

M

MESTRADO

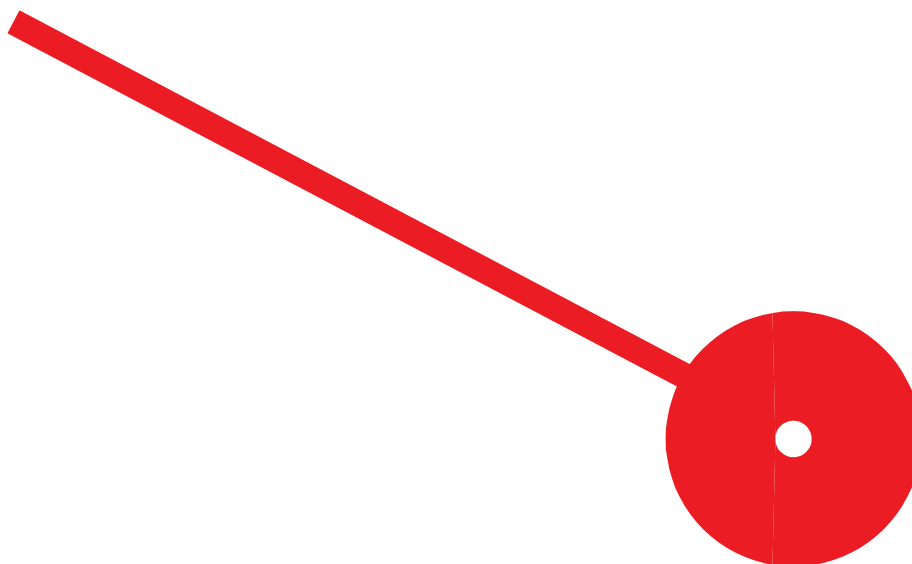
EM AUDITORIA

# O Impacto da Pandemia no Processo de Auditoria – Análise a Nível Tecnológico

Cláudia Sofia Soares Gonçalves

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

09/2021



M

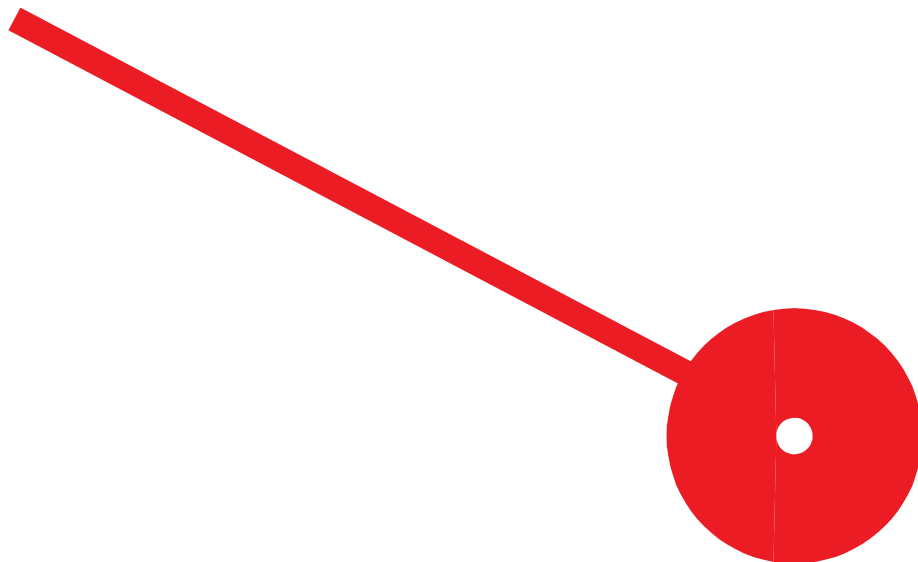
MESTRADO

EM AUDITORIA

## O Impacto da Pandemia no Processo de Auditoria Análise a Nível Tecnológico.

Cláudia Sofia Soares Gonçalves

**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 Professora Doutora Alcina Portugal Dias.**



## Índice

Índice .....	iii
Índice de Tabelas .....	v
Índice de Figuras .....	v
Índice de Gráficos.....	v
Abstract.....	ix
Abreviaturas.....	x
Introdução.....	1
Enquadramento.....	1
Questões de Investigação e Objetivos .....	2
Metodologias de Investigação .....	3
Capítulo I- Revisão da Literatura .....	4
A auditoria – Origem e Evolução.....	4
A auditoria em Portugal.....	6
Tipologias de Auditorias .....	10
a) Auditoria Externa .....	10
b) Auditoria Interna .....	11
c) Auditoria Operacional .....	11
d) Auditoria Previsional.....	11
e) Auditoria Forense.....	12
f) Auditoria dos Sistemas de Informação .....	12
O Resultado da Auditoria .....	14
Capítulo II- Questões de Investigação.....	17
Capítulo III- Metodologia.....	21
Introdução.....	21
Elaboração das Hipóteses .....	24
Construção da Hipótese H1 .....	25

Construção da Hipótese H2 .....	25
Construção da Hipótese H3 .....	26
Relação Entre Hipóteses, Questões de investigação e Questões do Questionário .....	27
<b>Elaboração das Asserções</b> .....	<b>30</b>
Relação Entre Asserções, Questões de investigação e Questões do Guião de Entrevista .....	31
Capítulo IV - Construção do modelo de Análise.....	34
Capítulo V – Recolha e Análise de Dados .....	35
V.I- Questionário .....	35
V.I.I Dados Obtidos.....	35
V.I. II. Caracterização da Amostra.....	37
V.I.III Análise das respostas obtidas .....	39
V.I.IV Interpretação dos resultados.....	52
V.II – Entrevista .....	57
V.II.I. Dados Obtidos- Entrevista.....	57
V.II.II- Interpretação dos Resultados .....	57
Capítulo VI - Conclusão .....	62
Capítulo VII - Limitações.....	65
Capítulo VIII - Pistas para investigação futura .....	66
Apêndice.....	67
Apêndice I - Entrevista .....	67
Apêndice II - Respostas à Entrevista.....	68
Entrevistado: Nuno Rocha.....	68
Apêndice III – Resumo das Respostas às Entrevistas .....	72
Apêndice III-Questionário.....	75
Apêndice IV - Respostas ao Questionário.....	77
Bibliografia.....	81

## **Índice de Tabelas**

<i>Tabela 1- Auditoria Interna vs Auditoria Externa</i> .....	13
Tabela 2- Autores e Questões de Investigação .....	19
<i>Tabela 3- Questões do Questionário e Respetivas Respostas Afirmativas</i> .....	53
<i>Tabela 4- Modelo de Análise</i> .....	54
Tabela 5- Resumo das Respostas Obtidas ao Guião de Entrevista.....	75
Tabela 6 - Questionário .....	76
Tabela 7 - Respostas ao Questionário .....	80

## **Índice de Figuras**

Figura 1- Processo do Estudo de Caso .....	
Figura 2- Hipótese 1 e respetivas Questões.....	27
Figura 3- Hipótese 2 e respetivas Questões.....	28
Figura 4- Hipótese 3 e respetivas Questões.....	29
Figura 5- Asserção 1 e respetivas Questões .....	31
Figura 6 - Asserção 2 e respetivas Questões .....	32
Figura 7- Asserção 3 e respetivas Questões .....	33
Figura 8- Modelo de Análise.....	34

## **Índice de Gráficos**

Gráfico 1- Identificação do género.....	37
Gráfico 2 - Distribuição por faixa etária.....	38
Gráfico 3- Distribuição por Habilitações Literárias .....	38
Gráfico 4- Resposta à questão 1.1. "A auditoria apresenta um papel muito importante" ...	39
Gráfico 5- Resposta à questão 1.2 - "A profissão de auditoria é regulada corretamente pelos organismos competentes." .....	39
Gráfico 6- Resposta à Questão 1.3 "As normas e regulamentos para o exercício da profissão de auditoria encontram-se atualizados." .....	40
Gráfico 7- Resposta à Questão 1.4 "Um auditor necessita de ser uma pessoa idónea e independente na execução do seu trabalho." .....	40

Gráfico 8- Reposta à Questão 1.5 "A capacidade de adaptação é extremamente importante para um auditor." .....	41
Gráfico 9- Respostas à Questão 1.6 "Um auditor deve ser capaz de fazer perguntas pertinentes perante o tema em estudo" .....	41
Gráfico 10- Respostas à Questão 1.7 "As perguntas de um auditor devem estar relacionadas com a informação que este possui" .....	42
Gráfico 11- Respostas à Questão 1.8 "A informação é extremamente importante para um auditor" .....	42
Gráfico 12- Respostas à Questão 1.9 " Existem sistemas de informação completos e adaptados ao exercício da auditoria." .....	43
Gráfico 13 - Respostas à Questão 2.1. "As normas e Regulamentos existentes encontram-se adequados a uma situação pandémica." .....	43
Gráfico 14- Resposta à Questão 2.2 - "As tecnologias disponíveis são suficientes para fazer face ao contexto em que nos encontramos" .....	44
Gráfico 15 - Respostas à Questão 2.3 "A pandemia veio trazer uma série de obstáculos ao exercício da profissão de auditoria" .....	44
Gráfico 16- Respostas à Questão 1.4 "A impossibilidade de deslocação às entidades pode constituir um entrave à credibilidade da auditoria." .....	45
Gráfico 17- Respostas à Questão 2.5 "Existe uma enorme perda de informação no contexto pandémico" .....	45
Gráfico 18- Respostas à Questão 2.6 "A informação que os auditores possuem não é suficiente para emitirem uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras" ..	46
Gráfico 19- Respostas à Questão 2.7 "Por força da pandemia poderão surgir diferentes tipos de falhas no processo" .....	46
Gráfico 20- Respostas à Questão 2.8 "Os frameworks existentes relativamente às TI não são suficientes" .....	47
Gráfico 21- Repostas à Questão 2.9 "Os auditores foram capazes de se adaptar a esta situação" .....	47
Gráfico 22- Respostas à Questão 3.1 "A atualização dos estatutos da OROC é imprescindível." .....	48
Gráfico 23- Respostas à Questão 3.2 "Devem ser criadas normas de auditoria novas e que se encontrem preparadas para esta fase" .....	48
Gráfico 24- Resposta à Questão 3.3 "Os drones são uma solução fiável para as conferencias de inventários" .....	49

Gráfico 25- Respostas à Questão 3.4 "As reuniões à distância funcionam corretamente"..	49
Gráfico 26- Respostas à Questão 3.5 “As TI devem ser atualizadas para fazer face à situação atual, principalmente no que diz respeito à segurança da informação” .....	50
Gráfico 27- Respostas à Questão 3.6 "Os controlos internos devem ser mais apertados para garantir o bom funcionamento das entidades “ .....	50
Gráfico 28- Respostas à Questão 3.7 "Deve ser criada uma nova versão do COBIT" .....	51

## **Resumo**

O presente trabalho tem como principal objetivo identificar como é que os profissionais de auditoria são capazes de agir perante os obstáculos que lhes são impostos, sobretudo, perante a situação pandémica que nos encontramos a atravessar.

Num cenário marcado pela instabilidade e pela imprevisibilidade do amanhã e da continuação de muitas empresas, é extremamente importante a realização de um trabalho de auditoria cuidado e pensado detalhadamente para a fase em que vivemos.

Um dos princípios para a auditoria das entidades é o da continuidade, que nos diz que as entidades continuarão em laboração pelo período de, pelo menos 12 meses, o que neste momento é algo muito difícil de prever. Assim, é necessário que se tenha um cuidado elevado na elaboração dos relatórios de contas.

No entanto, é necessário que o trabalho de auditoria não represente um risco acrescido para os trabalhadores das entidades e para os profissionais de auditoria, pelo que tem de ser realizado compreendendo os inúmeros cuidados que são necessários.

A juntar a estas questões, temos o facto de que a regulamentação existente para a profissão não estava preparada para uma situação tão atípica, podendo ser considerada um entrave a um exercício adequado perante a situação atual.

Desta forma, pretendemos, com a realização desta dissertação mostrar como os profissionais reagem perante uma situação completamente imprevisível e condicionante, exemplificando quais os principais obstáculos, quais as soluções utilizadas e passíveis de ser utilizadas de futuro.

Podemos, desde já, ressaltar que os auditores se depararam com problemas acrescidos no que respeita ao trabalho de campo que é necessário realizar dentro das instalações das entidades, como os testes aos controlos, no que diz respeito à comunicação com o cliente e à formação de novos recursos. No entanto, encontraram soluções viáveis para fazer face a estes obstáculos, não colocando em causa o seu trabalho nem o rigor com o que é realizado.

Apesar de nos encontrarmos numa situação pandémica, os auditores estão preparados para exercer a sua atividade e a regulamentação e sistemas de informação existentes são suficientes e apropriados.

**Palavras-Chave:** Auditoria; Pandemia; Obstáculos; Regulamentação

## **Abstract**

The main objective of this work is to identify how audit professionals are able to act in the face of the obstacles imposed on them, especially in the face of the pandemic situation we are going through.

In a scenario marked by the instability and unpredictability of tomorrow and the continuation of many companies, it is extremely important to carry out careful audit work and thought in detail for the phase in which we live.

One of the principles for auditing entities is continuity, which tells us that entities will continue to work for a period of at least 12 months, which now is very difficult to predict. It is therefore necessary to take much greater care in the preparation of account reports.

However, audit work must not pose an increased risk to entities' workers and auditors, so it needs to be carried out by understanding the insignificant care that is needed.

In addition to these issues, we have the fact that the existing rules for the profession were not prepared for such an atypical situation and could be considered an obstacle to an appropriate exercise in the current situation.

Thus, we intend, with the realization of this dissertation to show how professionals react to a completely unpredictable and conditioning situation, exemplifying the main obstacles, which solutions are used and possible to be used in the future.

We can already say that the auditors have found themselves in the face of increased obstacles in relation to the field work that needs to be done within the entities' facilities, such as testing controls, but also with regard to communication with the client and the formation of new resources. However, they have found viable solutions to face these obstacles, do not question their work or the rigor with which it is performed.

Although we are in a pandemic situation, the auditors are prepared to carry out their activity and the existing regulations and information systems are sufficient and appropriate.

**Keywords:** Audit; Pandemic; Obstacles; Regulation

## **Abreviaturas**

IFAC – Internacional Federation of Accountants

INTOSAI - International Organization of Supreme Audit Institutions

ROC – Revisor Oficial de Contas

CROC – Câmara dos Revisores Oficiais de Contas

OROC - Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

UE – União Europeia

RLC- Revisão Legal de Contas

CLC - Certificação Legal de Contas

CMVM - Código do Mercado de Valores Mobiliário

NTR/A - Normas Técnicas de Revisão/Auditoria

EOROC - Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

IIA – Institute of Internal Auditors

SI - Sistemas de Informação

TI – Tecnologias de Informação

ASI – Auditoria dos Sistemas de Informação

## **Introdução**

### **Enquadramento**

O Mundo em que vivemos caracteriza-se por ser cada vez mais global. Se há milhares de anos atrás o mundo parecia ser um lugar imenso e desconhecido, hoje é possível saber o que se passa do outro lado quase em tempo real.

Tal fenómeno apenas é possível devido às tecnologias emergentes e que contribuem diariamente para este fenómeno a que chamamos de “globalização”.

Se a globalização é extremamente importante para encurtar distâncias e aumentar a interação entre as pessoas e as transações comerciais entre as mesmas, esta também representa riscos. Atualmente é praticamente impossível que um país consiga controlar tudo o que se passa dentro das suas fronteiras, estando mais suscetível a fenómenos externos que o possam colocar em perigo.

Esta situação é passível de se verificar de uma forma muito concreta na atualidade.

No final de 2019 foi reportada uma pneumonia de causa desconhecida em Wuhan, estando a mesma ligada ao mercado de animais vivos local. Em meados de janeiro de 2020, já havia um nome para essas pneumonias que estavam a ser provocadas por um vírus, o SARS-COV 2, denominado de COVID-19 (COVID = Corona Virus Disease). De país em país, o COVID-19 foi-se expandindo, tornando-se uma pandemia.

O mundo não se encontrava preparado para viver uma catástrofe deste género, que se encontra equiparada à Gripe Espanhola de 1918. Tal como esta, o COVID- 19 está a impor uma série de mudanças.

Se as máscaras se tornaram no nosso acessório mais atual, esta não foi a única mudança. A impossibilidade de existir convivência física veio aumentar o recurso e a dependência das tecnologias de informação, tendo essas um papel muito importante no nosso dia-a-dia.

O recurso ao teletrabalho tornou-se inevitável, obrigatório até na maior parte dos casos, as reuniões familiares tornaram-se restritas, sendo muitas vezes colmatadas as saudades através de videochamadas. Em suma, as tecnologias são imprescindíveis nos dias de hoje.

E todas as profissões tiveram de se adaptar aos dias em que vivemos, sendo que, os auditores não são exceções à regra. As auditorias tiveram de sofrer mudanças devido ao contexto em que vivemos. O objetivo desta dissertação é de dar a conhecer quais os impactos que a pandemia está a ter no processo de realização das auditorias, essencialmente a nível tecnológico.

