação técnica independente da economia, eficiência e eficácia das decisões de gestão. Neste sentido o papel da auditoria atual centra-se principalmente nas expectativas e necessidades das organizações, fornecendo informações pertinentes sobre o estado atual da organização bem como das alterações decorrentes de períodos de desenvolvimento ou retração, que inevitavelmente provocarão ajustamentos nos processos da organização, de forma a estas poderem sobreviver e singrar nesses períodos de maior instabilidade.

Torna-se portanto essencial refletir sobre a seguinte questão: A Auditoria Interna em Portugal goza de independência relativa que garanta a efetiva auditoria dos atos da gestão?

Para lhe dar resposta delinear-se os seguintes objetivos:

- Compreender qual o grau de independência dos auditores internos em relação à gestão da organização;
- Compreender qual o grau de interação do plano de auditoria com a missão da organização;
- Compreender se existe supervisão e avaliação independente da qualidade dos trabalhos de auditoria interna e externa;
- Avaliar sobre o reconhecimento da importância da auditoria interna por parte dos detentores do capital na vertente de auditoria orientada para a gestão.

O presente trabalho de investigação pretende ser um contributo para a comunidade científica, profissional e demais interessados. A nível científico deveremos realçar o interesse crescente desta vertente de auditoria orientada para a gestão, nomeadamente em Portugal, como uma ferramenta de apoio à gestão numa visão de governação corporativa; a nível profissional deveremos perceber qual a contribuição da auditoria interna para uma gestão mais eficaz das organizações sendo para tal relevante refletir também sobre a postura ética dos profissionais de auditoria interna; para os demais interessados estamos cientes que a auditoria desempenha um papel muito relevante de garante da conformidade das

demonstrações financeiras e de cumprimento das disposições legais aplicáveis, contribuindo assim para a tomada de decisões mais conscientes e assertivas por parte dos utilizadores dessas informações.

Para tal no capítulo I é efetuado o enquadramento teórico da auditoria, começando pela evolução histórica do conceito e abordando de seguida as diversas definições dadas ao termo auditoria mediante os diversos organismos da especialidade, de seguida é efetuada uma breve comparação entre auditoria interna e externa e auditor interno e externo destacando os pontos de contacto e afastamento, por fim abordamos o conceito de controlo interno enquanto componente da auditoria.

No capítulo II é efetuado o enquadramento teórico de gestão destacando as suas funções chave e os seus diversos níveis dentro das organizações em geral, enquadrando a gestão que deve estar subordinada ao conceito de “auditoria orientada para a gestão”.

No capítulo III é efetuado um breve enquadramento teórico dos conceitos de auditoria de gestão elencando as diversas definições dadas ao termo auditoria de gestão mediante os diversos autores objeto de estudo.

No capítulo IV é efetuada uma descrição sobre o método de investigação e a determinação das perguntas e hipóteses de investigação a desenvolver no decorrer da dissertação.

No capítulo V é efetuada a apresentação e interpretação dos dados decorrentes do resultado das respostas aos inquéritos.

Por último no capítulo VI, são desenvolvidas as conclusões, limitações e as questões para futuras investigações.

Capitulo I – Conceito de Auditoria

Da revisão de literatura surgem diversos conceitos para definir auditoria, o que não surpreende pois este tende a variar consoante o organismo que o define e ou a sua vertente mais ou menos financeira, mas todas as definições apontam e comungam do mesmo objeto e objetivo.

Torna-se portanto relevante explicar qual o significado de objeto e objetivo numa vertente genérica, segundo Costa (2014, pág. 56):

Objeto é a “matéria, assunto sobre o qual recai a atenção ou que é alvo de investigação”; “assunto sobre o qual versa uma pesquisa ou ciência”.

Objetivo é o “resultado que se pretende alcançar”; “aquilo que se pretende alcançar quando se realiza a ação”.

Portanto objeto tem a ver com o assunto a investigar e o objetivo tem a ver com o fim a atingir com a investigação.

1.1 Evolução histórica do conceito de auditoria

Segundo Porter, Simon e Hatherly (2003, pág. 3), o termo ‘auditoria’ deriva do latim e significa ‘uma audiência’, tendo a sua origem há mais de 2000 anos atrás, quando, pela primeira vez no Egito, e, posteriormente, na Grécia, Roma e em outros lugares, os cidadãos (ou, às vezes, escravos) encarregues da cobrança e aplicação de fundos públicos foram chamados a apresentar-se publicamente, perante um oficial responsável (um auditor), para fazerem uma descrição oral do seu manuseamento (no conceito contabilístico antigo: conta de deve e haver) relativamente a esses fundos.

Contudo, segundo Costa (2014, pág. 66 e 67), o conceito de auditoria moderna surgiu na Grã-Bretanha em meados do século XIX, como consequência da revolução industrial operada anos antes, onde foram publicadas as primeiras normas de relato financeiro e de auditoria. Também o mesmo autor afirma que a auditoria como a conhecemos hoje surgiu devido ao significativo incremento de empresas industriais e comerciais, as quais sentiram a necessidade de implementar medidas de controlo interno eficientes.

Assim surgiram ao longo dos anos diversas organizações e associações profissionais ligadas aos diversos ramos de auditoria, sendo de referir as seguintes:

- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), define auditoria como:

“The objective of the ordinary audit of financial statements by the independent auditor is the expression of an opinion on the fairness with which they present, in all material respects, financial position, results of operations, and its cash flows in conformity with generally accepted accounting principles.” (O objetivo da auditoria das demonstrações financeiras

executada por um auditor independente é a de expressar uma opinião sobre a imparcialidade com que estas são apresentadas, em todos os aspetos materiais, na sua posição financeira, resultado das operações e nos seus fluxos de caixa em conformidade com os princípios contabilidade geralmente aceites.)

- International Federation of Accountants (IFAC, 2015), define trabalho de auditoria como:
“Audit engagement: A reasonable assurance engagement in which a professional accountant in public practice expresses an opinion whether financial statements are prepared, in all material respects (or give a true and fair view or are presented fairly, in all material respects), in accordance with an applicable financial reporting framework, such as an engagement conducted in accordance with International Standards on Auditing. This includes a Statutory Audit, which is an audit required by legislation or other regulation.” (Trabalho de auditoria: Um trabalho de garantia razoável em que um auditor profissional expressa com fé pública uma opinião sobre se as demonstrações financeiras foram preparadas, em todos os aspetos materiais (ou dão uma imagem verdadeira e apropriada ou estão adequadamente apresentadas, em todos os aspetos materiais), de acordo com uma estrutura de relato financeiro aplicável, tal como num trabalho realizado de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria. Esta inclui uma revisão legal de contas, que é uma auditoria exigida pela legislação ou por outros regulamentos.)
- Por seu lado o International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) define-a como sendo, conforme descrito pelo Tribunal de Contas (TC 1999, pág. 23):
“Auditoria é o 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.”
- Já o Tribunal de Contas (TC 1999, pág. 23) define auditoria como:
“Auditoria é um exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objetivos, conduzido por uma pessoa idónea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada.”

- Numa vertente de auditoria interna o IPAI, congénere portuguesa do IIA, dá a seguinte definição de auditoria:

“A auditoria interna 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.”

- Nessa mesma vertente de auditoria interna o IIA(a) dá a seguinte definição de auditoria em tudo semelhante à adotada pelo IPAI:

“Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.

Reporting to executive management and having direct access to the audit committee well positions the internal audit activity within an organization. Internal audit independence is furthered by periodic private meetings between the audit committee and the Chief Audit Executive, during which time sensitive issues are discussed, without management’s presence.” (A auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Esta ajuda uma organização a alcançar os seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos da gestão de riscos, de controlo e de governação.

Reportando à gestão executiva e tendo acesso direto ao comité de auditoria está, a auditoria interna, bem posicionada dentro de uma organização. A independência da auditoria interna é reforçada por encontros periódicos privados entre o comité de auditoria e o Diretor de Auditoria Interna, durante os quais as questões sensíveis são discutidas, sem a presença da gestão executiva.)

Conforme se pode verificar pelas definições apresentadas podemos concluir que as diferenças se cingem a aspetos particulares relacionados com as entidades e setor ao qual se destinam as referidas auditorias, mas que na essência todas têm o mesmo objeto e objetivo.

De todas as definições dadas ao Conceito Auditoria, a que se considera mais abrangente para este estudo é a dada pelo Tribunal de Contas (TC 1999, pág. 23), conforme transcrição acima.

1.2 Diferenciação entre Auditoria Externa e Auditoria Interna

Definir o papel de um auditor externo poderá ser mais fácil do que de um auditor interno. As responsabilidades principais de um auditor externo (de fonte legal) são em Portugal definidas por lei, já a função de Auditoria Interna difere entre organizações. Embora o trabalho destes auditores se considere complementar em relação aos auditores externos (Morais e Martins 2013, pág.45 a 49).

As bases para a execução destas auditorias são idênticas, ou seja:

- avaliam o risco e a materialidade;
- baseiam-se no controlo interno como ponto de partida para realizar o seu exame;
- sugerem correções para deficiências encontradas;
- utilizam as mesmas técnicas;
- a extensão do trabalho depende da eficiência dos sistemas contabilísticos e controlo interno existentes.

Nos últimos anos a confiança depositada nos Departamentos de Auditoria Interna tem aumentado, tendo contribuído para esse fator tanto a dimensão das equipas, que tem vindo a aumentar, como as suas qualidades técnicas e profissionais. Antes de iniciar os seus trabalhos de auditoria, o auditor externo, deve certificar-se da existência da função auditoria interna e da competência técnica dos seus elementos para o tipo de auditoria a realizar. (ISA nº 610 do IFAC-(a) – “considerar o trabalho de auditoria interna”).

Tabela 1: Principais diferenças entre auditorias interna e externa:

Características	Auditoria	
	Externa	Interna
1. Objetivo Principal		
- Emitir parecer sobre as demonstrações financeiras	•	
- Assessorar a administração e apoiar a organização		•
2. Destinatários		
- Fundamentalmente externos: acionistas, governo, público	•	
- Internos: Administração e serviços auditados		•
3. Âmbito		
- Incide fundamentalmente sobre as demonstrações financeiras	•	
- Incide sobre todas as funções da unidade económica		•
4. Realização		
- Por profissionais de entidade independente da unidade económica Auditada	•	
- Por profissionais da própria unidade económica		•
5. Metodologia		
- Ênfase na verificação de saldos, com vista à emissão de parecer sobre as demonstrações financeiras de publicação obrigatória	•	
- Ênfase na análise de procedimentos e de critérios, avaliando o cumprimento de normas, políticas e a eficácia do sistema de controlo interno		•
- Análise por sondagem aos registos contabilísticos	•	
- Análise com maior extensão e profundidade		•
- Baseia-se na comparação com padrões standards	•	
- Baseia-se em técnicas de auditoria de gestão e de controlo		•
- A análise e a apresentação do trabalho baseia-se nas áreas de balanço e demonstração de resultados	•	
- A análise e apresentação do trabalho atende às áreas operacionais		•
6. Normas de referência		
- Normas e princípios contabilísticos geralmente aceites	•	
- Regras, técnicas e princípios de registo e controlo das operações e de gestão em todas as áreas, atividades, funções das organizações		•
7. Frequência		
- Periódica, em princípio anualmente	•	
- Periódica, mas geralmente sem tempo determinado		•
8. Independência		
- Em relação à unidade económica	•	
- Em relação às atividades e serviços auditados		•

Fonte: Marques, Madeira, 1997, pág. 54

Tanto o auditor externo como o interno estudam e avaliam o controlo interno independentemente da organização a auditar, no entanto, há pontos de afastamento, tais como:

- o auditor externo pode sugerir melhorias, no entanto esta opinião expressa não é uma declaração acerca da eficácia ou eficiência da gestão da entidade, mas sim uma crítica construtiva decorrente da sua experiência global nas diferentes organizações onde intervém.
- já o auditor interno verifica se o controlo interno está alinhado com os objetivos da organização proporcionando uma garantia razoável de observância dos mesmos, com eficiência e eficácia. Tem uma atuação mais preventiva, diligente e expedita, e sobretudo, persistente no acompanhamento subsequente. As suas críticas construtivas advêm principalmente do seu conhecimento específico e profundo da organização.

Tabela 2: Principais diferenças entre auditor interno e externo:

AUDITOR INTERNO	AUDITOR EXTERNO
- Normas profissionais, incluindo as normas éticas e técnicas;	- Normas definidas por lei, para além das normas éticas e técnicas definidas para a profissão;
- Quadro da entidade (admite-se o Outsourcing, no entanto a responsabilidade recai sempre no auditor interno);	- Profissional externo à entidade auditada;
- O objetivo é atender às necessidades do Órgão de Gestão, contribuindo para o fortalecimento do sistema de Controlo Interno, gestão de risco e governance da entidade;	- O objetivo é atender às necessidades de terceiros no que diz respeito à credibilidade das informações financeiras. A avaliação do controlo interno é feita, principalmente, para determinar a extensão, profundidade e calendarização dos exames a efetuar às contas;
- O trabalho é executado tendo em conta as áreas operacionais e as linhas de responsabilidade administrativa;	- O trabalho é executado tendo em conta os elementos das demonstrações financeiras;
- Deve ser independente no exercício da sua função;	- Deve ser independente em relação à Administração, havendo na lei incompatibilidades gerais, específicas, absolutas, relativas e impedimentos (Artº 75/6/7/8/9 do Dec-Lei 224/2008 e Artº 414-A CSC);
- O controlo interno é avaliado a fim de poder expressar opinião acerca da eficácia e eficiência dos recursos da entidade;	- A opinião acerca do controlo interno focaliza-se na segurança das operações e o seu impacto nas demonstrações financeiras em detrimento da eficácia e eficiência dos recursos;
- O exame das atividades é contínuo;	- O exame das informações das demonstrações financeiras é descontínuo;
- A responsabilidade é de ordem geral, idêntica à dos restantes trabalhadores da entidade;	- São responsáveis para com a sociedade, sócios e credores sociais (Artº 82 do CSC, nº 2 do Artº 24º da Lei Geral Tributária). É uma responsabilidade única e indivisível;
- Os relatórios não são dotados de “fé pública”, embora devam ser elaborados com objetividade e o detalhe adequado aos destinatários;	- Os relatórios podem ser dotados de “fé pública”, caso da “certificação legal de contas”, só podendo ser impugnada judicialmente;
- Não pode fazer parte do conselho fiscal (alínea e) nº 1 do Artº 414º-A do CSC), tem de conduzir a sua atividade com diplomacia, objetividade e independência. Tem de ser hábil nas relações humanas e na forma de comunicação. Tem de impor-se, sobretudo, pela sua competência e pelos seus conhecimentos;	- Caso se trate de um Revisor Oficial de Contas é nomeado pela Assembleia Geral, pode fazer parte do órgão de fiscalização e a sua atividade tem suporte legal. Emite um tipo de relatório que acompanha as contas, obrigatoriamente;
- Acompanha permanentemente a atividade da entidade, o que lhe proporciona um melhor conhecimento do negócio, conferindo-lhe maior sensibilidade em relação a tudo o que se refere à entidade.	- O acompanhamento é intermitente, e em várias entidades. Se por um lado, conhece pior cada entidade auditada, por outro poderá deter uma vasta experiência, fruto de auditar numerosas entidades.

Fonte: Morais e Martins, 2013, pág. 49

De acordo com Morais e Martins (2013, pág.45), apesar da evolução nas equipas de auditoria interna e de os auditores internos manterem um grau de independência relativamente às atividades que examinam, para preservar a sua objetividade, a sociedade ainda associa a independência somente ao auditor externo.

No entanto segundo o “Portal de Contabilidade .com.br” na sua abordagem à temática da auditoria afirma que “A auditoria interna é de suma importância para as organizações, desempenhando papel de grande relevância, ajudando a eliminar desperdícios, simplificar tarefas, servir de ferramenta de apoio à gestão e transmitir informações aos administradores sobre o desenvolvimento das atividades executadas” e para garantir a independência o auditor interno conforme refere Almeida (2003, pág. 29), embora sendo “um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujo trabalho examina”.

O IIA, congénere do IPAI em Portugal, recomenda que os trabalhos de auditoria interna e externa sejam coordenados de forma a assegurar uma cobertura adequada, minimizar a duplicação de esforços e alcançar a máxima eficácia da auditoria. A Prática recomendada (IIA, Practice Advisory 2050-1: Coordination) estabelece os seguintes requisitos:

- Os planos da atividade de auditoria interna e externa devem ser discutidos entre eles;
- Reuniões periódicas para discutir assuntos de interesse mútuo. Devem ser marcadas reuniões suficientes que assegurem a coordenação, conclusão eficaz e oportuna do trabalho, e opinar se as revelações necessitam ou não de ser ajustadas ao plano, com o objetivo de minimizar a duplicação de esforços;
- Acesso mútuo aos papéis de trabalho e aos programas de auditoria, permitindo a confiança e a confidencialidade mútua;
- Compreensão mútua das técnicas, métodos e terminologia de Auditoria;
- Troca de relatórios de Auditoria e de cartas de representação;
- Acesso às respostas da gestão, às recomendações e subsequente seguimento das questões.
- O diretor da atividade de auditoria interna deve realizar avaliações periódicas da coordenação entre auditores internos e externos. A avaliação deve incluir a eficiência e eficácia das funções de auditoria interna e externa bem como dos custos totais de ambas. Deve ainda comunicar os resultados à Direção e comissão de auditoria com comentários relevantes quanto ao desempenho dos auditores externos.

Ainda neste contexto também o IIA no seu trabalho sobre implementação das melhores práticas de auditoria “The Audit Committee: Internal Audit Oversight” para além de salientar que a auditoria interna deve “reportar ao Comitê de auditoria, riscos que possam colocar em causa os objetivos operacionais da

organização”, levanta também diversas questões pertinentes para o correto controlo de qualidade dos trabalhos de auditoria interna:

- A atividade de auditoria interna (AI) dispõe de controlo de qualidade e programa de melhoria? (IIA-(a), pág. 6)
- A atividade de AI executou o seu trabalho em conformidade com os seus estatutos? (IIA-(a), pág. 6)
- Os auditores internos respeitam o Código de Ética do IIA? (IIA-(a), pág. 6)
- As auditorias internas são realizadas em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna? (IIA-(a), pág. 6)
- A atividade de AI é executada de forma eficiente e eficaz? (IIA-(a), pág. 6)
- O quadro de pessoal é adequado? (IIA-(a), pág. 6)
- A formação e experiência é a adequada? (IIA-(a), pág. 6)
- Esta atividade contribui para a melhoria das operações da organização, e isso é percecionado pelos "stakeholders" como uma função que adiciona valor? (IIA-(a), pág. 6)
- Será que a atividade de AI se envolve em revisões internas e análises de documentação, supervisão, políticas e procedimentos? (IIA-(a), pág. 6)
- A auditoria interna realiza revisões periódicas, que incluem inquéritos a clientes, avaliações de risco, revisão de papéis de trabalho, revisão e análise de métricas de desempenho e avaliação comparativa (benchmarking) das melhores práticas? (IIA-(a), pág. 6)
- Os membros da equipe obtiveram certificações profissionais que demonstrem as suas competências? (IIA-(a), pág. 6)
- A atividade de auditoria interna foi sujeita a uma avaliação qualitativa externa, efetuada por uma entidade independente, nos últimos 5 anos? (IIA-(a), pág. 6)

Referem ainda Fragnière, Brender e Yzeiraj (2015, pág. 790 e 792) que segundo os estudos da Power em 2005 e PwC em 2014, nos últimos 10 anos a auditoria interna embora devesse incluir a avaliação do governo corporativo têm mantido as suas avaliações principalmente a um nível operacional. É no entanto referido neste último estudo da PwC 2014 que a função de auditoria interna está em mutação de um “simples” "fornecedor de garantias" para um "consultor de confiança" que pode fornecer serviços de valor acrescentado e aconselhamento estratégico pró-ativo para o negócio.

1.3 Controlo interno

À semelhança do conceito de auditoria também o conceito de controlo interno tem diversas definições.

Segundo Costa (2014, pág. 233), “uma das definições mais vulgarizada e simples, refere que o controlo interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotados numa entidade para:

- salvaguardar os seus ativos;
- verificar a exatidão e a fidedignidade dos seus dados contabilísticos;
- promover a eficácia operacional;
- encorajar o cumprimento das políticas prescritas pelos gestores.”

Por seu lado Almeida (2014, pág. 258) refere que “O controlo interno desempenha um importante papel na forma como o órgão de gestão aborda as suas responsabilidades de agência” sendo este “implementado pelo órgão de gestão com a finalidade de que distorções materiais sejam prevenidas e no caso de ocorrerem sejam detetadas”.

Também Morais e Martins (2013, pág. 27) descrevem o controlo em termos genéricos como sendo “qualquer ação empreendida pela gestão, pelo conselho e outras entidades para aperfeiçoar a gestão do risco e melhorar a possibilidade do alcance dos objetivos e metas da entidade.” Neste sentido “qualquer **controlo**, administrativo, contabilístico, **interno**, de gestão, operacional, preventivo, etc., se enquadra neste termo genérico”.

Ainda segundo Morais e Martins (2013, pág. 28) o primeiro organismo a definir controlo interno foi o AICPA em 1934, sendo esta definição usada pela SEC, na SAS nº 1 que definia:

“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 eficiência operacional e encorajar a adesão às políticas estabelecidas pela gestão.”

Por seu lado o COSO (2007, pág. 119), com referência ao “Internal Control – Integrated Framework” define o controlo interno como um processo conduzido pelo conselho de administração, pela administração e pelos restantes colaboradores de uma organização, com a finalidade de possibilitar uma garantia razoável quanto à realização dos objetivos nas seguintes categorias:

- Eficácia e eficiência das operações;
- Confiabilidade das demonstrações financeiras;

- Conformidade com leis e regulamentos aplicáveis.

Também segundo o COSO (2009, pág. 1), com referência ao “Guidance on Monitoring Internal Control Systems – Integrated framework”, a melhoria nos sistemas de controlo interno durante a última década tornou-se num “bom investimento para as organizações, uma vez que ajuda a assegurar que os objetivos operacionais, financeiros e de conformidade são alcançados” contribuindo desta forma para o sucesso das organizações.

Após enquadrar o conceito auditoria torna-se relevante enquadrar também o conceito de gestão destacando as suas funções chave e os seus diversos níveis dentro das organizações em geral, o qual passaremos a apresentar no próximo capítulo.

Capitulo II – Conceito de Gestão

Neste capítulo pretende-se introduzir o conceito de gestão em sentido lato enquadrando depois quais os níveis da gestão subordinados ao conceito de “auditoria orientada para a gestão”.

As organizações, grandes ou pequenas, com ou sem fins lucrativos dominam a nossa sociedade, para a sua existência são necessárias pessoas as quais trabalham em conjunto, com vista a atingir objetivos que seriam impossíveis de concretizar se as mesmas trabalhassem isoladamente.

Segundo Teixeira (2013, pág. 5) nem todas as iniciativas destas organizações terminam em sucesso, pois mesmo em países onde as técnicas de gestão das empresas são mais desenvolvidas, como é o caso dos Estados Unidos da América, 36% dos novos negócios falham nos primeiros 2 anos, e apenas 50% se mantêm para além de quatro anos. Os custos de uma “gestão” menos bem conseguida são elevados tanto para a sociedade como para as pessoas que compõem essas organizações, pois se as mesmas tiverem um peso significativo na região onde se inserem trarão com certeza problemas graves para essas regiões onde (como muitas vezes acontece) as alternativas de emprego são reduzidas. Também para fornecedores e clientes os problemas causados por estas organizações irão ter um efeito dominó afetando também a continuidade das mesmas.

Na maior parte dos casos o colapso destas organizações fica a dever-se à má gestão, ou seja à incompetência ou falta de experiência dos gestores. Cada vez mais se reconhece que um dos fatores mais importantes para o bom desempenho e sucesso das organizações é a qualidade da sua gestão.

Torna-se portanto importante conceituar gestão a qual podemos definir de uma forma simples, mas abrangente, como um processo de obtenção de resultados (bens ou serviços) com o esforço de outros, sendo quatro as suas funções principais as quais são interdependentes:

Planeamento: Processo de definir com antecedência o que deve ser feito e como executá-lo.

Plano: quem faz o quê, como e com que meios

Organização: Estabelecer relações formais entre as pessoas (e os recursos), para atingir os objetivos propostos

Distribuir funções e recursos

Direção: Processo de determinar ou influenciar o comportamento dos outros

Envolve motivação, liderança e comunicação

Controlo: Processo de comparação do desempenho da organização com “standards” previamente estabelecidos, apontando eventuais ações corretivas

Determinar desvios e corrigi-los; Caráter pedagógico

Segundo Teixeira (2013, pág. 8) as quatro funções da gestão são interdependentes, não podendo existir boa gestão se, independentemente do estilo de direção, as mesmas não sejam tomadas em consideração simultaneamente a todo o momento pois estão intimamente ligadas não podendo ser executadas isoladamente, conforme podemos ver pela figura abaixo:

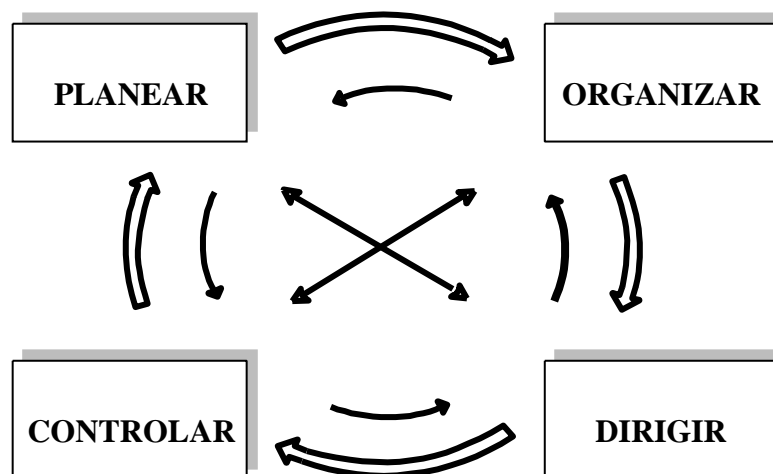


Figura 1: Funções da Gestão; **Fonte:** Teixeira (2013, pág. 9)

Interessa portanto enquadrar a gestão, pois a mesma está muitas vezes associada unicamente aos membros dos conselhos de administração ou gerência ou da direção geral de uma organização, ficando esta limitada a essas pessoas. No entanto nem todos os gestores têm responsabilidade pelas organizações como um todo. Na verdade podemos afirmar que gestores são todos aqueles que, numa organização, conseguem atingir objetivos com o trabalho de outros tendo como função planejar, organizar, dirigir e controlar.

Segundo Teixeira (2013, pág. 9) embora não seja totalmente indiscutível, a gestão divide-se em três níveis:

- Nível institucional: Componente estratégica / formulação de políticas gerais (conselho de administração, gerência, conselho de gestão, direção geral)
- Nível intermédio: Componente tática / elaboração de planos e programas específicos (diretores de divisão, de área, funcionais, de departamento)
- Nível operacional: Componente técnica / execução de rotinas e procedimentos (supervisores, chefes de serviço, chefes de secção)

Mas gerir implica na sua essência decidir, desde logo, que objetivos prosseguir e qual a sua hierarquia em termos de relevância, a qual será diferente conforme o nível de gestão que estivermos a

analisar. Segundo Teixeira (2013, pág. 10 e 11) se tomarmos por base o tempo relativo despendido pelos gestores dos diversos níveis, teríamos uma figura que se aproximaria da que se apresenta abaixo:

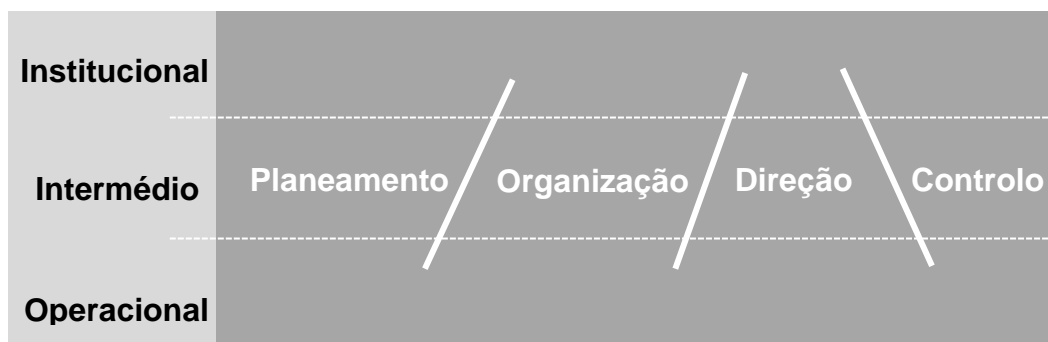


Figura 2: Funções do gestor por níveis; **Fonte:** Teixeira (2013, pág. 11)

Decidir é a verdadeira essência da gestão sendo transversal a cada uma das funções de gestão atrás referidas.

Este nível de decisão pode ser mais ou menos centralizado conforme a organização tenha uma estrutura simples comum (estando aqui inseridas grande parte das empresas familiares e de pequena dimensão) que apenas têm dois níveis hierárquicos o gestor-proprietário e os empregados, ou estruturas mais complexas típicas de empresas que no passado eram simples mas que dado o seu crescimento tiveram a necessidade de dividir o trabalho e delegar autoridades por hierarquias organizando-o de acordo com a estrutura organizacional que entretanto desenvolveram, a qual se pode repartir por funções, por divisões, por unidades estratégicas, por projetos, entre outras sendo aqui as decisões tomadas nos diversos níveis hierárquicos da organização.

Conforme referido por Teixeira (2013, pág. 26 e 27) as mudanças no ambiente que nos rodeia são cada vez mais rápidas, o que leva diversos autores a designar esta época que vivemos como sendo o início da «era da incerteza» (John Galbraith e Charles Handy) ou então como a época da turbulência, crise e caos (Peter Drucker, Tom Peters e Robert Waterman). Conforme citado por Teixeira “Drucker (1993) refere que, o fator de produção decisivo para obter lucros e os controlar já não é o capital, nem a terra, nem o trabalho – é o saber”.

Esse “saber” deve focar-se nas decisões não rotina, pois estas são tipicamente não programadas, novas, mal estruturadas, relacionadas com problemas que não se apresentam habitualmente, e pelo contrário, podem surgir apenas uma vez, isoladamente.

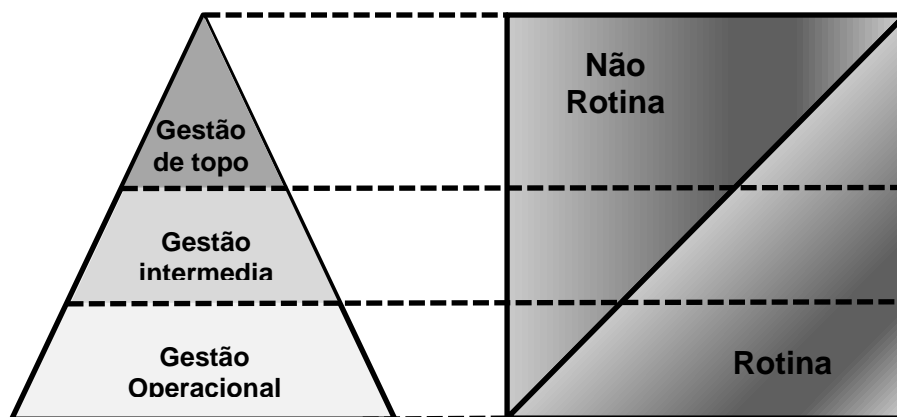


Figura 3: Decisões de rotina e não rotina; **Fonte:** Teixeira (2013, 3ª ed, pág. 101)

Conforme podemos ver pela figura acima as decisões “não rotina” são mais predominantes na gestão de topo, e sendo estas as que mais significativamente podem influenciar o futuro das organizações, deve a auditoria orientada para a gestão focar o seu trabalho na Gestão de Topo no caso de organizações com uma estrutura simples e na Gestão de Topo e Intermédia nas restantes.

Depois de enquadrados os dois conceitos anteriores torna-se relevante enquadrar o conceito de auditoria de gestão, o qual será apresentado no próximo capítulo.

Capítulo III – Conceito de Auditoria de Gestão

Segundo Cashin, Neuwirth e Levy. (1988, capítulo 13) existem diversos conceitos para definir auditoria de gestão, segundo os últimos desenvolvimentos a mesma era definida como uma técnica de auditoria ou abordagem da auditoria que tem implícitos os conceitos de economia e eficiência. Auditorias de economia e eficiência, conforme está implícito nos termos, refere-se à preocupação, forma, moderação como os recursos são geridos e consumidos. Estas auditorias também incluem análises para avaliar se a produtividade aumenta e diminui.

Segundo Rocha (2007, pág. 7) “De um modo geral, a designação predominante nos países anglo-saxões é a de auditoria de desempenho (Performance Auditing) enquanto nos países de língua neolatinos predomina a de Auditoria de Gestão (Auditoria de Gestión)”, tendo este definido auditoria de gestão como sendo “uma avaliação ampla, objetiva e sistemática da conformidade, economia, eficiência, eficácia e efetividade da ação” da gestão.

Conclui Rocha (2007, pág. 13) que “a ideia de que a implementação da auditoria de gestão é a forma mais pragmática (...) de levar os órgãos de controlo administrativo a ajustar a sua atuação à efetiva realização da accountability” a qual define como sendo a responsabilização permanente dos gestores pela avaliação da conformidade e legalidade, mas também da economia, da eficiência, da eficácia e da efetividade dos atos praticados em decorrência do uso do poder que lhes é outorgado.

Segundo Dunn (1991, pág. 251) Auditoria de gestão tem a seguinte definição:

Auditoria de Gestão é uma avaliação objetiva, independente, informada e construtiva da eficácia dos gestores ou grupos de gestores na sua consecução dos objetivos e políticas da empresa, com a finalidade de identificar os atuais e potenciais pontos fracos e fortes em todas as funções e operações dentro de uma organização, com a finalidade de recomendar possíveis caminhos para corrigir essas deficiências e potenciais fraquezas. Deve ser vista como uma função de gestão, e como tal, deve ajudar a administração, e ao fazê-lo, não só os pontos fracos devem ser reportados mas também os pontos fortes.

Segundo Marques (1997, pág. 35 e 36) a Auditoria de gestão tem como objetivo contribuir para a melhoria da gestão, através da avaliação do desempenho dos cargos de gestão de uma unidade económica ou das componentes que a integram, podendo esta ser levada a cabo através de:

- Análise dos meios existentes e da eficiência da utilização dos recursos humanos e materiais disponíveis;
- Análise da eficácia da sua organização, do processo de definição, quantificação e calendarização dos seus objetivos, da elaboração e execução dos seus programas de trabalho,

do acompanhamento e controlo da sua realização, do apuramento e análise dos desvios entre os objetivos previstos e os alcançados e da eficácia da correspondente tomada de medidas corretivas;

- Análise de rácios e de outros indicadores e avaliação global da gestão.

Salienta ainda que a auditoria de gestão não tem como objetivo avaliar se as demonstrações financeiras exprimem de forma adequada a situação patrimonial da organização, mas sim propõe-se identificar as eventuais perdas de eficácia e de eficiência, ainda que relativas a situações corretamente relevadas nas demonstrações financeiras.

No mesmo sentido, Almeida (2014, págs. 18 e 19) refere que a auditoria de gestão “cobre um largo espetro de procedimentos, métodos de avaliação, políticas e enfoques, tendo como objetivo analisar, avaliar e rever a performance da empresa em relação a um conjunto de pressupostos ou de regras aceites para a guiar” estando esta “mais orientada para avaliar a gestão de topo” sendo estes os fatores que o autor encontra para de uma forma subtil distinguir esta de outras formas de auditoria similares.

No seu trabalho sobre auditoria de gestão, Fragnière et al. (2015, pág. 785 e 789) referem que existe uma lacuna entre a auditoria de gestão e uma função mais alargada de auditoria interna a qual em parte foi preenchida com o seu trabalho. Referem também a existência de diversas definições de auditoria de gestão defendendo que a definição mais correta é a dada por Craig-Cooper e De Backer (1993), folha de rosto (The Management Audit: How to Create na Effective Management Team, Financial Times Pitman Publishing, London) que descrevem auditoria de gestão como sendo “uma técnica que pode ser usada para gerir a mudança de forma eficaz e que contribui para a eficiência do conselho de administração e da sua equipe de executivos. Fornece uma avaliação abrangente de uma empresa e, mais importante ainda, uma avaliação da equipe de gestão, incluindo avaliações individuais de cada executivo para perceber até que ponto estas coincidem com a estratégia da empresa”.

Do trabalho de Fragnière et al. (2015, pág. 797) surgem 4 questões principais as quais foram utilizadas em todas as entrevistas semi-conduzidas por eles realizadas:

Q1- Qual a sua experiência com auditorias de gestão?

Q2 – Por que razão são executadas auditorias de gestão?

Q3 – Quais são as principais características e ferramentas de uma auditoria de gestão?

Q4 – Quem pode realizar auditorias de gestão?

Também os mesmos autores Fragnière et al. (2015, pág. 807) referem 5 questões a ter em consideração em estudos futuros sobre o mesmo tema:

1º A auditoria de gestão está a contribuir para a redução dos problemas da organização?

2º Qual o valor acrescentado da auditoria de gestão para as empresas?

3º Qual a contribuição da auditoria de gestão para a monitorização dos riscos estratégicos?

4º Qual a relação entre as funções de auditoria interna, direção e o conselho de administração?

5º Qual o grau de independência dos auditores internos na realização de auditorias de gestão?

Estas questões em conexão com as levantadas por outros autores servirão de base a este estudo sobre auditoria orientada para a gestão.

Para o inquérito e com o objetivo de apresentar e enquadrar o conceito de Auditoria de Gestão, aos inquiridos, foi utilizada a definição dada por John Dunn no seu trabalho “Auditing Theory and Practice”, a qual se considerou ser a mais abrangente.

Síntese da revisão da literatura

No decorrer da revisão da literatura foram consideradas algumas temáticas, que para o tema em análise estão interligadas, e que neste momento se torna pertinente sintetizar. Assim, no quadro seguinte poderemos encontrar as diversas questões de investigação com relevância para o tema em questão associadas aos respetivos autores.

Capítulo	Perguntas de investigação	Autor
I - 1.2.	Pergunta 1: Os auditores internos mantêm um grau de independência relativamente às atividades que examinam?	Morais e Martins, 2013; Almeida, 2003
III	Pergunta 2: Qual a relação entre as funções de auditoria interna, direção e o conselho de administração?	Fragnière et al. (2015, pág. 807)
III	Pergunta 3: Qual o grau de independência dos auditores internos na realização de auditorias de gestão?	Fragnière et al. (2015, pág. 807)
I - 1.2.	Pergunta 4: Existe avaliação da atividade de auditoria externa, por parte do Diretor de Auditoria?	Pratica recomendada, IIA Practice Advisory 2050-1: Coordination
I - 1.2.	Pergunta 5: A atividade de auditoria interna foi sujeita a uma avaliação qualitativa externa, efetuada por uma entidade independente, nos últimos 5 anos?	IIA-(a) The Audit Committee: Internal Audit Oversight
III	Pergunta 6: A auditoria de gestão está a contribuir para a redução dos problemas da organização?	Fragnière et al. (2015, pág. 807)
III	Pergunta 7: Qual a contribuição da auditoria de gestão para a monitorização dos riscos estratégicos?	Fragnière et al. (2015, pág. 807)
I - 1.3.	Pergunta 8: De que forma uma maior eficácia nos sistemas de controlo interno contribui para o sucesso das organizações? (COSO, 2009)	COSO, 2009
I - 1.2.	Pergunta 9: Será que a atividade de auditoria interna contribui para a melhoria das operações da organização, e isso é percebido pelos stakeholders como uma função que adiciona valor?	IIA-(a) The Audit Committee: Internal Audit Oversight; Almeida 2003
III	Pergunta 10: Qual o valor acrescentado da auditoria de gestão para as empresas?	Fragnière et al. (2015, pág. 807)

Tabela 3: Síntese de questões de investigação

Torna-se agora relevante enquadrar a metodologia a seguir associando as perguntas de investigação levantadas pela revisão da literatura com as hipóteses de investigação a seguir, as quais serão apresentadas no próximo capítulo.

4.1 Fundamentação da opção metodológica

Conforme referem Quivy e Campenhoudt (1995, pág. 20), “No início de uma investigação ou de um trabalho, o cenário é quase sempre idêntico. Sabemos vagamente que queremos estudar tal ou tal problema (.....) mas não sabemos muito bem como abordar a questão. (...) Este caos original não deve ser motivo de inquietação, pelo contrário, é a marca de um espírito que não se alimenta de simplismos e de certezas estabelecidas”.

Na verdade o problema do método é a chave para o sucesso ou insucesso de qualquer investigação, e na fase metodológica é indiscutível a importância da adequada obtenção de respostas, pois é nela que, segundo Fortin (1999, pág. 102) se “assegura a fiabilidade e a qualidade dos resultados de investigação”.

Acrescenta ainda que nesta fase “É necessário escolher um desenho apropriado segundo se trata de explorar, de descrever um fenómeno, de examinar associações e diferenças ou de verificar hipóteses”.

Devemos ter portanto em consideração que todo o trabalho de pesquisa deve ter uma base metodológica científica que permita a reavaliação crítica das práticas de investigação, não devendo, no entanto, esta cingir-se aos seus métodos e técnicas.

Na verdade podemos chegar a um mesmo fim de diversas formas, no entanto segundo Fortin (1999, pág.17), de todos os métodos de aquisição de conhecimentos “a investigação científica é o mais rigoroso e aceitável uma vez que assenta num processo racional (...) dotado de um poder descritivo e explicativo dos factos e dos fenómenos”.

Ainda segundo Gil (2008, pág. 182), os dados obtidos na pesquisa não são indiferentes à forma de obtenção, por essa razão, devem ser indicados minuciosamente os procedimentos e técnicas adotados na investigação.

Acrescenta Fortin (1999, pág. 102) que “o estilo da pesquisa adotado e os métodos de recolha de informação selecionados dependem da natureza do estudo e do tipo de informação que se pretende obter. Assim após uma consulta estruturada e aprofundada sobre as principais características dos diversos tipos de pesquisa, a natureza do estudo e o tipo de informação que pretendemos obter, definimos o nosso estudo”.

Acrescenta ainda, Fortin (1999, pág. 202) que na fase metodológica se deve “operacionalizar o estudo, isto é: precisar o tipo de estudo, as definições operacionais das variáveis, o meio onde se desenrola o estudo e a população deste mesmo estudo”.

Neste sentido e tendo como base o tema em estudo “Auditoria Orientada para a Gestão”, todo este trabalho enquadra-se no domínio da investigação como estudo de caso do tipo descritivo, exploratório e quantitativo.

Tem carácter descritivo-exploratório, enquadrando-se no nível I de conhecimentos, conforme hierarquia dos níveis de investigação sugerida por Fortin (1999, pág. 240), sendo o seu objetivo classificar, denominar, descrever ou conceptualizar uma situação para a qual à partida existem poucos conhecimentos.

Assim, o carácter exploratório de um estudo deste género advém de as pesquisas deste tipo terem “como principal finalidade, descrever, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores” (Gil, 2008, pág. 27). Foi também adotado o método quantitativo dado se tratar de um processo sistemático de recolha de dados quantificáveis (Fortin, 1999, pág. 22).

Conforme exposto apresentam-se neste capítulo os pontos essenciais sobre os quais incidirá a investigação, tendo como suporte o enquadramento teórico desenvolvido nos pontos anteriores.

4.2 Hipóteses de estudo e a sua formulação

Para Tuckman e Harper (2012, pág. 88) a partir de qualquer formulação de um problema é geralmente possível derivar mais que uma hipótese.

Tendo em consideração que uma hipótese é uma formulação provisória, com intenções de ser posteriormente demonstrada ou verificada, constituindo uma suposição admissível deveremos enunciar as seguintes hipóteses a testar face às perguntas de investigação que motivaram a sua construção:

Perguntas de investigação	Hipóteses
<p>Pergunta 1: Os auditores internos mantêm um grau de independência relativamente às atividades que examinam? (Morais e Martins, 2013; Almeida, 2003)</p>	<p>(H1): Serão os auditores internos independentes em relação à gestão da organização.</p>
<p>Pergunta 2: Qual a relação entre as funções de auditoria interna, direção e o conselho de administração? (Fragnière et al. 2015)</p>	
<p>Pergunta 3: Qual o grau de independência dos auditores internos na realização de auditorias de gestão? (Fragnière et al. 2015)</p>	<p>(H2): Existirá supervisão dos trabalhos de auditoria.</p>
<p>Pergunta 4: Existe avaliação da atividade de auditoria externa, por parte do Diretor de Auditoria? (Pratica recomendada, IIA Practice Advisory 2050-1: Coordination)</p>	
<p>Pergunta 5: A atividade de auditoria interna foi sujeita a uma avaliação qualitativa externa, efetuada por uma entidade independente, nos últimos 5 anos? (IIA-(a) The Audit Committee: Internal Audit Oversight)</p>	<p>(H3): Estará a Auditoria alinhada com a missão da organização.</p>
<p>Pergunta 6: A auditoria de gestão está a contribuir para a redução dos problemas da organização? (Fragnière et al. 2015)</p>	
<p>Pergunta 7: Qual a contribuição da auditoria de gestão para a monitorização dos riscos estratégicos? (Fragnière et al. 2015)</p>	
<p>Pergunta 8: De que forma uma maior eficácia nos sistemas de controlo interno contribui para o sucesso das organizações? (COSO, 2009)</p>	<p>(H4): Será a importância da auditoria interna reconhecida pelos stakeholders, na vertente de auditoria orientada para a gestão.</p>
<p>Pergunta 9: Será que a atividade de auditoria interna contribui para a melhoria das operações da organização, e isso é percebido pelos stakeholders como uma função que adiciona valor? (IIA-(a) The Audit Committee: Internal Audit Oversight) e (Almeida 2003)</p>	
<p>Pergunta 10: Qual o valor acrescentado da auditoria de gestão para as empresas? (Fragnière et al. 2015)</p>	

Tabela 4: Relação entre perguntas e hipóteses de investigação

Hipótese 1:

De acordo com o IPAI e IIA “a auditoria interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria”. Também segundo Morais e Martins (2013, pág. 45) “os auditores internos mantêm um grau de independência relativamente às atividade que examinam”. Na mesma linha Almeida (2003, pág. 29) afirma que “o auditor interno não deve desenvolver atividades que ele possa vir um dia a examinar (...), para que não interfira em sua independência.

(H1): Serão os auditores internos e externos independentes em relação à gestão da organização.

Hipótese 2:

De acordo com o IIA na sua prática recomendada (Practice Advisory 2050-1: Coordination) é estabelecido o seguinte requisito: “O diretor da atividade de auditoria interna deve realizar avaliações periódicas” e estas devem “ incluir a eficiência e eficácia das funções de auditoria interna e externa”.

(H2): Existirá supervisão dos trabalhos de auditoria.

Hipótese 3:

De acordo com Marques (1997, pág. 35 e 36) a Auditoria de gestão tem como objetivo contribuir para a melhoria da gestão (...) através (...) da análise da eficácia da (...) execução dos seus programas de trabalho (...) e do apuramento e análise de desvios entre os objetivos previstos e os alcançados.

(H3): Estará a Auditoria alinhada com a missão da organização.

Hipótese 4:

De acordo com Morais e Martins (2013) apesar da evolução nas equipas de auditoria interna, (...) para preservar a sua objetividade, a sociedade ainda associa a independência ao auditor externo, no entanto segundo o Portal de Contabilidade .com.br “A Auditoria interna é de grande importância para as organizações”.

(H4): Será a importância da auditoria interna reconhecida pelos stakeholders, na vertente de auditoria orientada para a gestão.

4.3 Modelo de Análise

A articulação das hipóteses de análise conduz à elaboração do seguinte modelo de análise:

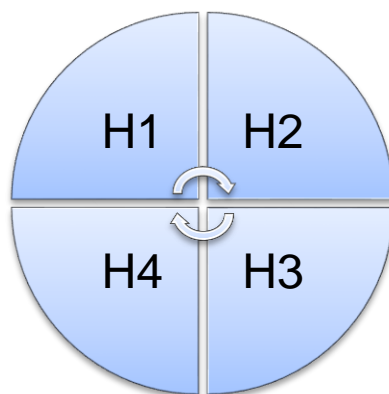


Figura 4: Modelo de Análise

Na figura 4 temos um esquema que representa a relação entre as quatro hipóteses de investigação levantadas neste estudo verificando-se uma inter-relação entre si.

Esta relação está patente no facto de a independência levar à necessidade de supervisão para assim se poder verificar o alinhar com a missão da organização, podendo assim a Auditoria Interna, na vertente de auditoria orientada para a gestão, ser relevante para os stakeholders.

Tendo em consideração a relação entre as quatro hipóteses foi-lhes atribuída uma predominância percentual idêntica, ou seja 25% a cada uma delas.

4.4 Variáveis e sua operacionalização

Ao realizar um estudo é essencial que as variáveis estejam bem definidas. De acordo com Marconi e Lakatos (2002, pág. 29) “Ao se colocar o problema e a hipótese, deve ser feita também a indicação das variáveis dependentes e independentes. Elas devem ser definidas com clareza e objetividade e de forma operacional.

Todas as variáveis que possam interferir ou afetar o objeto em estudo devem ser não só levadas em consideração, mas também devidamente controladas para impedir comprometimento ou risco de invalidar a pesquisa”.

Ainda de acordo com Fortin (1999, pág. 36), o termo «variável» é o termo privilegiado no contexto das aplicações da medida, sendo que quando um conceito é colocado em ação numa investigação ele toma o nome de «variável». Acrescenta, ainda, que as variáveis são qualidades, propriedades, características de objetos, de pessoas ou de situações que são estudadas numa investigação.

Polit e Beck (2011, pág. 108) definem uma variável como sendo a “característica ou qualidade que assume diferentes valores (ou seja, varia de acordo com a pessoa ou objeto)”. Assim sendo, uma variável pode tomar diferentes valores para exprimir graus, quantidades, diferenças. “É um parâmetro ao qual valores numéricos são atribuídos” (Kerlinguer, 1973, citado por Fortin, 1999, pág. 36).

Ainda segundo Marconi e Lakatos (2003, pág. 137) “uma variável pode ser considerada como uma classificação ou medida; uma quantidade que varia; um conceito operacional, que contém ou apresenta valores; aspeto, propriedade ou fator, discernível em um objeto de estudo e passível de mensuração.

Os valores que são adicionados ao conceito operacional, para transformá-lo em variável, podem ser quantidades, qualidades, características, magnitudes, traços etc., que se alteram em cada caso particular e são totalmente abrangentes e mutuamente exclusivos.

Por sua vez, o conceito operacional pode ser um objeto, processo, agente, fenômeno, problema etc.”

As variáveis podem ser classificadas de diferentes formas, segundo a sua utilização numa investigação. Algumas podem ser manipuladas e outras controladas. Segundo Fortin (1999, pág. 37), os tipos de variáveis mais correntemente apresentados nas obras metodológicas são: as variáveis independentes e dependentes, as variáveis atributos e as variáveis estranhas. Sendo que, neste estudo consideramos apenas as variáveis independentes e a dependente.

De acordo com Green e Lewis (1986), citados por Fortin (1999, pág.217), “uma variável é uma propriedade observável que varia e à qual são atribuídos valores” podendo esta “ser equivalente a um indicador ou à combinação de um conjunto de indicadores”. “A operacionalização dos conceitos apoia-se em definições conceptuais especificados numa teoria ou estabelecidos pelo investigador no decurso do processo de clarificação dos conceitos” sendo que operacionalizar significa defini-lo para que possa ser observado e medido.

Fortin (1999, pág. 373) explica o conceito de operacionalização como “processo metodológico pelo qual um conceito é definido após se terem feito observações empíricas; diz-se também «definição operacional» ”.

Variável Dependente

Segundo Marconi e Lakatos (2003, pág. 138), “variável dependente consiste naqueles valores (fenômenos, fatores) a serem explicados ou descobertos, em virtude de serem influenciados, determinados ou afetados pela variável independente; é o fator que aparece, desaparece ou varia à medida que o investigador introduz, tira ou modifica a variável independente; a propriedade ou fator que é efeito, resultado, consequência ou resposta a algo que foi manipulado (variável independente).

Também segundo Fortin (1999, pág. 37) num estudo do tipo experimental, a variável dependente é aquela que é afetada ou explicada pela variável independente. É, portanto o efeito ou resultado decorrentes das variáveis experimentais utilizadas pelo investigador.

Tendo em conta estes pressupostos teóricos, a variável dependente deste estudo é: a auditoria interna em Portugal goza de independência relativa que garanta a efetiva auditoria dos atos da gestão.

Variável Independente

Segundo Marconi e Lakatos (2003, pág. 138), “variável independente é aquela que influencia, determina ou afeta outra variável; é fator determinante, condição ou causa para determinado resultado, efeito ou consequência; é o fator manipulado (geralmente) pelo investigador, na sua tentativa de assegurar a relação do fator com um fenômeno observado ou a ser descoberto, para ver que influência exerce sobre um possível resultado.”

Também segundo Fortin (1999, pág. 37) a variável Independente é aquela que o investigador manipula, voluntariamente, com o fim de observar o seu efeito sobre a variável dependente.

No presente trabalho foram consideradas, como variáveis independentes:

Haverá uma efetiva e real independência por parte dos auditores;

Os trabalhos de auditoria são sujeitos a avaliação qualitativa;

Estará a auditoria alinhada com a missão da organização;

A importância da AI é reconhecida pelos stakeholders, na vertente de Auditoria orientada para a Gestão.

4.5 Instrumento de recolha de dados

Para Fortin et al. (1999, pág. 240) os dados podem ser colhidos de diversos modos junto dos indivíduos, salientando que “cabe ao investigador determinar o tipo de instrumento de medida que melhor convém ao objetivo do estudo, às questões de investigação colocadas ou às hipóteses formuladas”.

Para procedermos à recolha dos dados e, por conseguinte fazermos a caracterização da amostra, tendo em consideração as técnicas de recolha disponíveis, optou-se pelo uso de um questionário para recolha das informações.

Para Fortin (1999, pág. 249), o questionário “é um dos métodos de colheita de dados que necessita das respostas escritas por parte dos sujeitos, sem assistência”. São instrumentos de medida que traduzem os objetivos de um estudo com variáveis mensuráveis.

Segundo Gil (2008, pág. 121), o questionário consiste numa “técnica de investigação composta por um conjunto de questões que são submetidas a pessoas com o propósito de obter informações sobre conhecimentos, crenças, sentimentos, valores, interesses, expectativas, aspirações, temores, comportamento presente ou passado etc.”.

Ainda segundo Gil (2008, pág. 121) construir um questionário consiste basicamente, em “traduzir objetivos da pesquisa em questões específicas. As respostas a essas questões é que irão proporcionar

os dados requeridos para descrever as características da população pesquisada ou testar as hipóteses que foram construídas durante o planeamento da pesquisa”.

Amostra:

Assim sendo, foram elaborados dois questionários praticamente semelhantes, com o intuito de confrontar as respostas dos dois grupos inquiridos, sendo um deles dirigido à Gestão/Administração e Departamento de AI das Empresas registadas na CMVM como “Emitentes” (Anexo I) e outro dirigido às SROC’s e ROC’s, registados na OROC com estado de inscrição Definitivo ou Provisório e Em Atividade, respetivamente (Anexo III).

Porém, salienta-se que do questionário dirigido às 82 Empresas Emitentes (Anexo II) se obteve, em termos de preenchimento, um total de 13 respostas, as quais se constituíram como amostras deste estudo. Já no questionário dirigido às 221 SROC’s e 1097 ROC’s¹ (Anexos IV e V) registados na OROC obteve-se, em termos de preenchimento, um total de 102 respostas, as quais se constituíram como amostras deste estudo.

Os questionários foram essencialmente constituídos por perguntas de resposta fechada, e procurou-se que os mesmos fossem breves, de forma a não requerer muito tempo dos inquiridos para o seu preenchimento e, assim, fossem obtidos melhores resultados. Estes foram respondidos nos meses de Julho, Agosto e Setembro de 2016.

De posse dos dados recolhidos, procedemos ao tratamento das respostas recorrendo à estatística descritiva e à estatística inferencial. O tratamento dos dados foi feito, informaticamente, através dos programas Microsoft Excel 2013 e SPSS, versão 22.

¹ De salientar que na listagem de ROC’s considerada existe uma discrepância para o total de 1247 ROC’s em atividade por terem sido excluídos 150 (anexo VI) pelas seguintes razões:

- 130 ROC’s cujos emails eram duplicados com os constantes no contacto das SROC’s;
- 18 ROC’s nos quais ou falta o email ou o email indicado é inválido;
- 2 ROC’s que responderam não exercer a atividade embora se encontrem inscritos.

Capítulo V – Apresentação e interpretação dos dados

No presente capítulo pretende-se dar a conhecer os resultados obtidos, em função dos dados provenientes dos questionários.

Como referido anteriormente, apenas se obteve resposta por parte de 13 Empresas Emitentes e 102 SROC's e ROC's, representando 16 % e 8% da população, respetivamente.

Tendo em consideração o curto espaço de tempo para resposta aos inquéritos (entre 29 de Julho e 22 de Setembro de 2016), e não menos importante o período em que os mesmos foram publicados que coincidiu com o período de férias², acredita-se que estes foram os dois fatores que mais pesaram para um número de respostas obtidas inferior ao número de respostas desejado. Tem-se a noção da fraca representatividade da amostra.

Para a apresentação adequada da informação obtida, recorreu-se ao uso de quadros e gráficos, permitindo assim uma melhor análise e interpretação da informação. Como todos os quadros e gráficos resultam dos resultados dos inquéritos levados a efeito, não serão mencionadas as fontes dos mesmos.

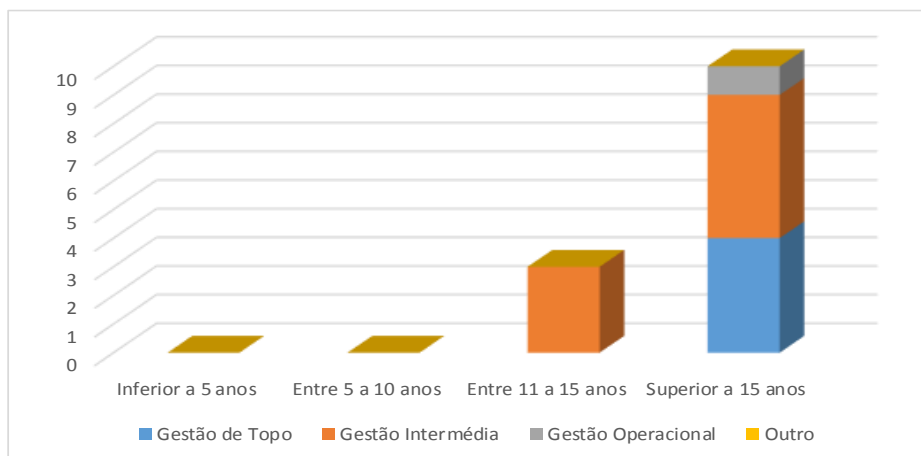
5.1 Estatística descritiva

Esta tem como objetivo a recolha, apresentação, análise e interpretação de dados numéricos, através da criação de instrumentos adequados: quadros, gráficos e indicadores numéricos, visando somente descreverem e analisar um certo grupo (amostra) sem daí retirar conclusões ou inferências sobre a população da qual foi retirada a amostra.

² Como recomendação para futuras investigações sugere-se que não se deve usar o período de Julho a Setembro para inquirir o mundo organizacional.

5.1.1. Empresas Emitentes registadas na CMVM:

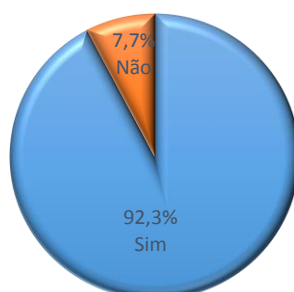
Inicialmente começamos por enquadrar a amostra por níveis hierárquicos, anos de experiência profissional e existência da atividade de Auditoria Interna:



	N	Inferior a 5 anos	Entre 5 a 10 anos	Entre 11 a 15 anos	Superior a 15 anos	%
Gestão de Topo	4	0	0	0	4	30,8%
Gestão Intermédia	8	0	0	3	5	61,5%
Gestão Operacional	1	0	0	0	1	7,7%
Outro	0	0	0	0	0	0,0%
		0,0%	0,0%	23,1%	76,9%	

Gráfico 1 - Nível hierárquico versus número de anos de experiência profissional

De acordo com o gráfico 1, verifica-se que 30,8% da amostra (n=4) pertence à Gestão de Topo, enquanto 61,5% da amostra (n=8) pertence à Gestão Intermédia e apenas 7,7% da amostra (n=1) pertence à Gestão Operacional. Verifica-se também que 76,9% da amostra (n=10) detém uma experiência profissional superior a 15 anos e 23,1% da amostra (n=3) detém uma experiência profissional entre 11 a 15 anos.



	N	%
Sim	12	92,3%
Não	1	7,7%

Gráfico 2 – Existe AI na estrutura organizacional da empresa

De acordo com o gráfico 2, verifica-se que em 92,3% da amostra (n=12) existe a atividade de AI enquanto somente em 7,7% da amostra (n=1) ela não existe.

Depois de enquadrar a amostra passamos à fase seguinte do inquérito onde pretendemos avaliar a Independência da atividade de Auditoria.

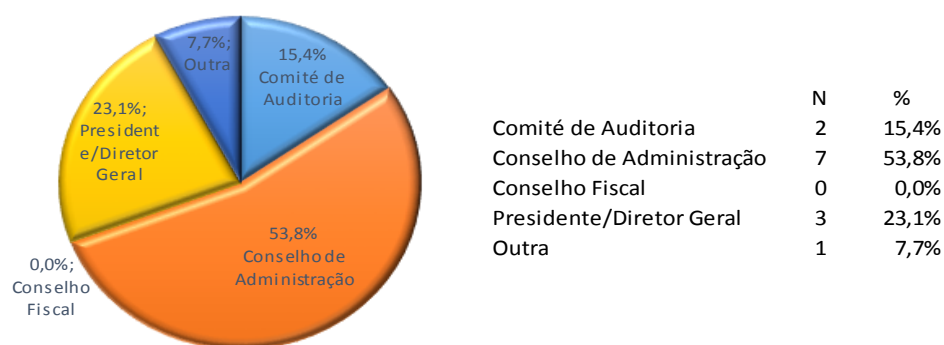


Gráfico 3 – Subordinação hierárquica da AI

De acordo com o gráfico 3, verifica-se que em 53,8% da amostra (n=7) a AI responde ao Conselho de Administração, em 23,1% da amostra (n=3) a AI responde ao Presidente/Diretor Geral, em 15,4% da amostra (n=2) a AI responde ao Comité de Auditoria e em 7,7% da amostra (n=1) a resposta a esta questão foi não aplicável por não existir AI na empresa.