Os auditores viram-se obrigados a ultrapassar inúmeras barreiras ao exercício da sua profissão, barreiras essas que os obrigaram a procurar soluções, a arranjar meios e alternativas.

Quais os desafios dos auditores num contexto pandémico, quais as alterações que necessitaram de efetuar e como as tecnologias os apoiaram nestas mudanças são temas que irão ser analisados na presente redação.

### **Questões de Investigação e Objetivos**

Conforme já fora referido, o objetivo principal desta redação é entender como é que os auditores ultrapassaram os principais obstáculos que uma pandemia, para a qual ninguém se encontrava preparado, veio impor ao seu trabalho.

Todos vimos a nossa vida ficar pendente perante uma situação completamente inesperada e importante. Podemos afirmar que a COVID 19 é considerada como um risco do meio envolvente, tanto para cada um de nós individualmente, como para as organizações.

Assim, todos tivemos de implementar medidas que visem a mitigação deste risco. Não só a nível de controlos como a nível de execução de tarefas. Assim, vamos analisar o impacto que este risco teve no exercício da profissão de auditoria através da resposta às seguintes questões:

1. Quais os principais obstáculos que os auditores encontraram para o exercício da sua profissão?
2. Que soluções encontraram para ultrapassar esses mesmos obstáculos? São soluções viáveis?
3. A situação que vivemos terá colocado em risco a integridade do exercício da auditoria?
4. A nível da proteção da informação, terá sido colocada em causa a eficiência dos frameworks em utilização?

Para que seja possível responder às questões acima apresentadas, serão aplicadas metodologias que esperamos permitir-nos obter alguma informação de como está a ser exercida esta profissão e encontrar algumas soluções que possam vir a ser aplicadas.

### **Metodologias de Investigação**

Colocada uma questão, é necessário que se encontre uma resposta para a mesma. Ora, para se poder obter qualquer tipo de conclusão relativamente a uma questão colocada durante a realização de uma dissertação, é necessário que se investigue, que se vá ao fundo do problema e de quem se encontra diariamente na luta pela sua resolução.

Como forma de ir ao fundo da questão na busca da sua solução, podem ser utilizadas metodologias quantitativas ou qualitativas, formulando-se hipóteses ou asserções, respetivamente.

Podemos recorrer a entrevistas com pessoas que lidam diariamente com aquilo que pretendemos investigar, utilizando-se a metodologia qualitativa que se traduzirá na criação de asserções ou poderemos recorrer a questionários, formulando hipóteses através de uma metodologia quantitativa. Porém, se pretendermos uma abrangência ainda maior, poderá ser efetuada uma articulação entre as duas metodologias.

Dada a complexidade do tema em estudo, haverá recorrência aos dois tipos de metodologias, através da apresentação de um questionário a profissionais de auditoria e da realização de entrevistas a ROCs, de forma que se tenha uma maior sensibilidade relativamente aos obstáculos que foram encontrados e que soluções foram implementadas nesta fase pandémica.

## Capítulo I- Revisão da Literatura

### A auditoria – Origem e Evolução

Desde os primórdios da humanidade que existe a necessidade de efetuar conferências, ou seja, de “*verificar ou comparar duas coisas para ver se elas estão corretas*”<sup>1</sup>. No entanto, “estar correto” não é uma verdade universal, uma vez que o que é realidade para uns, pode não o ser para outros, o que é permitido segundo determinadas leis e regulamentos não é permitido perante outras, o que dificulta a conferência.

Este trabalho de conferência é algo bastante complexo, uma vez que é necessário saber o que é o correto para cada situação e essa descoberta implica uma série de trabalhos preliminares. Assim sendo, antes de se proceder a uma conferência propriamente dita, é necessário se fazer um levantamento daquilo que era previsto ser o resultado tendo em consideração o objeto de estudo e as suas características. De seguida é necessário proceder à investigação do estado atual daquilo que se pretende conferir e só depois de obtidas estas duas vertentes se pode realizar a conferência.

Uma auditoria “*é um exame cuidadoso e sistemático das atividades desenvolvidas em determinada empresa, cujo objetivo é averiguar se elas estão de acordo com as planeadas e/ou estabelecidas previamente, se foram implementadas com eficácia e adequadas (em conformidade) à consecução dos objetivos*”<sup>2</sup>. De uma forma genérica, podemos afirmar que uma auditoria é uma conferência realizada dentro de uma atividade.

Dada a complexidade da tarefa de auditoria e a diversidade de conceitos existentes, é necessário procurar harmonizar os conceitos, de forma a existir um conceito universalmente aceite. Assim, é necessário proceder a uma análise dos vários conceitos existentes. Sobressaem-se os conceitos transcritos pelo International Federation of Accountants (IFAC)<sup>3</sup>, pela INTOSAI<sup>4</sup> e pelo Tribunal de Contas.

Conforme citado pelo Tribunal de Contas, o IFAC(1999) afirma que “*Auditoria é uma verificação ou exame, feito por um auditor, dos documentos de prestação de contas, com o objetivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos, de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade*”<sup>5</sup> e a INTOSAI(1999), mais orientada para as finanças públicas, define auditoria como “*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.*”<sup>5</sup>.

Como entidades com objetos diferentes apresentam definições diferentes, com base nos aspetos específicos em que se baseiam, foi necessário efetuar a formulação de um conceito mais geral. Através dos elementos que eram comuns às definições apresentadas, o Tribunal de Contas, em 1999, formulou a seguinte definição:

*“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.”*<sup>5</sup>

Conforme podemos verificar pelas definições apresentadas, o trabalho de auditoria é complexo, tanto pela diversidade de tipos de auditoria existentes como pela necessidade de conhecer todas as regras, normas e objetivos das entidades às quais é necessário proceder à auditoria.

Se nos primórdios as trocas eram mais rudimentares e os vestígios que existem das primeiras técnicas de auditoria também seguiam essa sequência, atualmente as trocas são mais complexas, a necessidade de existir controlo é imprescindível, pelo que a auditoria teve de seguir essa evolução.

Inicialmente a auditoria tinha como objetivo a deteção de erros e fraudes conforme afirma Franco e Marra (2005) *“auditoria é uma revisão das demonstrações financeiras, sistema financeiro, registos, transações e operações das empresas, realizada por profissional contador que busca demonstrar se há fidelidade dos registos e credibilidade aos dados apresentados, além de disponibilizar soluções através da emissão de relatórios técnicos”*<sup>6</sup>.

Segundo os mesmos autores, no final do século XX e motivada pela necessidade de se efetuar um controlo sobre os gastos públicos, pelo aparecimento de grandes organizações internacionais, pela existência de um aumento significativo no grau de complexidade dos negócios e dos sistemas contabilísticos e do desenvolvimento e implementação de sistemas de controlo interno, iniciou-se a evolução da auditoria em países mais desenvolvidos como os Estados Unidos da América, a Holanda e a Inglaterra.

Teixeira (2006) indica que estes acontecimentos tornaram necessária a divisão do trabalho e a segregação de funções de posse e registo, permitindo, assim, a criação de novos

controles internos. Estes foram criados com o intuito de proteger os bens existentes, detetar e evitar possíveis fraudes. Deste modo, tornou-se insuficiente a verificação de todas as operações e todos os registos devido ao elevado custo que compreendia para as entidades.<sup>7</sup>

Como Figueiredo (2012) afirma, a auditoria sofreu uma evolução ao longo dos anos refletindo as mutações económicas e sociais que ocorreram. Se inicialmente pretendia a deteção de erros e fraudes, neste momento desempenha uma função preventiva e orientadora.<sup>8</sup> Esta evolução veio a acompanhar a evolução da economia, mas também tendo em consideração os fenómenos externos que obrigam a essa evolução.

O fenómeno que nos encontramos a viver também implica uma necessária evolução na auditoria, uma vez que se incorpora como um fator de risco externo, que leva à necessidade de se efetuar adaptações em todos os campos, sendo que pretendemos identificar estas adaptações, principalmente as que ocorreram a nível tecnológico.

### **A auditoria em Portugal**

Segundo Bruno Almeida (2014), em Portugal já existe uma função que se assemelha à de um auditor desde os tempos da monarquia, o “ouvidor”. Este tinha como função *“ouvir para pensar, obter provas, para, em última instância, estarem aptos a informar sobre a conformidade dos procedimentos adotados com as normas instituídas”*<sup>9</sup>

No Código Comercial Português de 1888 já se encontrava definida a necessidade de efetuar fiscalizações, apesar de este ser um dever que se encontrava atribuído aos órgãos da administração da entidade<sup>10</sup>. Ou seja, as primeiras auditorias /fiscalizações efetuadas nas entidades eram feitas pelos próprios sócios, situação esta que colocava em causa a sua veracidade dada a falta de independência de quem as realiza.

Esta questão levantou um problema anos mais tarde, que se prendia com o facto de se as auditorias realizadas pelos sócios seriam ou não eficientes. Como forma de aumentar a eficiência do regime de fiscalização, passou a ser discutido em território nacional e internacional *“se um conselho fiscal, numa organização empresarial mais complexa, constituído somente por especialistas em contabilidade e gestão, seria idóneo para controlar a empresa na sua globalidade”* conforme referiu Almeida (2014)<sup>9</sup>.

Assim, em 1969, através do Decreto-Lei N.º 49381, de 15 de Novembro, a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) instituiu a obrigatoriedade da existência, nas sociedades anónimas de responsabilidade limitada, de um órgão interno de fiscalização da

gerência, sendo normalmente o conselho fiscal e que será *“composto por três membros efetivos e um ou dois suplentes, ou por cinco efetivos e dois suplentes, conforme for estabelecido nos estatutos”*<sup>11</sup>, surgindo assim, pela primeira vez em Portugal, a designação de Revisor Oficial de Contas.

A profissão de ROC foi regulamentada, pela primeira vez, através do Decreto – Lei n.º 1/72, que afirma que aos ROC *“competem a revisão da contabilidade de empresas (...), o exercício das funções de membro de conselho fiscal ou de fiscal único e a prestação de serviços de consulta compreendidos no âmbito da sua especialidade.”*<sup>12</sup> e que *“a organização da atividade de revisor oficial de contas tem por fim assegurar o bom exercício desta e a salvaguarda da dignidade e independência dos respetivos profissionais. Ela compreende a formação e a atualização de uma lista dos revisores de contas, o seu agrupamento num organismo com sede em Lisboa, denominado Câmara dos Revisores Oficiais de Contas”*<sup>13</sup>. Ou seja, este foi o decreto que veio deixar explícito quais os objetivos da criação da função de ROC e antever a criação da Câmara dos OROC, fenómeno que se veio a verificar dois anos depois.

Em 1974, pela Portaria n.º 83/74, de 6 de fevereiro, *“Declara-se constituída a Câmara dos Revisores Oficiais de Contas”*<sup>12</sup> e é afirmado que, a partir do dia 2 de Março do ano que corria, *“os membros do conselho fiscal e o fiscal único podem ser ou não sócios da sociedade, mas um deles ou o fiscal único e um suplente têm de ser designados entre os inscritos na lista de revisores oficiais de contas”*<sup>12</sup>. A partir desta data, era constituída a CROC e passou a ser obrigatório a nomeação de um ROC.

Após a sua constituição, a CROC, atualmente OROC, procedeu a alterações nos seus estatutos de forma a poder acompanhar o enquadramento da profissão nos normativos legais nacionais e internacionais, em especial os normativos da UE, conforme afirma Guimarães em 2007.

Em 1979 surgiu o Decreto-Lei n.º 519-L2/79 devido à existência de *“um progressivo alargamento das funções de interesse público cometidas por lei aos revisores(...) nomeadamente, na atribuição aos mesmos de funções de fiscalização nas empresas públicas (...)e de elaboração de pareceres sobre contas (...)”*, em que se estabeleceu a obrigatoriedade da CLC por parte dos ROC e em que se visa a completa independência funcional e hierárquica relativamente à entidade a quem presta serviços.<sup>13</sup>

Em 1983 foram aprovadas as primeiras as Normas Técnicas de Revisão Legal de Contas, sendo que estas se dividam em cinco títulos: Disposições preliminares, Normas técnicas de revisão legal de contas; Regras de certificação legal das contas; Revisão legal de empresa; Organização de processos e registos <sup>14</sup>(Costa, em 2014.).

No ano de 1986 foi aprovado o Código das Sociedades Comerciais, que veio alargar o âmbito de atuação dos ROC (que passaram a abranger as sociedades por quotas) e a fiscalização das sociedades anónimas competia a um conselho fiscal ou a um fiscal único em que um dos membros efetivos e um dos suplentes dos referidos teria de ser ROC.<sup>15</sup>.

Já em 1987 foi promulgado o Código de Ética e Deontologia Profissional, onde foram inscritas as primeiras normas de conduta a serem colocadas em prática no exercício da profissão de ROC. Este código sofreu alterações até aos dias de hoje, sendo a sua redação mais atual publicada pelos Decretos-Lei n.º 224/2008 e 225/2008<sup>16</sup> e em 1988 foi editado o Manual do ROC e mantida a sua atualização regular e atempada. <sup>17</sup>

No início da década de 90 foi aprovado o Código do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM) pelo Decreto-Lei n.º 142-A/91 de 10 de Abril com alterações do Decreto-Lei n.º 261/95 de 3 de Outubro. Com a aprovação deste código foi criada a figura do auditor externo, estando este reservado à Sociedade de Revisores Oficiais de Contas. Mas esta não foi a única alteração, tendo surgido também a obrigação de apresentar relatórios sobre “*as contas anuais das sociedades e empresas públicas que tiverem valores cotados*”<sup>18</sup>.

Em 1993, o Decreto-Lei n.º 422-A/93 veio apresentar as alterações que levaram ao terceiro Estatuto que visa regulamentar a profissão de Revisor Oficial de Contas. Estas alterações surgiram uma vez que, “*em 1986, consumou-se a adesão de Portugal à Comunidade Económica Europeia*”, da qual surgiram inúmeras implicações, “*entre as quais se contam as que se integram no direito comercial comunitário, assim como as relativas ao regime de habilitação dos revisores e à forma de organização das sociedades de revisores oficiais de contas mediante o preenchimento de determinados requisitos essenciais*”<sup>19</sup>. Esta foi a penúltima alteração ao Estatuto da OROC até ter a redação que conhecemos hoje.

De modo a poder harmonizar a auditoria, o IFAC desenvolveu, em 1994, as normas internacionais de auditoria. Esta publicação veio contribuir para que a OROC aprovasse, em 1997, as Normas Técnicas de Revisão/ Auditoria (NTR/A) que vieram revogar as NTRLC.

Nesse mesmo ano, a Comissão Técnica da OROC elaborou a Codificação (indicativa) das Diretrizes Técnicas de Revisão/Auditoria (DTR/A), a qual seguia de perto a codificação adotada pela IFAC.

Com a aprovação do Decreto-lei n.º 487/99, surge uma nova regulamentação, uma vez que nos três anos anteriores se tinham verificado *“apreciáveis modificações na legislação comercial e do mercado de valores mobiliários e na respeitante a entidades públicas e privadas, que tiveram reflexos significativos na esfera das competências cometidas aos revisores oficiais de contas”*<sup>20</sup>. De todas as alterações que este DL implementou, é de realçar a passagem de Câmara dos Revisores Oficiais de Contas para Ordem dos Revisores Oficiais de Contas e a criação de categorias de ROC, como ROC estagiário, por exemplo.

Com o Decreto – Lei n.º 224/2008 foram introduzidas algumas alterações ao Decreto anteriormente mencionado, dando origem à quinta regulamentação do exercício da profissão de ROC que veio *“concretizar na ordem jurídica nacional um esforço de harmonização de elevado nível dos requisitos da revisão legal de contas”*<sup>21</sup>.

No dia 1 de janeiro de 2016, entrou em vigor o Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, que foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 140/2015 e o Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria que foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 148/2015. Estas foram as últimas alterações que levaram à redação que hoje conhecemos do EOROC. Todas as alterações efetuadas tiveram como objetivo o acompanhamento das alterações nacionais e internacionais da auditoria. De acordo com este novo estatuto, a auditoria é efetuada indo de encontro às ISA e normas e orientações técnicas e éticas da OROC, revogando as NTR/A e várias DRA<sup>22</sup> (Ribeiro, 2016).

No entanto, existem várias polémicas relacionadas com este Regime, essencialmente pela entidade escolhida para examinar o setor, a CMVM. o diretor executivo da Associação de Empresas Emitentes afirma que *“a supervisão dos auditores deveria ser atribuída a uma entidade autónoma, sem outras responsabilidades que não a supervisão da atividade de auditoria, e que pudesse assegurar a total independência no exercício da respetiva atividade de supervisão”*<sup>23</sup> (Tavares, 2016)

De uma forma genérica podemos concluir que a auditoria em Portugal veio a evoluir de acordo com a evolução nacional e internacional que a profissão tem vindo a assistir. Podemos verificar que a criação de um organismo regulador da profissão e na qual exista

confiança foram fundamentais para a existência de boas práticas de exercício. Assim, podemos afirmar que a criação da OROC foi um marco extremamente importante no exercício da profissão de Revisor Oficial de Contas.

### **Tipologias de Auditorias**

Dada a elevada complexidade e diversidade que caracteriza o trabalho de auditoria, a mesma pode apresentar diferentes funções de acordo com os objetivos pretendidos e com os critérios adotados. Assim, a atividade de um auditor pode divergir relativamente à sua amplitude, obrigatoriedade, âmbito, destinatários e remetente<sup>24</sup> (Morais & Martins, 2007), surgindo diversas auditorias, tais como:

- a) Auditoria Externa;
- b) Auditoria Interna;
- c) Auditoria Operacional;
- d) Auditoria Previsional;
- e) Auditoria Forense;
- f) Auditoria dos Sistemas de Informação

#### **a) Auditoria Externa**

Designada também como auditoria financeira, é descrita como “*a análise independente das contas de uma empresa*”<sup>25</sup> (Reis, 2018). A auditoria externa caracteriza-se como sendo a atividade que examina e atesta a integridade, adequação e veracidade das contas de uma entidade através da análise às demonstrações financeiras e da emissão de um parecer sobre se as mesmas se encontram ou não de acordo com as normas e regulamentos em vigor.

Segundo Martins e Morais (2013), esta auditoria permite ao auditor “*a expressão de uma opinião sobre a conformidade com os critérios pré-estabelecidos, normas aplicáveis e pressupostos contabilísticos, bem como sobre se as demonstrações financeiras providenciam uma verdadeira imagem da performance e posição financeira.*”.

De uma forma geral, podemos caracterizar a auditoria externa como a análise das demonstrações financeiras da entidade com o objetivo de verificar a sua integridade, veracidade e concordância com as normas pelas quais a entidade se deve reger.

### **b) Auditoria Interna**

De acordo com o IIA, “*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.*”<sup>26</sup>.

O papel da auditoria interna é de apoiar as organizações na identificação e avaliação de riscos significativos. Ora, um risco é um acontecimento que não se pode antever, mas que tem impacto nas entidades, podendo incorrer no não cumprimento dos objetivos de uma entidade. Assim sendo, é necessário que sejam estabelecidos controlos e sugestões que permitam melhorar processos, funções essas a cabo dos auditores internos.

### **c) Auditoria Operacional**

“*Auditoria operacional é o processo de coleta e análise sistemáticas de informações sobre características, processos e resultados de um programa, atividade ou organização, com base em critérios fundamentados, com o objetivo de aferir o desempenho da gestão governamental, subsidiar os mecanismos de responsabilização por desempenho e contribuir para aperfeiçoar a gestão pública.*”<sup>27</sup>

Segundo Porter (2008), a auditoria operacional evolue a interpretação e avaliação das operações de uma entidade com o objetivo de melhorar a eficiência, eficácia e economia das operações.

### **d) Auditoria Previsional**

Um dos princípios fundamentais da auditoria é a continuidade, pelo que este ramo da auditoria assenta neste princípio, destinando-se a fornecer uma opinião sobre as previsões. Segundo Pereira (2006), “*é essencial a análise dos pressupostos que têm de ser consistentes entre si e com os planos estratégicos apresentados pela empresa, por outro lado, devem revelar todos os fatores chave da organização que são suscetíveis de materialmente afetar as operações*”<sup>28</sup>.

### ***e) Auditoria Forense***

Auditoria Forense é um ramo especial da auditoria que tem como objetivo a detecção de fraudes. Segundo o Banco de Portugal, “*uma auditoria forense será uma dessas auditorias especiais (que não apenas uma mera auditoria financeira às contas, como normalmente acontece). O objetivo será perceber se as medidas e normas de controlo foram cumpridas. Não parece haver, contudo, uma obrigatoriedade de desconfiança de fraude para a sua ocorrência.*”<sup>29</sup>.

Este ramo de auditoria encontra-se direcionado para a investigação e detecção de atos ilegais que possam colocar em causa a fiabilidade das demonstrações financeiras.

### ***f) Auditoria dos Sistemas de Informação***

“*A Auditoria de Sistemas não tem por objetivo apenas a função informática, focalizando-se em todos os SI, informatizados ou não, que existem na organização. A auditoria tem de concentrar os seus esforços na análise e avaliação, quer envolvendo-se em processos de planeamento, desenvolvimento, testes e aplicação de sistemas, quer examinando a estrutura lógica, física, ambiental, organizacional de controlo, segurança e proteção de dados.*”<sup>30</sup>(Carneiro, 2004)

Os sistemas informáticos estão cada vez mais presentes no nosso dia-a-dia e cada vez é mais difícil viver sem necessitar de recorrer a eles, tornando-os assim extremamente sujeitos a riscos. Assim, dada a complexidades destes sistemas é necessário que existam controlos apropriados para garantir a proteção da informação. Porém, não basta apenas verificar a existência dos mesmos, é também necessário avaliar se estes são aplicados e eficazes.

Nos dias que correm, esta é uma das variantes mais importantes da auditoria, uma vez que praticamente tudo é informatizado, sendo também uma das auditorias que daremos mais ênfase, juntamente com a auditoria externa, na tentativa de entender como é que os auditores geriram a pandemia a nível do seu trabalho.

### ***Auditoria Externa vs Auditoria Interna***

Dada a relevância e complexidade dos diferentes tipo de auditoria, é necessário que sejam apresentadas as primeiras diferenças existentes entre eles para se obter uma melhor compreensão.

Os dois tipos de auditoria que mais se opõe pelo seu âmbito de aplicação são a auditoria interna e externa, uma vez que uma se encontra voltada para o interior da organização e para

o que acontece dentro de si, focando-se no valor que pretende acrescentar à entidade e no quanto pode contribuir para a sua evolução e a outra se encontra voltada para avaliar a informação que é passada aos utilizadores das demonstrações financeiras.

De forma que melhor se possa entender as diferenças existentes entre estes dois tipos de auditoria, e a complementar a informação fornecida no capítulo anterior, foi elaborada a tabela seguinte:

	<b>Auditoria Interna</b>	<b>Auditoria Externa</b>
Referências	Objetivos, Riscos e Controlos Procedimentos de controlo Interno	Normas e Procedimentos Contabilísticos fiscalmente aceites
Objetivos	Verificar a fiabilidade da informação económica e financeira Verificar a conformidade com as normas e regulamentos	Demonstrar que as Demonstrações Financeiras transmitem de forma verdade e apropriada a imagem da entidade
Metodologia	Testes substantivos / de desenho Testes de conformidade/ efetividade Avaliação do controlo interno por atividades e/ou processos	Testes substantivos Testes de conformidade Avaliação do Controlo Interno para o reporte financeiro por rubricas
Fases	Planeamento Avaliação preliminar Programa de trabalho Trabalho de campo Conclusões/recomendações Relatório Follow-up	Planeamento Revisão preliminar Avaliação dos ICFR's Comprovação Conclusões Relatório Certificação das DF's
Destinatários	Membros da entidade	Stakeholders

*Tabela 1- Auditoria Interna vs Auditoria Externa*

## O Resultado da Auditoria

As conclusões que se retiram de um processo de auditoria variam de acordo com o tipo de auditoria que foi realizado, uma vez que cada um tem um âmbito de aplicação diferente, sendo que ao longe deste capítulo nos iremos debruçar sobre o Resultado da Auditoria Externa.

Segundo o Decreto – Lei n.º 487/99 de 16 de novembro<sup>20</sup>, o qual foi alterado pelo DL 224/2008, de 20 de novembro<sup>21</sup>, estão sujeitas a Revisão Legal de Contas, por exclusiva competência dos ROC, as seguintes entidades:

- Sociedades Anónimas;
- Sociedades por quotas em que, durante dois anos consecutivos, sejam ultrapassados dois dos três seguintes limites:
  - Total do balanço: 1.500.000 euros;
  - Total das vendas líquidas e outros proveitos: 3.000.000 euros;
  - Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50
- Entidades do Setor não Lucrativo;
- Entidades do Sector Público com autonomia administrativa e financeira
- Fundos de Investimento Mobiliário e Imobiliário
- Fundos Autónomos do Estado

As entidades acima mencionadas, tem de possuir ROC que sejam, eleitos ou designados para a elaboração da RLC, conforme os casos, pelos órgãos competentes das empresas ou entidades que sejam objeto de tal revisão, de acordo com as disposições legais aplicáveis a essas entidades.

Da Revisão Legal de Contas surge a Certificação Legal de Contas (CLC) ou relatório do auditor que *“exprime a opinião do revisor oficial de contas de que as demonstrações financeiras individuais e ou consolidadas apresentam, ou não, de forma verdadeira e apropriada, a posição financeira da empresa ou de outra entidade, bem como os resultados das operações e os fluxos de caixa, relativamente à data e ao período a que as mesmas se referem, de acordo com a estrutura de relato financeiro aplicável.”*<sup>31</sup>

Segundo a DRA 700<sup>31</sup>, a CLC pode apresentar diferentes tipos, de acordo com a opinião do auditor sobre a forma como as DF apresentam a posição financeira da entidade. Segundo a diretiva mencionada, quando as demonstrações financeiras não merecem qualquer

comentário do auditor, dão lugar a um relatório padrão ou a uma CLC não modificada. Por seu lado, quando existem situações que não afetem a opinião do auditor, mas exigem uma justificação, é necessário que sejam introduzidas ênfases no relatório e quando existem casos que afetam a opinião do auditor, é necessário que se proceda à introdução de reservas.

De uma forma geral, pode-se afirmar que a CLC pode ser emitida num dos seguintes tipos:

- CLC com opinião e sem reservas - quando as demonstrações financeiras não merecem qualquer análise, a CLC contém apenas a opinião de que tais demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materialmente relevantes, a posição da entidade.
- CLC com opinião sem reservas, mas com ênfases - As ênfases refletem situações que afetam as DF, mas não a opinião do auditor porque o seu tratamento e divulgação merecem a sua concordância, daí serem incluídas na CLC após o parágrafo da opinião (Costa, 2010)<sup>32</sup>.

*As ênfases resultam de incertezas fundamentais (incertezas que ponham em dúvida a continuidade da entidade e situações cujos potenciais efeitos sobre as demonstrações financeiras sejam materialmente relevantes) ou da qualificação, pelo ROC, de determinadas informações como sendo de extrema importância para os utilizadores das demonstrações financeiras, advertindo-as para as mesmas no seu relatório*<sup>33</sup>

- CLC com opinião com reservas
  - Por Limitação de âmbito – *quando existam limitações do âmbito da revisão/auditoria cujos efeitos, no seu entender, têm ou podem vir a ter importância significativa na informação proporcionada pelas demonstrações financeiras.*<sup>34</sup>
  - Por desacordo – *“quando as demonstrações financeiras apresentam, na sua forma ou no seu conteúdo, distorções materialmente relevantes”*<sup>39</sup>
- CLC com escusa de opinião – *“casos extremos em que se verifiquem múltiplas incertezas cujo efeito conjunto afete de forma significativa as demonstrações financeiras”*<sup>39</sup>.

Este tipo de CLC é emitido quando o revisor /auditor não tem possibilidade de obter provas de auditoria suficientes e apropriadas.

- CLC com opinião adversa – *“Quando os efeitos do desacordo são tão profundos e significativos e afetam de tal modo as demonstrações financeiras que estas induzem em erro os utilizadores,”*<sup>39</sup>

Estes tipos de CLC encontram-se devidamente orientadas pelas ISA’s 700<sup>35</sup> e 701<sup>36</sup>.

A ISA 700 estabelece as normas e proporciona orientação sobre o relatório do auditor, estabelecendo também as circunstâncias em que o auditor está em condições de expressar uma opinião sem reservas, e não é necessária qualquer modificação ao relatório do auditor.

Por seu lado, a ISA 701 estabelece normas e proporciona orientação sobre as modificações ao relatório relativamente a uma ênfase de matéria, a uma opinião com reservas, a uma escusa de opinião, ou a uma opinião adversa.

## Capítulo II- Questões de Investigação

Verificada a opinião de inúmeros autores sobre os vários temas de relevo para esta dissertação, é necessário analisar cuidadosamente os pontos onde existe discordância entre eles ou possuímos uma opinião contrária.

Relativamente à evolução da auditoria, em que diversos autores afirmam que a profissão tem vindo a acompanhar a evolução do mundo em todos os aspetos que a influenciam diretamente, surgem as seguintes questões:

1. Estarão os profissionais de auditoria preparados para exercer a sua atividade nesta fase pandémica?
2. Será a auditoria capaz de acompanhar a situação que nos encontramos a passar?
3. Serão as instituições como o IFAC capazes de criar normas que regulamentem a profissão?

Em Portugal, a profissão é regulamentada pelas ISAs e pelas normas criadas pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Esta ordem, para além de ser o organismo onde se encontram inscritos todos os profissionais é também o organismo responsável pela legislação da atividade, através de meios como o Código de Ética.

Assim como os restantes países, também Portugal se tem visto extremamente impactado por este vírus, que veio colocar tudo em perspetiva, surgindo assim questões como:

1. Tem a OROC capacidade para regulamentar a profissão numa situação como a que vivemos;
2. Está o Código de Ética atualizado o suficiente para a regulamentação da atividade?

Outro tema muito importante é a divisão da auditoria e a existência de inúmeras vertentes da sua atuação. Apesar de existirem muitos ramos de auditoria, existirão ramos suficientes para a situação em que nos encontramos?

A Auditoria Externa é efetuada com base nas demonstrações financeiras e, numa situação normal, implica um estudo mais profundo das mesmas, bem como inúmeras deslocações dos profissionais às entidades de forma a poderem conhecer melhor a sua realidade e verificar se as demonstrações se encontram em conformidade com as normas e regulamentos em

vigor, bem como são efetuados testes de controlo. Desta análise, surgem as seguintes questões:

1. Estarão as normas e regulamentos adaptados à situação?
2. Estarão os auditores externos preparados para fazer face aos obstáculos que a pandemia lhes apresenta?
3. Que soluções encontram os auditores para contrariar o facto de não se poderem deslocar às entidades?

A Auditoria dos Sistemas de Informação é o ramo da auditoria que se dedica ao tratamento de algo extremamente importante, a informação. Os sistemas de Informação estão cada vez mais presentes no nosso dia-a-dia, pelo que é necessário que a sua regulamentação e utilização ofereça as condições necessárias para que o trabalho de auditoria seja efetuado da melhor maneira.

No entanto, este é, talvez, um dos ramos da auditoria sobre os quais existe menos informação fornecida pelos inúmeros autores estudados, levando-nos a questionar:

1. Estará a comunidade preparada para a evolução existente ao nível das Tecnologias de Informação?
2. Existirão frameworks devidamente atualizados e completos para a fase que nos encontramos e para a importância que a informação e os seus sistemas têm no mundo?
3. Estarão os auditores preparados para acompanhar a evolução dos sistemas de informação no exercício da sua atividade?
4. Serão os Sistemas de Informação responsáveis pela existência de inúmeras fraudes?

Na tabela abaixo é possível identificar a ligação existente entre os diversos autores analisados e as questões de investigação desenvolvidas a partir da sua redação sobre os mais variados assuntos:

<b>Autores</b>	<b>Tema</b>	<b>Questão de Investigação</b>
Tribunal de Contas (1999) Figueiredo (2012)	Definição e Evolução da Auditoria	Estarão os profissionais de auditoria preparados para exercer a sua atividade nesta fase pandémica?

<b>Autores</b>	<b>Tema</b>	<b>Questão de Investigação</b>
Figueiredo (2012)	Evolução da Auditoria	Será a auditoria capaz de acompanhar a situação que nos encontramos a passar?
OROC e Código das Sociedades Comerciais	Regulamentação da Profissão	Serão as instituições como o IFAC ou a OROC capazes de criar normas que regulamentem a profissão?
Decretos-Lei CEOROC	Código de ética da OROC	Está o Código de Ética atualizado o suficiente para a regulamentação da atividade?
Morais & Martins, 2007	Ramos de Auditoria	Existirão ramos de auditoria suficientes para a situação em que nos encontramos?
Reis, 2018 Martins e Morais (2013)	Auditoria Externa Normas de Auditoria	<p>Estarão as normas e regulamentos adaptados à situação?</p> <p>Estarão os auditores externos preparados para fazer face aos obstáculos que a pandemia lhes apresenta?</p> <p>Que soluções encontram os auditores para contrariar o facto de não se poderem deslocar às entidades?</p>
Carneiro, 2004	Auditoria dos Sistemas de Informação	<p>Estará a comunidade preparada para a evolução existente ao nível das TI?</p> <p>Existirão frameworks devidamente atualizados e completos para a fase que nos encontramos e para a importância que a informação e os seus sistemas têm no mundo?</p>
Carneiro, 2004	Auditoria dos Sistemas de Informação	Estarão os auditores preparados para acompanhar a evolução dos sistemas de informação no exercício da sua atividade?
Franco e Marra (2005)	Deteção de erros e fraudes	Serão os Sistemas de Informação responsáveis pela existência de inúmeras fraudes?