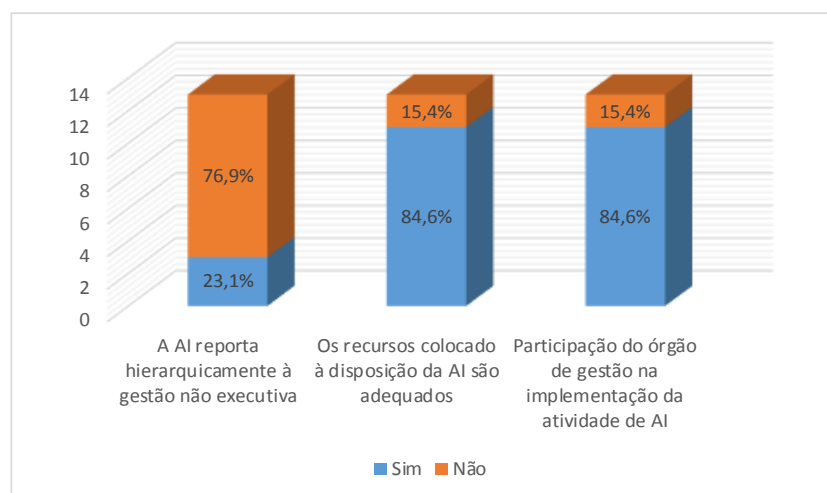


Gráfico 4 – Questões sobre independência

De acordo com o gráfico 4, verifica-se que em 76,9% da amostra (n=10) a AI reporta a pessoas com responsabilidade direta pela gestão e somente em 23,1% da amostra (n=3) esse reporte é independente, sendo que em 84,6% da amostra (n=11) a AI dispõem dos recursos adequados ao desempenho das suas funções enquanto em 15,4% da amostra (n=2) os recursos estão desajustados para o correto desempenho das funções de AI, podendo também verificar-se que em 84,6% da amostra (n=11) a atividade de AI foi implementada com a participação do órgão de gestão enquanto em 15,4% da amostra (n=2) o órgão de gestão não participou na sua implementação.

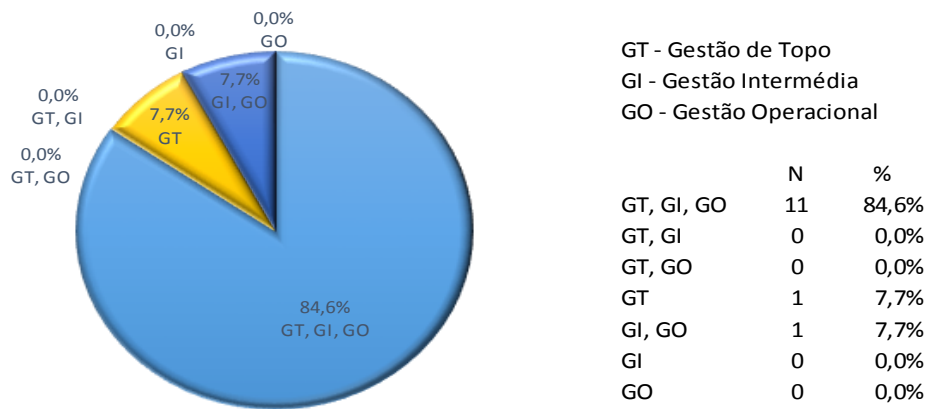
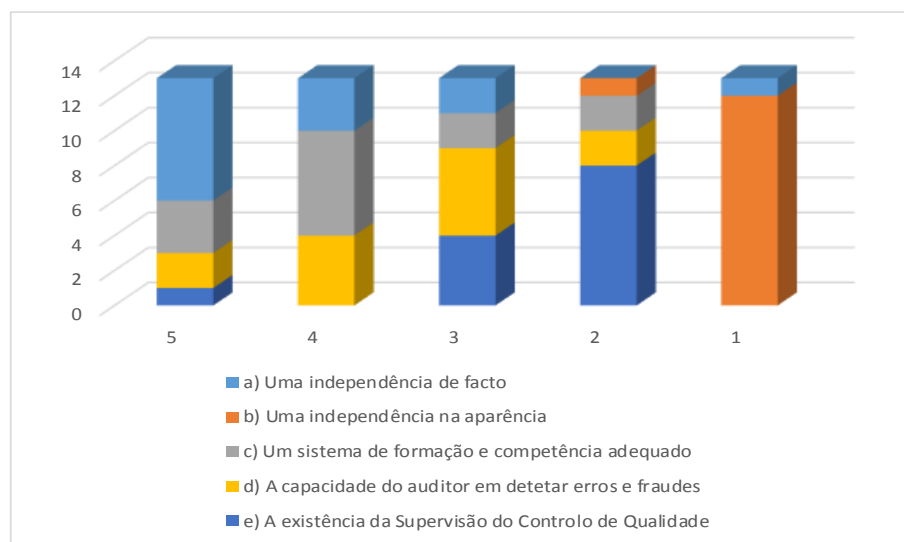


Gráfico 5 – Níveis organizacionais de atuação da atividade de AI

De acordo com o gráfico 5, verifica-se que em 84,6% da amostra (n=11) a atividade de AI atua em todos os níveis organizacionais, em 7,7% da amostra (n=1) a atividade de AI só atua ao nível da Gestão de Topo e em 7,7% da amostra (n=1) a atividade de AI só atua ao nível da Gestão Intermédia e Operacional.



(1 é o menos importante e o 5 o mais importante)

	Ponderador	5	4	3	2	1	
a) Uma independência de facto	54	7	3	2	0	1	27,7%
b) Uma independência na aparência	14	0	0	0	1	12	7,2%
c) Um sistema de formação e competência adequado	49	3	6	2	2	0	25,1%
d) A capacidade do auditor em detetar erros e fraudes	45	2	4	5	2	0	23,1%
e) A existência da Supervisão do Controlo de Qualidade	33	1	0	4	8	0	16,9%

Gráfico 6 – Elementos da qualidade da auditoria

De acordo com o gráfico 6, verifica-se que em 75,9% da amostra (n=10) considera que os fatores mais relevantes para assegurar a qualidade da auditoria são a independência de facto, um sistema de formação e competência adequado e a capacidade do auditor em detetar erros ou fraudes, já 16,9% da amostra (n=2) considera que a existência da Supervisão do Controlo de Qualidade assegura a qualidade da auditoria e apenas 7,2% da amostra (n=1) considera que uma independência na aparência é relevante para assegurar a qualidade da auditoria.

Após aferirmos sobre as questões referentes à independência passamos agora a analisar as questões colocadas sobre Supervisão/Avaliação da atividade de Auditoria.

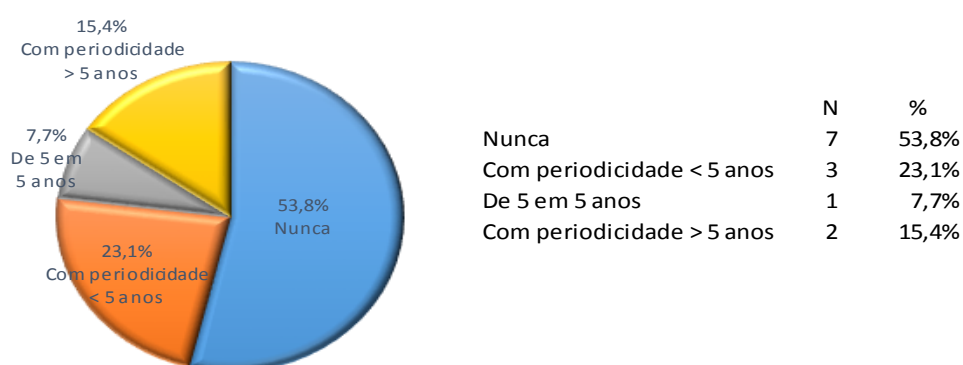


Gráfico 7 – A atividade de AI é sujeita a avaliações independentes, realizada por entidade externa

De acordo com o gráfico 7, verifica-se que em 53,8% da amostra (n=7) a atividade de AI não é sujeita a avaliações independentes, realizada por entidade externa, em 23,1% da amostra (n=3) esta avaliação é executada com periodicidade inferior a 5 anos, em 15,4% da amostra (n=2) esta avaliação é executada com periodicidade superior a 5 anos e em 7,7% da amostra (n=1) esta avaliação é levada a efeito de 5 em 5 anos.

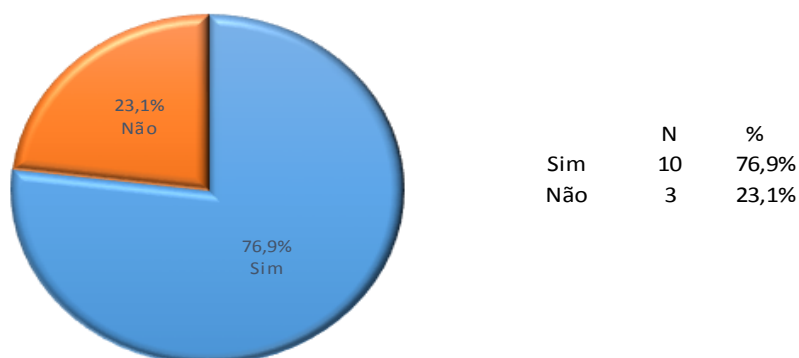


Gráfico 8 – A supervisão do risco faz parte da função de AI na criação de valor para a organização

De acordo com o gráfico 8, verifica-se que em 76,9% da amostra (n=10) a supervisão do risco é entendida por todos dentro da organização como fazendo parte da função de AI na criação de valor para a organização já em 23,1% da amostra (n=3) tal não é reconhecido.

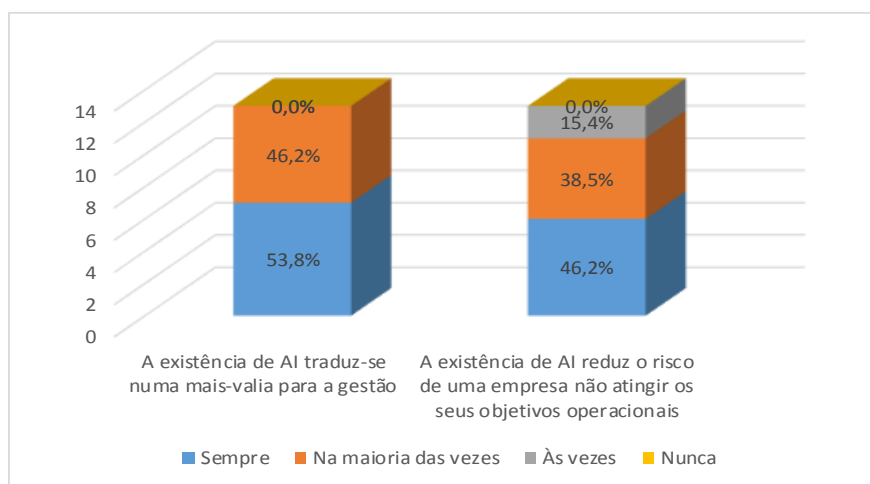


Gráfico 9 – Questões sobre supervisão/avaliação

De acordo com o gráfico 9, verifica-se que em 53,8% da amostra (n=7) a existência de AI é sempre considerada uma mais-valia para a gestão e em 46,2% da amostra (n=6) a existência de AI é na maioria das vezes considerada uma mais-valia para a gestão, também para 46,2% da amostra (n=6) a existência de AI é sempre considerada como influenciadora da redução do risco de uma empresa não atingir os seus objetivos operacionais, já em 38,5% da amostra (n=5) a existência de AI é considerada como influenciadora na maioria das vezes e em 15,4% da amostra (n=2) a existência de AI só às vezes é considerada como influenciadora.

Depois de abordados os pontos anteriores do questionário passamos por fim ao ponto final que tem por objetivo avaliar a abrangência das auditorias de gestão tomando como referência a seguinte definição:

Auditoria de Gestão é uma avaliação objetiva, independente, informada e construtiva da eficácia dos gestores ou grupos de gestores na sua consecução dos objetivos e políticas da empresa, com a finalidade de identificar os atuais e potenciais pontos fracos e fortes em todas as funções e operações dentro de uma organização, com a finalidade de recomendar possíveis caminhos para corrigir essas deficiências e potenciais fraquezas. Deve ser vista como uma função de gestão, e como tal, deve ajudar a administração, e ao fazê-lo, não só os pontos fracos devem ser reportados mas também os pontos fortes.

Dunn, John (1991), "Auditing Theory and Practice", Prentice Hall International

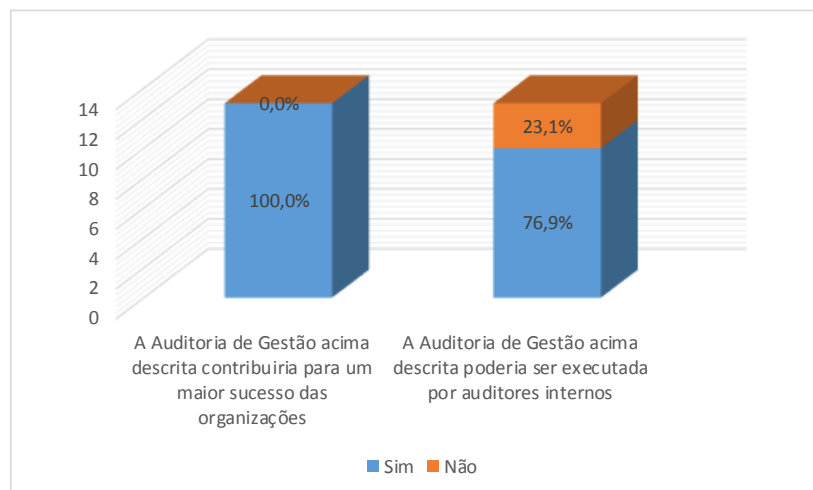
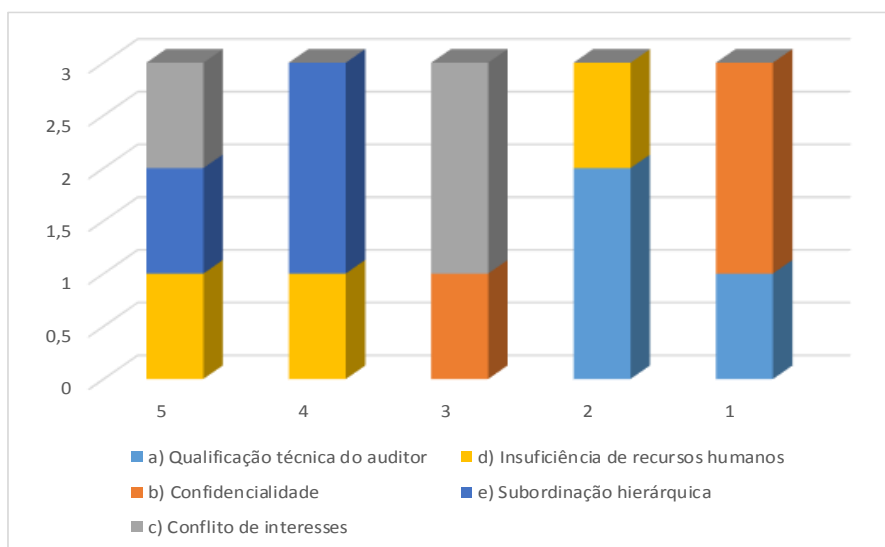


Gráfico 10 – Questões sobre Auditoria de Gestão

De acordo com o gráfico 10, verifica-se que em 100,0% da amostra (n=13) a Auditoria de Gestão conforme definição acima elencada de Dunn, John (1991) contribuiria para um maior sucesso das organizações. Também para 76,9% da amostra (n=10) a Auditoria de Gestão conforme definição acima elencada poderia ser executada por auditores internos já em 23,1% da amostra (n=3) a opinião é contrária.



(1 é o menos importante e o 5 o mais importante)

	Ponderador	5	4	3	2	1	
a) Qualificação técnica do auditor	5	0	0	0	2	1	11,1%
b) Confidencialidade	5	0	0	1	0	2	11,1%
c) Conflito de interesses	11	1	0	2	0	0	24,4%
d) Insuficiência de recursos humanos	11	1	1	0	1	0	24,4%
e) Subordinação hierárquica	13	1	2	0	0	0	28,9%

Gráfico 11 – Razões de resposta não à questão da Auditoria de Gestão não poder ser executada por auditores internos

De acordo com o gráfico 11, a resposta não à questão anterior em 77,8% da amostra (n=2) considera que os fatores mais relevantes para a auditoria de gestão acima descrita não poder ser realizada por auditores internos são a subordinação hierárquica, conflito de interesses e insuficiência de recursos humanos, já 22,2% da amostra (n=1) aponta como principais fatores a qualidade técnica do auditor e a confidencialidade.

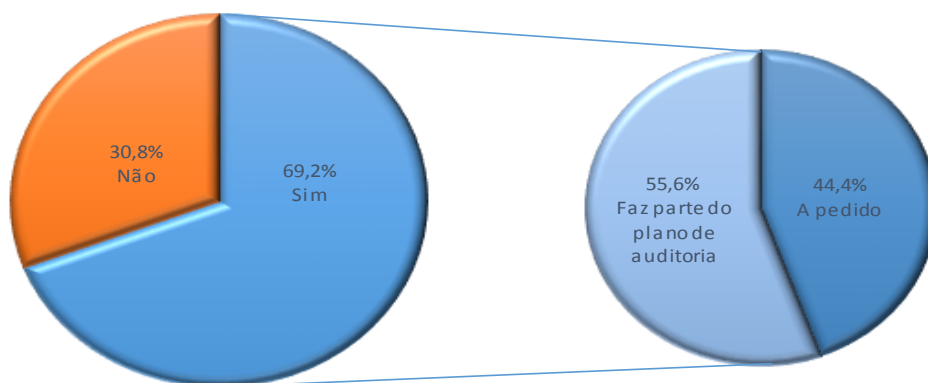


Gráfico 12 – Alguma vez foi realizada uma Auditoria de Gestão da natureza acima descrita na empresa

De acordo com o gráfico 12, verifica-se que em 69,2% da amostra (n=9) já se realizou uma Auditoria de Gestão conforme definição acima elencada de Dunn, John (1991) na empresa onde trabalha, já em 30,8% da amostra (n=4) nunca se realizou. Das respostas “sim” verifica-se que em 55,6% da amostra (n=5) a auditoria de gestão faz parte do plano e em 44,4% da amostra (n=4) a mesma foi realizada a pedido.

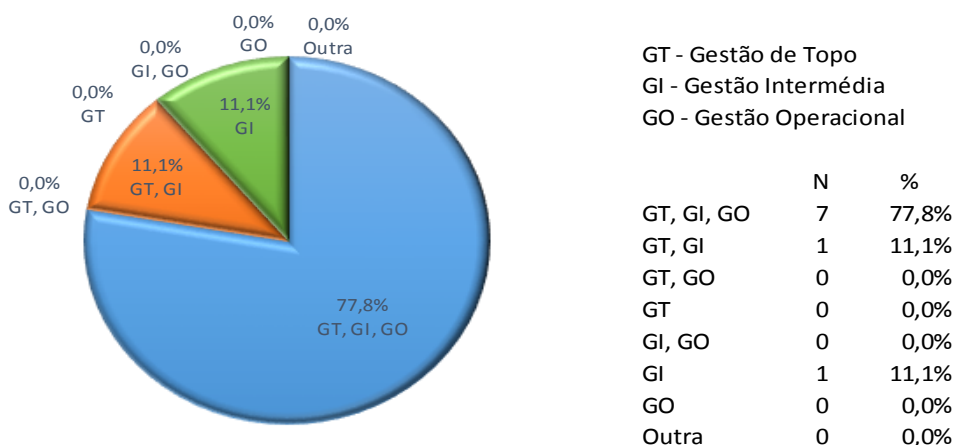


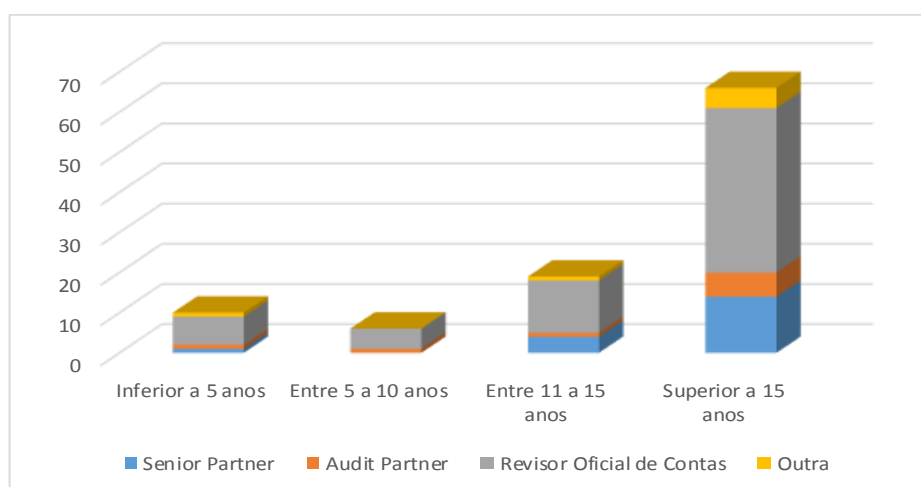
Gráfico 13 – Das respostas “sim” à questão anterior a que níveis da organização foram realizadas auditorias de gestão

De acordo com o gráfico 13, verifica-se que em 77,8% da amostra (n=7) a auditoria de gestão foi realizada em todos os níveis organizacionais, em 11,1% da amostra (n=1) a auditoria de gestão só foi

realizada ao nível da Gestão de Topo e Gestão Intermédia e em 11,1% da amostra (n=1) a auditoria de gestão só foi realizada ao nível da Gestão Intermédia.

5.1.2. Empresas SROC e ROC's registadas na OROC com estado de inscrição Definitivo ou Provisório e Em Atividade, respetivamente:

Inicialmente começamos por enquadrar a amostra por modo de exercício da atividade profissional e anos de experiência profissional:



	N	Inferior a 5 anos	Entre 5 a 10 anos	Entre 11 a 15 anos	Superior a 15 anos	%
Senior Partner	19	1	0	4	14	18,6%
Audit Partner	9	1	1	1	6	8,8%
Junior Partner	1	0	0	1	0	1,0%
Revisor Oficial de Contas	66	7	5	13	41	64,7%
Outra	7	1	0	1	5	6,9%
		9,8%	5,9%	19,6%	64,7%	

Gráfico 14 – Modo de exercício da atividade profissional versus número de anos de experiência

De acordo com o gráfico 14, verifica-se que 64,7% da amostra (n=66) exerce a sua atividade como Revisor Oficial de Contas, 18,6% da amostra (n=19) exerce a sua atividade como Senior Partner, 8,8% da amostra (n=9) exerce a sua atividade como Audit Partner, 1,0% da amostra (n=1) exerce a sua atividade como Junior Partner e 6,9% da amostra (n=7) exerce a sua atividade com outras funções, nomeadamente Auditor, Manager, Diretor, Diretor Financeiro e Senior Manager. Verifica-se também que 64,7% da amostra (n=66) detém uma experiência profissional superior a 15 anos, 19,6% da amostra (n=20) detém uma experiência profissional entre 11 a 15 anos, 5,9% da amostra (n=6) detém uma experiência profissional entre 5 a 10 anos e 9,8% da amostra (n=10) detém uma experiência profissional inferior a 5 anos.

Depois de enquadrar a amostra passamos à fase seguinte do inquérito onde pretendemos avaliar a Independência da atividade de Auditoria.

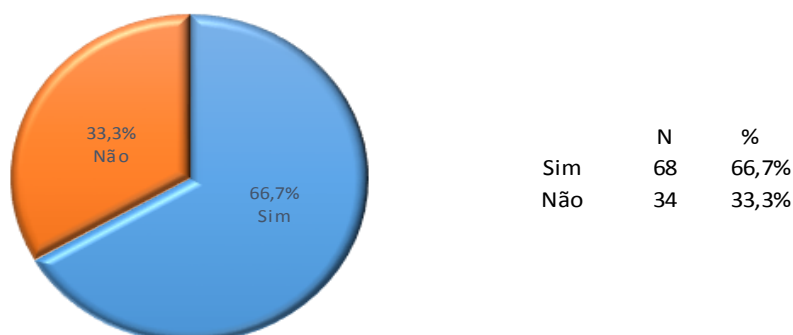
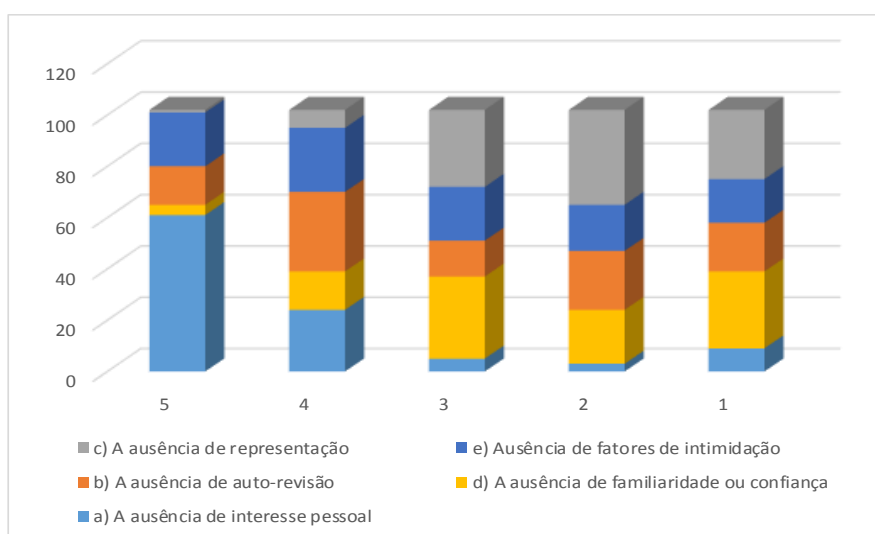


Gráfico 15 – Haverá efetiva e real independência dos auditores em relação às empresas por eles auditadas enquanto estas os contratarem diretamente

De acordo com o gráfico 15, verifica-se que em 66,7% da amostra (n=68) considera que existe uma efetiva e real independência dos auditores em relação às empresas por eles auditadas, não obstante estas os contratarem, enquanto 33,3% da amostra (n=34) considera que a independência não está assegurada.

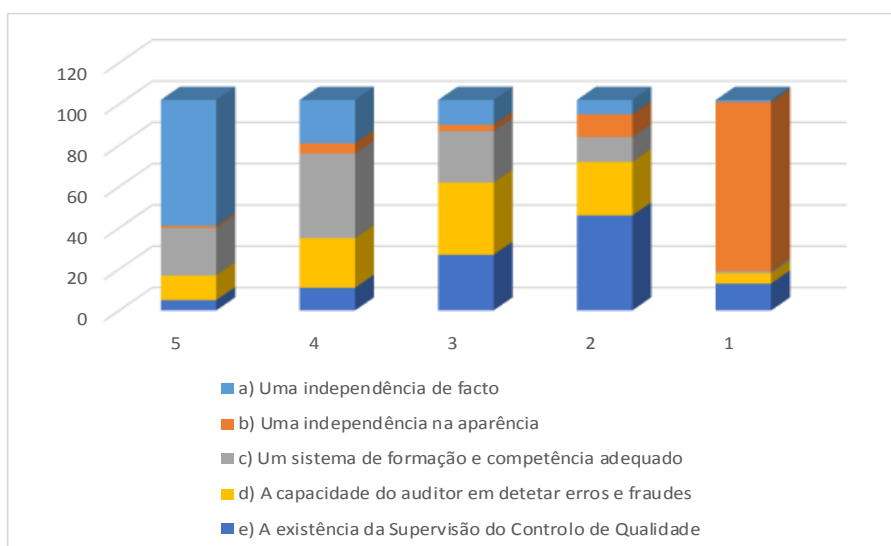


(1 é o menos importante e o 5 o mais importante)

	Ponderador	5	4	3	2	1	
a) A ausência de interesse pessoal	431	61	24	5	3	9	28,2%
b) A ausência de auto-revisão	306	15	31	14	23	19	20,0%
c) A ausência de representação	224	1	7	30	37	27	14,6%
d) A ausência de familiaridade ou confiança	248	4	15	32	21	30	16,2%
e) Ausência de fatores de intimidação	321	21	25	21	18	17	21,0%

Gráfico 16 – Como se caracteriza a independência em Auditoria

De acordo com o gráfico 16, a resposta não à questão anterior em 69,2% da amostra (n=71) considera que a independência em Auditoria pode ser caracterizada pela ausência de interesse pessoal, pela ausência de fatores de intimidação e pela ausência de auto-revisão, já 30,8% da amostra (n=31) aponta como principais fatores a ausência de familiaridade ou confiança e a ausência de representação.



(1 é o menos importante e o 5 o mais importante)

	Ponderador	5	4	3	2	1	
a) Uma independência de facto	440	61	21	12	7	1	28,8%
b) Uma independência na aparência	138	1	5	3	11	82	9,0%
c) Um sistema de formação e competência adequado	379	23	41	25	12	1	24,8%
d) A capacidade do auditor em detetar erros e fraudes	318	12	24	35	26	5	20,8%
e) A existência da Supervisão do Controlo de Qualidade	255	5	11	27	46	13	16,7%

Gráfico 17 – Elementos da qualidade da auditoria

De acordo com o gráfico 17, verifica-se que em 74,3% da amostra (n=76) considera que os fatores mais relevantes para assegurar a qualidade da auditoria são a independência de facto, um sistema de formação e competência adequado e a capacidade do auditor em detetar erros ou fraudes, já 16,7% da amostra (n=17) considera que a existência da Supervisão do Controlo de Qualidade assegura a qualidade da auditoria e apenas 9,0% da amostra (n=9) considera que uma independência na aparência é relevante para assegurar a qualidade da auditoria.