*Tabela 2- Autores e Questões de Investigação*

Partindo das questões acima mencionadas, e efetuando um estudo incisivo de forma que se possa formular uma resposta adequada as mesmas, pretende-se obter a formulação de uma resposta à seguinte questão:

“Qual o impacto da pandemia na realização das auditorias a nível tecnológico”

Para que se possa responder à questão principal, é necessário que se realize uma ênfase em todas as questões que têm vindo a ser mencionadas, uma vez que o tema é extremamente abrangente e relacionado com uma atividade tão complexa, pelo que se deve estudar a auditoria, a pandemia e a interligação existente entre ambas.

Se viver num contexto destes é complicado, exercer uma atividade de conferência torna-se uma missão de elevado grau de complexidade, pelo que deveremos dar a importância respetiva.

## Capítulo III- Metodologia

Conforme referido anteriormente, para que seja possível o desenvolvimento de uma questão de investigação é necessário que lhe seja aplicada uma metodologia adequada, que incida sobre o problema desde a sua raiz e com base no pensamento de quem lida diariamente com a situação.

### Introdução

Segundo Cohen e Manion (1980), *“um dos meios pelo qual o Homem se propõe a descobrir a verdade é através da investigação através de recolhas planeadas, sistemáticas e respetiva interpretação de dados”*<sup>37</sup>.

Conforme descrevia Bell em 1997, *“uma investigação é conduzida para resolver problemas e para alargar conhecimentos sendo, portanto, um processo que tem por objetivo enriquecer o conhecimento já existente”*<sup>38</sup>

De acordo com Miranda, podemos verificar que se encontram sempre questões epistemológicas de três aspetos relacionadas com o processo científico da investigação, sendo estes<sup>39</sup>:

- i. *A Natureza do objeto da investigação – neste aspeto pode ser explicado o que é que se vai investigar;*
- ii. *Questões sobre a relação investigador/objeto, ou seja, sobre o processo do conhecimento científico - O investigador não pode ser totalmente alheio, independente e neutro, em relação aos fenómenos educacionais que estuda, pois participa neles sempre com os seus valores, crenças e ideias, pelo que deve tentar integrar-se no contexto de estudo, fazendo parte “natural” do cenário – neste aspeto é estudado o como se fará a investigação*
- iii. *Objetivo inerente a uma investigação, ou seja, a finalidade da atividade científica – neste aspeto é entendido o porquê da investigação, ou seja, sabemos que a compreensão do fenómeno em estudo é o principal objetivo, pelo que deve ser decidida qual a metodologia a escolher, devendo esta ser a mais apropriada.*

Conforme citado acima e, segundo Pinheiro (2013), *a metodologia é uma fase essencial e insubstituível num trabalho de investigação, sendo considerada como a disciplina instrumental que cria as condições propícias para que uma pesquisa se considere científica.*<sup>40</sup> Desta forma, podemos afirmar que a parte mais importante de um trabalho de

investigação se prende com a decisão sobre qual a metodologia a utilizar, uma vez que “assegura a fiabilidade e a qualidade dos resultados da investigação”.<sup>41</sup>

Dada a sua complexidade e a importância que detém neste processo, vários são os autores que abordam esta questão e qual o tipo de investigação mais adequado, conforme serão descritos.

Segundo Yin<sup>42</sup>, o processo de pesquisa relacionado com o estudo de caso é algo que para além de linear, é iterativo, conforme podemos verificar na imagem abaixo.

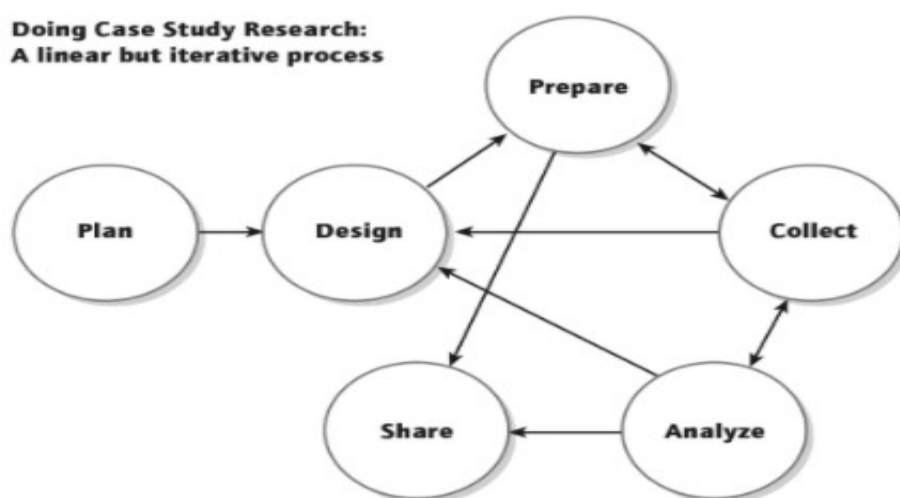


Figura 1- Processo do Estudo de Caso

Fonte - Robert K. Yin. *Case Study Research: Design and Methods*

Este autor afirma que o passo mais importante para a escolha do tipo de pesquisa é a seleção das questões de investigação, sendo aconselhável a utilização de questões iniciadas por “porquê” e como”, uma vez que estas se revelam mais adequadas à utilização de estudos de caso como estratégia de investigação. Este considera que a análise qualitativa é mais relevante do que o estudo do caso empírico, uma vez que foca a recolha e armazenamento dos dados e a hipótese de os mesmos serem posteriormente alvo de nova análise.

Há ainda um autor que indica que não existem métodos de recolha de informações melhores dos que os outros, que tudo depende dos objetivos, do modelo de análise e das características do campo de análise. Segundo este, só conhecemos corretamente um método de investigação depois de o termos experimentado.<sup>43</sup>

Boventura afirma que “a metodologia de dissertação descreve os fundamentos filosóficos amplos para seus métodos de pesquisa escolhidos, incluindo se você está usando métodos qualitativos ou quantitativos, ou uma mistura de ambos, e porquê. Você deve ser

*claro relativamente à base académica de todas as escolhas dos métodos de pesquisa que você fez.”.*

No seu livro *Metodologias da Pesquisa: monografia, dissertação, tese*, a metodologia é vista como uma forma de investigar a solução para um problema, sendo que esta se encontra diretamente relacionada com o facto de o problema ser passado, presente ou futuro. Quando o problema é passado, deve recorrer-se à investigação histórica; quando é presente, deve-se utilizar a investigação experimental, levantamento de dados ou estudo do caso (como é o caso do assunto que nos encontramos a desenvolver nesta dissertação) e quando o problema acontece no futuro, o processo mais indicado será a investigação – ação (metodologia de investigação orientada para a melhoria da prática nos diversos campos da ação, com um duplo objetivo básico e essencial, que é, por um lado obter melhores resultados naquilo que se faz e, por outro, facilitar o aperfeiçoamento das pessoas e dos grupos com que se trabalha).<sup>44</sup>.

Pinheiro (2013) afirma ainda que a escolha do método dependerá da natureza do problema e do seu nível de aprofundamento.<sup>44</sup>

Podemos descrever de forma mais resumida as duas abordagens da pesquisa com base no que foi afirmado por Diehl e, 2004 e citado por Lima em 2014<sup>45</sup>, da seguinte forma:

*A pesquisa quantitativa utiliza a quantificação, tanto na recolha de dados quanto no tratamento das informações, através de técnicas estatísticas, procurando evitar possíveis distorções de análise e interpretação, possibilitando uma maior margem de segurança.*

*A pesquisa qualitativa descreve a complexidade do problema, através da compreensão e classificação dos processos dinâmicos vividos nos grupos, possibilitando, deste modo, a compreensão das mais diferentes particularidades dos indivíduos.*

Assim, de forma a entender quais as implicações da pandemia nas auditorias, focando-nos na vertente tecnológica, optaremos pela utilização das metodologias qualitativa e quantitativa, de forma a obter uma solução mais abrangente e completa para um problema para o qual não temos indicação de quanto tempo poderá persistir.

A pesquisa qualitativa é subjetiva, pelo que existe a necessidade de se efetuar um trabalho de campo prévio de modo a garantir que quem irá participar na metodologia se enquadra no objeto de estudo, ou seja, que está inteiramente ligado com aquilo que se pretende estudar.

Assim, pretendemos dar a conhecer a opinião de um responsável por uma Sociedade de Revisores Oficiais de Contas relativamente ao assunto em estudo, através da aplicação de uma entrevista previamente estudada e estruturada, sendo que esta segue em apêndice ao presente trabalho. Com esta pretende-se compreender quais os maiores problemas com os quais os auditores se depararam ao longo desta situação pandémica e quais as soluções que implementaram para os ultrapassar.

Sendo os portugueses um povo habituado a encontrar alternativas passíveis de fazer face aos obstáculos que lhe aparecem pelo caminho acreditamos que, perante esta situação, tenham utilizado as tecnologias que disponibilizam de forma a obterem soluções viáveis e que não coloquem em risco a ambiguidade da informação que as entidades dispõem e que é extremamente importante para a continuidade da sua laboração.

No entanto, e uma vez que a metodologia qualitativa não nos fornece uma resposta que seja possível de quantificar ou de objetivar, decidimos utilizar também a metodologia qualitativa, dada a necessidade de se traduzir as opiniões e informações em número que sejam possíveis de classificar e analisar.

Assim sendo, serão formuladas e apresentadas hipóteses e asserções que se pretende que sejam confirmadas pela análise dos resultados obtidos.

### **Elaboração das Hipóteses**

Segundo Klarhr e Dunbar afirmam, em 1998, o primeiro passo para qualquer processo de pesquisa é a procura de uma ou mais hipóteses.<sup>46</sup> Ou seja, para que se possa obter resultados significativos é necessário que sejam apresentadas hipóteses de solução, independentemente do tipo de pesquisa.

Já Fortin,<sup>1</sup> em 1999, afirma que é a componente prática da investigação que assegura os seus resultados, sendo essa a razão pela qual se procura validar as hipóteses formuladas.

De acordo com Kaplan (1972), *“o cientista, através de uma combinação de observação cuidadosa, hábeis antecipações e intuição científica, alcança um conjunto de postulados que governam os fenômenos pelos quais está interessado, daí deduz ele as consequências por meio de experimentação e, dessa maneira, refuta os postulados, substituindo-os, quando necessário, por outros, e assim prossegue”*. Esta afirmação levou a que Gil definisse, em

---

<sup>1</sup> <sup>41</sup><https://www.pmwconsults.com/>

2008, a hipótese como sendo uma suposta resposta ao problema a ser investigado, afirmando que *“é uma proposição que se forma e que será aceite ou rejeitada somente depois de devidamente testada”*<sup>47</sup>

Com base nas definições acima apresentadas, foram criadas, como forma de responder ao problema formulado, as seguintes Hipóteses:

H1 “Os Auditores encontram-se preparados para enfrentar a situação pandémica em que nos encontramos.”

H2 “A regulamentação existente para a profissão é um fator que influencia a atividade desenvolvida pelos profissionais, ainda que perante uma situação pandémica”

H3 “As Tecnologias de Informação são fundamentais para o exercício da profissão perante um contexto pandémico”

### ***Construção da Hipótese H1***

De acordo com a PMW Consult, *“Adaptar significa, conforme o dicionário, ajustar, adequar, transpor, pôr em harmonia, aplicar convenientemente, acomodar, conformar. Apropriar também pode ser um dos seus sinónimos, quando pensamos em uma adaptação não passiva, no sentido de não aceitar qualquer coisa ou situação, mas acolher uma nova situação, uma nova configuração, um novo layout nas nossas vidas.”*<sup>48</sup>

A situação que nos encontramos a viver é algo novo, com o qual não estávamos habituados a lidar e que veio colocar tudo em perspetiva, obrigando-nos a dar um novo layout a tudo. O mesmo aconteceu com as auditorias, em cujos profissionais se viram obrigados a dar um novo layout, mostrando estar ou não preparados para esta situação. Daí surgiu a hipótese:

H1 “Os Auditores encontram-se preparados para enfrentar a situação pandémica em que nos encontramos.”

### ***Construção da Hipótese H2***

*“Noção de Normas de Auditoria: Regras de natureza técnica que os auditores devem observar no exame às demonstrações financeiras de uma organização e no relato das conclusões extraídas para que o nível qualitativo do seu trabalho possa ser reconhecido, no mínimo, como satisfatório:*

- *São imperativas para os auditores*
- *Têm base territorial de aplicação*”<sup>48</sup>

Apenas a definição de “normas” de auditoria é suficiente para nos indicar que a atividade que os profissionais desenvolvem se encontra fortemente influenciada pela regulamentação existente. A regulamentação, por si só, constitui regras que devemos cumprir.

Daí que tenha sido formulada a seguinte hipótese:

H2 “A regulamentação existente para a profissão é um fator que influencia a atividade desenvolvida pelos profissionais, ainda que perante uma situação pandémica”

### ***Construção da Hipótese H3***

Citou Vieira (2019) que *“de acordo com, Janvrin, Bierstaker e Lowe (2008) as TI influenciaram significativamente a profissão de auditoria nas últimas décadas. Atualmente, as empresas estão a usar cada vez mais, documentos eletrónicos de modo a facilitar a documentação. As TI afetam o comportamento e as atitudes dos indivíduos que trabalham nas organizações, a sua estrutura e os seus processos. Por exemplo, o uso das TI pode reduzir o tempo que os auditores gastam a executar tarefas computacionais/administrativas e a melhorar a qualidade dos julgamentos de auditoria estruturando processos de decisão.”*<sup>49</sup>

Já Costa afirmou, em 1998, que *“o objetivo e âmbito de uma auditoria não se alteram no caso de a informação contabilística, financeira e de gestão ser processada através da utilização de meios informáticos, os quais, no entanto poderão afetar os procedimentos a realizar pelo auditor sobretudo no que se refere ao estudo e avaliação do sistema de contabilidade e de controlo interno.”*

Tais afirmações levaram à redação de:

H3 “As Tecnologias de Informação são fundamentais para o exercício da profissão perante um contexto pandémico”

## *Relação Entre Hipóteses, Questões de investigação e Questões do Questionário*

### Hipótese

- H1 “Os Auditores encontram-se preparados para enfrentar a situação pandémica em que nos encontramos.”

### Questões de Investigação

- Q.1 - Estarão os profissionais de auditoria preparados para exercer a sua atividade nesta fase pandémica?
- Q.2 - Será a auditoria capaz de acompanhar a situação que nos encontramos a passar?
- Q.5 - Existirão ramos de auditoria suficientes para a situação em que nos encontramos?
- Q.7 - Estarão os auditores externos preparados para fazer face aos obstáculos que a pandemia lhes apresenta?
- Q.8 - Que soluções encontram os auditores para contrariar o facto de não se poderem deslocar às entidades?

### Questões do Questionário

- Q.1.1 - A auditoria apresenta um papel muito importante no contexto sem pandemia
- Q.1.4 - Um auditor necessita de ser uma pessoa idónea e independente na execução do seu trabalho.
- Q.1.5 - A capacidade de adaptação é extremamente importante para um auditor.
- Q.1.6 - Um auditor deve ser capaz de fazer perguntas pertinentes perante o tema em estudo
- Q.1.7 - As perguntas de um auditor devem estar relacionadas com a informação que este possui.
  - Q.1.8 - A informação é extremamente importante para um auditor.
- Q.2.3 - A pandemia veio trazer uma série de obstáculos ao exercício da profissão de auditoria.
- Q.2.4 - A impossibilidade de deslocação às entidades pode constituir um entrave à credibilidade da auditoria.
- Q.2.6 - A informação que os auditores possuem não é suficiente para efetuar um relatório de contas.
- Q.2.7 - Existe uma maior possibilidade de existirem falhas neste contexto.
  - Q.2.9 - Os auditores foram capazes de se adaptar a esta situação.

*Figura 2- Hipótese 1 e respetivas Questões*

## Hipótese

- H2 “A regulamentação existente para a profissão é um fator que influencia a atividade desenvolvida pelos profissionais, ainda que perante uma situação pandémica

## Questões de Investigação

- Q.3 - Serão as instituições como o IFAC ou a OROC capazes de criar normas que regulamentem a profissão?
- Q.4 - Está o Código de Ética atualizado o suficiente para a regulamentação da atividade?
  - Q.6 - Estarão as normas e regulamentos adaptados à situação?

## Questões do Questionário

- Q.1.2 - A profissão de auditoria é regulada corretamente pelos organismos competentes.
- Q.1.3 - As normas e regulamentos para o exercício da profissão de auditoria encontram-se atualizados.
- Q.2.1 - As normas e Regulamentos existentes encontram-se adequados a uma situação pandémica.
  - Q.2.8 - Os frameworks existentes relativamente às TI não são suficientes.
    - Q.3.1 - A atualização dos estatutos da OROC é imprescindível.
- Q.3.2 - Devem ser criadas normas de auditoria novas e que se encontrem preparadas para esta fase.
  - Q.3.6 - Os controlos internos devem ser mais apertados para garantir o bom funcionamento das entidades.