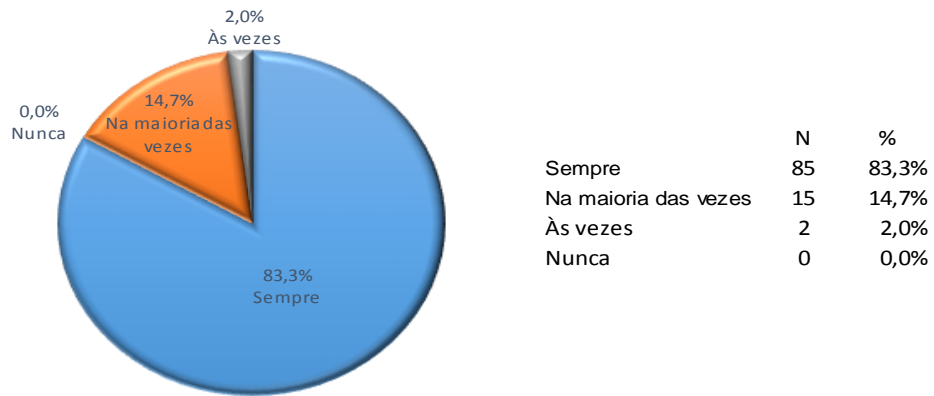


Gráfico 18 – Antes de qualquer trabalho de Auditoria possui evidências sobre a independência dos seus colaboradores face ao cliente auditado

De acordo com o gráfico 18, verifica-se que em 83,3% da amostra (n=85) o auditor antes de qualquer trabalho de Auditoria possui sempre evidência sobre a independência dos seus colaboradores face ao cliente auditado, já em 14,7% da amostra (n=18) a evidências existe na maioria das vezes e em 2,0% da amostra (n=2) a evidência existe às vezes.

Após aferirmos sobre as questões referentes à independência passamos agora a analisar as questões colocadas sobre Supervisão/Avaliação da atividade de Auditoria

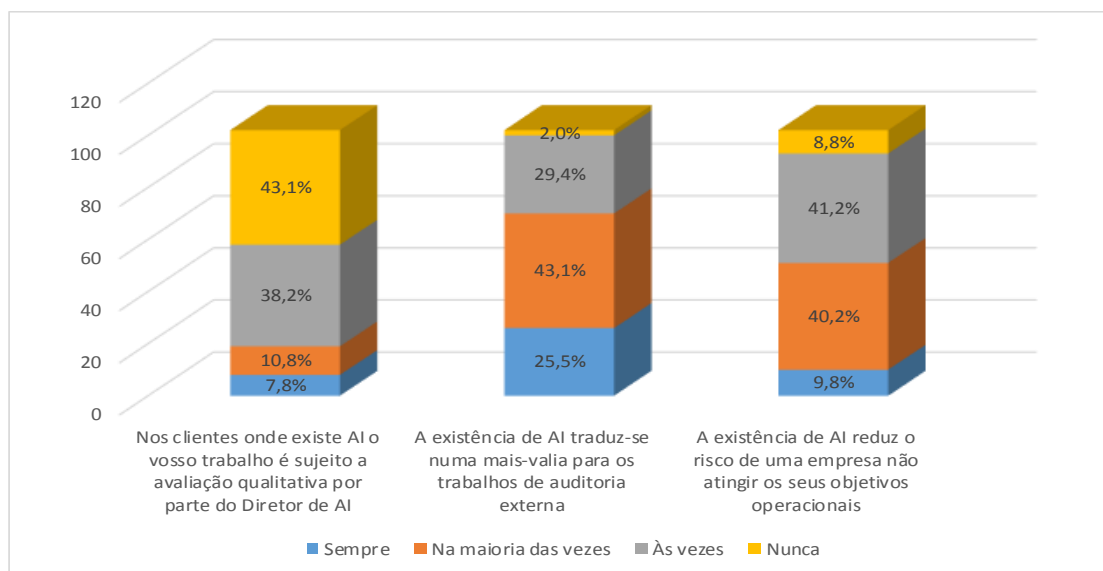


Gráfico 19 – Questões sobre Supervisão/Avaliação

De acordo com o gráfico 19, verifica-se que em 43,1% da amostra (n=44) o trabalho do auditor nunca é sujeito a avaliação qualitativa por parte do Diretor de Auditoria Interna, em 38,2% da amostra (n=39) a avaliação só é realizada às vezes, já em 10,8% da amostra (n=11) a avaliação é realizada na maioria das vezes e apenas em 7,8% da amostra (n=8) esta avaliação é sempre realizada. Também para

43,1% da amostra (n=44) a existência de AI é na maioria das vezes uma mais-valia para os trabalhos de auditoria externa, em 29,4% da amostra (n=30) a existência de AI é às vezes uma mais-valia para os trabalhos de auditoria externa, em 25,5% da amostra (n=26) a existência de AI é sempre uma mais-valia para os trabalhos de auditoria externa e apenas em 2,0% da amostra (n=2) a existência de AI nunca é uma mais-valia para os trabalhos de auditoria externa. Já para 41,2% da amostra (n=42) a existência de AI é às vezes considerada como influenciadora da redução do risco de uma empresa não atingir os seus objetivos operacionais, em 40,2% da amostra (n=41) a existência de AI é considerada como influenciadora na maioria das vezes, em 9,8% da amostra (n=10) a existência de AI é sempre considerada como influenciadora e apenas em 8,8% da amostra (n=9) a existência de AI nunca é considerada como influenciadora.

Depois de abordados os pontos anteriores do questionário passamos por fim ao ponto final que tem por objetivo avaliar a abrangência das auditorias de gestão tomando como referência a seguinte definição:

Auditoria de Gestão é uma avaliação objetiva, independente, informada e construtiva da eficácia dos gestores ou grupos de gestores na sua consecução dos objetivos e políticas da empresa, com a finalidade de identificar os atuais e potenciais pontos fracos e fortes em todas as funções e operações dentro de uma organização, com a finalidade de recomendar possíveis caminhos para corrigir essas deficiências e potenciais fraquezas. Deve ser vista como uma função de gestão, e como tal, deve ajudar a administração, e ao fazê-lo, não só os pontos fracos devem ser reportados mas também os pontos fortes.

Dunn, John (1991), "Auditing Theory and Practice", Prentice Hall International

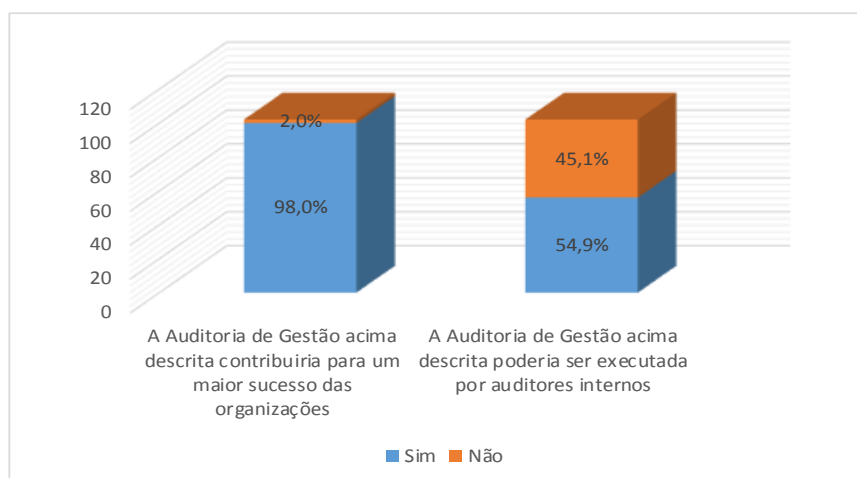
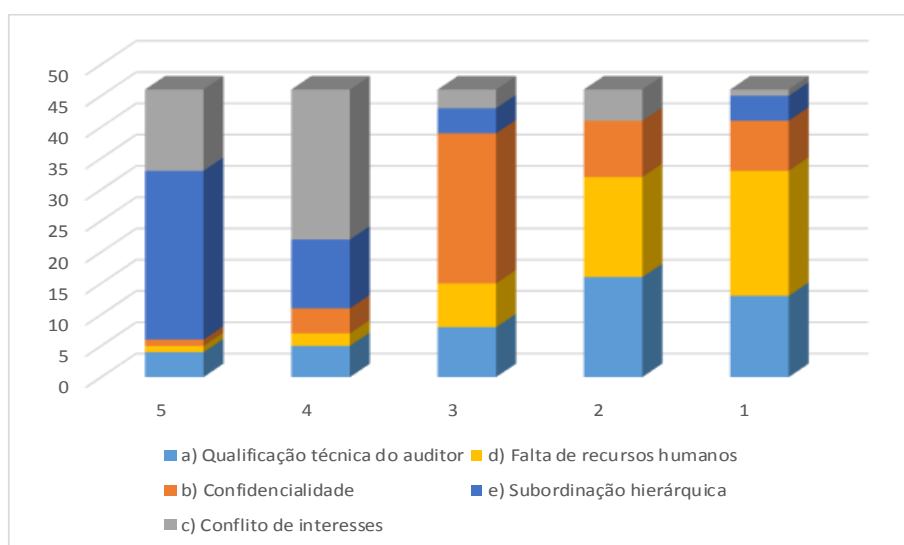


Gráfico 20 – Questões sobre Auditoria de Gestão

De acordo com o gráfico 20, verifica-se que em 98,0% da amostra (n=100) a Auditoria de Gestão conforme definição acima elencada de Dunn, John (1991) contribuiria para um maior sucesso das organizações e apenas 2,0% da amostra (n=2) considera que esta não contribuiria. Também para 54,9% da amostra (n=56) a Auditoria de Gestão conforme definição acima elencada poderia ser executada por auditores internos já em 45,1% da amostra (n=46) a opinião é contrária.



(1 é o menos importante e o 5 o mais importante)

	Ponderador	5	4	3	2	1	
a) Qualificação técnica do auditor	109	4	5	8	16	13	15,8%
b) Confidencialidade	119	1	4	24	9	8	17,2%
c) Conflito de interesses	181	13	24	3	5	1	26,2%
d) Falta de recursos humanos	86	1	2	7	16	20	12,5%
e) Subordinação hierárquica	195	27	11	4	0	4	28,3%

Gráfico 21 – Razões de resposta não à questão de AG não poder ser executada por auditores internos

De acordo com o gráfico 21, a resposta não à questão anterior em 71,7% da amostra (n=33) considera que os fatores mais relevantes para a auditoria de gestão acima descrita não poder ser realizada por auditores internos são a subordinação hierárquica, conflito de interesses e confidencialidade, já 28,3% da amostra (n=13) aponta como principais fatores a qualidade técnica do auditor e a falta de recursos humanos.

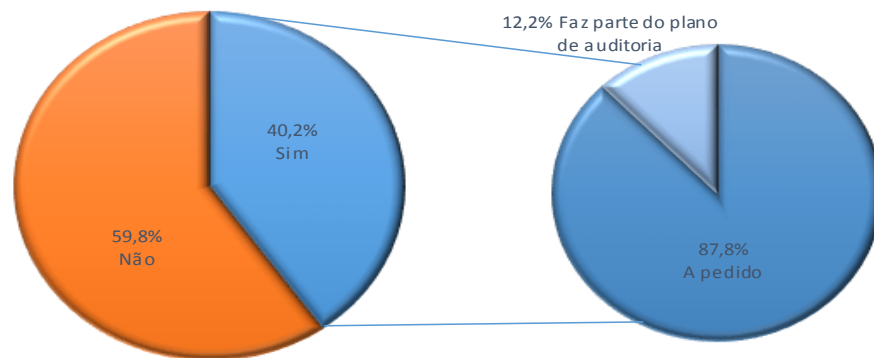


Gráfico 22 – Alguma vez vos foi solicitada a realização de uma Auditoria de Gestão com natureza acima descrita

De acordo com o gráfico 22, verifica-se que em 59,8% da amostra (n=61) nunca lhes foi solicitada a realização de uma Auditoria de Gestão conforme definição acima elencada de Dunn, John (1991) e 40,2% da amostra (n=41) já realizou auditorias deste género. Das respostas “sim” verifica-se que em 87,8% da amostra (n=36) a auditoria de gestão foi realizada a pedido e em 12,2% da amostra (n=5) a mesma faz parte do plano.

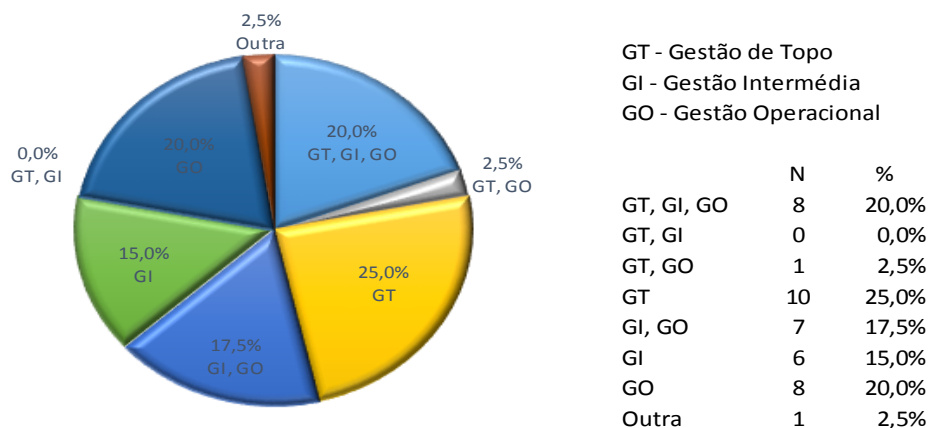


Gráfico 23 – Das respostas “sim” à questão do gráfico 22 a que níveis da organização foram realizadas auditorias de gestão

De acordo com o gráfico 23, verifica-se que em 25,0% da amostra (n=10) a auditoria de gestão foi realizada unicamente ao nível da Gestão de Topo, em 20,0% da amostra (n=8) a auditoria de gestão foi realizada em todos os níveis organizacionais, também em 20,0% da amostra (n=8) a auditoria de gestão foi realizada unicamente ao nível da Gestão Operacional, 17,5% da amostra (n=7) a auditoria de gestão só foi realizada ao nível da Gestão Intermédia e Gestão Operacional, em 15,0% da amostra (n=6) a auditoria de gestão foi realizada unicamente ao nível da Gestão Intermédia, em 2,5% da amostra (n=1) a

auditoria de gestão foi realizada ao nível da Gestão de Topo e Gestão Operacional e também em 2,5% da amostra (n=1) a auditoria de gestão só foi realizada a outro nível.

5.2 Inferência estatística

Conforme refere Maroco (2007, pág. 55) após “constituídas as amostras – de acordo com as boas práticas da teoria da amostragem – e da sua caracterização – por recurso à estatística descritiva – o procedimento seguinte e final, em análise estatística, consiste em inferir acerca dos valores dos parâmetros da população teórica de onde foram obtidas as amostras e ou de validar hipóteses acerca desses parâmetros. Procedeu-se, assim, à verificação da validade das hipóteses, associando as variáveis independentes em estudo com a variável dependente.

Recorreu-se para o efeito às técnicas de inferência estatística para assim testar as hipóteses anteriormente formuladas e dessa forma responder adequadamente à questão de investigação.

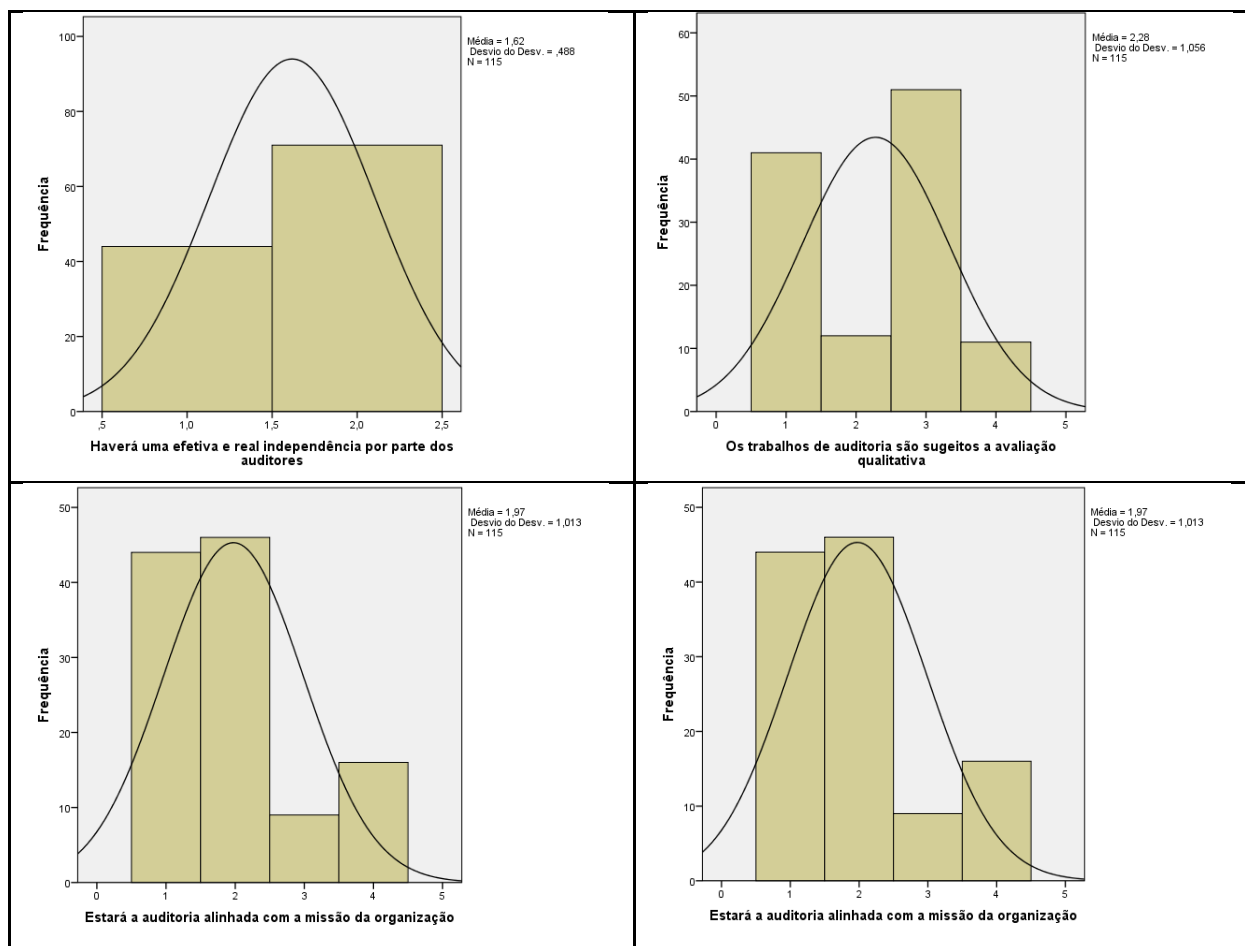


Figura 5: Histogramas das variáveis, com curva de normalidade

A análise aos histogramas e respetivas curvas de normalidade coloca a dúvida de existência de uma distribuição normal.

Para esclarecer esta dúvida e saber se os dados são uma amostra proveniente de uma população normal, aplicou-se o teste de normalidade de Kolmogorov-Smirnov-Lilliefors (K-S) cujos resultados podemos observar nas tabelas seguintes.

Testes de Normalidade						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Estatística	df	Sig.	Estatística	df	Sig.
Haverá uma efetiva e real independência por parte dos auditores	,401	115	,000	,616	115	,000
Os trabalhos de auditoria são sujeitos a avaliação qualitativa	,292	115	,000	,799	115	,000
Estará a auditoria alinhada com a missão da organização	,272	115	,000	,791	115	,000
A importância da AI é reconhecida pelos stakeholders, na vertente de Auditoria orientada para a Gestão	,535	115	,000	,111	115	,000

a. Correlação de Significância de Lilliefors

Tabela 5: Testes de Normalidade Kolmogorov-Smirnov

Pela análise da tabela 5 verificou-se que a distribuição de dados referentes à variável dependente (a auditoria interna em Portugal goza de independência relativa que garanta a efetiva auditoria dos atos da gestão), não se encontra enquadrada na normalidade em nenhuma das suas dimensões, nomeadamente, todas têm um nível de significância ($p=0,000$), logo conforme refere Maroco (2007, pág. 135) se o p -value for menor ou igual ao nível de significância rejeitamos H_0 , o que confirma a inexistência de uma população normal.

Com o intuito de credibilizar o estudo decorrente de as suposições de normalidade serem violadas, pois os testes paramétricos não demonstram rigor estatístico, devendo por isso ser evitados, procedemos à substituição destes por testes que não exigem o cumprimento de tais pressupostos. Estes testes designam-se por testes não paramétricos, optando-se, neste caso, por testar as hipóteses através do teste Wilcoxon-Mann-Whitney, sendo as nossas hipóteses testadas com um intervalo de confiança de 95%, ou seja com um nível de significância de 5%, em que a probabilidade de ocorrer o erro Tipo I é de 5%,

conforme refere Maroco (2007, pág. 72) erro Tipo I é o erro de rejeitar H_0 quando, na realidade, H_0 é verdadeira.

Conforme refere Maroco (2007, pág. 219) o teste não-paramétrico de Wilcoxon-Mann-Whitney aplica-se quando se pretende “comparar as funções de distribuição de uma variável pelo menos ordinal medida em duas amostras independentes. Este teste pode também ser utilizado como uma alternativa ao teste t-Student para amostras independentes, nomeadamente quando os pressupostos deste teste não são válidos e não é possível, ou desejável, evocar a robustez do teste à violação dos seus pressupostos (o que acontece quando as amostras são de pequena dimensão ou muito diferentes) ”.

Hipótese 1:

(H_{01}) – A independência dos auditores internos e externos em relação à gestão da organização influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão;

(H_{11}) – A independência dos auditores internos e externos em relação à gestão da organização não influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão.

Estatísticas de teste ^a	
	Haverá uma efetiva e real independência por parte dos auditores
U de Mann-Whitney	1459,000
Wilcoxon W	3670,000
Z	-1,061
Significância Sig. (2 extremidades)	,288
Sig exata (2 extremidades)	,335
Sig exata (1 extremidade)	,192
Probabilidade de ponto	,088

a. Variável de Agrupamento: Considera que a Auditoria de Gestão poderia ser executada por auditores internos?

Tabela 6: Teste Wilcoxon-Mann-Whitney aplicado independência dos auditores

Conforme se pode verificar pela tabela 6 o valor de $p > 0,05$ ($p = 0,288$), o que nos leva a concluir que a hipótese H_{01} não é rejeitada para um nível de significância de 5%, pelo que se deve concluir que a independência dos auditores internos e externos em relação à gestão da organização influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão.

Hipótese 2:

(H0₂) – A supervisão dos trabalhos de auditoria influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão;

(H1₂) – A supervisão dos trabalhos de auditoria não influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão.

Estatísticas de teste ^a	
	Os trabalhos de auditoria são sujeitos a avaliação qualitativa
U de Mann-Whitney	1368,500
Wilcoxon W	2593,500
Z	-1,511
Significância Sig. (2 extremidades)	,131
Sig exata (2 extremidades)	,135
Sig exata (1 extremidade)	,071
Probabilidade de ponto	,001

a. Variável de Agrupamento: Considera que a Auditoria de Gestão poderia ser executada por auditores internos?

Tabela 7: Teste Wilcoxon-Mann-Whitney aplicado a atividade de auditoria ser sujeita a avaliações independentes

Conforme se pode verificar pela tabela 7 o valor de $p > 0,05$ ($p = 0,131$), o que nos leva a concluir que a hipótese H0₂ não é rejeitada para um nível de significância de 5%, pelo que se deve concluir que a supervisão dos trabalhos de auditoria influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão.

Hipótese 3:

(H0₃) – A AI alinhada com a missão da organização influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão;

(H1₃) – A AI alinhada com a missão da organização não influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão.

Estatísticas de teste ^a	
	Estará a auditoria alinhada com a missão da organização
U de Mann-Whitney	1452,500
Wilcoxon W	2677,500
Z	-,994
Significância Sig. (2 extremidades)	,320
Sig exata (2 extremidades)	,323
Sig exata (1 extremidade)	,162
Probabilidade de ponto	,004

a. Variável de Agrupamento: Considera que a Auditoria de Gestão poderia ser executada por auditores internos?

Tabela 8: Teste Wilcoxon-Mann-Whitney aplicado a AI reduzir riscos empresa não atingir objetivos operacionais

Conforme se pode verificar pela tabela 8 o valor de $p > 0,05$ ($p = 0,320$), o que nos leva a concluir que a hipótese H0₃ não é rejeitada para um nível de significância de 5%, pelo que se deve concluir que a AI alinhada com a missão da organização influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão.

Hipótese 4:

(H0₄) – O reconhecimento da importância da AI pelos stakeholders, na vertente de auditoria orientada para a gestão influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão;

(H1₄) – O reconhecimento da importância da AI pelos stakeholders, na vertente de auditoria orientada para a gestão não influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão.

Estatísticas de teste ^a	
	A importância da AI é reconhecida pelos stakeholders, na vertente de Auditoria orientada para a Gestão
U de Mann-Whitney	1568,000
Wilcoxon W	3779,000
Z	-1,224
Significância Sig. (2 extremidades)	,221
Sig exata (2 extremidades)	,507
Sig exata (1 extremidade)	,327
Probabilidade de ponto	,327

a. Variável de Agrupamento: Considera que a Auditoria de Gestão poderia ser executada por auditores internos?

Tabela 9: Teste Wilcoxon-Mann-Whitney aplicado a Auditoria de Gestão contribuir para o sucesso das organizações

Conforme se pode verificar pela tabela 9 o valor de $p > 0,05$ ($p = 0,221$), o que nos leva a concluir que a hipótese H0₄ não é rejeitada para um nível de significância de 5%, pelo que se deve concluir que o reconhecimento da importância da AI pelos stakeholders, na vertente de auditoria orientada para a gestão influencia a independência da AI nas empresas portuguesas para auditarem os atos da gestão.

5.3 Interpretação dos resultados

Como resumo, apresentamos um quadro sintetizado que apresenta a relação entre as várias hipóteses em estudo com as perguntas de investigação que lhes estão associadas elencando para cada uma delas as conclusões a que chegamos.

Tabela 10: Relação entre perguntas, hipóteses de investigação e resultados

Perguntas de investigação	Hipóteses	Resultados
<p>Pergunta 1: Os auditores internos mantêm um grau de independência relativamente às atividades que examinam? (Morais & Martins, 2013; Almeida, 2003)</p>	<p>(H1): Serão os auditores internos independentes em relação à gestão da organização.</p>	<p>De acordo com as respostas aos inquéritos, cerca de 28% das empresas e cerca de 29% das SROC's e ROC's consideram que o fator mais relevante, entre 5 possíveis, para a qualidade da auditoria é uma independência de facto.</p>
<p>Pergunta 2: Qual a relação entre as funções de auditoria interna, direção e o conselho de administração? (Fragnière et al. 2015)</p>		<p>Segundo 77% das empresas a auditoria está na subordinação hierárquica de pessoas com responsabilidade direta pela gestão, estando estes sobre a responsabilidade direta do Conselho de Administração em 54% dos casos e Presidente/Diretor Geral em 23% dos casos.</p>
<p>Pergunta 3: Qual o grau de independência dos auditores internos na realização de auditorias de gestão? (Fragnière et al. 2015)</p>		<p>Cerca de 77% das empresas e cerca de 55% das SROC's e ROC's consideram que a AI pode realizar auditorias de gestão. Dos que responderam negativamente as principais razões apontadas são:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Subordinação hierárquica dos auditores internos; - Conflito de interesses.
<p>Pergunta 4: Existe avaliação da atividade de auditoria interna e externa, por parte do Diretor de Auditoria? (Prática recomendada, IIA Practice Advisory 2050-1: Coordination)</p>	<p>(H2): Existirá supervisão dos trabalhos de auditoria.</p>	<p>Das respostas obtidas cerca 43% das SROC's e ROC's afirmam que o seu trabalho nunca foi sujeito a avaliação por parte do Diretor de AI e 38% afirmam que só às vezes isso acontece, sendo que só cerca de 8% afirma que o seu trabalho é sempre sujeito a esta avaliação.</p>
<p>Pergunta 5: A atividade de auditoria interna foi sujeita a uma avaliação qualitativa externa, efetuada por uma entidade independente, nos últimos 5 anos? (IIA-(a), pág. 6, The Audit Committee: Internal Audit Oversight)</p>		<p>Cerca de 54% das empresas afirma que a atividade de auditoria interna não foi sujeita a uma avaliação qualitativa externa e cerca de 15% afirmam que esta avaliação tem uma periodicidade superior a 5 anos.</p>

Perguntas de investigação	Hipóteses	Resultados
<p>Pergunta 6: A auditoria de gestão está a contribuir para a redução dos problemas da organização? (Fragnière et al. 2015)</p>	<p>(H3): Estará a Auditoria alinhada com a missão da organização.</p>	<p>Cerca de 69% das empresas e 40% das SROC's e ROC's já realizaram auditorias de gestão, sendo que 56% das empresas onde esta existe, a mesma faz parte do plano de auditoria, pelo que se pode concluir que a mesma produz efeitos positivos na redução dos problemas das organizações.</p>
<p>Pergunta 7: Qual a contribuição da auditoria de gestão para a monitorização dos riscos estratégicos? (Fragnière et al. 2015)</p>		<p>Em 89% das empresas e 48% das SROC's e ROC's que responderam já ter realizado auditorias de gestão as mesmas incidiram sobre a gestão de topo e gestão intermédia onde os riscos estratégicos estão mais presentes nas organizações.</p>
<p>Pergunta 8: De que forma uma maior eficácia nos sistemas de controlo interno contribui para o sucesso das organizações? (COSO, 2009)</p>		<p>Em 77% das empresas a supervisão do risco por parte da AI é entendida como uma função que cria valor para as organizações sendo este também o entendimento de 50% das SROC's e ROC's.</p>
<p>Pergunta 9: Será que a atividade de auditoria interna contribui para a melhoria das operações da organização, e isso é percebido pelos stakeholders como uma função que adiciona valor? (IIA-(a), pág. 6, The Audit Committee: Internal Audit Oversight) e (Almeida 2003)</p>	<p>(H4): Será a importância da auditoria interna reconhecida pelos stakeholders, na vertente de auditoria orientada para a gestão.</p>	<p>A maioria das SROC's e ROC's (69%) considera que a existência de AI é uma mais-valia para os trabalhos de auditoria externa, sendo que 50% considera que a existência de AI contribui para as organizações reduzirem os riscos de não atingirem os seus objetivos operacionais. Já a totalidade das empresas considera que a existência de AI é uma mais-valia para a gestão, sendo que 85% considera que a existência de AI contribui para as organizações reduzirem os riscos de não atingirem os seus objetivos operacionais.</p>
<p>Pergunta 10: Qual o valor acrescentado da auditoria de gestão para as empresas? (Fragnière et al. 2015)</p>		<p>100% das empresas e 98% das SROC's e ROC's consideram que Auditoria de Gestão contribuiria para um maior sucesso das organizações.</p>

Tendo por base as pesquisas desenvolvidas nesta dissertação, pretendeu-se com este trabalho aferir sobre a independência da Auditoria Interna nas empresas portuguesas numa vertente de auditoria orientada para a gestão, isto porque conforme refere Fragnière et al. (2015; pág. 805) citando Craig Cooper e De Backer, (1993) ainda que as auditorias de gestão possam reforçar a qualidade da gestão, auxiliar na monitorização da estratégia da empresa e na eficiência do conselho de administração, elas não são comumente usadas ou referidas como ferramentas para lidar com a governação.

Da revisão bibliográfica surgem diversos conceitos para definir Auditoria de Gestão tendo-se optado por dar maior ênfase ao mais abrangente e que melhor conceitua o tema, sendo este a definição dada por Dunn, John (1991, pág. 251), "Auditing Theory and Practice", Prentice Hall International:

Auditoria de Gestão é uma avaliação objetiva, independente, informada e construtiva da eficácia dos gestores ou grupos de gestores na sua consecução dos objetivos e políticas da empresa, com a finalidade de identificar os atuais e potenciais pontos fracos e fortes em todas as funções e operações dentro de uma organização, com a finalidade de recomendar possíveis caminhos para corrigir essas deficiências e potenciais fraquezas. Deve ser vista como uma função de gestão, e como tal, deve ajudar a administração, e ao fazê-lo, não só os pontos fracos devem ser reportados mas também os pontos fortes.