*Figura 3- Hipótese 2 e respetivas Questões*

### Hipótese

- H3 “As Tecnologias de Informação são fundamentais para o exercício da profissão perante um contexto pandémico”

### Questões de Investigação

- Q.9 - Estará a comunidade preparada para a evolução existente ao nível das TI?
- Q.10 - Existirão frameworks devidamente atualizados e completos para a fase que nos encontramos e para a importância que a informação e os seus sistemas têm no mundo?
- Q.11 - Estarão os auditores preparados para acompanhar a evolução dos sistemas de informação no exercício da sua atividade?
- Q.12 - Serão os Sistemas de Informação responsáveis pela existência de inúmeras fraudes?

### Questões do Questionário

- Q.1.9 - Existem sistemas de informação completos e adaptados ao exercício da auditoria
- Q.2.2 - As tecnologias disponíveis são suficientes para fazer face ao contexto em que nos encontramos.
  - Q.2.5 - Existe uma enorme perda de informação no contexto pandémico.
  - Q.3.3 - Os drones são uma solução fiável para as conferências de inventários.
    - Q.3.4 - As reuniões à distância funcionam corretamente.
- Q.3.5 - As TI devem ser atualizadas para fazer face à situação atual, principalmente no que diz respeito à segurança da informação.
  - Q.3.7 - Deve ser criada uma versão do COBIT.

*Figura 4-Hipótese 3 e respetivas Questões*

## Elaboração das Asserções

De acordo com a ISA 315, as asserções são definidas como sendo “*Declarações prestadas da gerência, de forma explícita ou outra, que são incorporadas nas demonstrações financeiras e usadas pelo auditor para considerar os diferentes tipos de distorções materiais que podem ocorrer.*”<sup>50</sup>

A definição acima utilizada é a definição de asserções em auditoria. No entanto, as asserções não são exclusivas de auditoria, podendo ser definidas também como sendo uma “*proposição declarativa que se toma como completa, podendo ser verdadeira ou falsa*”<sup>51</sup>.

Uma asserção é o fundamento da pesquisa qualitativa, ou seja, é aquilo que se pretende comprovar através da pesquisa, uma vez que “*é um pouco mais do que uma simples afirmação, uma vez que implica uma afirmação categórica sobre a questão em causa, ou seja, que tanto realizada esta dizendo algo de maneira segura e com conhecimento dos fatos, que faz com que a realidade que é mencionado.*”<sup>52</sup>

Com base nas definições acima mencionadas, foram criadas as seguintes Asserções:

A1 “Os Auditores encontram-se preparados para enfrentar a situação pandémica em que nos encontramos.”

A2 “A regulamentação existente para a profissão é um fator que influencia a atividade desenvolvida pelos profissionais, ainda que perante uma situação pandémica”

A3 “As Tecnologias de Informação são fundamentais para o exercício da profissão perante um contexto pandémico”

## *Relação Entre Asserções, Questões de investigação e Questões do Guião de Entrevista*

### Asserção

- A1 “Os Auditores encontram-se preparados para enfrentar a situação pandémica em que nos encontramos.”

### Questões de Investigação

- Q.1 - Estarão os profissionais de auditoria preparados para exercer a sua atividade nesta fase pandémica?
- Q.2 - Será a auditoria capaz de acompanhar a situação que nos encontramos a passar?
- Q.5 - Existirão ramos de auditoria suficientes para a situação em que nos encontramos?
- Q.7 - Estarão os auditores externos preparados para fazer face aos obstáculos que a pandemia lhes apresenta?
- Q.8 - Que soluções encontram os auditores para contrariar o facto de não se poderem deslocar às entidades?

### Questões do Guião de Entrevista

- Q.1 - O ano de 2020 foi um ano de desafios para todos nós, sentiu que o mesmo aconteceu na entidade em que labora?
- Q.2 - É da opinião que a entidade tem uma estrutura suficientemente firme para sair desta situação sem grandes impactos?
  - Q.3 - Quais foram os maiores desafios com os quais se depararam?
- Q.6 - É da opinião que a fiabilidade da informação que é transmitida ao exterior enquanto profissionais de auditoria se encontra em causa? Ou que foram encontradas soluções suficientes e apropriadas para que tal situação não aconteça?
- Q.7 - Quais foram as soluções encontradas para fazer face aos obstáculos encontrados? Serão essas soluções adequadas?

*Figura 5- Asserção 1 e respetivas Questões*

### Asserção

- A2 “A regulamentação existente para a profissão é um fator que influencia a atividade desenvolvida pelos profissionais, ainda que perante uma situação pandémica”

### Questões de Investigação

- Q.3 - Serão as instituições como o IFAC ou a OROC capazes de criar normas que regulamentem a profissão?
- Q.4 - Está o Código de Ética atualizado o suficiente para a regulamentação da atividade?
- Q.6 - Estarão as normas e regulamentos adaptados à situação?

### Questões do Guião de Entrevista

- Q. 4 - Sente que a regulamentação existente é suficiente e adequada para o exercício da profissão numa situação como a que vivemos?
- Q.8 - O exercício da profissão seguindo os seus princípios foi ou será colocado em causa? Ou continuar-se-á a encontrar soluções que permitam que a credibilidade da auditoria não seja perdida?

*Figura 6 - Asserção 2 e respetivas Questões*

### Asserção

- A3 “As Tecnologias de Informação são fundamentais para o exercício da profissão perante um contexto pandémico”

### Questões de Investigação

- Q.9 - Estará a comunidade preparada para a evolução existente ao nível das TI?
- Q.10 - Existirão frameworks devidamente atualizados e completos para a fase que nos encontramos e para a importância que a informação e os seus sistemas têm no mundo?
- Q.11 - Estarão os auditores preparados para acompanhar a evolução dos sistemas de informação no exercício da sua atividade?
- Q.12 - Serão os Sistemas de Informação responsáveis pela existência de inúmeras fraudes?

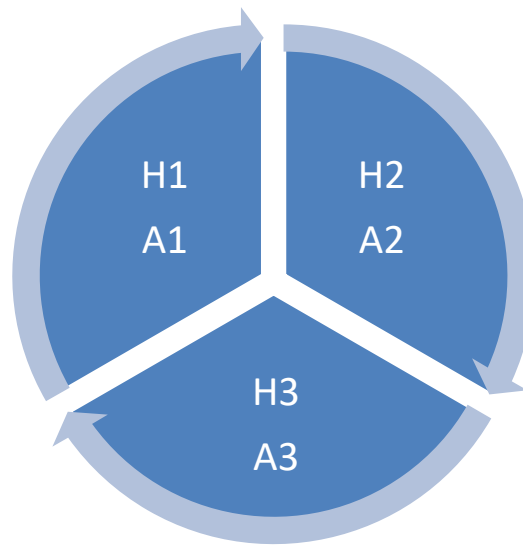
### Questões do Guião de Entrevista

- Q. 5 - Dispomos de tecnologias suficientes para continuar a exercer a profissão de uma forma segura? Ou sente que a profissão se encontra em risco de efetuar um exercício menos verdadeiro?

*Figura 7- Asserção 3 e respetivas Questões*

## Capítulo IV - Construção do modelo de Análise

A forma como as hipóteses ou Asserções criadas se interligam é a seguinte:



*Figura 8- Modelo de Análise*

Conforme se pode verificar na imagem acima, tanto as hipóteses como as asserções relacionam-se de forma equitativa, tendo cada uma 1/3 da ponderação.

Este modelo indica-nos qual o modo através do qual se relacionam de forma a se poder responder às questões.

## **Capítulo V – Recolha e Análise de Dados**

Conforme afirma Gil, na sua redação de 2008, um questionário é uma “*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 ou comportamento presente ou passado*” e que a sua construção consiste na tradução de objetos de pesquisa em questões específicas cuja resposta irá testar as hipóteses que foram construídas durante o planeamento da pesquisa.<sup>47</sup>

De uma forma mais genérica, pode-se definir um questionário como sendo um instrumento de coleta de informação, utilizado numa sondagem ou num inquerido e que é composto por um número grande ou pequeno de questões apresentadas por escrito que tem por objetivo propiciar determinado conhecimento ao pesquisador.<sup>53</sup>

Por seu lado, a entrevista é uma *forma de coletar dados subjetivos para realizar uma pesquisa qualitativa*, sendo este uma técnica importante para efetuar a coleta de dados subjetivos, segundo Coelho (2020)<sup>54</sup>.

Segundo a mesma autora, *a entrevista é a interação social entre o pesquisador e a pessoa entrevistada, seguindo um rigor metodológico, que é realizada para compreender algum fenômeno, que é o objeto da pesquisa científica*. Pode ainda ser definida como sendo *o contato direto entre o pesquisador e a pessoa entrevistada para responder ao problema da pesquisa científica*<sup>59</sup>.

Tendo como base as redações acima mencionadas relativamente às técnicas de pesquisa e, com o objetivo de fazer face a esta investigação, serão utilizados o inquérito por questionário e a entrevista de forma a obter dados que nos permitam compreender a problemática em estudo.

### **V.I- Questionário**

#### **V.I.I Dados Obtidos**

Este capítulo tem o objetivo de apresentar e interpretar os resultados obtidos através do questionário realizado.

O questionário realizado divide-se em 4 partes, sendo que na primeira se pretende caracterizar os indivíduos que responderam ao mesmo, nomeadamente através do seu género, faixa etária e habilitações literárias.

Com as partes 2,3 e 4 pretende-se obter respostas relativamente à temática em estudo, sendo constituído por 25 questões onde os inquiridos classificam o seu grau de concordância com as afirmações expostas, recorrendo a uma escala de Likert, de 5 pontos cujos seus significados são os seguintes:

1 - Discordo Totalmente; 2 - Discordo; 3 - Não Concordo nem Discordo; 4 - Concordo; 5 - Concordo Totalmente

Inicialmente, o questionário foi enviado, por e-mail, para a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas e para o Instituto Português de Auditoria Interna que se disponibilizaram para o publicar, sendo que a OROC publicou o questionário na sua página institucional <sup>55</sup>e o IPAI partilhou na sua página do Facebook o mesmo.

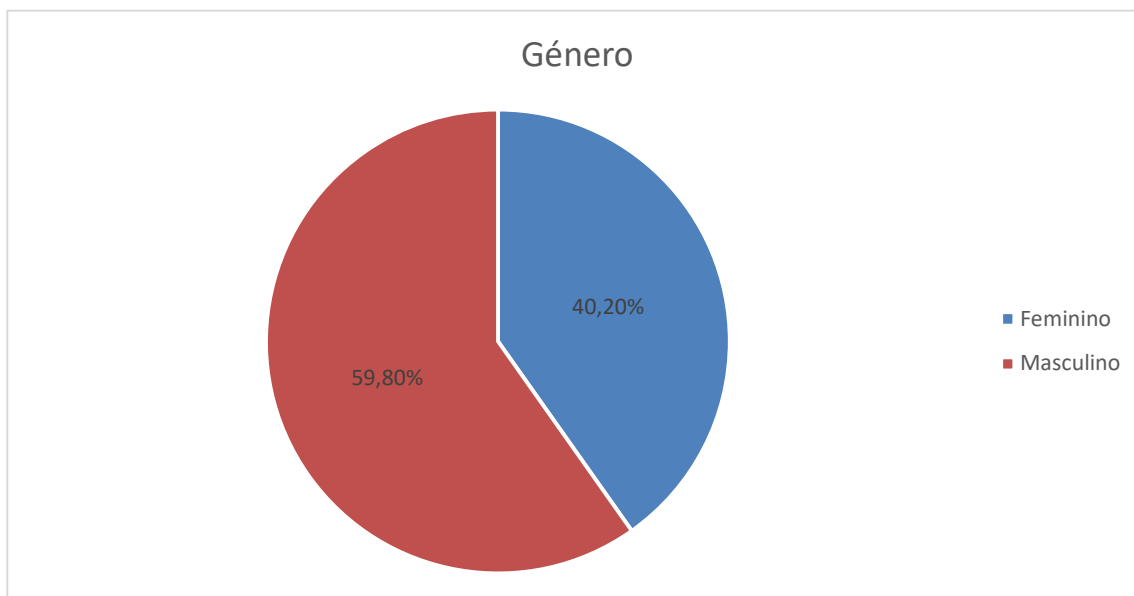
Uma vez que não houve aderência, foi enviado, para várias Sociedades de Revisores Oficiais de contas, bem como para todos os Revisores Oficiais de Contas que se encontram inscritos na ordem e cujo endereço eletrónico se encontra disponível.<sup>48</sup>

Foram obtidas um total de 97 respostas, tendo sido enviados 1.591 emails.

## ***V.I. II. Caracterização da Amostra***

Todas as respostas obtidas foram de profissionais de auditoria, nomeadamente auditores internos e externos, não sendo possível efetuar a distinção entre quais as respostas de cada tipo de auditor.

Das 97 respostas obtidas, 58 foram do sexo masculino (59,8%) e 39 foram do sexo feminino (40,2%), conforme se pode verificar no gráfico abaixo:

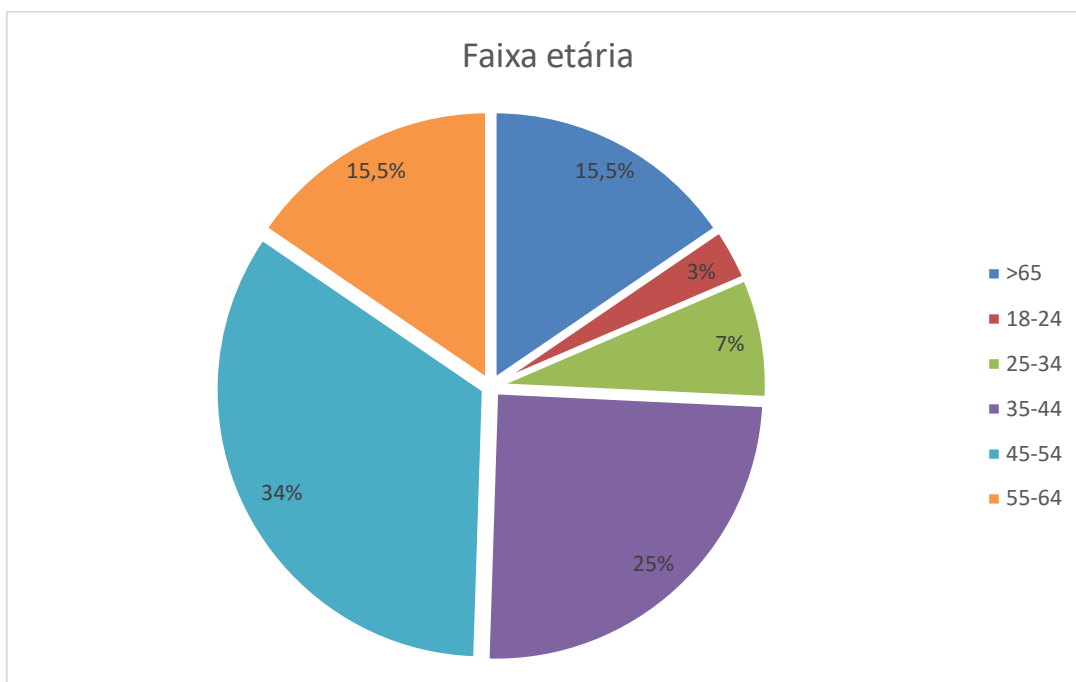


*Gráfico 1- Identificação do género*

Relativamente à idade dos inquiridos, podemos concluir que:

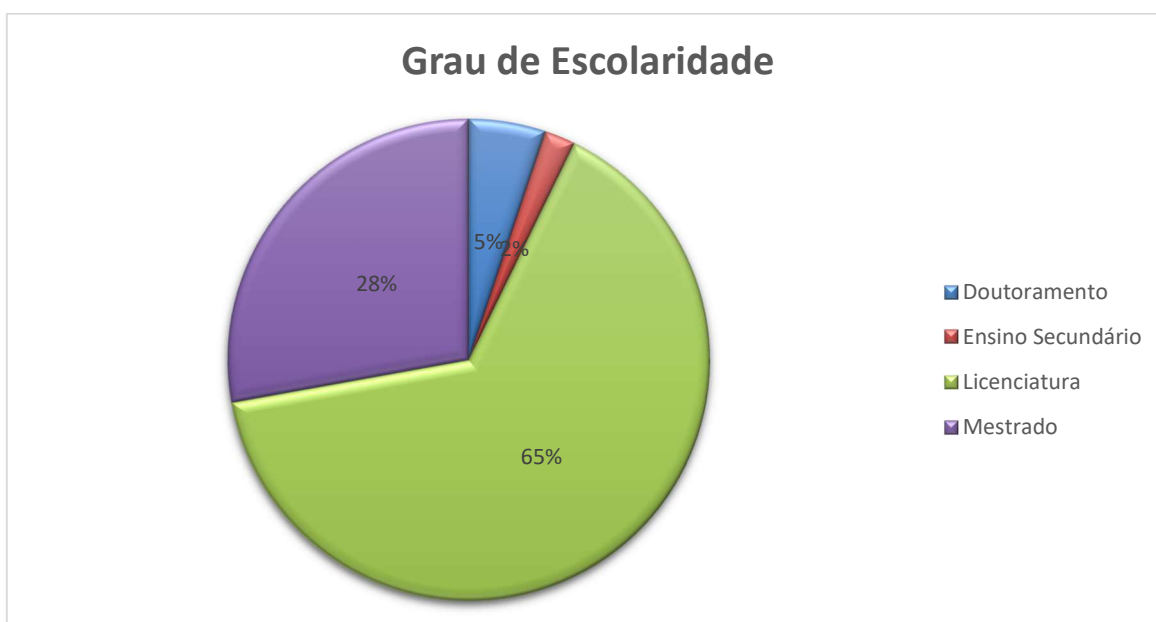
- 3 pessoas teriam entre 18 e 24 anos (3%);
- 7 pessoas teriam entre 25 e 34 anos (7%);
- 24 pessoas teriam entre 35 e 44 anos (25%);
- 33 pessoas teriam entre 45 e 54 anos (34%);
- 15 pessoas teriam entre 55 e 65 anos mais do que 65 anos (15,5% em cada)

No gráfico abaixo encontra-se representada a divisão dos inquiridos pelas respetivas faixas etárias.



*Gráfico 2 - Distribuição por faixa etária*

Para finalizar a caracterização dos inquiridos, foram questionadas as suas habilitações literárias, sendo que concluímos que duas pessoas possuíam apenas o ensino secundário (2%), 63 pessoas eram licenciadas (65%), 27 pessoas possuíam o mestrado (28%) e 5 pessoas eram doutoradas (5%), conforme podemos verificar no gráfico abaixo.



*Gráfico 3- Distribuição por Habilitações Literárias*

### V.I.III Análise das respostas obtidas

De acordo com o Gráfico 4, a maioria dos inquiridos concorda totalmente que a auditoria apresenta um papel muito importante (81,4%), 17 pessoas concordam parcialmente (17,5%) e 1 pessoa não possui opinião (1%)

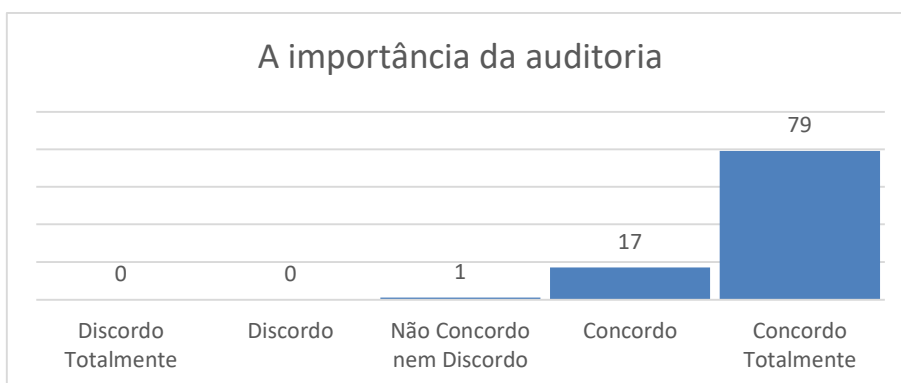


Gráfico 4- Resposta à questão 1.1. "A auditoria apresenta um papel muito importante"

Em relação à questão "A profissão de auditoria é regulada corretamente pelos organismos competentes", a maioria dos inquiridos concordou, ainda que não totalmente, com a afirmação, com um total de 62 de 97 das respostas (63,9%), 12 pessoas afirmam concordar totalmente (12,4%), 18 não possuem opinião (18,6%), 4 pessoas discordam (4,1%) e 1 pessoa discorda totalmente (1%). No gráfico abaixo encontra-se a distribuição das respostas:

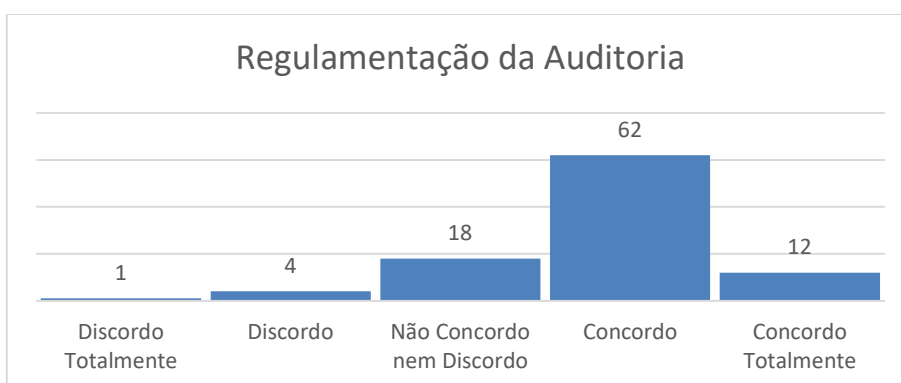


Gráfico 5- Resposta à questão 1.2 - "A profissão de auditoria é regulada corretamente pelos organismos competentes."

De acordo com o gráfico 6, podemos verificar que 28 dos inquiridos concordam totalmente que as normas e regulamentos se encontram atualizados (29,2%), 44 concordam com a afirmação, compreendendo 45,8% das respostas, 24% dos inquiridos não possuem opinião (23) e apenas 1 % dos inquiridos discorda com a afirmação (1 inquirido).

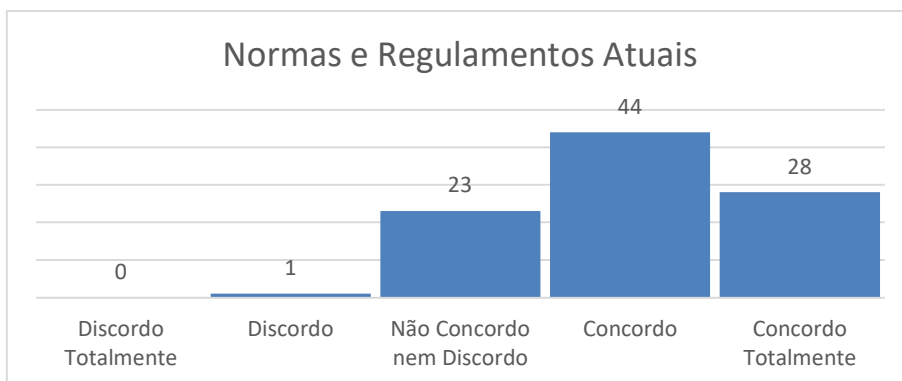


Gráfico 6- Resposta à Questão 1.3 "As normas e regulamentos para o exercício da profissão de auditoria encontram-se atualizados."

À questão “Um auditor necessita de ser uma pessoa idónea e independente na execução do seu trabalho”, podemos verificar que apenas uma pessoa não possui opinião (1%), enquanto a grande maioria concorda totalmente (93,8% dos inquiridos, num total de 91 respostas) e 5 pessoas concordam ainda que parcialmente (5,2%)

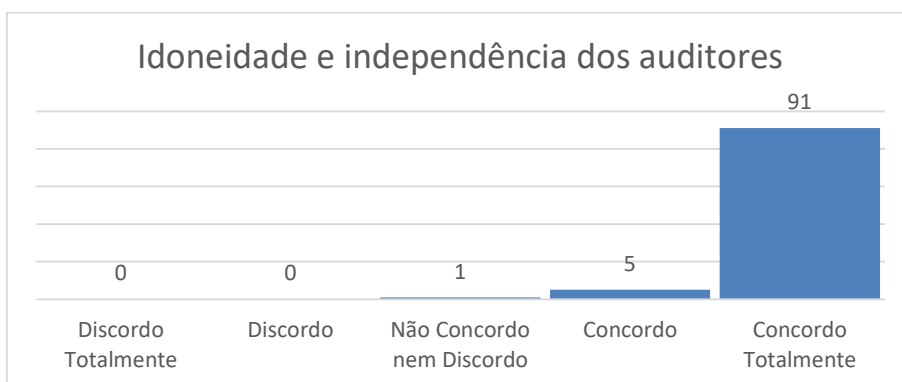


Gráfico 7- Resposta à Questão 1.4 "Um auditor necessita de ser uma pessoa idónea e independente na execução do seu trabalho."

De acordo com o Gráfico 8, podemos concluir que a maioria dos inquiridos concorda totalmente que a capacidade de adaptação é extremamente importante (71,1%, num total de 69 respostas), 27 pessoas concordam, ainda que parcialmente com a afirmação (27,8%) e apenas 1 pessoa não possui opinião (1%)

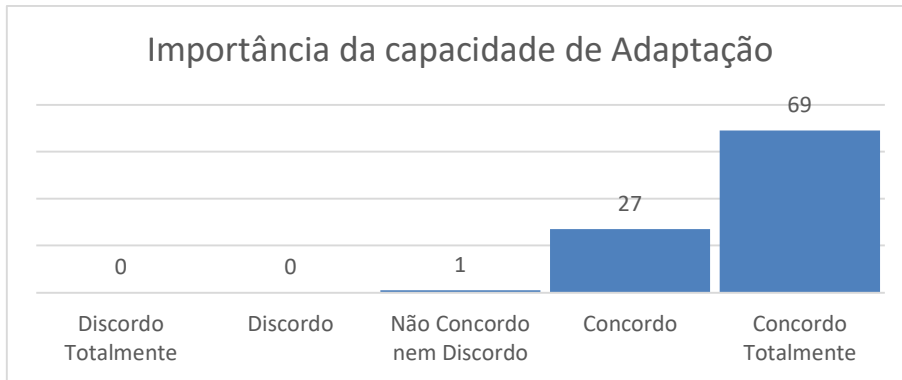


Gráfico 8- Resposta à Questão 1.5 "A capacidade de adaptação é extremamente importante para um auditor."

Relativamente à afirmação "Um auditor deve ser capaz de fazer perguntas pertinentes perante o tema em estudo", podemos concluir que apenas 3 inquiridos (3,1%) não possui opinião, sendo que as restantes concordam parcial (12,4% num total de 12 inquiridos) ou totalmente (84,5% num total de 82 inquiridos), sendo que a maioria concorda totalmente.

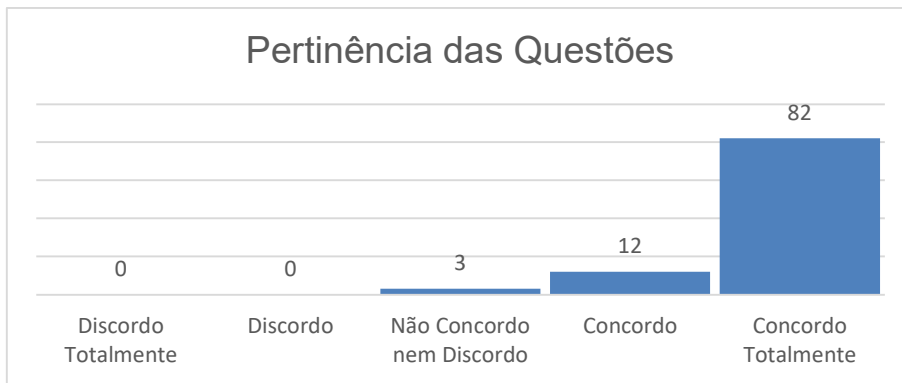


Gráfico 9- Respostas à Questão 1.6 "Um auditor deve ser capaz de fazer perguntas pertinentes perante o tema em estudo"

De acordo com o gráfico 10, podemos verificar que 2 inquiridos discordam totalmente que as perguntas do auditor devem estar relacionadas com a informação que ele possui (2,1%), 6 discordam parcialmente (6,2%), 23 inquiridos não possuem opinião (23,7%), 36 concordam parcialmente (37,1%) e 30 dos inquiridos concordam totalmente (30,9%).

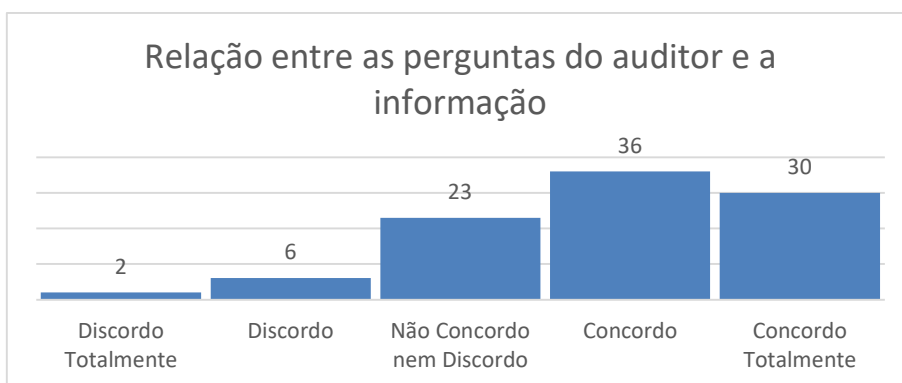


Gráfico 10- Respostas à Questão 1.7 "As perguntas de um auditor devem estar relacionadas com a informação que este possui"

De acordo com as respostas obtidas à afirmação “a informação é extremamente importante para um auditor”, podemos verificar que um dos inquiridos não respondeu à questão, sendo que os restantes 96 concordam parcial (17,7%, num total de 17 respostas) ou totalmente (82,3% num total de 79 respostas)

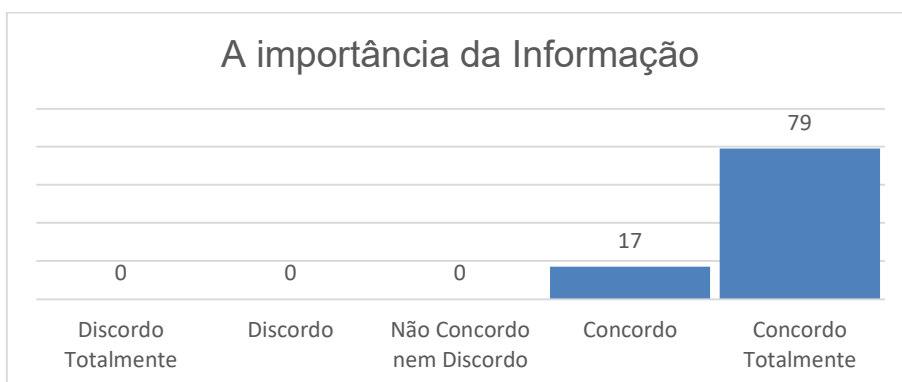


Gráfico 11- Respostas à Questão 1.8 “A informação é extremamente importante para um auditor”

Observando o Gráfico 12, podemos concluir que a maioria dos inquiridos concorda parcialmente com a existência de SI completos e adaptados ao exercício da profissão de auditoria, num total de 48 respostas (49,5%), sendo que 21 dos inquiridos concorda completamente (21,6%), 23 dos inquiridos não possuem opinião (23%) e 5 dos inquiridos discordam parcial (1%) ou totalmente (4,1%).

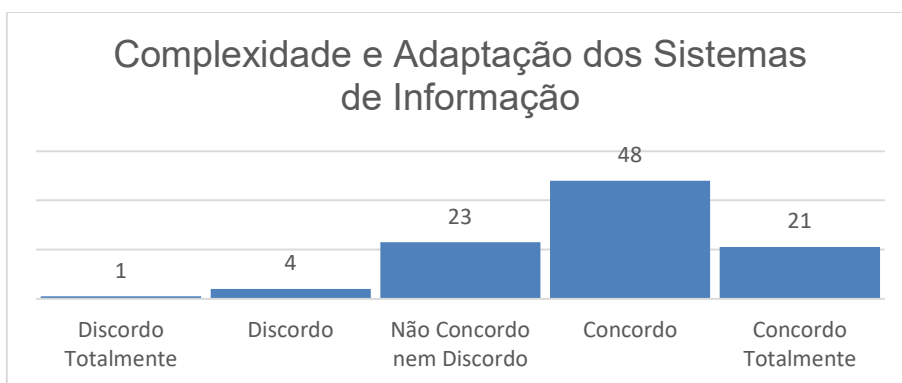


Gráfico 12- Respostas à Questão 1.9 "Existem sistemas de informação completos e adaptados ao exercício da auditoria."

À questão “às normas e Regulamentos existentes encontram-se adequados a uma situação pandémica”, obtivemos que 4 dos inquiridos discordam totalmente (4,1%), 12 discordam parcialmente (12,4%), 30 não possuem opinião (30,9%), 41 deles concordam, ainda que parcialmente (42,3%) e apenas 10 dos inquiridos concordam totalmente (10,3%).