Ainda no decorrer da revisão bibliográfica foram abordados diversos conceitos relativos à temática em questão, nomeadamente, evolução histórica do conceito de auditoria, diferenciação entre auditoria externa e interna, controlo interno, conceito de gestão e por fim conceito de auditoria da gestão.

De seguida, procedeu-se à fundamentação da opção metodológica utilizada ao longo da pesquisa tendo o estudo de caso sido desenvolvido com base no inquérito por questionário.

O estudo de caso foi desenvolvido com base em dois questionários dirigidos às empresas "Emitentes" registadas na CMVM e empresas SROC e ROC's registados na OROC com estado de inscrição Definitivo ou Provisório e Em Atividade, respetivamente, tendo o número de respostas, e dado o tempo de resposta permitido, ficado dentro dos níveis mínimos esperados, pelo que se considera ter sido atingido o objetivo a que esta pesquisa se propôs.

Cerca de 77% das empresas e cerca de 55% das SROC's e ROC's consideram que a AI pode realizar auditorias de gestão o que demonstra existir um grau de independência elevado dos auditores internos dentro das grandes organizações portuguesas.

Dos que responderam negativamente a esta questão as principais razões apontadas são:

- Subordinação hierárquica dos auditores internos
- Conflito de interesses

Estas razões estão em linha com a resposta dada pelas empresas à subordinação hierárquica, onde 77% confirmam que a AI está na responsabilidade hierárquica de pessoa com responsabilidades pela gestão, o que poderá levar à existência de conflito de interesses.

No que concerne à realização de auditorias de gestão, em cerca 69% das empresas as mesmas já foram executadas, sendo que este trabalho já foi solicitado a 40% das SROC's e ROC's. Também é de salientar que em 56% das empresas onde existe auditoria de gestão, esta faz parte do plano de auditoria, pelo que se pode concluir que a mesma produz efeitos positivos na redução dos problemas das organizações.

Também em 78% das empresas onde já se realizam auditorias de gestão e 20% das SROC's e ROC's que já as executaram, nos seus clientes, se afirma que as mesmas se realizaram em todos os níveis da organização, isto vem demonstrar a necessidade premente de uma maior monitorização das mesmas pois 60% das SROC's e ROC's nunca realizaram uma auditoria de gestão sucedendo o mesmo em 31% das empresas inquiridas.

A maioria das SROC's e ROC's (69%) considera que a existência de AI é uma mais-valia para os trabalhos de auditoria externa, sendo que 50% considera que a existência de AI contribui para as organizações reduzirem os riscos de não atingirem os seus objetivos operacionais. Já a totalidade das empresas considera que a existência de AI é uma mais-valia para a gestão, sendo que 85% considera que a existência de AI contribui para as organizações reduzirem os riscos de não atingirem os seus objetivos operacionais.

No que diz respeito ao conceito de Auditoria de Gestão acima elencado a esmagadora maioria, 100% das empresas e 98% das SROC's e ROC's, considera que a Auditoria de Gestão contribuiria para um maior sucesso das organizações.

No que concerne às quatro hipóteses de investigação estudadas e retomando o modelo de análise poderemos concluir tendo por base a tabela seguinte:

Hipóteses	Pergunta		%	% média	% média por hipótese	Predominância percentual	% de confirmação por hipótese
	Nº	Amostra					
(H1): Serão os auditores internos independentes em relação à gestão da organização.	P1	13	28%	29%	48%	25%	12%
		102	29%				
	P2	13	77%	57%			
		102	55%				
	P3	13	77%	57%			
		102	55%				
(H2): Existirá supervisão dos trabalhos de auditoria.	P4	13	46%	56%	55%	25%	14%
		102	57%				
	P5	13	31%	54%			
		102	57%				
(H3): Estará a Auditoria alinhada com a missão da organização.	P6	13	69%	43%	50%	25%	13%
		103	40%				
	P7	9	89%	55%			
		41	48%				
	P8	13	77%	53%			
		103	50%				
(H4): Será a importância da auditoria interna reconhecida pelos stakeholders, na vertente de auditoria orientada para a gestão.	P9	13	100%	72%	85%	25%	21%
		102	69%				
	P10	13	100%	98%			
		102	98%				
Percentagem global de confirmação das hipóteses							60%

Tabela 11: Percentagem de confirmação Modelo de Análise

que H1, H2 e H3 foram verificadas a uma percentagem média de 50% e H4 a uma percentagem média de 80% pelo que o modelo de análise criado neste estudo foi validado em 60%.

Limitações do estudo realizado

O facto de se ter realizado a parte prática do trabalho entre Julho e Setembro foi uma limitação significativa, no sentido de se terem obtido poucas respostas.

Assim, tendo em conta a pouca expressão da amostra, considera-se este trabalho como um estudo de caso muito restrito no sentido das suas conclusões não poderem ser generalizadas, pelo que inquéritos subsequentes deveriam ser considerados e incluir a gestão e os auditores em pesquisas mais detalhadas sobre a perceção que estes têm da auditoria de gestão como uma boa prática de governação para assim confirmar estes resultados exploratórios.

Recomendações para futuras investigações

Embora seja possível concluir que a Auditoria Interna em Portugal goza de independência relativa que garanta a efetiva auditoria dos atos da gestão, ressalvando que na grande maioria dos casos a AI está na responsabilidade hierárquica de pessoa com responsabilidade pela gestão, pelo que se deve insistir no

fato de estas hipóteses de investigação precisarem de ser validadas em pesquisas posteriores, por meio de inquirições qualitativas e entrevistas guiadas de forma a melhor dissipar possíveis dúvidas quanto à questão em análise.

Também, embora os resultados possam não ser aplicáveis a outras empresas de menor dimensão ou com menos requisitos legais, como as empresas emitentes registradas na CMVM, haveria a necessidade de realizar pesquisas semelhantes em diferentes contextos para assim generalizar os resultados obtidos.

Neste sentido poderia ser interessante:

1. Atendendo às limitações repetir este questionário em outra altura do ano, ou período mais alargado, para tentar obter mais respostas;
2. Para além das empresas cotadas seria interessante inquirir as empresas com alguma dimensão que tivessem departamento de auditoria interna;
3. Poderia ser interessante abordar mais especificamente a contribuição da auditoria de gestão para a redução dos problemas da organização;
4. Poder-se-ia também refletir sobre a questão da independência do auditor interno na realização de auditorias de gestão, pois esta continua a ser uma área interessante que não obstante este trabalho continua pouco explorada.

Referências Bibliográficas

- AICPA: "Responsibilities and Functions of the Independent Auditor", acessado via <http://www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/DownloadableDocuments/AU-00110.pdf> em 18 de Novembro de 2015
- Almeida; Bruno José Machado de (2014), "Manual de Auditoria Financeira – Uma análise integrada baseada no risco", Escolar Editora
- Almeida; Marcelo C. (2003), "Auditoria - Um Curso Moderno e Completo", 6ª ed. Editora Atlas (São Paulo)
- Cashin, James A., Neuwirth, Paul D. e Levy John F. (1988), "Cashin's Handbook for Auditors", 2º ed., McGraw-Hill International Editions
- COSO (2007): "COSO - Gerenciamento de Riscos Corporativos -Estrutura Integrada", acessado via http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf em 20 de Novembro de 2015
- COSO (2009): Guidance on Monitoring Internal Control Systems – Integrated framework, acessado via http://www.coso.org/documents/coso_guidance_on_monitoring_intro_online1_002.pdf em 23 de Janeiro de 2016.
- Costa, Carlos B. da (2014), "Auditoria Financeira – Teoria & Prática", 10ª ed., Rei dos Livros
- Craig-Cooper, Michael and De Backer, Philippe (1993), The Management Audit: How to Create an Effective Management Team, Financial Times Pitman Publishing, London.
- Drucker, Peter (1993), "Sociedade Pós-Capitalista", Difusão Cultural, Lisboa
- Dunn, John (1991), "Auditing Theory and Practice", Prentice Hall International
- Fortin, Marie-Fabienne (1999), "O processo de Investigação: da concepção à realização", 2ª ed.; Loures: Lusociência
- Fragnière, Emmanuel, Brender, Nathalie e Yzeiraj, Bledi (2015), "the Management audit as a tool to foster corporate governance: an inquiry in Switzerland", Managerial Auditing Journal Vol.30 no. 8/9, pp. 787-811, Emerald Group Publishing Limited
- Gil, António C, (1989), "Métodos e Técnicas de Pesquisa Social", 2ª ed., Editora Atlas (São Paulo)
- Gil, António C, (2008), "Métodos e Técnicas de Pesquisa Social", 6ª ed., Editora Atlas (São Paulo)
- Green, L. e Lewis, E. (1986), "measurement and evaluation in health education and health promotion", Palo Alto, CA: Mayfield
- IFAC: "Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants, 2015 edition", acessado via <https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/2015-iesba-handbook.pdf> em 18 de Novembro de 2015
- IFAC-(a): ISA nº 610 "Using the work of internal auditors", acessado via <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a034-2010-iaasb-handbook-isa-610.pdf> em 18 de Novembro de 2015

- IIA: "Practice Advisory 2050-1: Coordination", January 2009, acessido via http://www.iaa.nl/SiteFiles/IIA_leden/Parktijkadviezen/PA%202050-1.pdf em 19 de Novembro de 2015
- IIA-(a): "The Audit Committee: Internal Audit Oversight", acessido via https://na.theiaa.org/about-ia/PublicDocuments/08775_QUALITY-AC_BROCHURE_1_FINAL.pdf em 22 de Janeiro de 2016
- IPAI: "Enquadramento internacional de práticas profissionais de Auditoria Interna", traduzido da norma do IIA em Agosto de 2009, acessido via http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf em 19 de Novembro de 2015
- IPAI: "PERGUNTAS E RESPOSTAS: Qual a definição de auditoria interna?", acessido via <http://www.ipai.pt/gca/?id=197> em 18 de Novembro de 2015
- Kerlinguer, E. N. (1973); "Foundations of behavioral research", 2ª Ed., New York Holt, Rinehart et Winston, Inc.
- Marconi, Marina de A. e Lakatos, Eva M., (2002), "Técnicas de Pesquisa", 5º Ed., Editora Atlas.
- Marconi, Marina de A. e Lakatos, Eva M., (2003), "Fundamentos de Metodologia Científica", 5º Ed., Editora Atlas.
- Maroco, João, (2007), "Análise Estatística com Utilização do SPSS", 3ª Ed., Edições Sílabo
- Marques, Madeira (1997), "Auditoria e Gestão", 1ª ed., Editorial Presença
- Morais, Georgina e Martins, Isabel (2013), "Auditoria Interna – Função e Processo, 4ª ed., Áreas Editora, SA
- Polit, Denise F. e Beck, Cheryl Tatano (2011), "Fundamentos de Pesquisa de Enfermagem", 7ª ed., Artmed Editora S.A.
- Portal de Contabilidade .com.br: Temática de Auditoria Interna: "AUDITORIA INTERNA E SUA IMPORTÂNCIA PARA AS ORGANIZAÇÕES", acessido via <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoriainterna.htm> em 23 de Janeiro de 2016
- Porter, Brenda, Simon, Jon e Hatherly, David (2003), "Principles of External Auditing", 2ª ed.; John Wiley & Sons Ltd
- Power, Michael (2005), "The invention of operational risk", Review of International Political Economy, Vol. 12 No. 4, pp. 577-599
- PwC (2014), "State of the internal audit profession study: higher performance by design: a blueprint for change", acessido via <https://www.pwc.com/m1/en/publications/documents/pwc-state-of-the-internal-audit-profession-2014.pdf> em 02 de Novembro de 2015
- Quivy, Raymond e Campenhoudt, Luc Van (1995), "Manual de Investigação em Ciências Sociais", 3ª ed. De 2003; Reservados os direitos para Portugal por Gradiva
- Rocha, Arlindo C. (2007), "Auditoria de Gestão - Uma Forma Eficaz de Promoção da Accountability", XXXI Encontro da ANPAD, acessido via <http://www.betatreinamento.com.br/visita/AG.pdf> em 02 de Novembro de 2015
- Teixeira, Sebastião (2013), "Gestão das Organizações" 3ª ed., Escolar Editor

Tribunal de Contas, (1999), "Manual de Auditoria e de Procedimentos", Volume I, Lisboa

Tuckman, Bruce W. e Harper, Brian E. (2012), "Conducting Educational Research", 6ª Ed., Rowman & Littlefield Publishers, Inc.

Anexo I:

Inquérito à Gestão/Administração e Departamento de AI das Empresas registadas na CMVM como "Emitentes"

Questionário dirigido à Gestão/Administração e Departamento de Auditoria Interna

Exm^{os} Senhores este inquérito foi criado no âmbito de uma dissertação do Mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, sob a orientação da Professora Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias.

Este inquérito é composto por 16 questões e a sua realização demora, aproximadamente, 5 minutos. O principal objetivo do questionário é verificar se "A Auditoria de Gestão é aplicada em toda a sua plenitude nas grandes empresas em Portugal".

A informação prestada é de carácter confidencial sendo destinada unicamente a fins académicos.

Enquadramento

1 - Qual o seu nível hierárquico dentro da organização? *

- Gestão de Topo
- Gestão Intermédia
- Gestão Operacional
- Outra: _____

2 - Número de anos de experiência profissional. *

- Inferior a 5 anos
- Entre 5 a 10 anos
- Entre 11 a 15 anos
- Superior a 15 anos

3 - A estrutura organizacional da sua empresa contempla a atividade de Auditoria Interna? *

- Sim
- Não

Independência

4 - Qual a subordinação hierárquica da atividade de Auditoria Interna na sua empresa? *

- Comitê de Auditoria
- Conselho de Administração
- Conselho Fiscal
- Presidente/Diretor Geral
- Outra: _____

5 - Esta subordinação hierárquica é da competência de pessoas sem responsabilidade direta pela gestão (ex.: gestores não executivos)? *

- Sim
- Não

6 - Os recursos colocados à disposição da atividade de Auditoria Interna são adequados ao desempenho da função? *

- Sim
- Não

7 - O órgão de gestão participou na implementação da atividade de Auditoria Interna? *

Sim

Não

8 - Dos níveis organizacionais seguintes quais os contemplados nas atividades da Auditoria Interna? (Assinalar todas as aplicáveis) *

Gestão de Topo

Gestão Intermédia

Gestão Operacional

9 – Na sua opinião a qualidade da Auditoria é assegurada por: (classifique as seguintes alíneas por nível crescente de importância, em que 1 é o menos importante e o 5 o mais importante) *

	5	4	3	2	1
a) Uma independência de facto	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
b) Uma independência na aparência	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
c) Um sistema de formação e competência adequado	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
d) A capacidade do auditor em detetar erros e fraudes	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
e) A existência da Supervisão do Controlo de Qualidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Supervisão/Avaliação

10 - A atividade de Auditoria Interna é sujeita a avaliações independentes, realizadas por uma entidade externa? *

- Nunca
- Com periodicidade inferior a 5 anos
- De 5 em 5 anos
- Com periodicidade superior a 5 anos

11 - A supervisão do risco é entendida por todos na organização como fazendo parte da função de Auditoria Interna na criação de valor para a organização? *

- Sim
- Não

12 - Considera que a existência de Auditoria Interna se traduz numa mais-valia para a gestão? *

- Sempre
- Na maioria das vezes
- Às vezes
- Nunca

13 - Considera que a existência de Auditoria Interna reduz os riscos de uma empresa não atingir os seus objetivos operacionais? *

- Sempre
- Na maioria das vezes
- Às vezes
- Nunca

Auditoria de Gestão

Dunn, John (1991), "Auditing Theory and Practice", Prentice Hall International

Auditoria de Gestão é uma avaliação objetiva, independente, informada e construtiva da eficácia dos gestores ou grupos de gestores na sua consecução dos objetivos e políticas da empresa, com a finalidade de identificar os atuais e potenciais pontos fracos e fortes em todas as funções e operações dentro de uma organização, com a finalidade de recomendar possíveis caminhos para corrigir essas deficiências e potenciais fraquezas. Deve ser vista como uma função de gestão, e como tal, deve ajudar a administração, e ao fazê-lo, não só os pontos fracos devem ser reportados mas também os pontos fortes.

Tendo como referência a definição de auditoria de gestão apresentada, responda às seguintes questões: Sem título

14 - Considera que uma auditoria de gestão com a natureza acima descrita contribuiria para um maior sucesso das organizações? *

- Sim
- Não

15 - Considera que uma auditoria com esta abrangência poderia ser executada por auditores internos? *

- Sim
- Não

15.1 - Se respondeu não, isto deve-se a uma questão de: (classifique as seguintes alíneas por nível crescente de importância, em que 1 é o menos importante e o 5 o mais importante)

	5	4	3	2	1
a) Qualificação técnica do auditor	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
b) Confidencialidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
c) Conflito de interesses	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
d) Insuficiência de recursos humanos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
e) Subordinação hierárquica	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

16 - Alguma vez foi realizada uma auditoria de gestão desta natureza na sua empresa, ainda que realizada por entidade externa? *

- Sim
- Não

16.1 - Se respondeu sim, a mesma foi:

- A pedido
- Faz parte do plano de auditoria

16.2 - E a que nível se realizou? (Assinalar todas as aplicáveis)

- Gestão de Topo
- Gestão Intermédia
- Gestão Operacional
- Outra: _____

Obrigado pela sua colaboração!

ANTERIOR

SUBMETER

Nunca envie palavras-passe através dos Formulários do Google.

Anexo II:

Listagem de Empresas registadas na CMVM como “Emitentes”

Empresa
Altri, SGPS, SA
Banco BPI, SA
BPI Gestão de Activos - Sociedade Gestora de Fundos de Investimento Mobiliário, S.A.
BPI Vida e Pensões - Companhia de Seguros, SA
Banco Comercial Português, SA
Banco de Investimento Imobiliário, S.A.
Banco Popular Portugal, SA
Banco Santander, SA
Banco Santander Totta, SA
Gamma - Sociedade de Titularização de Créditos, S.A.
Brisa Concessão Rodoviária, SA
Caixa Económica Montepio Geral
Caixa Geral de Depósitos, SA
Câmara Municipal de Lisboa
Cimpor - Cimentos de Portugal, SGPS, SA
Cofina - SGPS, SA
Compta - Equipamento e Serviços de Informática, SA
ComStage ETF
Corticeira Amorim - SGPS, SA
CP - Comboios de Portugal, E.P.E.
CTT - Correios de Portugal, S.A.
EDIA - Empresa de Desenvolvimento e Infra-estruturas do Alqueva, SA
EDP - Energias de Portugal, SA
EDP Renováveis, SA
ENMC - Entidade Nacional para o Mercado de Combustíveis, E.P.E.
Estoril Sol - SGPS, SA
Euronext N.V.
F.Ramada - Investimentos, SGPS, SA
Futebol Clube do Porto - Futebol, SAD
Galp Energia - SGPS, SA
Glintt - Global Intelligent Technologies - SGPS, SA
GNB - Companhia de Seguros de Vida, S.A.
Grupo Media Capital SGPS, SA
Haitong Bank, SA
Ibersol - SGPS, SA
Imobiliária Construtora Grão Pará, SA
Impresa - SGPS, SA
Inapa - Investimentos, Participações e Gestão, SA
Infraestruturas de Portugal, S.A. (IP, S.A.) "Ex: Rede Ferroviária Nacional - Refer, E.P.E."
ISA - Intelligent Sensing Anywhere, S.A.
Jerónimo Martins - SGPS, SA
José de Mello Saúde, S.A.
Lisgráfica - Impressão e Artes Gráficas, SA
Luz Saúde, S.A.
Martifer - SGPS, SA
Metropolitano de Lisboa, EP
Transtejo - Transportes do Tejo, SA
Mota-Engil, SGPS, SA
Nexponor - Sociedade Especial de Investimento Imobiliário de Capital Fixo – SICAFI- S.A.
Novabase - SGPS, SA
Novo Banco, S.A.
NOS, SGPS, SA
Parparticipadas, SGPS, S.A.

Empresa
Parupus, S.A.
Parvalorem, S.A.
Parública - Participações Públicas - SGPS, SA
PHAROL, SGPS, SA. (ex Portugal Telecom, SGPS, SA.)
The Navigator Company, S.A. (ex Portucel, SA)
Portugal Telecom International Finance, B.V
Reditus - SGPS, SA
Refundos - Sociedade Gestora de Fundos de Investimento Imobiliário, S.A.
REN - Redes Energéticas Nacionais, SGPS, SA
SAG Gest - Soluções Automóvel Globais, SGPS, SA
Sagres - Sociedade de Titularização de Créditos, SA
Saudaçor - Sociedade Gestora de Recursos e Equipamentos da Saúde dos Açores, SA
SDC - Investimentos, SGPS, SA
Semapa - Sociedade Investimento e Gestão, SGPS, SA
Sociedade Comercial Orey Antunes, SA
Sociedade de Promoção e Reabilitação de Habitação e Infra Estruturas (SRPHI), SA
Sonae - SGPS, SA
Sonae Investimentos, SGPS, SA
Sonae Capital - SGPS, SA
Sonae Indústria, SGPS, SA
SONAECOM - SGPS, SA
Sport Lisboa e Benfica - Futebol SAD
Sporting - Sociedade Desportiva de Futebol, SAD
STCP - Sociedade Transportes Colectivos do Porto, SA
Sumol + Compal, SA
Tagus - Sociedade de Titularização de Créditos, S.A.
Teixeira Duarte, SA
Toyota Caetano Portugal, SA.
VAA - Vista Alegre Atlantis, SGPS, SA

Anexo III:

Inquérito às SROC's e ROC's, registados na OROC com estado de inscrição Definitivo ou Provisório e Em Atividade, respetivamente

Questionário dirigido às Empresas de Auditoria e ROC's, registados na OROC

Exm^{os} Senhores este inquérito foi criado no âmbito de uma dissertação do Mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, sob a orientação da Professora Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias.

Este inquérito é composto por 12 questões e a sua realização demora, aproximadamente, 5 minutos. O principal objetivo do questionário é verificar se "A Auditoria de Gestão é aplicada em toda a sua plenitude nas grandes empresas em Portugal".

A informação prestada é de carácter confidencial sendo destinada unicamente a fins académicos.

Enquadramento

1 - De que modo exerce a sua atividade profissional? *

- Senior Partner
- Audit Partner
- Junior Partner
- Revisor Oficial de Contas
- Outra: _____

2 - Número de anos de experiência profissional. *

- Inferior a 5 anos
- Entre 5 a 10 anos
- Entre 11 a 15 anos
- Superior a 15 anos

Independência

3 - Haverá uma efetiva e real independência por parte dos auditores enquanto estes forem contratados diretamente pelas empresas por eles auditadas? *

- Sim
- Não

4 – A independência em Auditoria pode ser caracterizada como: (classifique as seguintes alíneas por nível crescente de importância, em que 1 é o menos importante e o 5 o mais importante) *

	5	4	3	2	1
a) A ausência de interesse pessoal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
b) A ausência de auto-revisão	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
c) A ausência de representação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
d) A ausência de familiaridade ou confiança	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
e) Ausência de fatores de intimidação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

5 – Na sua opinião, a qualidade da Auditoria é assegurada por: (classifique as seguintes alíneas por nível crescente de importância, em que 1 é o menos importante e o 5 o mais importante) *

	5	4	3	2	1
a) Uma independência de facto	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
b) Uma independência na aparência	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
c) Um sistema de formação e competência adequado	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
d) A capacidade do auditor em detetar erros e fraudes	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
e) A existência da Supervisão do Controlo de Qualidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

6 – Antes de qualquer trabalho de Auditoria possui evidências sobre a independência dos seus colaboradores face ao cliente auditado? *

- Sempre
- Na maioria das vezes
- Às vezes
- Nunca

Supervisão/Avaliação

7 - Nos clientes onde existe Auditoria Interna, o vosso trabalho é sujeito a avaliação qualitativa por parte do Diretor de Auditoria Interna? *

- Sempre
- Na maioria das vezes
- Às vezes
- Nunca

8 - Considera que a existência de Auditoria Interna se traduz numa mais-valia para os vossos trabalhos de auditoria? *

- Sempre
- Na maioria das vezes
- Às vezes
- Nunca

9 - Considera que a existência de Auditoria Interna reduz os riscos de uma empresa não atingir os seus objetivos operacionais? *

- Sempre
- Na maioria das vezes
- Às vezes
- Nunca

Auditoria de Gestão

Dunn, John (1991), "Auditing Theory and Practice", Prentice Hall International

Auditoria de Gestão é uma avaliação objetiva, independente, informada e construtiva da eficácia dos gestores ou grupos de gestores na sua consecução dos objetivos e políticas da empresa, com a finalidade de identificar os atuais e potenciais pontos fracos e fortes em todas as funções e operações dentro de uma organização, com a finalidade de recomendar possíveis caminhos para corrigir essas deficiências e potenciais fraquezas. Deve ser vista como uma função de gestão, e como tal, deve ajudar a administração, e ao fazê-lo, não só os pontos fracos devem ser reportados mas também os pontos fortes.

Tendo como referência a definição de auditoria de gestão apresentada, responda às seguintes questões:

10 - Considera que uma auditoria de gestão com a natureza acima descrita contribuiria para o sucesso das organizações? *

- Sim
- Não

11 - Considera que uma auditoria com esta abrangência poderia ser executada por auditores internos? *

- Sim
- Não

11.1 - Se respondeu não, isto deve-se a uma questão de:
(classifique as seguintes alíneas por nível crescente de importância, em que 1 é o menos importante e o 5 o mais importante)

	5	4	3	2	1
a) Qualificação técnica do auditor	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
b) Confidencialidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
c) Conflito de interesses	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
d) Falta de recursos humanos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
e) Subordinação hierárquica	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

12 - Alguma vez vos foi solicitada a realização de uma auditoria de gestão? *

- Sim
- Não

12.1 - Se respondeu sim, a mesma foi:

- A pedido
- Faz parte do plano de auditoria

12.1.1 - E a que nível se realizaram? (Assinalar todas as aplicáveis)

- Gestão de Topo
- Gestão Intermédia
- Gestão Operacional
- Outra: _____

Obrigado pela sua colaboração!

ANTERIOR

SUBMETER

Nunca envie palavras-passe através dos Formulários do Google.

Anexo IV:

Listagem de SROC's registadas na OROC com estado de inscrição Definitivo ou Provisório

Nº de Registo	Nome da SROC	Estado de Inscrição
1	NUNES CAMEIRA E ANTUNES CABRERA, SROC	Definitivo
2	AB - ANTÓNIO BERNARDO & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
3	LOPES VINGA, ARTUR MOREIRA & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
5	ANTÓNIO GRENHA, BRYANT JORGE & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
13	ASCENÇÃO, CRUZ, COSTA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
15	LEOPOLDO ALVES & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
18	HENRIQUES DE ALMEIDA SROC, Unipessoal LDA	Definitivo
19	AMÁVEL CALHAU, RIBEIRO DA CUNHA & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
20	ALBUQUERQUE, ARAGÃO & ASSOCIADO, SROC	Definitivo
21	PATRÍCIO, MOREIRA, VALENTE & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
23	OLIVEIRA, REIS & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
26	F. BRAGA & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
28	CARLOS TEIXEIRA, NOÉ GOMES & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
29	BDO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
30	J. M. ALMEIDA, SASKIA LOPES & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
31	MARIQUITO, CORREIA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
36	JÚLIO ALVES, MÁRIO BAPTISTA & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
38	CAIANO PEREIRA, ANTÓNIO E JOSÉ REIMÃO, SROC	Definitivo
43	DELOITTE & ASSOCIADOS, SROC S.A.	Definitivo
44	P. MATOS SILVA, GARCIA JR, P.CAIADO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
46	OLIVEIRA REGO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
49	C. & R. RIBAS PACHECO, SROC	Definitivo
50	ANTÓNIO BAPTISTA, ELÍSIO QUINTAS E LINO VIEIRA, SROC	Definitivo
51	MAZARS & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
52	MARQUES DA CUNHA, ARLINDO DUARTE & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
53	ANTÓNIO MAGALHÃES & CARLOS SANTOS, SROC	Definitivo
57	ARMINDO COSTA, SERRA CRUZ, MARTINS & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
61	MAIA, MESQUITA & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
62	ÁLVARO, FALCÃO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
64	ISABEL PAIVA, MIGUEL GALVÃO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
65	LCA - LEAL, CARREIRA & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
66	ISABEL MOTA & MAXIMINO MOTA, SROC	Definitivo
67	GRANT THORNTON & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
68	MARTINS PEREIRA, JOÃO CARECA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
69	ANTÓNIO BORGES & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
71	SANTOS CARVALHO & ASSOCIADOS, SROC, SA	Definitivo
72	KAIZELER, LOURENÇO & SANTOS, AUDITORES, SROC	Definitivo
74	ALVES DA CUNHA, A. DIAS & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
76	RUI LEMOS PEREIRA & ASSOCIADO, SROC	Definitivo
78	MGI & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
79	PAULA SARAIVA & MANUEL PEREIRA, SROC	Definitivo
80	PAULO FIGUEIREDO & SÍLVIO AZEVEDO, SROC	Definitivo
83	ÂNGELO COUTO & CARLOS RIBEIRO,	Definitivo
85	A. FIGUEIREDO LOPES, M. FIGUEIREDO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
87	CFA - CRAVO, FORTES, ANTÃO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
89	CRC - COLAÇO, ROSA, COELHO & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
90	RIBEIRO, PIRES, SOUSA & Associados, SROC,	Definitivo
91	VELOSA, SILVA, MARQUES E TRABULO, SROC	Definitivo
92	FERNANDO PEIXINHO & JOSÉ LIMA, SROC, LDA	Definitivo
96	ANTÓNIO MARIA VELEZ BELÉM, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
97	BOTELHO ROSEIRO & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
99	JOSÉ LUÍS AZEVEDO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo