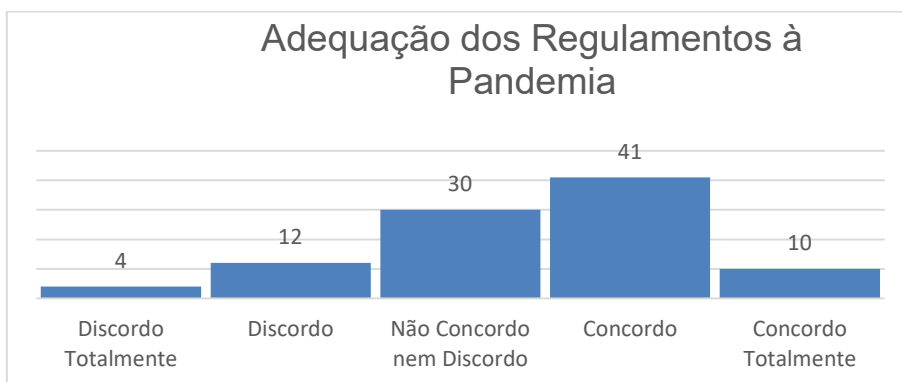


Gráfico 13 - Respostas à Questão 2.1. "As normas e Regulamentos existentes encontram-se adequados a uma situação pandémica."

De acordo com o gráfico 14, podemos verificar que a maior parte dos inquiridos concorda parcialmente que as TI disponíveis são suficientes para fazer face ao contexto pandémico em que vivemos, num total de 60,8%, com 59 respostas, sendo que 11,3% concorda totalmente (11), 19,6 % não possui opinião (19), 7,2% discorda parcialmente (7) e 1% discorda totalmente (1).

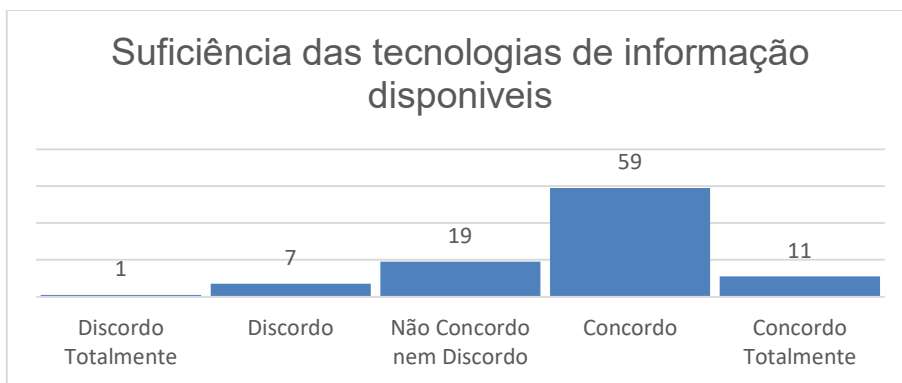


Gráfico 14- Resposta à Questão 2.2 - "As tecnologias disponíveis são suficientes para fazer face ao contexto em que nos encontramos"

Ao observar o gráfico 15, podemos concluir que a maioria dos inquiridos concorda parcial (44,3% num total de 43) ou totalmente (29,9% num total de 29) que a pandemia veio trazer obstáculos ao exercício da profissão. Podemos ainda verificar que 19,6% dos inquiridos não possui opinião (19), 5,2% discorda parcialmente (5) e 1% discorda totalmente (1).

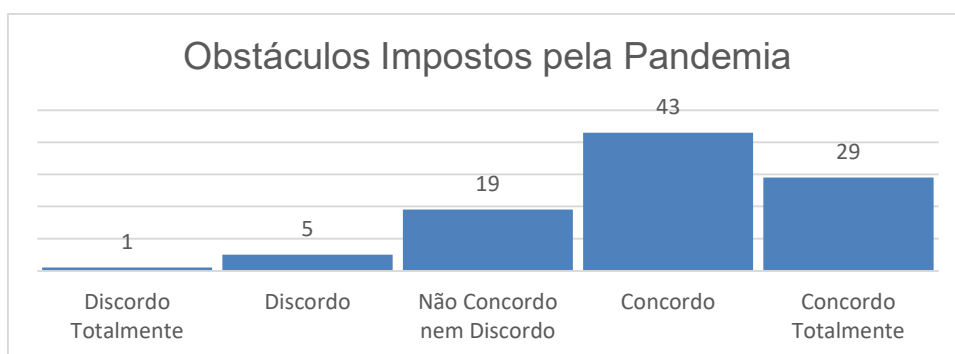


Gráfico 15 - Respostas à Questão 2.3 "A pandemia veio trazer uma série de obstáculos ao exercício da profissão de auditoria"

À afirmação “a impossibilidade de deslocação às entidades pode constituir um entrave à credibilidade da auditoria”, podemos verificar que 6 dos inquiridos afirmaram discordar totalmente (6,2%), 11 discordar parcialmente (11,3%), 22 não possuem opinião (22,7%) e 58 concordam parcial (44 num total de 45,4%) ou totalmente (14, num total de 14,4%).

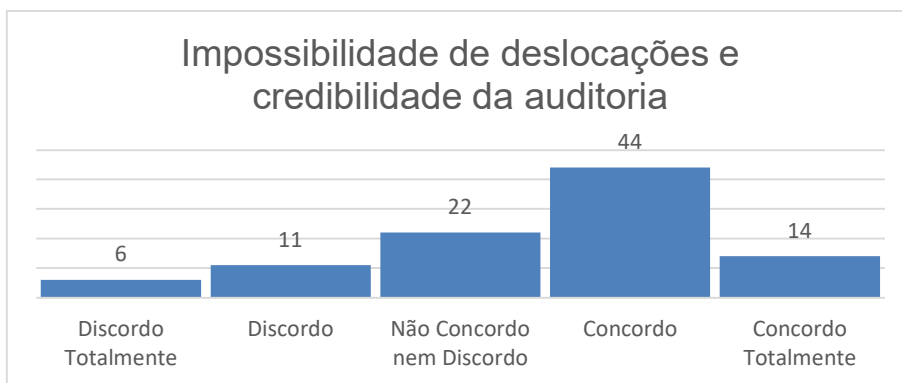


Gráfico 16- Respostas à Questão 1.4 "A impossibilidade de deslocação às entidades pode constituir um entrave à credibilidade da auditoria."

Ao observar o gráfico 17 podemos verificar que 9 dos inquiridos (9,3%) discordam totalmente que existe uma enorme perda de informação num contexto pandémico, 27 discordam parcialmente (27,8%), 36 não possuem opinião (37,1%), 19 concordam parcialmente (19,6%) e 6 concordam totalmente (6,2%).

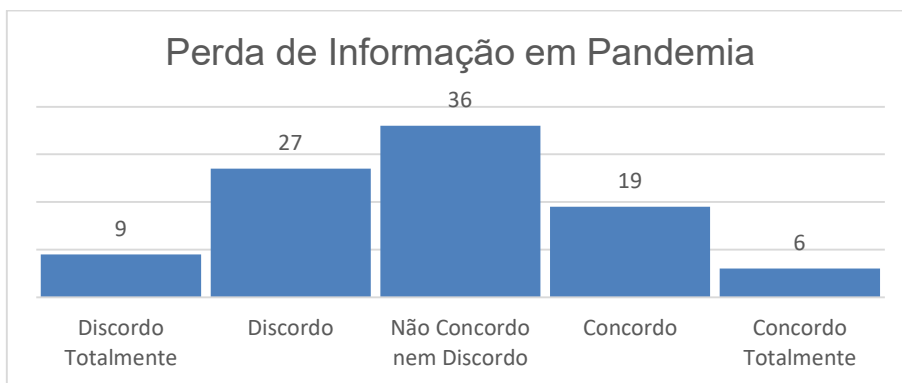


Gráfico 17- Respostas à Questão 2.5 "Existe uma enorme perda de informação no contexto pandémico"

À afirmação “A informação que os auditores possuem não é suficiente para emitirem uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras” podemos verificar que 31 dos inquiridos discordam totalmente (32%), 37 discordam parcialmente (38,1%), 24 não possuem opinião (24,7%) e apenas 5 concordam parcial (4,1% num total de 4) ou totalmente (1% num total de 1 dos inquiridos).

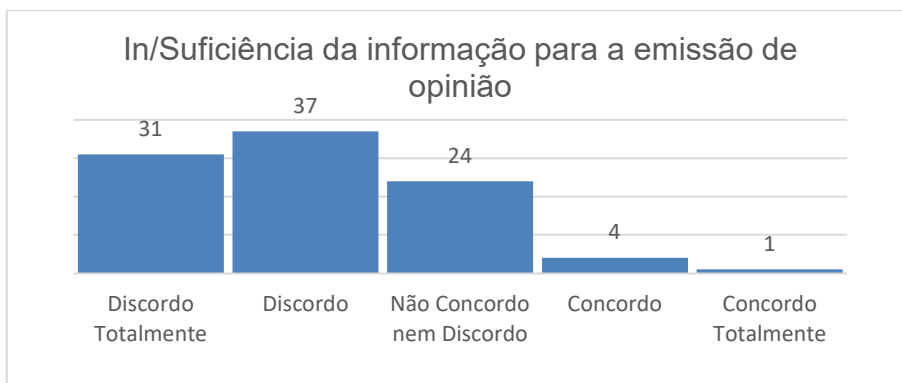


Gráfico 18- Respostas à Questão 2.6 "A informação que os auditores possuem não é suficiente para emitirem uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras"

Observando o gráfico 19, podemos verificar que 7 inquiridos (7,2%) discordam totalmente que podem surgir diferentes tipos de falhas por força da pandemia, 18 discordam parcialmente (18,6), 34 não possuem opinião (35,1%), 32 (33%) concordam parcialmente e 6 concordam totalmente (6,2%).

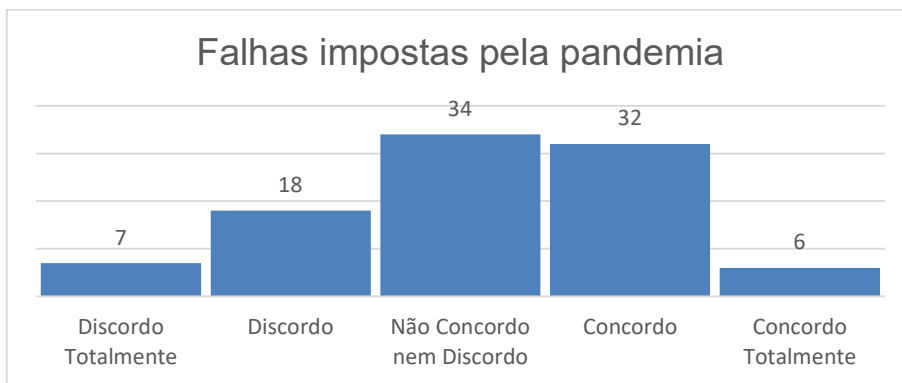


Gráfico 19- Respostas à Questão 2.7 "Por força da pandemia poderão surgir diferentes tipos de falhas no processo"

Em resposta à afirmação “os frameworks existentes relativamente às TI não são suficientes”, podemos verificar que 2 inquiridos concordam completamente (2,1%), 29 concordam parcialmente (30,2%), 37 não possuem opinião (38,5%), 19 discordam parcialmente (19,8%) e 9 discordam totalmente (9,4%). Podemos ainda verificar que um dos inquiridos não respondeu a esta questão.

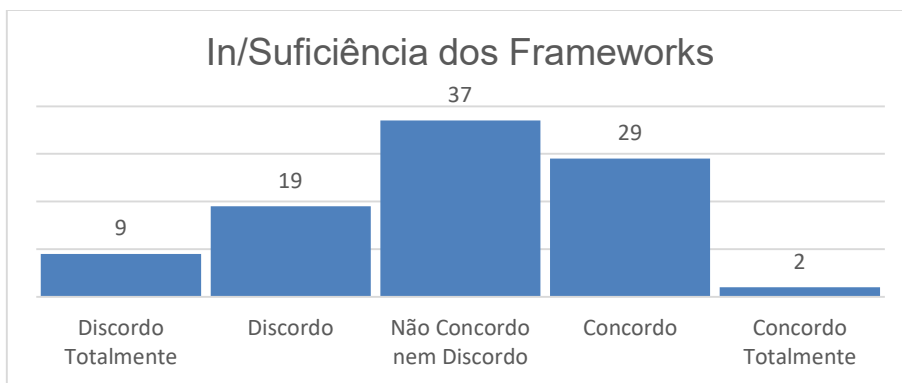


Gráfico 20- Respostas à Questão 2.8 "Os frameworks existentes relativamente às TI não são suficientes"

Observando o gráfico 21 podemos verificar que a maioria dos inquiridos afirma concordar total (31,3% num total de 30) ou parcialmente (59,4% num total de 57) que os auditores foram capazes de se adaptar à situação em que vivemos. Concluimos ainda que 9 dos inquiridos não possuem opinião (9,4%) e um dos inquiridos optou por não responder.

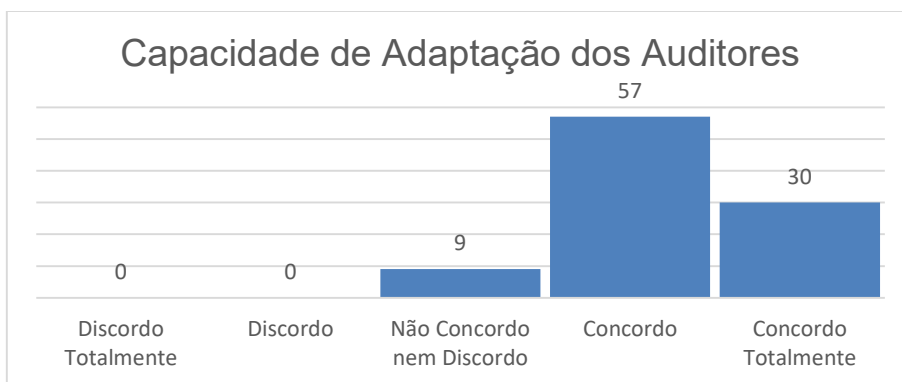


Gráfico 21- Respostas à Questão 2.9 "Os auditores foram capazes de se adaptar a esta situação"

Analisando o gráfico 22 podemos afirmar que 5 dos inquiridos discordam totalmente com a necessidade de atualizar os estatutos da OROC (5,2%), 9 discordam parcialmente (9,3%), 34 não possuem opinião (35,1%), o mesmo número de pessoas concorda parcialmente (35,1%) e 15 concordam totalmente (15,5%).

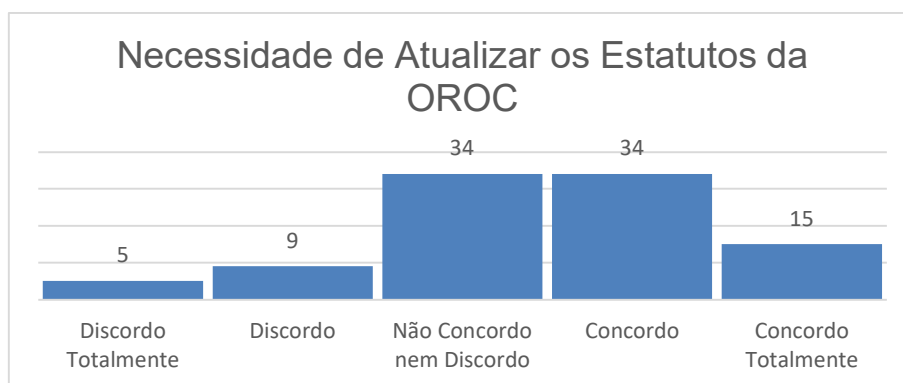


Gráfico 22- Respostas à Questão 3.1 "A atualização dos estatutos da OROC é imprescindível."

À afirmação “devem ser criadas normas de auditoria novas e que se encontrem preparadas para esta fase”, podemos verificar que 9 dos inquiridos (9,4%) afirmam discordar totalmente, 14 discordam parcialmente (14,6%), 30 não possuem opinião (31,3%), 26 concordam parcialmente (27,1%) e 17 concordam totalmente (17,7%).

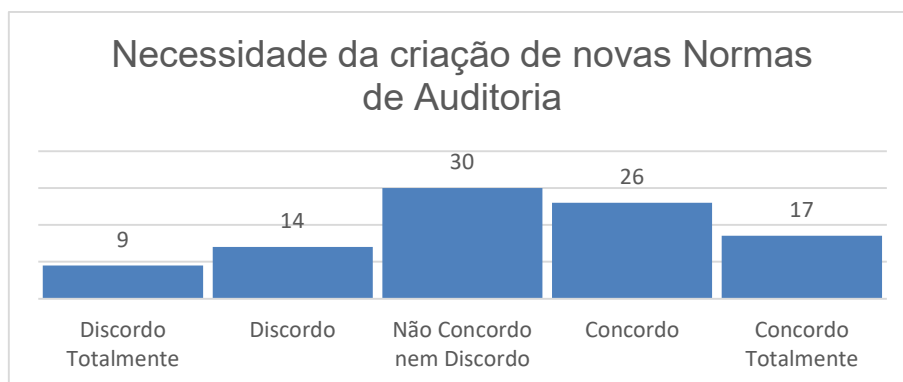


Gráfico 23- Respostas à Questão 3.2 "Devem ser criadas normas de auditoria novas e que se encontrem preparadas para esta fase"

De acordo com o gráfico 24, podemos verificar que 11 inquiridos afirmam discordar totalmente (11,6%) que os drones sejam uma solução fiável para a conferência de inventários, 25 discordam parcialmente (26,3%), 39 não possuem opinião (41,1%), 14 concordam parcialmente (14,7%) e 6 concordam totalmente (6,3%).