Nº de Registo	Nome da SROC	Estado de Inscrição
100	BARBAS, MARTINS, MENDONÇA & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
101	BIZARRO DO VALE & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
103	MATOS & VAZ, SROC	Definitivo
104	KRESTON & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
105	CARVALHEDA & PLÁCIDO, SROC, LDA	Definitivo
108	DOMINGOS BARÃO, JOSÉ SILVA & DANIEL VICENTE, SROC	Definitivo
110	ÓSCAR QUINTA, CANEDO MOTA & PIRES FERNANDES, SROC	Definitivo
111	F. PÊGA MAGRO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
112	ANTÓNIO ANJOS, F. BRANDÃO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
113	ESAC - ESPÍRITO SANTO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
114	OLIVEIRA E VERGAMOTA, SROC	Definitivo
115	ABC - AZEVEDO RODRIGUES, BATALHA, COSTA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
116	ROSA LOPES, GONÇALVES MENDES & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
117	SEBASTIÃO & SANTOS, SROC	Definitivo
118	DIZ & ASSOCIADOS - SROC,LDA	Definitivo
119	JOÃO CIPRIANO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
122	HENRIQUE, DUARTE E GONÇALVES, SROC	Definitivo
123	AUREN AUDITORES & ASSOCIADOS, SROC, SA	Definitivo
124	CAMACHO PALMA & LISBOA AFONSO, SROC	Definitivo
125	PEDRO ROQUE, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
126	NEVES DA SILVA E MARIA J. PIMENTA, SROC	Definitivo
128	MARQUES DOS REIS E CALADO BARRENTO, SROC	Definitivo
129	RUI ASCENÇÃO & JOÃO ROSA, SROC	Definitivo
131	NELSON MOINHOS & PAULO LIMA, SROC	Definitivo
135	VICTOR JOSÉ & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
136	FÁTIMA PINTO E VITOR FREIRE, SROC	Definitivo
137	GOMES MARQUES, CARLOS ALEXANDRE & ASSOCIADA, SROC	Definitivo
138	NAVALHO, MARTINS & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
141	SILVA NEVES & TERESA MARQUES, SROC	Definitivo
142	JOÃO ARAÚJO & ANTÓNIO OLIVEIRA, SROC, LDA	Definitivo
143	RCA - ROSA, CORREIA & ASSOCIADOS, SROC, SA	Definitivo
144	DUARTE NUNO E TEIXEIRA PINTO, SROC	Definitivo
145	MANUEL DOMINGUES & ASSOCIADO, SROC	Definitivo
147	J. CAMILO & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
148	JOAQUIM GUIMARÃES, MANUELA MALHEIRO E MÁRIO GUIMARÃES, SROC	Definitivo
149	DFK & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
151	SALGUEIRO, CASTANHEIRA & ASSOCIADO, SROC	Definitivo
152	PKF & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
153	GASPAR CASTRO, ROMEU SILVA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
155	SANTOS VAZ, TRIGO DE MORAIS & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
157	LAMPREIA, VIÇOSO & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
159	AMÁLIA BALEIRO & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
161	BORDA RODRIGUES & ASSOCIADO, SROC	Definitivo
162	REINALDO SOARES, ROGÉRIO COELHO & JOSÉ JACOB, SROC	Definitivo
163	JOAQUIM GONÇALVES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
164	UHY & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
165	VITOR OLIVEIRA E HÉLIA FELIX, SROC	Definitivo
167	JAIME MATOS, CASTANHEIRA GUILHERME E MARTINS DA SILVA, SROC	Definitivo
170	RODRIGO CARVALHO & M. GREGÓRIO, SROC, LDA	Definitivo
171	PINTO & PALMA, SROC	Definitivo
173	MOORE STEPHENS & ASSOCIADOS, SROC, SA	Definitivo
174	MOISÉS CARDOSO E MANUEL PINHEIRO, SROC	Definitivo
176	MARQUES DE ALMEIDA, J. NUNES, V. SIMÕES & ASSOCIADOS, SROC, SA	Definitivo
177	ROSÁRIO, GRAÇA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo

Nº de Registo	Nome da SROC	Estado de Inscrição
178	ERNST & YOUNG AUDIT & ASSOCIADOS, SROC, SA	Definitivo
179	FORTUNATO & RAFAEL, SROC	Definitivo
180	VILAR, CAMPOS, GOMES & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
181	TOCHA, CHAVES & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
182	A. JACINTO & PEREIRA DA SILVA, SROC, LDA	Definitivo
183	PRICEWATERHOUSECOOPERS & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
186	HORWATH & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
187	CARLOS AIRES & AMADEU COSTA LIMA, SROC	Definitivo
188	ANA GOMES & CRISTINA DOUTOR, SROC, LDA	Definitivo
189	KPMG & ASSOCIADOS, SROC, SA	Definitivo
190	MACEDO, CALDAS & BENTO, SROC	Definitivo
191	VITOR ALMEIDA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
192	ESTEVES, PINHO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
195	CARLOS FERREIRA & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
197	PINTO RIBEIRO, LOPES RIGUEIRA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
198	RIBEIRO DA SILVA & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
199	DUARTE GIESTA, SROC, UNIPessoal, LDA	Definitivo
200	ARLINDO LOURENÇO, AUDITORES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
201	EUGÉNIO BRANCO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
202	CARMO & CERQUEIRA, SROC, LDA	Definitivo
205	J. RITO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
207	JORGE AMORIM, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
208	PEDRO MIGUEL BRITO & PATRICIA CARDOSO DA SILVA, SROC, LDA	Definitivo
209	PONTES, BAPTISTA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
211	CATARINA DE SOUSA VIEIRA & ASSOCIADO, SROC	Definitivo
212	PINTO LEITE & MACHADO VAZ, SROC, LDA	Definitivo
213	VITOR VALENTE, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
214	CONFRARIA, RAMOS & RODRIGUES, SROC, LDA	Definitivo
215	M. LOURENÇO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
216	RAQUEL E NUNO CARVALHO, SROC, LDA	Definitivo
217	LINO CORREIA, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
218	G. MARQUES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
219	PALM - PEREIRA, ALMEIDA, LINHARES, MONTEIRO & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
221	ÁLVARO QUEIRÓS, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
222	PINTO CASTANHEIRA, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
223	APPM - ANA CALADO PINTO, PEDRO DE CAMPOS MACHADO, ILÍDIO CÉSAR FERREIRA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
224	MRG - ROBERTO, GRAÇA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
225	SANDRA SIMÕES & SARA BARROS, SROC, LDA	Definitivo
226	ALBERTO MARTINS & MAGALHÃES, SROC, LDA	Definitivo
227	MANUEL HENRIQUES PINTO, SROC, Sociedade Unipessoal, LDA	Definitivo
229	JMP - JOÃO MONARCA PIRES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
230	SMBA - SAMAGAIO, MORUJÃO, BENTO & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
231	JOÃO CRUZ, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
232	LÚCIA SANTOS, SROC, Sociedade Unipessoal, LDA	Definitivo
233	F. OLIVEIRA & ASSOCIADO, SROC	Definitivo
234	ANTUNES RODRIGUES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
235	BAKER TILLY, PG & ASSOCIADOS, SROC, SA	Definitivo
236	ADRIANO TORRES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
237	A. ZÓZIMO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
238	NUNO OLIVEIRA, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
239	ANA MARIA MENDES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
240	JOAQUIM TEIXEIRA DOS SANTOS, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
241	JOSÉ SÁ REIS, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo

Nº de Registo	Nome da SROC	Estado de Inscrição
242	VIRGÍLIO MACEDO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
244	HELENA DIOGO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
245	ARMANDO MAGALHÃES, CARLOS SILVA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
246	MC GODINHO & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
247	AZEVEDO COUTINHO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
248	PÃO ALVO & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
249	CORTE-REAL - SROC, Unipessoal, Lda	Definitivo
250	CARAVELA, DUARTE E BAGANHA, SROC	Definitivo
251	CARLOS MIGUEL COSTA, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
252	FÁTIMA CARNEIRO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
253	J. C. MOTA, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
254	CARLOS RODRIGUES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
255	PAULA SÁ, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
256	ALEXANDRE ALMEIDA, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
257	NEXIA, CPLA & Associados, SROC, LDA	Definitivo
259	VASCO FIGUEIREDO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
260	TCC - TELMA CARREIRA CURADO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
261	LUIS ESTEVES AFONSO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
262	ANTÓNIO PIMPÃO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
263	ADÉRITO CARDOSO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
264	JOÃO CRUZEIRO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
265	VÍTOR LUÍS SANTOS, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
266	MANUEL FONSECA & JOSÉ SANTOS, SROC, LDA	Definitivo
267	A. J. GOMES DA COSTA, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
269	JORGE MACEDO & NUNO BORGES, SROC, LDA	Definitivo
271	MARIA MANUELA CUNHA, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
272	PALM & CAMBÃO, SROC, LDA	Definitivo
273	VIEIRA & BASTOS, SROC, LDA	Definitivo
274	CLÁUDIO PAIS, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
276	ALBERTO SOARES & ASSOCIADOS, SROC	Definitivo
277	JORGE SILVA & ANTÓNIO NETO, SROC, LDA	Definitivo
279	JOSÉ FERNANDES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
280	FERNANDO LEDO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
281	J. F. BELO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
282	FONSECA, PAIVA, CARVALHO & ASSOCIADO, LDA	Definitivo
283	DANIEL DIAS, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
284	M. PEREIRA & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
285	C. C. CANTANTE, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
286	PATRICIA BARROS, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
287	CARLOS BARROS, SROC, Sociedade Unipessoal, LDA	Definitivo
288	MC - MIGUEL CASTANHEIRA, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
289	RIBEIRO & FERREIRA, SROC, LDA	Definitivo
290	JORGE MORGADO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
291	RODRIGUES SACRAMENTO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
292	J. SILVA CARDOSO E RUBEN CORDEIRO, SROC, LDA	Definitivo
293	CRUZ DAS NEVES, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
294	MÁRIO DIAS, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
295	RV - ROMÃO & VICENTE - SROC, LDA	Definitivo
296	JOÃO PEDRO DÂMASO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
297	CARLOS CUNHA, CAMPOS & ASSOCIADOS, SROC, LDA	Definitivo
298	CRUZ, PEREIRA, AMARAL & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
299	NOVAIS, ANACORETA & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
301	JOSÉ RAMALHETE, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
302	PATRICIA SANTIAGO GUINOTE, SROC, Unipessoal, LDA	Provisório

Nº de Registo	Nome da SROC	Estado de Inscrição
303	T. LITWINSKI, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
304	CRUZ MARTINS, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
305	NORAS SILVÉRIO, SROC, Unipessoal, LDA	Definitivo
306	ANA A. SANTOS, C. SOUSA GÓIS & ASSOCIADO, SROC, LDA	Definitivo
307	LUCIANO SANTOS CARVALHO, SROC, Unipessoal LDA	Definitivo
308	CRISTINA ROQUE - SROC, Unipessoal LDA	Definitivo
310	FERNANDES, MARTINS E SALGUEIRO, SROC, LDA	Definitivo
311	BARÃO, SILVA, MATOS & ASSOCIADO, SROC	Definitivo

Anexo V:

Listagem de ROC's, registados na OROC com estado de inscrição Em Atividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
8	Manuel Lopes da Silva	Em Atividade
15	Adélio de Oliveira Macedo	Em Atividade
16	António Augusto dos Santos Carvalho	Em Atividade
22	António Maria Gomes da Rocha Grenha	Em Atividade
23	Maria Virgínia de Pinho e Silva Costa	Em Atividade
30	Gabriel José dos Santos Fernandes	Em Atividade
35	Horácio Duarte Caxaria Leal Henriques	Em Atividade
55	Henrique de Sá Pereira	Em Atividade
73	Luís Filipe Pinto Gonçalves da Cruz	Em Atividade
80	Mateus Moreira	Em Atividade
98	Leontino Raimundo Aleixo	Em Atividade
106	Anildo Sales Palma Nunes	Em Atividade
112	Manuel Costa Batista	Em Atividade
118	David Duarte Lopes	Em Atividade
139	António José Alves da Silva	Em Atividade
144	José Pinto de Almeida Soutinho	Em Atividade
149	José Martins Lampreia	Em Atividade
150	António Francisco Escarameia Mariquito	Em Atividade
159	Custódio Rodrigues de Jesus Assis	Em Atividade
162	Patrício Viriato da Cruz	Em Atividade
177	Carlos Alberto Freitas dos Santos	Em Atividade
190	António Joaquim Pereira Silvão	Em Atividade
198	António Afonso da Silva Carvalho	Em Atividade
201	José Rodrigues de Jesus	Em Atividade
202	Manuel Heleno Sismeiro	Em Atividade
203	José Martins Correia	Em Atividade
206	Mário João de Matos Gomes	Em Atividade
207	Fernando Marques de Oliveira	Em Atividade
209	Maria Serafina de Menezes Simões	Em Atividade
228	José Eduardo Faria Neiva Santos	Em Atividade
237	Maria de Lourdes Sarmento Esteves Limpo Trigueiros	Em Atividade
244	João de Albuquerque	Em Atividade
259	Francisco Fernandes Trindade	Em Atividade
263	António Freitas dos Santos	Em Atividade
274	Armando do Carmo Gonçalves	Em Atividade
291	João Pedro Prestes Maia e Silva	Em Atividade
292	Rui Nobre Rodrigues	Em Atividade
293	Manuel Teixeira Cardoso	Em Atividade
295	Augusto de Oliveira Maia	Em Atividade
302	Ruy Luís Fernandes de Carvalho	Em Atividade
306	Maria da Glória Pereira de Sá	Em Atividade
312	José Manuel Macedo Pereira	Em Atividade
316	António da Costa Martins Reimão	Em Atividade
320	Joaquim Patrício da Silva	Em Atividade
334	Donato João Lourenço Viçoso	Em Atividade
339	João Calado Barrento	Em Atividade
344	Daniel António Galvão Martins	Em Atividade
356	Moisés da Silva Cardoso	Em Atividade
361	Carlos Alberto Baptista da Costa	Em Atividade
362	Carlos Alberto Domingues Ferraz	Em Atividade
364	Amável Alberto Freixo Calhau	Em Atividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
365	José Alberto Campos Dias	Em Actividade
371	Maria do Rosário Fernandes C. Moura Líbano Monteiro	Em Actividade
372	José Joaquim Afonso Diz	Em Actividade
373	Ernesto Ferreira da Silva	Em Actividade
379	Justino Mendes dos Santos Romão	Em Actividade
381	Manuel Rui dos Santos Caseirão	Em Actividade
382	António Gonçalves Monteiro	Em Actividade
383	Joaquim dos Santos Silva	Em Actividade
392	Pedro Manuel da Silva Leandro	Em Actividade
399	Alexandre da Paixão Coelho	Em Actividade
401	Cândido Avelino Ribas Pacheco	Em Actividade
402	António da Trindade Nunes	Em Actividade
403	José Garcia Pais	Em Actividade
404	Manuel de Oliveira Rego	Em Actividade
406	João Duarte Lopes Ribeiro	Em Actividade
409	Joaquim Gomes Guardado	Em Actividade
410	António Maia Pimpão	Em Actividade
413	Abílio Ançã Henriques	Em Actividade
415	António Dias Nabais	Em Actividade
423	Armindo Fernandes da Costa	Em Actividade
427	Carlos António Lisboa Nunes	Em Actividade
432	Victor Domingos Seabra Franco	Em Actividade
437	Eugénio Agostinho Morais Branco	Em Actividade
445	José Manuel da Silva	Em Actividade
448	Fernando Simões Moniz	Em Actividade
452	Jorge Rui Reis de Pinho	Em Actividade
454	Luís Eduardo Ribeiro Kaizeler	Em Actividade
456	Víctor Manuel do Carmo Martins	Em Actividade
458	Rui Gonçalves de Ascenção	Em Actividade
463	Amílcar Martins Escudeiro	Em Actividade
471	António Soares de Carvalho	Em Actividade
475	Reinaldo Manuel Rodrigues Soares	Em Actividade
479	Eurico Ferreira Ramos de Deus	Em Actividade
486	Joaquim Santiago Mesquita da Cunha Ferreira	Em Actividade
488	António Madeira de Oliveira	Em Actividade
491	Pedro João Reis de Matos Silva	Em Actividade
493	Maria Teresa Prata Rosa Ferreira	Em Actividade
494	Gualter das Neves Godinho	Em Actividade
497	José Maria Rego Ribeiro da Cunha	Em Actividade
498	Noé Gonçalves Gomes	Em Actividade
499	José Alberto da Silva Jorge	Em Actividade
501	António Bernardo	Em Actividade
502	Idílio Manuel Ferreira do Espírito Santo	Em Actividade
503	António Manuel Pessanha Camacho Palma	Em Actividade
509	José de Jesus Sequeira	Em Actividade
513	José Duarte Assunção Dias	Em Actividade
514	Maximino António Domingues Mota	Em Actividade
518	António Abel Pereira Baptista	Em Actividade
519	Virgílio Marmelo Castanheira Guilherme	Em Actividade
523	Manuel Maria de Paula Reis Boto	Em Actividade
527	Albino Rodrigues Jacinto	Em Actividade
530	José Domingos da Silva Fernandes	Em Actividade
531	João Cabrito Lourenço	Em Actividade
533	António Lino Gonçalves Coelho	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
536	Luís Vieira Lomelino Velosa	Em Actividade
537	António Serra Cruz	Em Actividade
541	Carlos Manuel Duarte Teixeira	Em Actividade
542	Vítor Manuel Fernandes Marques	Em Actividade
547	Duarte Manuel Ivens Pitta Ferraz	Em Actividade
550	Luís Augusto Gonçalves Magalhães	Em Actividade
551	João Pedro Pires Ferreirinho	Em Actividade
556	Jaime Abrantes da Silva Matos	Em Actividade
557	Gaspar Vieira de Castro	Em Actividade
560	Francisco Nobre Pires dos Santos	Em Actividade
562	António Marques Dias	Em Actividade
563	António Manuel Mendes Barreira	Em Actividade
564	Fernando Jorge Marques Vieira	Em Actividade
568	Mário Armando Branco Vilhena do Carmo	Em Actividade
569	António de Sousa Ferreira	Em Actividade
571	José Joaquim Marques de Almeida	Em Actividade
572	Carlos Luís Oliveira de Melo Loureiro	Em Actividade
573	João Manuel Gonçalves Correia das Neves Martins	Em Actividade
574	António Luís Isidro de Pinho	Em Actividade
578	João Raul Rodrigues Cabral	Em Actividade
579	José Soares Gomes da Silva	Em Actividade
581	Agostinho de Gouveia	Em Actividade
585	José Luís Areal Alves da Cunha	Em Actividade
586	Horácio Lisboa Afonso	Em Actividade
587	João Miguel Pinto Galvão	Em Actividade
588	António Campos Pires Caiado	Em Actividade
589	Avelino Azevedo Antão	Em Actividade
591	Jorge Bento Martins Ledo	Em Actividade
596	João Manuel Baptista Gouveia	Em Actividade
597	Carlos Pedro Machado de Sousa Góis	Em Actividade
598	Luísa Maria Nunes Vicente e Rebordão	Em Actividade
599	Jaime de Macedo Santos Bastos	Em Actividade
600	Joaquim Machado	Em Actividade
606	João Manuel da Silva Gonçalves Gavina	Em Actividade
607	João Martins Viana	Em Actividade
608	José Domingos Barão	Em Actividade
609	João Pedro Gomes Pereira de Matos	Em Actividade
612	António Baia Engana	Em Actividade
614	José Maria de Jesus Carreira	Em Actividade
615	Domingos António Melão Martins	Em Actividade
616	José Luís de Sousa Leal	Em Actividade
617	António Paulo Marques Figueiredo	Em Actividade
618	Joaquim dos Santos Silva	Em Actividade
619	João Correia de Oliveira	Em Actividade
621	Severo Praxedes Soares	Em Actividade
622	Carlos de Jesus Pinto de Carvalho	Em Actividade
624	João Salvador dos Santos Matias	Em Actividade
628	Luís Manuel da Silva Rosa	Em Actividade
629	Isabel Gomes de Novais Paiva	Em Actividade
630	José Oliveira da Silva	Em Actividade
631	João Amaro Santos Cipriano	Em Actividade
632	João Albino Cordeiro Augusto	Em Actividade
633	António José dos Anjos	Em Actividade
634	Pedro Manuel Travassos de Carvalho	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
635	Duarte Anacleto Pereira Figueira de Barros	Em Actividade
636	João Serrana da Naia Fortes	Em Actividade
637	Jorge Manuel Teixeira da Silva	Em Actividade
640	Filipe da Volta Milheiro Lima	Em Actividade
641	Paulo José Alves Ferreira	Em Actividade
642	Francisco José Ramalho de Melo Albino	Em Actividade
643	José Elísio Lopes da Silva Quintas	Em Actividade
644	Adelino Lopes Aguiar	Em Actividade
647	Ângelo Belisário de Sousa	Em Actividade
648	Fernando Jorge Henriques Bernardo	Em Actividade
649	César Bento Nunes Brito	Em Actividade
650	Armando Nunes Paredes	Em Actividade
651	Víctor Manuel Leitão Ladeiro	Em Actividade
652	Manuel Luís Fernandes Branco	Em Actividade
653	Óscar Manuel Machado de Figueiredo	Em Actividade
655	António Pereira Carvalho	Em Actividade
656	António Tavares da Costa Oliveira	Em Actividade
657	Vítor Manuel Esteves de Azevedo	Em Actividade
658	Maria do Rosário da Conceição Mira de Carvalho	Em Actividade
660	José Luís Cardoso Ribeiro	Em Actividade
661	João Jorge de Oliveira Rodrigues	Em Actividade
664	Luís Filipe Vicente Pinto	Em Actividade
665	Manuel Martins Lourenço	Em Actividade
668	Rui Alberto Machado de Sousa	Em Actividade
671	Manuel Augusto Pires Fernandes	Em Actividade
672	Manuel Calvão Pires	Em Actividade
675	Manuel Herberto de Medeiros	Em Actividade
676	Armando Luís Vieira de Magalhães	Em Actividade
677	Fernando Teixeira Brandão	Em Actividade
678	Ana Paula Monteiro Barbeitos Saraiva e Silva	Em Actividade
681	José Maria Monteiro de Azevedo Rodrigues	Em Actividade
683	Alberto Ramon Borrego	Em Actividade
690	António Domingos Palma Rodrigues	Em Actividade
691	Vítor Manuel Baptista de Almeida	Em Actividade
692	Carlos José Castro Alexandre	Em Actividade
694	Francisco Manuel Constantino Pinto	Em Actividade
695	Manuel Agonia Pereira Campos	Em Actividade
696	Sebastião Campos Cruz	Em Actividade
701	Palmira Fernandes Martins Caravela	Em Actividade
702	Alfredo António Paulino	Em Actividade
706	Vítor João Amaral Vergamota	Em Actividade
709	Carlos Alberto Alves Lourenço	Em Actividade
710	Alberto Henrique de Figueiredo Lopes	Em Actividade
711	José Pereira Alves	Em Actividade
712	Hermínio António Paulos Afonso	Em Actividade
713	Luís Francisco Pereira Rosa	Em Actividade
714	António José Pires Brito da Cruz	Em Actividade
715	José Manuel de Oliveira Vitorino	Em Actividade
716	Luís Fernando Moreira Ribeiro	Em Actividade
717	Carlos Augusto Azevedo Duarte	Em Actividade
718	Justino Carreira Valente	Em Actividade
723	Carlos Miguel Gomes Fernandes Fontão de Carvalho	Em Actividade
724	José Martinho Soares Barroso	Em Actividade
725	Pedro Manuel Aleixo Dias	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
727	Arnaldo José Pais Farinha	Em Actividade
728	Luís Fernando Gongó Carvalheda	Em Actividade
731	Óscar José Alçada da Quinta	Em Actividade
732	Manuel Oliveira Pereira	Em Actividade
733	Arménio Fernandes Breia	Em Actividade
734	Clementina Maria Dâmaso de Jesus Silva Barroso	Em Actividade
735	João Alberto da Cruz Martins	Em Actividade
738	Carlos Manuel Carreira Glórias Ferreira	Em Actividade
739	Ricardo Filipe de Frias Pinheiro	Em Actividade
740	César Abel Rodrigues Gonçalves	Em Actividade
741	Arménio Ferreira Dias	Em Actividade
742	João da Rocha Abrantes Costa	Em Actividade
743	Francisco Antonino Lopes dos Santos	Em Actividade
746	Jorge Manuel Araújo de Beja Neves	Em Actividade
747	Leonardo Pires Cerejeira	Em Actividade
749	António Vítor de Almeida Campos	Em Actividade
750	Paulo Roberto Souza Mathias Lima	Em Actividade
751	Sérgio Paulo Esteves de Poças Falcão	Em Actividade
752	Arménio Dias	Em Actividade
755	Euclides Gonçalves Carreira	Em Actividade
756	António Francisco Xavier de Sousa e Menezes	Em Actividade
757	Fernando Manuel de Sousa Pires de Matos	Em Actividade
758	Manuel Luís Graça	Em Actividade
759	Paulo José Soares de Almeida	Em Actividade
760	António Simões Mateus	Em Actividade
761	Carlos Alberto Antunes de Abreu	Em Actividade
763	António Manuel Azevedo de Oliveira	Em Actividade
765	Jorge Manuel Lucas Casal	Em Actividade
766	Fernando Antunes Cabrera	Em Actividade
769	António Manuel Dantas Amorim	Em Actividade
770	Hernâni Manuel da Silva Duarte	Em Actividade
771	António Pedro Valente da Silva Coelho	Em Actividade
773	António de Jesus Pereira	Em Actividade
774	Fernando da Silva Salgueiro	Em Actividade
776	Luís Marques Granja	Em Actividade
777	José Manuel Carvalho Fernandes	Em Actividade
778	António Manuel Castanho Miranda Ribeiro	Em Actividade
779	Issuf Ahmad	Em Actividade
781	Paulo Jorge de Sousa da Fonseca Ferreira	Em Actividade
782	António José Araújo de Beja Neves	Em Actividade
783	António Jorge Vieira Correia	Em Actividade
784	Gabriel Correia Alves	Em Actividade
785	Jorge Manuel Lapa Simões	Em Actividade
786	Joaquim José Córias Rosa	Em Actividade
789	Maria Manuela Ferreira da Cunha	Em Actividade
791	José Manuel Almeida da Silva	Em Actividade
794	José Joaquim Gomes Teixeira Duarte	Em Actividade
795	Carlos José Leiria Duarte	Em Actividade
797	José Alberto Gomes Neto	Em Actividade
798	Joaquim Manuel Pinto Ferreira	Em Actividade
799	João de Faria Rodrigues	Em Actividade
800	Manuel Marques da Costa Figueiredo	Em Actividade
801	António Soares	Em Actividade
802	Maria de Fátima Pereira Paulo Duarte	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
803	José Luís Simões Pão Alvo	Em Actividade
804	José de Sousa Santos	Em Actividade
805	Fernando da Silva Rente	Em Actividade
806	José Jorge Prata	Em Actividade
807	Manuel Alberto Gaspar Soares	Em Actividade
808	António Salvador de Abreu	Em Actividade
812	Romeu José Fernandes da Silva	Em Actividade
815	António Alberto Henriques Assis	Em Actividade
816	Maria José Nogueira de Albuquerque Vaz Caldas	Em Actividade
817	João Carlos Monteiro de Macedo	Em Actividade
818	Eduardo Manuel Lopes de Sá e Silva	Em Actividade
820	Carlos Manuel Pereira da Silva	Em Actividade
823	Manuel José Andrino Pereira	Em Actividade
824	Manuel Duarte Domingues	Em Actividade
825	Afonso da Cunha Fernandes	Em Actividade
827	Orlando Carlos Ruivo dos Santos	Em Actividade
833	José de Jesus Gonçalves Mendes	Em Actividade
835	Maria de Fátima Pereira Fialho	Em Actividade
837	Natércia Pires Fernandes Castanheira	Em Actividade
838	José Carlos de Carvalho Velez	Em Actividade
839	Maria Filomena América da Cunha Folha	Em Actividade
840	António José Lino do Patrocínio Santos	Em Actividade
841	José António da Vila Mona Batalha	Em Actividade
846	Maria José dos Santos Pimenta	Em Actividade
847	Jorge Manuel Santos Costa	Em Actividade
849	João António de Carvalho Careca	Em Actividade
850	Manuel Lázaro Oliveira de Brito	Em Actividade
851	João Paulo Raimundo Henriques Ferreira	Em Actividade
853	Fernando de Jesus Amado dos Santos	Em Actividade
854	Joaquim José Lontro Martins	Em Actividade
857	António Rodrigues Neto	Em Actividade
858	José Candeias Lourenço Jacob	Em Actividade
860	Manuel Henrique Martins da Silva	Em Actividade
862	Adelaide Maria Viegas Clare Neves	Em Actividade
863	Moisés dos Santos Teixeira	Em Actividade
865	André Vaz de Carvalho Gomes	Em Actividade
867	Luis Alberto Ferreira Alves	Em Actividade
868	Paulo Ribeiro da Silva	Em Actividade
869	Armando Pereira Santos	Em Actividade
872	Sílvio António Neves Amorim Azevedo	Em Actividade
873	João Guilherme Melo de Oliveira	Em Actividade
876	Maria do Céu dos Reis Roseiro Pinto de Almeida	Em Actividade
878	Maria da Piedade Gonçalves dos Santos Vaz	Em Actividade
879	Luís Manuel Batista Gonçalves de Almeida	Em Actividade
883	João Luís Falua Costa da Silva	Em Actividade
885	José Acácio da Rocha Ferreira	Em Actividade
886	Carlos Manuel Baptista Branco	Em Actividade
887	António Manuel Corrêa de Sousa Fortunato	Em Actividade
890	Victor Manuel da Silva José	Em Actividade
891	Manuel António Gregório	Em Actividade
893	Mário Eduardo Oliveira de Sousa	Em Actividade
894	Manuel Neta Pinheiro	Em Actividade
895	Manuel José Salgado Pereira Alves	Em Actividade
896	João Carlos Miguel Alves	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
898	Carlos Fernando Calhau Trigacheiro	Em Actividade
899	Neil Douglas Walker	Em Actividade
900	Maria do Rosário Campanha Albertino	Em Actividade
901	Raúl Alberto Serra da Silva Fernandes	Em Actividade
902	Ana Maria Ávila de Oliveira Lopes Bertão	Em Actividade
903	José Manuel Henriques Bernardo	Em Actividade
904	Fernando Manuel Miguel Henriques	Em Actividade
905	António José Marques Centúrio Monzelo	Em Actividade
907	António José Bernardo Pereira	Em Actividade
908	Adrião José Bento da Silva	Em Actividade
910	Elisabete Maria Mendes Simões	Em Actividade
911	Anabela Marques Rodrigues Peres	Em Actividade
912	Anabela Saraiva Castanho	Em Actividade
913	Anselmo Gomes de Castro e Sá Couto	Em Actividade
916	Maria Manuela Alves Malheiro	Em Actividade
917	Ana Maria Celestino Alberto dos Santos	Em Actividade
918	Jorge Manuel Amaral Penedo	Em Actividade
921	Manuel Marques da Costa Pinho	Em Actividade
923	Rui Carlos Lourenço Helena	Em Actividade
924	Luís Miguel da Silva Castro Batista	Em Actividade
925	Maria João Faia Martins Pereira da Silva	Em Actividade
926	Jorge Feliciano da Silva Ferreira	Em Actividade
927	Fernando Manuel Carvalhos Pereira	Em Actividade
929	Floriano Manuel Moleiro Tocha	Em Actividade
930	Eliane de Fátima Teixeira Gonçalves	Em Actividade
931	Paulo Fernando da Silva Pereira	Em Actividade
932	Rui Manuel Viamonte Gomes	Em Actividade
933	João Luís Almeida Mendes de Araújo	Em Actividade
934	Maria Augusta Cardador Francisco	Em Actividade
936	Luís Filipe da Silva Quinaz	Em Actividade
938	Maria Fernanda Barreto Mendonça Colaço	Em Actividade
939	Victor Manuel Mendes Santos	Em Actividade
941	António José Canedo de Sousa	Em Actividade
942	Teresa Maria da Silva Meneses de Oliveira Queiroz	Em Actividade
944	Luís Manuel Moura Esteves	Em Actividade
945	António Gerardo Pinheiro de Oliveira	Em Actividade
946	Ana Cristina Louro Ribeiro Doutor	Em Actividade
947	António José Pereira da Silva	Em Actividade
948	António Joaquim Andrade Gonçalves	Em Actividade
949	António José Correia de Pina Fonseca	Em Actividade
950	José Manuel D'Ascensão Costa	Em Actividade
951	Carlos Jorge Leitão Santos	Em Actividade
952	Isabel Maria Martins Medeiros Rodrigues	Em Actividade
953	Maria Augusta Lopes Cordeiro Ribeiro	Em Actividade
955	Victor Manuel Chong Fook Varagilal	Em Actividade
956	João Paulo Torres Cunha Ferreira	Em Actividade
958	Abdul Nasser Abdul Sattar	Em Actividade
960	João Pedro de Paiva e Trincão	Em Actividade
961	Henrique José Marto Oliveira	Em Actividade
962	Helder Manuel Adanjo Ferreira de Oliveira	Em Actividade
963	Leonel Manuel Dias Vicente	Em Actividade
964	João José Barragan Pires	Em Actividade
965	João Paulo da Silva Pratas	Em Actividade
966	António José Carvalho de Barros	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
967	Inês Maria Bastos Viegas Clare Neves	Em Actividade
970	Hélder Silvério Borges	Em Actividade
971	Manuel José Rodrigues da Cunha Pereira	Em Actividade
972	António Fernando Baguinho Pinto	Em Actividade
973	Maria do Céu Fernandes Ribeiro	Em Actividade
974	Alberto Manuel Alves da Silva Martins	Em Actividade
975	Joaquim José Fernandes Paulo	Em Actividade
976	Sérgio José Alves de Almeida	Em Actividade
978	António Francisco de Almeida Teixeira	Em Actividade
979	Paulo Jorge Duarte Gil Galvão André	Em Actividade
980	Juan José Fernandez Garrido	Em Actividade
982	Francisco José Freitas Nunes Pereira	Em Actividade
985	Geoffrey Michael Fletcher	Em Actividade
986	Lino de Sousa Henriques	Em Actividade
987	José Mário Ferreira de Miranda	Em Actividade
989	Rui Manuel Correia de Pinho	Em Actividade
991	Hélia Santos Duarte Félix	Em Actividade
992	Jorge Carlos Batalha Duarte Catulo	Em Actividade
993	António Manuel Pinheiro Fernandes	Em Actividade
995	Sandra Maria Simões Filipe de Ávila Valério	Em Actividade
996	Carlos Manuel Duarte Soeiro	Em Actividade
997	Fernando Jorge de Sá Pereira	Em Actividade
998	José Francisco Antunes Rodrigues	Em Actividade
999	António Alberto Martins Afonso	Em Actividade
1000	Cláudia Cristina Loureiro Marques dos Santos	Em Actividade
1001	Carlos Manuel Moreira e Ferreira	Em Actividade
1003	Luís Filipe Soares Gaspar	Em Actividade
1004	Augusto Moreira Azevedo	Em Actividade
1005	Cláudia Maria Teixeira Pinto Gomes Neto	Em Actividade
1008	José Carlos Ferreira Mendes	Em Actividade
1009	Jorge Marques Pereira Ribeiro	Em Actividade
1010	Maria Cristina Santos Ferreira	Em Actividade
1011	Ana Cristina Soares Valente Dourado	Em Actividade
1012	Rui Miguel Nogueira Machado	Em Actividade
1014	Irene de Jesus Carriço	Em Actividade
1015	Joaquim Eduardo Pinto Ribeiro	Em Actividade
1019	Francisco Adriano Baptista de Castro Torres	Em Actividade
1020	Ricardo Manuel Rodrigues Sacramento	Em Actividade
1021	Paulo Alexandre da Silva Marques	Em Actividade
1022	Maria José Ribeiro Carreira	Em Actividade
1023	José Fernando Abreu Rebouta	Em Actividade
1024	Rosalba Maria Cocco Mercante Ferro	Em Actividade
1025	Emanuel Mota Gonçalves Pereira	Em Actividade
1026	Helena Isabel Gonçalves Lopes Rigueira	Em Actividade
1027	Joaquim Filipe Martins de Moura Areosa	Em Actividade
1028	Armando José Silva Bernardo	Em Actividade
1030	Adriano Torres da Silva	Em Actividade
1031	Maria Paula Fernandes Baía	Em Actividade
1033	Duarte Nuno Passos Galhadas	Em Actividade
1034	José Carlos Nogueira Faria e Matos	Em Actividade
1035	Regina Paula Melo e Maia e Sá	Em Actividade
1036	Domingos de Oliveira Santos Silva	Em Actividade
1037	Jónatas de Jesus Margarida	Em Actividade
1038	Ana Cláudia Gonçalves Lourenço	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1039	Maria Clotilde Ferreira Rodrigues Toguio	Em Actividade
1042	António Augusto Almeida Trabulo	Em Actividade
1044	Nuno Miguel Portela Gonçalves Belo	Em Actividade
1045	António Júlio Neto Jorge	Em Actividade
1047	Fernando José Peixinho de Araújo Rodrigues	Em Actividade
1048	Duncan Paul Macgregor	Em Actividade
1049	Isabel Maria Brito Gonçalves Pinto	Em Actividade
1051	José Manuel Martins Gonçalves Roberto	Em Actividade
1052	Maria Manuela Ribeiro da Graça	Em Actividade
1053	José Manuel Messias dos Santos	Em Actividade
1054	César Augusto Alves Saraiva	Em Actividade
1056	Joaquim Oliveira de Jesus	Em Actividade
1057	João Manuel Martins Rodrigues Palma	Em Actividade
1059	Rui Fernando Torrinhas da Cruz	Em Actividade
1060	Paula Alexandra dos Santos Barros Simões	Em Actividade
1061	Manuel Pereira de Sousa Ramos	Em Actividade
1062	João Andrade Nunes	Em Actividade
1063	Pedro Miguel Marques Antunes Bastos	Em Actividade
1064	Paula Cristina Guerreiro Ganhão de Oliveira Rego	Em Actividade
1065	João José Lopes da Silva	Em Actividade
1066	Helena de Oliveira Isidro	Em Actividade
1067	Manuel Fernando de Andrade Borges	Em Actividade
1068	Paulo Jorge Macedo Gambôa	Em Actividade
1069	Amadeu José Maia Monteiro de Magalhães	Em Actividade
1070	Miguel Luís Cortês Pinto de Melo	Em Actividade
1071	Maria Fernanda Rodrigues Fernandes	Em Actividade
1072	Dália Luisa Moura Basto Pereira	Em Actividade
1073	Luís Filipe Bastos Bernardino	Em Actividade
1074	Aurélio Adriano Rangel Amado	Em Actividade
1075	José Alberto Figueira da Fonseca Lima	Em Actividade
1076	António Joaquim Brochado Correia	Em Actividade
1077	Cristina Maria dos Santos Pereira	Em Actividade
1078	Ana Cristina Rodrigues de Almeida	Em Actividade
1079	Ana Paula Pereira Ricardo	Em Actividade
1080	Paulo Jorge Gonçalves Afonso dos Reis	Em Actividade
1081	Vítor Manuel da Cunha Ribeirinho	Em Actividade
1082	António Honório Pedrosa Duarte	Em Actividade
1083	Mara Rúbia Pires Cordeiro da Silva	Em Actividade
1084	Mário Nuno Vicente Freire	Em Actividade
1085	Paulo Dinis Delgado Chaves	Em Actividade
1086	Jorge Manuel da Silva Baptista Pinto	Em Actividade
1087	Alexandra Maria de Abreu Mendes Ribeiro	Em Actividade
1088	Cristina Maria Martins Gomes	Em Actividade
1089	Manuel Alexandre Silva Pinto Fardilha	Em Actividade
1090	Rui Miguel Serrado Assis	Em Actividade
1093	Amadeu João Pires da Costa Lima	Em Actividade
1094	José Manuel Bernardo Vaz Ferreira	Em Actividade
1095	Maria Manuel Artilheiro Coelho Gonçalves da Silva	Em Actividade
1096	Inês Maria Vaz Ramos da Silva da Cunha Leão	Em Actividade
1097	Aníbal dos Santos Almeida	Em Actividade
1098	José Luis Guerreiro Nunes	Em Actividade
1099	Luís Filipe da Silva Falcato	Em Actividade
1100	Ana Maria Dias Falé	Em Actividade
1101	Mário Paulo Bettencourt de Oliveira	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1102	António Sérgio Gameiro Rosa	Em Actividade
1103	Ana Isabel Calado da Silva Pinto	Em Actividade
1105	Rita Maria de Eça Dias	Em Actividade
1106	João Carlos do Sul Ribeiro	Em Actividade
1107	José António Narciso da Rosa Figueira Pinheiro	Em Actividade
1108	Rui Filipe Lino Lavandeira	Em Actividade
1110	Maria Luisa Caeiro Costa Marçal	Em Actividade
1112	Francisco Xavier Alves	Em Actividade
1113	Luis Manuel Videira Pinheiro	Em Actividade
1115	Vítor André Valente	Em Actividade
1117	Vítor Manuel Belo Dias	Em Actividade
1118	Júlio César Nunes Tormenta	Em Actividade
1119	Rui Abel Serra Martins	Em Actividade
1120	João Manuel Cortês Duarte	Em Actividade
1121	José Manuel Parada Ramos	Em Actividade
1122	Sérgio Manuel dos Santos Malino	Em Actividade
1123	Fátima do Rosário Piteira Patinha Farinha	Em Actividade
1124	Antonieta Paula Domingues Santos Maçarico	Em Actividade
1125	Rui Manuel da Costa Vargas Pires	Em Actividade
1126	Ana Raquel Borges Louro Esperança	Em Actividade
1127	Carla Manuela Serra Geraldês	Em Actividade
1128	Sónia Bulhões Costa Matos Lourosa	Em Actividade
1129	João Carlos Henriques Gomes Ferreira	Em Actividade
1130	António Manuel Martins Amaral	Em Actividade
1131	Sílvia Cristina de Sá Velho Corrêa da Silva Gomes	Em Actividade
1132	Raquel Sofia da Silva Faustino de Andrade	Em Actividade
1133	Maria Luísa Coutinho Ferreira Leite de Castro Anacoreta Correia	Em Actividade
1134	Paulo Alexandre Pimenta Alves	Em Actividade
1135	António João Moura Paes Gonçalves de Miranda	Em Actividade
1136	Andrew Maurice Kennard	Em Actividade
1137	Maria Isabel Ferreira Carneiro	Em Actividade
1138	Carlos Manuel Sim Sim Maia	Em Actividade
1140	Ângelo António de Almeida Rodrigues	Em Actividade
1142	Cristina Manuela Raimundo de Almeida	Em Actividade
1143	Marco André de Oliveira Martins	Em Actividade
1144	Mário Pedro Magina Cabral	Em Actividade
1145	Pedro José Gomes do Nascimento Barreira	Em Actividade
1146	Carlos Alberto Ferreira da Cruz	Em Actividade
1147	Eduardo Manuel Fonseca Moura	Em Actividade
1148	Filipe Miguel Mouta Nogueira da Silva	Em Actividade
1149	João Pedro da Avó Ferreira	Em Actividade
1150	Tiago Nuno Proença Esgalhado	Em Actividade
1151	Nuno Miguel Nunes Sereno	Em Actividade
1152	Ilídio César Fernandes Ferreira	Em Actividade
1153	Maria Manuela Barbosa Ribeiro	Em Actividade
1154	Rui Manuel da Cunha Vieira	Em Actividade
1155	Francisco José Ferreira Rebelo Fernandes	Em Actividade
1156	Gabriel Cortez Balhau Ferreira da Piedade	Em Actividade
1158	Luís Guilherme de Noronha e Távora Pinheiro Torres	Em Actividade
1159	Mário da Cunha Guimarães	Em Actividade
1160	Luís António Tátá Antunes	Em Actividade
1161	Teresa João de Azevedo Nunes Ferreira	Em Actividade
1162	Nuno Miguel Pegado da Silva Neto	Em Actividade
1163	Rodrigo Bruno de Magalhães Ribas Pacheco	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1165	Nuno Duarte da Silva Magro	Em Actividade
1166	Maria Teresa Machado Gomes	Em Actividade
1167	Hernâni João Dias Bento	Em Actividade
1168	Ângelo Manuel da Costa Dias	Em Actividade
1169	Maria Isabel Franco Neto de Carvalho	Em Actividade
1172	Pedro Miguel Argente de Freitas e Matos Gomes	Em Actividade
1173	Marco José Vieira	Em Actividade
1176	Renata Maria de Sá e Rocha Pinho Pereira Gomes	Em Actividade
1177	Marta Isabel Guardalino da Silva Penetra	Em Actividade
1179	Pedro Miguel Alão Cabrita	Em Actividade
1180	Sérgio Leonel Pinto da Costa Pontes	Em Actividade
1182	Júlio César Martins Henriques	Em Actividade
1183	Pedro Miguel Antunes de Deus	Em Actividade
1185	Cláudia Rosa da Costa Oliveira	Em Actividade
1186	Carlos Pedro Ramos dos Santos Pinho	Em Actividade
1187	Lisete Sofia Pinto Cardoso	Em Actividade
1188	Mónica Maria Vilhena Albuquerque de Orey Leal	Em Actividade
1189	Gonçalo Raposo da Cruz	Em Actividade
1190	Paula José Martins João Maio Marques	Em Actividade
1192	Mário Jorge Silvestre Neto	Em Actividade
1193	Jorge Manuel Almeida Dias da Silva	Em Actividade
1194	Sérgio Paulo Pereira Carmelo	Em Actividade
1195	Sandra Cristina Lopes Gomes	Em Actividade
1196	Nuno José Duarte Martins	Em Actividade
1198	Luís Fernando da Costa Baptista	Em Actividade
1199	Ana Rita Cerqueira Cotta	Em Actividade
1200	Francisco José Sanches Rafael	Em Actividade
1201	Maria Filomena Neves Marques	Em Actividade
1202	Pedro Miguel Raposo Lisboa Nunes	Em Actividade
1203	Rui Manuel Duarte Lopes	Em Actividade
1204	Patrícia Isabel Castilho Pacheco Serra	Em Actividade
1205	Maria Manuela Ferreira Cordeiro	Em Actividade
1207	Pedro Miguel Gonçalves Carreira	Em Actividade
1208	Anabela Maria Ferreira Pinheiro da Silva Morujão	Em Actividade
1210	José António Mendes Garcia Barata	Em Actividade
1211	Marisa Isabel Pinhel da Cunha Farinha	Em Actividade
1212	Diana Rosa Matos Fernandes da Costa	Em Actividade
1213	Sandra e Sousa Amorim	Em Actividade
1214	Daniela Alexandra Santos Monteiro	Em Actividade
1215	Sérgio Filipe Jacob Guerreiro Rebôcho	Em Actividade
1216	João Carlos Reis Belo Frade	Em Actividade
1217	Gonçalo Magalhães Feu Rebelo da Silva	Em Actividade
1219	Paulo Jorge Damião Pereira	Em Actividade
1221	Ana Paula de Jesus Harfouche	Em Actividade
1222	Helder Manuel Martins Pereira	Em Actividade
1223	Ricardo João Pires Tavares dos Reis	Em Actividade
1224	Ana Bárbara de Matos Barata Ramos Ascensão Mestre	Em Actividade
1225	Mónica Andreia de Almeida Silva Fernandes	Em Actividade
1226	Nuno Miguel Loureiro Marques Vasconcelos Magina	Em Actividade
1227	Ana Isabel Abranches Pereira de Carvalho Morais	Em Actividade
1228	João Carlos Cunha da Cruz	Em Actividade
1229	Maria do Céu Carvalho Santos	Em Actividade
1230	Ana Rosa Ribeiro Salcedas Montes Pinto	Em Actividade
1231	Paulo Jorge Ruxa Perico	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1232	Susana de Macedo Melim de Abreu Lopes	Em Actividade
1233	Fernando Gustavo Duarte Antunes	Em Actividade
1235	Nuno Miguel Mendes Morujão	Em Actividade
1236	Carla Alexandra de Carvalho Guimarães	Em Actividade
1237	Rui Miguel Fernandes Romão de Oliveira	Em Actividade
1238	Paulo Fernando da Costa Braz	Em Actividade
1239	Joaquim José dos Santos Alves	Em Actividade
1241	Luis Daniel da Silva Bento	Em Actividade
1242	Maria da Conceição Pereira Marques Teixeira	Em Actividade
1244	Jorge Miguel Campos Martins	Em Actividade
1246	Carla Alexandra Diniz Morgado	Em Actividade
1248	Joselito Pedro Quaresma Almeida	Em Actividade
1249	Sandra Maria de Almeida Simões	Em Actividade
1253	André Miguel Trindade Xavier Cid	Em Actividade
1254	Ana Cristina Dá Mesquita Pinto Ferreira	Em Actividade
1255	Maria Manuela Barbosa Miranda	Em Actividade
1256	Fernando Joaquim Gonçalves de Oliveira	Em Actividade
1257	Carla Cristina Mesquita da Rocha Sobral	Em Actividade
1258	Pedro Jorge Pinto Monteiro da Silva e Paiva	Em Actividade
1259	Mária Maria Machado Lapa de Barros Peixoto	Em Actividade
1260	Maria Guilhermina da Rosa Aleixo	Em Actividade
1261	Iolanda Sofia da Fonseca Gonçalves	Em Actividade
1262	Cristina Isabel Linhares Fernandes	Em Actividade
1263	Rogério Paulo da Silva Ribeiro	Em Actividade
1264	Teresa Alexandra Martins Tavares	Em Actividade
1265	Domingos Manuel Fernandes Cascais	Em Actividade
1266	Carlos Manuel Charneca Moleirinho Grenha	Em Actividade
1267	Carlos Serafim de Aguiar Alves Caetano	Em Actividade
1268	Carla Filipa Simões Malhão Mendes	Em Actividade
1269	Luís Miguel da Silva Borges	Em Actividade
1271	José Miguel Dantas Maio Marques	Em Actividade
1272	Nuno Miguel dos Santos Figueiredo	Em Actividade
1273	Sandra Helena Pinto de Sousa Pereira	Em Actividade
1274	Pedro Miguel Lopes Brito	Em Actividade
1275	Vera Alexandra Leote Santos de Sousa Cardoso	Em Actividade
1276	António Jorge Pereira Ferreira	Em Actividade
1278	Anabela Barbosa Dias	Em Actividade
1279	Fátima Cristina dos Santos Amorim Barroso Gonçalves	Em Actividade
1280	Luís Manuel Santos Botelho	Em Actividade
1281	João Tiago Rocha Gonçalves Pinto Leite	Em Actividade
1282	Nuno José Seca Borda Rodrigues	Em Actividade
1284	Nuno Manuel Rodrigues de Oliveira Matos	Em Actividade
1285	Eduardo Roque do Rosário Rego	Em Actividade
1286	Célia Maria Pedro Custódio	Em Actividade
1288	Nélia Sofia Ferreira Couto Lopes Novo	Em Actividade
1289	António José da Fonseca Jerónimo	Em Actividade
1290	André Alpoim de Vasconcelos	Em Actividade
1291	Lino Augusto dos Santos Bailão	Em Actividade
1292	Saskia Márcia Ferreira Lopes	Em Actividade
1293	Pedro Miguel Lopes Matos	Em Actividade
1295	Maria da Glória Vaz Pinto de Sousa	Em Actividade
1296	João Alexandre Gomes Veiga	Em Actividade
1297	Maria Alexandra de Matos Sequeira Thadeu	Em Actividade
1298	Duarte Nuno Rodrigues da Rocha Araújo	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1300	Paulo Alexandre Rocha Silva Gaspar	Em Actividade
1301	Ivo Renato Moreira de Faria Oliveira	Em Actividade
1302	Nelson Rodrigues de Bastos	Em Actividade
1303	Daniel José Venâncio Guerreiro	Em Actividade
1304	Maria da Conceição Machado Monteiro Carvalho	Em Actividade
1305	Hugo Sancho Torres Santos Carvalho	Em Actividade
1306	Vera Margarida Sebastião Martins	Em Actividade
1308	Raquel Maria Alves Ferreira	Em Actividade
1309	Paulo Jorge Além Sanches Branco Areias	Em Actividade
1310	Glória Isabel Vaz Afonso Domingues Mota	Em Actividade
1311	Maria Eduarda Seixas Viegas	Em Actividade
1312	Helena Isabel Félix de Freitas	Em Actividade
1313	Carla Alexandra Canatário Ribeiro Curado Correia Cardoso	Em Actividade
1314	Carlos Afonso Dias Leite Freitas dos Santos	Em Actividade
1316	Andreia de Faria Morais	Em Actividade
1318	Pedro Alexandre Vieira Roque de Campos Machado	Em Actividade
1319	Maria do Carmo dos Reis e Silva	Em Actividade
1320	Nuno Henrique Rosa Carvalho	Em Actividade
1321	Rosa Maria Ferreira da Silva	Em Actividade
1323	Pedro Miguel Correia Monteiro	Em Actividade
1324	Ana Isabel Silva de Andrade Fino e Sousa	Em Actividade
1325	Carla Sofia Coelho Vieira	Em Actividade
1326	Luis Miguel Barros Martins Damas	Em Actividade
1327	José Carlos Rocha Oliveira	Em Actividade
1328	Ana Isabel Ramos Silva	Em Actividade
1329	António José de Almeida Loureiro	Em Actividade
1330	Armando José de Sousa Resende	Em Actividade
1331	Carla Alexandra Almeida Viana Gomes	Em Actividade
1333	João Rui Fernandes Ramos	Em Actividade
1335	António Américo Felgueiras Seabra Pinto Coelho	Em Actividade
1336	José Eduardo Urpina Portugal	Em Actividade
1337	Luisa Margarida Figueiredo Duarte	Em Actividade
1338	Susana Catarina Iglésias Couto Rodrigues de Jesus	Em Actividade
1339	Ana Margarida Barroso dos Reis Boto	Em Actividade
1340	Brigida Isabel Martins Rodrigues Palma Cardoso	Em Actividade
1341	Carolina Celeste Marques Pereira	Em Actividade
1342	Paulo Sérgio Jesus das Neves	Em Actividade
1344	Nuno Filipe Nogueira Alves Coelho	Em Actividade
1349	Nuno Jorge Ribeiro Fernandes Fontes da Silva	Em Actividade
1350	Helder Manuel da Rocha Oliveira	Em Actividade
1351	Maria João de Jesus Silva	Em Actividade
1353	Patricia Isabel Sousa Caldinha	Em Actividade
1354	Rui Brito Serra Geraldês	Em Actividade
1355	Elisabete Pereira Abrantes Garruço	Em Actividade
1356	João Manuel Vargas Inácio	Em Actividade
1357	Sérgio Manuel da Silva Gomes	Em Actividade
1358	Anabela Pereira Vaz Borges	Em Actividade
1359	Nuno Alexandre Branco Cardoso	Em Actividade
1360	Pedro Alexandre de Sousa Ascensão Duarte	Em Actividade
1361	José Manuel de Jesus Brito da Cruz	Em Actividade
1362	Pedro Manuel de Resende Pinguicha Galego	Em Actividade
1365	Catarina Isabel Furtado Pacheco	Em Actividade
1366	Ana Gabriela Barata de Almeida	Em Actividade
1369	Pedro Ferreira Martins Soares	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1370	Edgar Alberto Marques Torrão	Em Actividade
1371	Cecília da Conceição e Silva Linhares	Em Actividade
1372	Joaquim Francisco da Luz Pereira	Em Actividade
1374	Ana Paula dos Santos Silva e Pinho	Em Actividade
1375	Ana Catarina Guerra Rodrigues Breia	Em Actividade
1376	Maria Manuela Fortunato Valério Ortega	Em Actividade
1377	Carlos Miguel Lopes Pereira da Costa	Em Actividade
1378	André Rafael Santos Prazeres Henriques	Em Actividade
1379	Andreia Isabel Machado Isidoro	Em Actividade
1380	Pedro Miguel Marques e Pereira	Em Actividade
1381	Paula Cristina Gomes Teixeira Duarte de Armada	Em Actividade
1382	Pedro Henrique Martins Vicente	Em Actividade
1383	Nelson Pinto	Em Actividade
1384	Dina Paula Magalhães Marques	Em Actividade
1385	Fernando Adérito de Castro Gomes	Em Actividade
1386	Edgar Jorge Caldas dos Reis e Silva dos Santos	Em Actividade
1387	João Miguel Leonardo Capelo Rodrigues	Em Actividade
1388	Rute Isabel Valadas Colaço Viegas	Em Actividade
1389	Patrícia Bento Martins	Em Actividade
1390	Ricarda Gabriela Gonçalves Fernandes	Em Actividade
1392	Óscar Rodrigues Veloso	Em Actividade
1394	João David Paredes Mendes Dias	Em Actividade
1395	Telmo Jorge Pereira Lemos	Em Actividade
1396	Elsa Maria Trindade Gomes Câncio Martins	Em Actividade
1397	Miguel Nuno Machado Canavarro Fontes	Em Actividade
1398	Catarina Gonçalves dos Santos Silva Siquet	Em Actividade
1399	Pedro Miguel Botelho Roque	Em Actividade
1401	Júlio Paulo da Silva Martins	Em Actividade
1402	Margarida Maria Teixeira Pinto do Couto	Em Actividade
1403	Rosália Maria Cardoso Louçano	Em Actividade
1404	Maria Manuela Fernandes Sanches	Em Actividade
1405	Teresa Maria da Cunha Soares Martins	Em Actividade
1407	Bruno José Machado de Almeida	Em Actividade
1408	José Pedro Araújo Pão Alvo	Em Actividade
1409	Alexandra Marisa Godinho Pires	Em Actividade
1410	Manuel Ladeiro de Carvalho Coelho da Mota	Em Actividade
1411	Ana Sofia Freire de Jesus Nunes Rodrigues	Em Actividade
1412	Paulo Fernando Ferreira Gavinhos	Em Actividade
1413	Fátima Maria de Almeida Freitas Pulido	Em Actividade
1414	Ana Manuel Lopes Pacheco Teixeira	Em Actividade
1415	Augusto Gil Gomes Escaleira	Em Actividade
1416	Susana de Guimarães Serôdio Morim	Em Actividade
1417	Paula Alexandra Vieira Garcia	Em Actividade
1418	Ana Patrícia Correia Monteiro	Em Actividade
1419	Patrícia Veríssimo Batista Antunes	Em Actividade
1421	Pedro Miguel Pereira Manso	Em Actividade
1422	Anabela de Jesus Nunes Prates	Em Actividade
1423	José Penacho Duarte Cordeiro	Em Actividade
1424	Mário António Pereira Henriques de Freitas	Em Actividade
1425	Miguel Bernardo Alcobia Ribeiro	Em Actividade
1426	Joaquim Miguel de Azevedo Barroso	Em Actividade
1427	Paulo Alexandre Martins Quintas Paixão	Em Actividade
1428	Maria Balbina Boino Cravo	Em Actividade
1429	Nuno Bettencourt Pereira	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1430	Miguel Duarte Oliveira Gomes da Cruz	Em Actividade
1432	Hugo Miguel Patrício Dias	Em Actividade
1433	Ricardo Pedro Francisco Martins Coelho	Em Actividade
1434	Maria Manuela dos Santos Barroso Pinheiro Coelho	Em Actividade
1436	Pedro Plácido Sousa da Silva	Em Actividade
1437	Hugo Ricardo Alves Araújo	Em Actividade
1438	Vítor Luís Gonçalves de Armada	Em Actividade
1439	Marco Filipe Silva Afonso	Em Actividade
1440	João Paulo Mendes Marques	Em Actividade
1441	Ana Margarida Ferreira Dias Campos	Em Actividade
1442	Maria Madalena Miranda Carneiro Cardoso	Em Actividade
1444	Salomé Martins Ventura da Silva Oliveira	Em Actividade
1445	Maria Inês Rebelo Filipe	Em Actividade
1446	Carlos Teotónio Nascimento Miranda	Em Actividade
1447	Isabel da Conceição Guerra Nunes Vieira Barrote	Em Actividade
1448	Patrícia Maria Canha Gomes de Matos	Em Actividade
1449	Márcia Alexandra Almeida de Sousa Ribeiro	Em Actividade
1450	Silvia Caldeira Martins Barreto	Em Actividade
1451	Pedro Baptista Ribeiro Lume	Em Actividade
1452	Cristina de Jesus Barata Gonçalves Sebastião	Em Actividade
1453	Luís Miguel Barreira Fernandes	Em Actividade
1454	Miguel Pinto Douradinha Afonso	Em Actividade
1456	Paulo Alexandre de Sá Fernandes	Em Actividade
1457	Leonor Conde	Em Actividade
1458	Telmo Francisco Salvador Vieira	Em Actividade
1459	Mário Rui Delgado Subtil	Em Actividade
1460	Mafalda Ferreira de Vasconcelos Durham Agrellos	Em Actividade
1461	Ricardo Miguel Barrocas André	Em Actividade
1462	Nuno Miguel Cabaço da Silva	Em Actividade
1463	Fernando Pedro Jacob Bernardo	Em Actividade
1464	José António Marques Pereira	Em Actividade
1465	Rafael Almeida da Silva	Em Actividade
1466	Pedro Manuel Bouça de Morais Alves da Costa	Em Actividade
1467	Marta Alexandra Barbosa Martins	Em Actividade
1468	Marta Sofia Rafael Marques Sousa	Em Actividade
1469	Susana Maria Sequeira Benjamim	Em Actividade
1470	Hugo Miguel Brandão Silva	Em Actividade
1471	Luís Miguel Mota de Freitas	Em Actividade
1472	João António Rodrigues de Carvalho	Em Actividade
1473	Cláudia Maria Filinto Gonçalves Marques de Sequeira	Em Actividade
1474	Ana de Sousa Simões Pereira	Em Actividade
1475	Cláudia Sónia da Costa Magalhães	Em Actividade
1477	Dalila Maria de Almeida Monteiro	Em Actividade
1479	Daniel Martins Geraldo Taborda	Em Actividade
1480	Manuel de Jesus Marques da Luz	Em Actividade
1481	Nuno Miguel Sabino Pais	Em Actividade
1482	Gonçalo Taborda de Azevedo	Em Actividade
1483	Patrícia Alexandra Faria Cardoso	Em Actividade
1484	Andreia Maria Cabral de Oliveira	Em Actividade
1485	Jorge Manuel Belo Pereira Dinis	Em Actividade
1486	Luís Miguel Lines Andrade	Em Actividade
1487	Ana Rita Machado Marques	Em Actividade
1489	Maria Daniela da Silva de Sousa Freitas Lickfold da Silva	Em Actividade
1490	Sara Isabel Baptista Gomes Amaral	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1491	Nuno José Matos Costa	Em Actividade
1492	Carlos Eduardo Braz Fonseca	Em Actividade
1493	Nelson Joel Oliveira Fernandes de Moura	Em Actividade
1495	Armando Jorge de Almeida Tavares	Em Actividade
1496	Ana Alexandra Malveiro Dornelas Pinheiro	Em Actividade
1497	Carla Maria Marteleira Andrade	Em Actividade
1498	Maria Margarida Guerreiro Ribeiro	Em Actividade
1499	Hugo Alexandre Mateus Salgueiro	Em Actividade
1500	Carlos Jorge Tam	Em Actividade
1501	Isabel Maria Pereira Faustino	Em Actividade
1502	Luís Miguel Rodrigues Miranda da Rocha	Em Actividade
1503	Andreia Isabel Inácio Teles	Em Actividade
1504	Mafalda Eugénia de Araújo Costa Ferreira	Em Actividade
1505	Mário José Silva Jerónimo	Em Actividade
1506	Sónia Raquel Conchinha Pacífico	Em Actividade
1507	Maria Clara da Ponte Silva Rebelo	Em Actividade
1510	Carla Maria de Lacerda Tibério	Em Actividade
1511	Ricardo Jorge de Almeida Laranjo Abrantes	Em Actividade
1512	Carina Menino Fonseca	Em Actividade
1513	Manuel António Ramos da Silva	Em Actividade
1514	Marianela Filipa Gonçalves do Rego	Em Actividade
1515	Nuno Cláudio Dias Ferreira dos Santos	Em Actividade
1516	Eduardo Jorge Creio da Costa Caldas	Em Actividade
1517	Isabel Maria das Neves Ferreira Carvalho	Em Actividade
1519	Rui Manuel Tavares Leitão	Em Actividade
1520	Paulo Jorge Seabra dos Anjos	Em Actividade
1521	Carla Cristina Francisco Massa	Em Actividade
1522	Cristina Maria Pereira Nunes Figueiredo Rodrigues	Em Actividade
1523	Ana Sofia Gonçalves Belgas	Em Actividade
1524	Josué Barbosa Soares	Em Actividade
1525	Luís Pedro dos Santos Caeiro	Em Actividade
1527	Vítor Luís Carrasqueira dos Santos	Em Actividade
1528	Maria Isabel Bento da Silva	Em Actividade
1529	Maria Manuela Cardoso Lemos	Em Actividade
1530	André Miguel Andrade e Silva Junqueira Mendonça	Em Actividade
1531	Vera Mónica Martins Serras Pita	Em Actividade
1532	Rui Jorge dos Anjos Duarte	Em Actividade
1533	Nuno Miguel Borges Alves Pereira	Em Actividade
1534	Susana Cristina da Silva Miranda Gonçalves	Em Actividade
1535	Sandra Marina Conde do Amaral	Em Actividade
1536	Ricardo Jorge Pereira	Em Actividade
1537	Sérgio Alexandre Canarias Ramos	Em Actividade
1538	Pedro Miguel Dias de Campos	Em Actividade
1539	José Manuel Pina Paiva	Em Actividade
1540	Jorge Miguel Rijo de Carvalho	Em Actividade
1542	Cristina Isabel da Cruz Simão	Em Actividade
1543	Jorge Miguel Lopes Correia	Em Actividade
1544	Davide Alexandre Henriques Ribeiro	Em Actividade
1545	Frederico José da Silva Nunes	Em Actividade
1546	Rui Miguel Bernardo Dias	Em Actividade
1547	Gil Bruno de Sousa Monteiro	Em Actividade
1548	Pedro Jorge Figueiredo Pulido	Em Actividade
1549	José Miguel Martins Pinho Pinhal	Em Actividade
1551	Marta Maria Miranda de Abreu Brandão	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1552	Susana Miguel Oliveira Pinto	Em Actividade
1553	Manuel Alexandre Veríssimo da Luz	Em Actividade
1554	Luís Miguel Santos Oliveira Braga	Em Actividade
1555	Ricardo Nuno Gomes Coelho	Em Actividade
1556	Maria Albertina Almeida Barreiro Rodrigues	Em Actividade
1557	Rui Alexandre Estrelinha da Silva Glória	Em Actividade
1558	Rui Alexandre dos Santos Sá Carrilho	Em Actividade
1559	Eduarda Maria Pereira da Costa	Em Actividade
1560	Carla Margarida Vicente Godinho	Em Actividade
1561	Magda Sofia Barbosa Costa	Em Actividade
1562	João Miguel Gonçalves da Silva	Em Actividade
1563	Pedro Miguel Círiaco Guerreiro	Em Actividade
1564	Vasco Manuel Teixeira de Sampaio Jara Schiappa	Em Actividade
1565	Cidália Maria Bernardo Silvestre	Em Actividade
1566	Catarina Isabel Vieira Pereira	Em Actividade
1567	Dulce Amália Teixeira Gomes	Em Actividade
1568	Marta Patrícia Rocha Guimarães	Em Actividade
1569	Carlos Manuel de Jesus e Sousa de Araújo Ribeiro	Em Actividade
1570	Nuno Moreira Gomes Ramos Alves	Em Actividade
1571	Alfredo Jaime Azevedo Martins	Em Actividade
1572	César Manuel Ferreira Filipe	Em Actividade
1573	Matilde Maria Oliveira Pinto do Couto	Em Actividade
1574	Rui Alexandre de Lemos Montes Pinto	Em Actividade
1575	Nuno Miguel Marques Baptista	Em Actividade
1576	Marta Sofia Tavares Ferreira Rocha	Em Actividade
1577	Lisa Vanessa Mendes dos Santos Rato	Em Actividade
1578	Maria João Pagarim Ribeiro Kaizeler	Em Actividade
1579	Ricardo Nuno Lopes Pinto	Em Actividade
1580	Luís Manuel Ricardo Crispim	Em Actividade
1581	José Manuel Horta Nova Nunes	Em Actividade
1582	Nuno Miguel da Costa Tavares	Em Actividade
1584	Ana Cristina Gomes da Silva	Em Actividade
1585	Ana Lúcia Chéu Guerra	Em Actividade
1586	José Davide Teixeira Cerqueira	Em Actividade
1587	Mónica da Assunção Magalhães de Sousa Monteiro	Em Actividade
1588	Luís António Teixeira Martins Rodrigues	Em Actividade
1589	Pedro Alexandre da Silva Pinheiro Moitinho	Em Actividade
1590	Marta Black dos Santos	Em Actividade
1591	Renato Orlando Duarte Carreira	Em Actividade
1592	José Mário Pereira Menezes dos Santos	Em Actividade
1593	Luis Miguel da Silva Mestre	Em Actividade
1594	Márcia Cristina Aroso dos Santos Borges	Em Actividade
1595	Sofia Alexandra Martins Magalhães	Em Actividade
1596	José Nelson Vieira da Costa	Em Actividade
1597	Hugo Jorge Gonçalves Cláudio	Em Actividade
1598	João Gonçalo Camacho Grosso	Em Actividade
1599	José Manuel Carvalho Dinis Carmo	Em Actividade
1600	Célia Maria Caravela Baganha	Em Actividade
1601	Rita Sofia Felício Arsénio do Sacramento Areias	Em Actividade
1602	Luís Miguel Baptista da Costa	Em Actividade
1603	João Miguel Neiva de Oliveira Coelho Pires	Em Actividade
1604	Eduardo Manuel Gaião Amorim	Em Actividade
1605	Ana Isabel Torres Lima	Em Actividade
1606	André Vinagre Dias Rodrigues	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1607	Luís Miguel Gonçalves Rosado	Em Actividade
1608	Sara Patrícia Galamba Duarte	Em Actividade
1609	Paula Cristina Galvão Pita	Em Actividade
1610	Paulo Alexandre Rosa Pereira Antunes	Em Actividade
1612	António Pedro Antunes Rolo Ranita Teixeira	Em Actividade
1613	Sandra Maria do Nascimento Esteves	Em Actividade
1615	Tiago André de Castro Lopes do Vale	Em Actividade
1616	Marco António da Costa e Dias	Em Actividade
1618	Pedro Miguel Torres Carvalho	Em Actividade
1619	Paula Cristina Frutuoso Lopes da Silva	Em Actividade
1620	Ana Paula Fernandes Borges Monteiro	Em Actividade
1621	Sílvia Maria das Neves Coelho	Em Actividade
1622	Pedro Miguel Januário Costa	Em Actividade
1623	João Miguel Rita Mafra	Em Actividade
1624	Jorge Manuel Rodrigues Pires	Em Actividade
1625	Luísa Maria Nunes Filipe	Em Actividade
1626	Carlos Alberto Silva Marreiros	Em Actividade
1627	Carla Isabel Batista Rodrigues da Mãe	Em Actividade
1628	Paula Cristina Gomes Florindo	Em Actividade
1629	Carlos Jorge Ramalho Alves	Em Actividade
1631	Maria de Fátima Mendes Monteiro	Em Actividade
1632	Sérgio Nuno Reis Perdigão	Em Actividade
1633	Paulo Jorge Mesquita Tomé	Em Actividade
1634	Ricardo Miguel Gonçalves Pereira	Em Actividade
1635	Daniela Cristina Batista Brandão	Em Actividade
1636	Sílvia Maria Teixeira da Silva	Em Actividade
1637	Tânia Michele Ferreira de Almeida Duarte	Em Actividade
1638	Márcio Aurélio Certal de Campos	Em Actividade
1639	João Pedro de Matos Dâmaso	Em Actividade
1640	Luís Miguel Alves de Sousa	Em Actividade
1641	Sérgio Daniel Sardinha Rosa	Em Actividade
1642	Pedro Luís Salvado Agapito	Em Actividade
1643	Sara Manuel Carvalho Teixeira Mendes	Em Actividade
1644	Ana Cristina Fernandes Moreira da Horta Pereira	Em Actividade
1645	Isabel Maria Clemente da Silva	Em Actividade
1646	João Manuel da Cruz Barros de Jesus Luís	Em Actividade
1647	Vasco Alexandre de Brito Jorge Teixeira	Em Actividade
1648	Pedro Miguel Nunes de Sousa	Em Actividade
1650	Carolina Ramos Alves da Silva Fonseca	Em Actividade
1651	Luís Carlos Manta Salvador	Em Actividade
1652	Fábio da Silva Santos e Pinho	Em Actividade
1653	Carlos Manuel Pomar dos Santos Neves de Matos	Em Actividade
1654	João Manuel Teixeira Governo Gregório	Em Actividade
1655	Francisca D'Orey Roquette Travassos Valdez Candeias	Em Actividade
1656	Luís David Guimarães da Silva	Em Actividade
1657	Ricardo Filipe Macias Carvalho	Em Actividade
1658	Rui Miguel Guerreiro de Matos	Em Actividade
1659	Alexandre Tam	Em Actividade
1660	Nuno de Jesus e Costa Alves	Em Actividade
1661	António Filipe Dias da Fonseca Brás	Em Actividade
1662	Ana Isabel Monteiro Ladeiro Tavares	Em Actividade
1663	Emília da Conceição da Rocha Gomes	Em Actividade
1664	Nuno Filipe Lopes Moutinho	Em Actividade
1665	Andreia Isabel Cardinho Santinho	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1666	Domingos João Dias Tristan Ribeiro	Em Actividade
1667	Margarida Cláudia Moreira Domingos	Em Actividade
1668	Paulo Jorge Mendes Grilo	Em Actividade
1670	Ruben Mota Cordeiro	Em Actividade
1671	Lurdes Susana Mendes Amorim	Em Actividade
1672	Ana Luísa Nabais Aniceto da Fonte	Em Actividade
1673	Cristiana Sofia Gomes Camilo	Em Actividade
1674	Pedro Miguel Nunes Confraria	Em Actividade
1675	José Miguel Morais de Azevedo Rodrigues	Em Actividade
1676	Lenea Sofia Rodrigues Gaspar	Em Actividade
1677	Lídia Cristina dos Santos Pinto	Em Actividade
1678	Cláudia Maria de Sousa Rodrigues	Em Actividade
1679	Ana Isabel Neco Rodrigues	Em Actividade
1680	João Pedro Gomes de Almeida de Castro Valga Torres	Em Actividade
1681	Rita da Silva Gonçalves dos Santos	Em Actividade
1682	Pedro Filipe da Silva Cruz	Em Actividade
1683	António José Teixeira Oliveira	Em Actividade
1684	Luís Eduardo Marques dos Santos	Em Actividade
1685	Rui Manuel Vicente Fernandes	Em Actividade
1686	Andreia Sofia Pinto Amorim Barros	Em Actividade
1687	Johnny Viegas Laurência	Em Actividade
1688	Paulo Orósio Ribau Dias Vilarinho	Em Actividade
1689	José Alberto Pinto de Magalhães Lima	Em Actividade
1691	Cláudia Gomes Sena	Em Actividade
1692	Ricardo Jorge Ferreira Nunes	Em Actividade
1693	Dina Maria Mendes dos Santos Rato	Em Actividade
1694	Teresa Cristina Pereira Eugénio	Em Actividade
1695	Gonçalo Malho Fernandes	Em Actividade
1696	Maria de Fátima Ferreira dos Santos	Em Actividade
1697	Liliana Isabel Rodrigues de Oliveira Cristão	Em Actividade
1699	Maria de Fátima Gil Pires Soares Lyra	Em Actividade
1700	Tiago Licínio da Costa Romeiro da Rocha	Em Actividade
1702	António Luis Silva e Costa	Em Actividade
1703	Jorge Filipe Demétrio Ricardo	Em Actividade
1704	Marco António Martins Sampaio	Em Actividade
1705	Ana Margarida Gomes Veludo	Em Actividade
1706	Helder Miguel dos Santos Duarte Costa	Em Actividade
1707	Cláudia Alexandra Poeiras Reis Figueiredo	Em Actividade
1708	Luís Miguel da Costa Guerreiro Reis	Em Actividade
1709	Bruno de Siqueira Neves	Em Actividade
1710	Gonçalo Nuno Pinto Pais do Vale	Em Actividade
1711	Ivo Marcelo Duarte Figueira Matos de Araújo	Em Actividade
1713	Bruno Márcio Fonseca Cabral da Trindade	Em Actividade
1714	Susana Maria Macedo Queirós	Em Actividade
1715	Rui Filipe Dias Lopes	Em Actividade
1716	Luís Pedro de Freitas Roldão	Em Actividade
1717	Nuno Saraiva Pinto	Em Actividade
1718	André de Almeida Matos	Em Actividade
1719	Nuno Miguel Martins Alves	Em Actividade
1720	João Manuel Laranjeiro de Almeida	Em Actividade
1721	Hugo Miguel Martins Correia do Nascimento Cravidão	Em Actividade
1722	Márcia Esmeralda Queirós Ferreira	Em Actividade
1723	Rute Isabel Onofre Fernandes	Em Actividade
1724	Isaías de Pinho e Sousa	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1725	Sofia Teresa de Sousa Rangel das Neves Barbosa	Em Actividade
1726	Bruno Daniel Barata Campino	Em Actividade
1727	Pedro Jorge Gonçalves Rosas Quelhas	Em Actividade
1728	Hélder Manuel Oliveira Pereira	Em Actividade
1729	Alcina Maria Baptista Dias Carneiro	Em Actividade
1730	Rafael José Perrone Marques Dolores	Em Actividade
1731	João Ricardo Gomes Quinta Queimada	Em Actividade
1732	Catarina Martins Salavisa	Em Actividade
1733	Pedro Alexandre Morgado de Almeida	Em Actividade
1734	Ricardo Frederico de Oliveira Reis Correia	Em Actividade
1735	Ricardo José de Sousa Pimenta	Em Actividade
1736	Sérgio Renato Dias Marques	Em Actividade
1737	Carlos José Figueiredo Rodrigues	Em Actividade
1739	Andreia Sofia Sena Barreira	Em Actividade
1740	Sofia Salvado Martins	Em Actividade
1741	João Rui Loureiro Moita	Em Actividade
1743	Irene Margarida Corrente Ferreira	Em Actividade
1744	Dália Rosa Dias Carvalho Gomes	Em Actividade
1745	Isabel Maria Reis Teixeira Cardoso	Em Actividade
1746	Carla Susana Coelho Machado	Em Actividade
1747	Isabel Maria Madureira Ferreira Pinto	Em Actividade
1748	Orlando de Jesus Branquinho	Em Actividade
1749	Pedro Miguel de Sousa Garcia Pais	Em Actividade
1750	Susana Cristina Lopes Pereira	Em Actividade
1751	Ricardo Almeida Nogueira Pinto	Em Actividade
1752	Liliana Marisa dos Santos e Silva	Em Actividade
1753	Luís Carlos Moreira de Almeida	Em Actividade
1754	Maria Susana Borges Pereira	Em Actividade
1755	Paulo Sérgio Oliveira da Cruz	Em Actividade
1756	Pedro Jorge Mendonça Oliveira Queirós dos Reis	Em Actividade
1757	Filipe Daniel Castro Soares	Em Actividade
1759	Gonçalo Jorge Gomes da Silva	Em Actividade
1760	Joel Nuno Ribeiro Magalhães	Em Actividade
1761	Miguel Macedo Pinto Nunes Correia	Em Actividade
1762	Nuno Filipe dos Santos Peraboa	Em Actividade
1763	José Miguel Ribeiro da Silva Marques	Em Actividade
1764	João Henrique Cordeiro da Silva	Em Actividade
1765	Pedro Jorge Quental e Cruz	Em Actividade
1766	Ana Isabel Pina Correia	Em Actividade
1767	António Carlos Gomes Dias	Em Actividade
1768	Celso Filipe Gomes Ribeiro	Em Actividade
1769	Luís Miguel Pedrosa Guerra	Em Actividade
1770	Andreia Isabel Fernandes Lopes	Em Actividade
1771	André Filipe Aniceto Ramalho	Em Actividade
1772	Mónica Paula Barbeitos Saraiva e Silva de Sousa	Em Actividade
1773	Renato Cardoso de Almeida	Em Actividade
1774	Eulália da Conceição Alcobia	Em Actividade
1775	Cátia Alexandra dos Santos Carvalho de Abreu	Em Actividade
1776	Filipe Jorge Martins Piçarra Fialho	Em Actividade
1777	José Manuel de Barros Rafael	Em Actividade
1778	Francisco Maria da Cunha Reis Brandão	Em Actividade
1779	Fernando João Mendes Rosas Belém	Em Actividade
1780	Sónia Carla Cura Rito	Em Actividade
1781	Diana Inês da Costa Simões	Em Actividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC
1782	Jorge Luís Martins Brandão	Em Actividade
1783	Bruno Moreira Fernandes	Em Actividade
1784	João Pedro da Cruz Alves	Em Actividade
1785	Ricardo Jorge dos Santos Santana	Em Actividade
1786	Ricardo Filipe dos Santos Garcia	Em Actividade
1787	Liliana Carvalho Lourenço	Em Actividade
1788	Ana Isabel Mourato de Sousa Barreira	Em Actividade
1789	Paula Alexandra Vieira Gonçalves	Em Actividade
1790	Ana Marta Vinhal Carlos	Em Actividade
1791	Ismael Soares de Matos Táboas	Em Actividade
1792	Liliana Cristina Durães Gonçalves Pereira	Em Actividade
1793	Andreia Alexandra Ribeiro Carvalho	Em Actividade
1794	Casimiro José Basílio Martins	Em Actividade
1795	Inês Barbosa Guerreiro da Cunha	Em Actividade
1796	José Miguel Cruz da Silva Quintas	Em Actividade
1797	Nuno Francisco Gonçalves Miranda Calha	Em Actividade
1798	Miguel Nolasco Palma	Em Actividade
1799	Isabel Maria Pereira da Silva Ribeiro	Em Actividade
1801	Pedro Miguel Borges Marques	Em Actividade
1802	Francisca Melo Sousa Neves	Em Actividade

Anexo VI:

Listagem de ROC's excluídos, embora registados na OROC com estado de inscrição Em Atividade

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC	Notas
6	Jorge Gonçalves Amaro	Em Atividade	Email em falta na OROC
42	José Sisnando Cardoso da Silva	Em Atividade	Email em falta na OROC
43	Manuel Hidelberto Rodrigues Marques Branco	Em Atividade	Email em falta na OROC
117	Joaquim Pires Nunes Cameira	Em Atividade	Email duplicado com SROC
148	Guy Alberto Fernandes de Poças Falcão	Em Atividade	Email duplicado com SROC
179	António Monteiro de Magalhães	Em Atividade	Email duplicado com SROC
212	Manuel Hernâni Martins Lopes Vinga	Em Atividade	Email em falta na OROC
227	Gabriel Fernando Martins de Mesquita Gabriel	Em Atividade	Email duplicado com SROC
269	António Joaquim Gomes da Costa	Em Atividade	Email duplicado com SROC
319	Leopoldo de Assunção Alves	Em Atividade	Email duplicado com SROC
332	Carlos Alves Ribeiro	Em Atividade	Email duplicado com SROC
340	Nuno Luciano Fernandes Cruz das Neves	Em Atividade	Email duplicado com SROC
360	Godofredo dos Santos Marques dos Reis	Em Atividade	Email duplicado com SROC
374	Sebastião António Pires Carriço	Em Atividade	Email duplicado com SROC
375	Rui Manuel Carvalhais de Lemos Pereira	Em Atividade	Email duplicado com SROC
391	Manuel Henriques Pinto	Em Atividade	Email duplicado com SROC
400	Fernando Henriques de Oliveira	Em Atividade	Email duplicado com SROC
408	António Luiz Noras Silvério	Em Atividade	Email duplicado com SROC
420	Luís Esteves Afonso	Em Atividade	Email duplicado com SROC
421	Joaquim Manuel da Silva Neves	Em Atividade	Email duplicado com SROC
438	Manuel Alberto Martins	Em Atividade	Email duplicado com SROC
440	António Maria Veiga Anjos	Em Atividade	Email em falta na OROC
466	António Pinto Castanheira	Em Atividade	Email duplicado com SROC
473	José Augusto Silva Mendes	Em Atividade	Email duplicado com SROC
480	Helder Tomé Correia da Palma Veiga	Em Atividade	Email duplicado com SROC
482	Vítor Manuel Rodrigues de Oliveira	Em Atividade	Email duplicado com SROC
487	Franklim Costa Braga	Em Atividade	Email duplicado com SROC
496	António José Vieira de Azevedo Coutinho	Em Atividade	Email duplicado com SROC
507	Carlos Hernâni Dias Aires	Em Atividade	Email duplicado com SROC
508	José Manuel Borda Rodrigues	Em Atividade	Email duplicado com SROC
517	José Manuel de Almeida	Em Atividade	Email duplicado com SROC
520	Duarte Félix Tavares Giesta	Em Atividade	Email duplicado com SROC
522	Duarte Nuno Cardoso Amorim Pinto	Em Atividade	Email duplicado com SROC
532	João Humberto Silva Cardoso	Em Atividade	Email duplicado com SROC
535	Mário Manuel Damas Covão Baptista	Em Atividade	Email duplicado com SROC
539	Júlio Lourenço Alves	Em Atividade	Email duplicado com SROC
559	António Alexandre Pereira Borges	Em Atividade	Email duplicado com SROC
566	Paulo Manuel Carvalho da Silva	Em Atividade	Email duplicado com SROC
582	Fernando Júlio Gonçalves Ribeiro	Em Atividade	Email em falta na OROC
590	Ângelo Manuel de Oliveira Couto	Em Atividade	Email duplicado com SROC
620	Luís Guerra Marques	Em Atividade	Email duplicado com SROC
623	Lino António Gonçalves Correia	Em Atividade	Email duplicado com SROC
625	Manuel António Neves da Silva	Em Atividade	Email duplicado com SROC
626	José Luís Pinto de Azevedo	Em Atividade	Email duplicado com SROC
627	João Vítor Ribeiro Silva Albuquerque Freire	Em Atividade	Email duplicado com SROC
645	Carlos António Rosa Lopes	Em Atividade	Email duplicado com SROC
646	Adérito Jorge de Abreu Cardoso	Em Atividade	Email duplicado com SROC
667	Manuela Fernanda Barroso Vilela Ferreira	Em Atividade	Email duplicado com SROC
669	Vicente Pereira Gomes Marques	Em Atividade	Email duplicado com SROC
682	Jorge Adalberto Vilar de Oliveira	Em Atividade	Email duplicado com SROC
685	Carlos Alberto da Silva e Cunha	Em Atividade	Email duplicado com SROC
686	Amadeu da Conceição Moreira Rodrigues Cambão	Em Atividade	Email duplicado com SROC
687	António José Gonçalves	Em Atividade	Email duplicado com SROC
698	José Henrique Poças de Almeida	Em Atividade	Email duplicado com SROC
699	João Duarte Santos Coelho	Em Atividade	Email duplicado com SROC
708	Vítor Manuel Simões Valente	Em Atividade	Email duplicado com SROC
719	Maria de Fátima da Silva Pinto	Em Atividade	Email duplicado com SROC
722	José Manuel Varandas Marques	Em Atividade	Email duplicado com SROC

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC	Notas
729	Manuel Caetano da Fonseca	Em Actividade	Email duplicado com SROC
753	Nelson Luís da Silva Braga Moinhos	Em Actividade	Email duplicado com SROC
754	Mário Augusto de Oliveira Dias	Em Actividade	Email duplicado com SROC
767	José Carlos Canedo Gonçalves da Mota	Em Actividade	Email duplicado com SROC
768	António Maria Velez Belém	Em Actividade	Email duplicado com SROC
772	Plácido Norberto dos Inocentes	Em Actividade	Email duplicado com SROC
775	Jorge Manuel Felizes Morgado	Em Actividade	Email duplicado com SROC
780	Victor Manuel Lopes Simões	Em Actividade	Email duplicado com SROC
787	Rogério Carlos Guedes Coelho	Em Actividade	Email duplicado com SROC
792	Maria Odete Lobato Navalho	Em Actividade	Email duplicado com SROC
814	Vítor Manuel Bizarro do Vale	Em Actividade	Email duplicado com SROC
819	Fernando José Pêga Magro	Em Actividade	Email duplicado com SROC
821	Manuel Joaquim dos Santos Ramos Vaz	Em Actividade	Email duplicado com SROC
822	José Luís Freire Rito	Em Actividade	Email duplicado com SROC
826	Joaquim de Jesus Gonçalves	Em Actividade	Email duplicado com SROC
828	Pedro Nuno Ramos Roque	Em Actividade	Email duplicado com SROC
829	Joaquim Pereira da Silva Camilo	Em Actividade	Email duplicado com SROC
830	António Francisco Barbosa dos Santos	Em Actividade	Email duplicado com SROC
834	Carlos Alberto Marques dos Santos	Em Actividade	Email em falta na OROC
842	Luís Pedro Pinto Caiano Pereira	Em Actividade	Email duplicado com SROC
843	Luís Alexandre Cantante Botelho Roseiro	Em Actividade	Email duplicado com SROC
848	Artur Armando Frederico Moreira	Em Actividade	Email duplicado com SROC
852	Cláudio António Figueiredo Pais	Em Actividade	Email duplicado com SROC
855	António Fernando Ledo de Matos	Em Actividade	Email duplicado com SROC
859	Joaquim Manuel Martins da Cunha	Em Actividade	Email duplicado com SROC
871	João Filipe Vau de Matos Marchão Belo	Em Actividade	Email duplicado com SROC
877	Américo Agostinho Martins Pereira	Em Actividade	Email duplicado com SROC
881	João Manuel Trigo Morais	Em Actividade	Email duplicado com SROC
889	Rodrigo Mário de Oliveira Carvalho	Em Actividade	Email duplicado com SROC
892	José Carlos Pinto Silva Mota	Em Actividade	Email duplicado com SROC
897	Cristina Augusta Rocha Contreiras Cantante	Em Actividade	Email duplicado com SROC
906	António Nuno Mendes Marques de Oliveira	Em Actividade	Email duplicado com SROC
914	José Fernando Morais Carreira de Araújo	Em Actividade	Email inválido na OROC
920	Eduardo Marques Ferreira	Em Actividade	Email duplicado com SROC
940	Joaquim Manuel Ribeiro da Silva	Em Actividade	Email duplicado com SROC
943	Maria Helena Alves de Oliveira Diogo	Em Actividade	Email duplicado com SROC
954	António Rosa Zózimo	Em Actividade	Email duplicado com SROC
959	Fernando Virgílio Cabral da Cruz	Em Actividade	Email duplicado com SROC
969	Luciano dos Santos Carvalho	Em Actividade	Email duplicado com SROC
977	Bernardo José de Azeredo e Noronha e Brito e Faro	Em Actividade	Não está a exercer atividade
981	José António de Castro Jorge Ramalhete	Em Actividade	Email duplicado com SROC
988	João Alberto Monarca Pires	Em Actividade	Email duplicado com SROC
990	José Fernando de Sá Reis	Em Actividade	Email duplicado com SROC
994	Álvaro Jorge de Oliveira Queirós	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1006	Carlos Alexandre de Pádua Corte-Real Pereira	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1013	Jean Éric Gaign	Em Actividade	Email inválido na OROC
1016	José Fernandes Marques dos Santos	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1029	João Manuel Rosa Lopes	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1032	Manuel José Vieira Mendes	Em Actividade	Email em falta na OROC
1040	Jacinta de Fátima Santos Carneiro	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1041	Daniel Jorge Gonçalves Vicente	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1050	Arlindo Mateus Lourenço	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1058	José António da Silva Santos	Em Actividade	Email em falta na OROC
1092	Carlos Miguel Queimadela Coelho Lopes da Costa	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1104	Vasco Amorim de Figueiredo	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1157	Joaquim Jorge Amorim Machado	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1164	Lúcia Maria Rodrigues dos Santos	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1178	Henrique Manuel Camões Serra	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1191	Paula Alexandra Monteiro Baptista Alves Sá	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1197	Sara Cristina Estrada de Barros	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1206	Alexandra Manuela Martins Reimão	Em Actividade	Email inválido na OROC
1209	Paula Alexandra Flores Noia da Silveira	Em Actividade	Email duplicado com SROC

Nº de Registo	Nome do ROC	Situação na OROC	Notas
1218	Alda Maria Vinhas Ascensão	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1220	Carlos Jorge Gomes Rodrigues	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1234	Raquel Rosa Carvalho Clemente	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1240	Ana Catarina Monteiro de Sousa Fontes Vieira Mendes	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1245	Joaquim Manuel Teixeira dos Santos	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1247	Patrícia Luisa Ferreira Cardoso da Silva	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1250	Maria Margarida Conde H. Almeida de Sousa Medeiros	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1270	Carlos Manuel Bastos Rodrigues	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1277	Susana de Sousa Gonçalves da Mota Barão	Em Actividade	Email em falta na OROC
1294	Carla Marina Teixeira Ramos Ferreira	Em Actividade	Email inválido na OROC
1307	André da Silva Antunes Machado Vaz	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1315	José Alexandre da Silva Almeida	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1317	Miguel António Fareleiro Castanheira	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1322	Patrícia Sofia Frade de Santiago Guinote	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1334	Paulo Jorge Luis da Silva	Em Actividade	Email em falta na OROC
1348	Tomasz Litwinski	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1363	João Carlos Cruzeiro da Silva	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1367	António Carlos de Oliveira Samagaio	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1400	Pedro Costa Santos Silva	Em Actividade	Email em falta na OROC
1420	Maria do Céu Ferreira Godinho	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1431	Carlos Miguel Dias Barros	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1443	Telma Carreira Curado	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1494	Jorge Miguel Barreira de Macedo	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1526	Cristina Maria do Coito Roque	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1583	Daniel Gonçalves Dias	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1614	Manuela Patrícia de Sousa Barros	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1617	Sandra Carla Rodrigues Estrela Peneda	Em Actividade	Não está a exercer atividade
1669	Paula Cristina Bogalho Cardoso	Em Actividade	Email inválido na OROC
1690	David Diz Morais	Em Actividade	Email duplicado com SROC
1742	Jeremias Mendes Nunes	Em Actividade	Email inválido na OROC