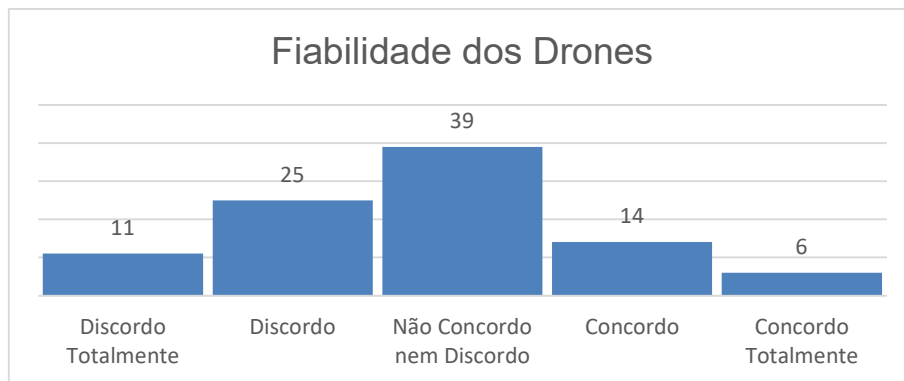


Gráfico 24- Resposta à Questão 3.3 "Os drones são uma solução fiável para as conferências de inventários"

À afirmação “as reuniões à distância funcionam corretamente” podemos verificar que 6,2 % dos inquiridos (6) afirmam discordar parcialmente, 25,8% não possuem opinião (25), 51,5% afirmam concordar parcialmente (50) e 16,5% concordam totalmente (16 inquiridos).

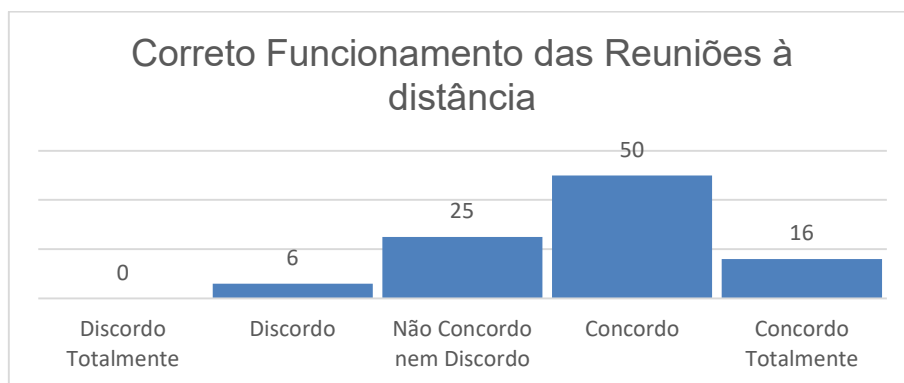


Gráfico 25- Respostas à Questão 3.4 "As reuniões à distância funcionam corretamente"

Observando o gráfico 26 podemos verificar que apenas 2 dos inquiridos afirmam discordar totalmente que deverá existir uma atualização das Tecnologias de Informação para fazer face à pandemia, principalmente para melhorar a segurança da informação, sendo que 16 dos inquiridos não possuem opinião (16,5%), 50 concordam parcialmente (51,5%) e 29 afirmam concordar totalmente (29,9%).

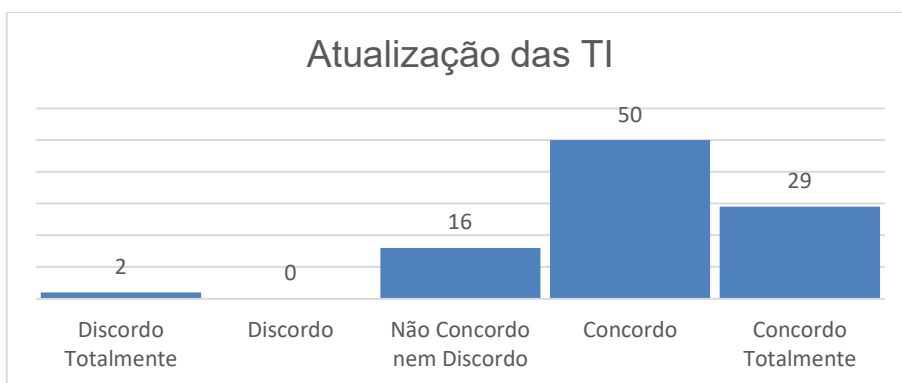


Gráfico 26- Respostas à Questão 3.5 “As TI devem ser atualizadas para fazer face à situação atual, principalmente no que diz respeito à segurança da informação”

Relativamente à afirmação de que os controlos internos deverão ser mais apertados para garantir o bom funcionamento das entidades, podemos verificar que apenas 3,1% dos inquiridos afirmam discordar total (2) ou parcialmente (1), 12 dos inquiridos não possuem opinião (12,4%), 47 concordam parcialmente (48,5%) e 35 concordam totalmente (36,1%).

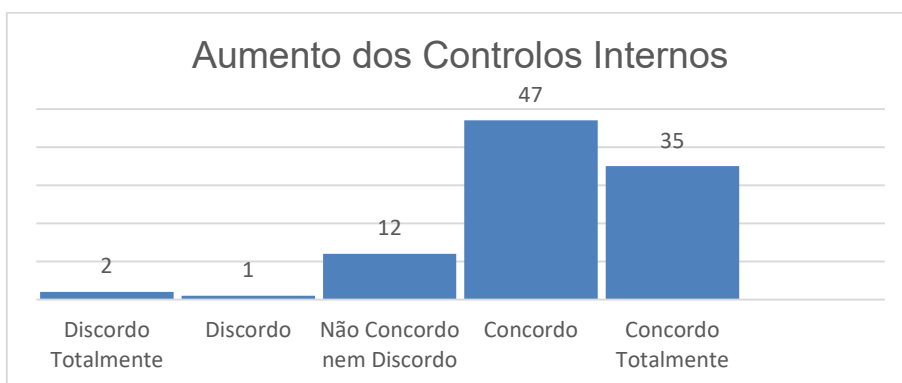


Gráfico 27- Respostas à Questão 3.6 “Os controlos internos devem ser mais apertados para garantir o bom funcionamento das entidades “

De acordo com o Gráfico 28 podemos verificar que 3 inquiridos afirmam discordar totalmente com a criação de uma nova versão do COBIT (3,1%), 6 discordam parcialmente (6,3%), 54 não possuem afirmação (56,30%), 25 concordam parcialmente (26%) e 8 concordam totalmente (8,3%).

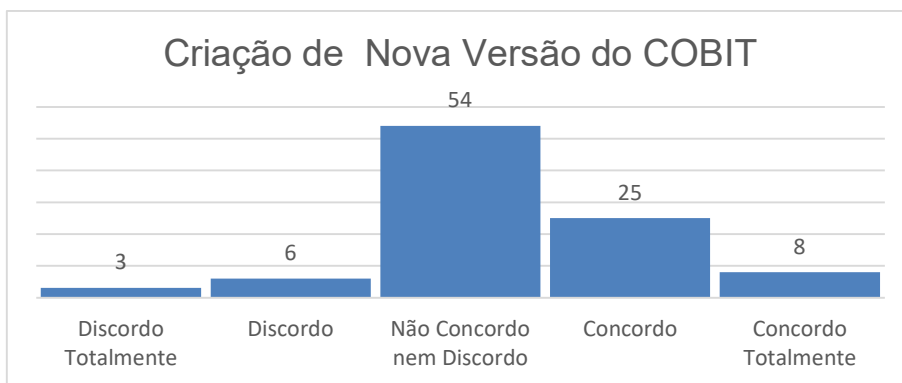


Gráfico 28- Respostas à Questão 3.7 "Deve ser criada uma nova versão do COBIT"

#### ***V.IV Interpretação dos resultados***

No capítulo anterior foram apresentados os dados obtidos no questionário, questão a questão, sendo caracterizada a amostra recolhida individualmente e na tabela abaixo encontram-se presentes a quantidade e % de respostas que permitem validar o modelo em análise, nomeadamente as respostas do tipo “Concordo” e “Concordo Totalmente” para as questões afirmativas e do tipo “Discordo” e “Discordo Completamente” para as seguintes questões:

- 2.4. A impossibilidade de deslocação às entidades pode constituir um entrave à credibilidade da auditoria
- 2.5. Existe uma enorme perda de informação no contexto pandémico
- 2.5. A informação que os auditores possuem não é suficiente para emitirem uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras
- 2.8. Os frameworks existentes relativamente às TI não são suficientes.

A tabela seguinte permite-nos, de forma simples e rápida, identificar qual a percentagem de inquiridos que concorda com as hipóteses anteriormente formuladas e que servem de base ao estudo empírico do nosso problema.

A partir deste estudo preliminar, ser-nos-á possível validar o modelo em análise.

<b>Questões Questionário</b>	<b>Respostas</b>	<b>% Respostas</b>
1.1. A auditoria apresenta um papel muito importante.	96	98,97%
1.2. A profissão de auditoria é regulada corretamente pelos organismos competentes.	74	76,29%
1.3. As normas e regulamentos para o exercício da profissão de auditoria encontram-se atualizados.	72	74,23%
1.4. Um auditor necessita de ser uma pessoa idónea e independente na execução do seu trabalho.	96	98,97%
1.5. A capacidade de adaptação é extremamente importante para um auditor.	96	98,97%
1.6. Um auditor deve ser capaz de fazer perguntas pertinentes perante o tema em estudo	94	96,91%
1.7. As perguntas de um auditor devem estar relacionadas com a informação que este possui.	66	68,04%

<b>Questões Questionário</b>	<b>Respostas</b>	<b>% Respostas</b>
1.8.A informação é extremamente importante para um auditor.	96	98,97%
1.9. Existem sistemas de informação completos e adaptados ao exercício da auditoria	69	71,13%
2.1. As normas e Regulamentos existentes encontram-se adequados a uma situação pandémica.	51	52,58%
2.2. As tecnologias disponíveis são suficientes para fazer face ao contexto em que nos encontramos.	70	72,16%
2.3.A pandemia veio trazer uma série de obstáculos ao exercício da profissão de auditoria.	72	74,23%
2.4. A impossibilidade de deslocação às entidades pode constituir um entrave à credibilidade da auditoria.	17	17,53%
2.5. Existe uma enorme perda de informação no contexto pandémico.	36	37,11%
2.6. A informação que os auditores possuem não é suficiente para emitirem uma opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras	68	70,10%
2.7. Por força da pandemia poderão surgir diferentes tipos de falhas no processo	38	39,18%
2.8. Os frameworks existentes relativamente às TI não são suficientes.	28	28,87%
2.9. Os auditores foram capazes de se adaptar a esta situação.	87	89,69%
3.1. A atualização dos estatutos da OROC é imprescindível.	49	50,52%
3.2. Devem ser criadas normas de auditoria novas e que se encontrem preparadas para esta fase.	43	44,33%
3.3. Os drones são uma solução fiável para as conferências de inventários.	20	20,62%
3.4. As reuniões à distância funcionam corretamente.	66	68,04%
3.5. As TI devem ser atualizadas para fazer face à situação atual, principalmente no que diz respeito à segurança da informação.	79	81,44%
3.6. Os controlos internos devem ser mais apertados para garantir o bom funcionamento das entidades.	82	84,54%
3.7. Deve ser criada uma nova versão do COBIT.	33	34,02%

*Tabela 3- Questões do Questionário e Respetivas Respostas Afirmativas*

Na tabela abaixo é possível analisar as respostas ao questionário como forma de validação modelo de análise, enquadrando as respostas obtidas com a ponderação que cada uma das hipóteses possui no modelo criado.

Hipóteses	Questões	Respostas	Ponderação	Valor Final	%Hipótese
<b>H1</b>	1.1	98,97%	9,09%	9,00%	25,27%
	1.4	98,97%	9,09%	9,00%	
	1.5	98,97%	9,09%	9,00%	
	1.6	96,91%	9,09%	8,81%	
	1.7	68,04%	9,09%	6,19%	
	1.8	98,97%	9,09%	9,00%	
	2.3	74,23%	9,09%	6,75%	
	2.4	17,53%	9,09%	1,59%	
	2.6	70,10%	9,09%	6,37%	
	2.7	39,18%	9,09%	3,56%	
	2.9	72,16%	9,09%	6,56%	
				75,82%	
<b>H2</b>	1.2	76,29%	14,29%	10,90%	19,59%
	1.3	74,23%	14,29%	10,60%	
	2.1	52,58%	14,29%	7,51%	
	2.8	28,87%	14,29%	4,12%	
	3.1	50,52%	14,29%	7,22%	
	3.2	44,33%	14,29%	6,33%	
	3.6	84,54%	14,29%	12,08%	
				58,76%	
<b>H3</b>	1.9	71,13%	14,29%	10,16%	18,31%
	2.2	72,16%	14,29%	10,31%	
	2.5	37,11%	14,29%	5,30%	
	3.3	20,62%	14,29%	2,95%	
	3.4	68,04%	14,29%	9,72%	
	3.5	81,44%	14,29%	11,63%	
	3.7	34,02%	14,29%	4,86%	
				54,93%	
					63,17%

Tabela 4- Modelo de Análise

***H1 “Os Auditores encontram-se preparados para enfrentar a situação pandémica em que nos encontramos.”***

De acordo com a amostra obtida no questionário, podemos verificar que 98,97 % dos inquiridos concorda com a importância do papel da auditoria, validando que o auditor necessita de ser uma pessoa idónea e independente, que tem de ser capaz de se adaptar e que a informação é extremamente importante para poder exercer a sua atividade, bem como que 89.69% dos inquiridos afirma que os auditores foram capazes de se adaptar à situação pandémica.

Podemos verificar que 96,91% dos inquiridos também afirma que o auditor deve ser capaz de fazer perguntas pertinentes e 68,04% que estas perguntas devem estar relacionadas com a informação possuída.

Relacionado com a fase em que nos encontramos, 74,23% dos inquiridos acordam que houve um aumento dos obstáculos ao exercício da profissão, 70,10% acredita que a informação que os auditores possuem é suficiente para a emitirem opinião sobre as demonstrações financeiras, 39, 18% afirmam que podem surgir diferentes falhas e 17,53% afirmam que a impossibilidade de existirem deslocações às entidades podem constituir entraves à credibilidade da auditoria efetuada.

Tendo em consideração a ponderação que cada uma das questões possui, podemos verificar que esta hipótese se encontra validada por 75,82% dos inquiridos, o que nos permite validar, com a ponderação de 33,33% em 25,27%.

***H2 “A regulamentação existente para a profissão é um fator que influencia a atividade desenvolvida pelos profissionais, ainda que perante uma situação pandémica”***

Ao debruçarmo-nos sobre esta hipótese, podemos verificar que 84,54% dos inquiridos afirmam que os controlos internos devem ser mais apertados, 76,29% tem a opinião de que a profissão é regulada corretamente pelos organismos competentes, 74,23% afirma que as normas e regulamentos se encontram atualizados, 52.58% concorda que a regulamentação existente se encontra adaptada à situação pandémica em que nos encontramos e 24,74% afirma que os frameworks existentes são suficientes.

Por seu lado, 50,52% dos inquiridos afirma que a atualização dos estatutos da OROC é imprescindível e 44,33% que devem ser criadas novas normas de auditoria.

Todas estas respostas, tanto afirmativas como negativas, permite-nos concluir, com 58,76% de validade que a regulamentação existente tem influência na atividade dos auditores. Temos, portanto, esta hipótese validade em 19,59% com uma ponderação de 33,33%.

### ***H3 “As Tecnologias de Informação são fundamentais para o exercício da profissão perante um contexto pandémico”***

Para podermos analisar a 3.<sup>a</sup> hipótese, podemos verificar que 81,44% dos inquiridos respondeu que as TI devem ser atualizadas, nomeadas no que diz respeito à segurança da informação, 72,16% afirma que as tecnologias disponíveis são suficientes para fazer face à situação em que nos encontramos (estas duas suposições permitem-nos concluir que a atualização das TI é fundamental no que diz respeito à segurança da informação).

Podemos ainda verificar que 71,13% dos inquiridos afirmam existem SI completos e adaptados ao exercício de auditoria, 68,04% afirmam que as reuniões à distância funcionam corretamente e 20,62% acreditam que os drones são uma solução fiável no que diz respeito à conferência de inventários.

Concluimos ainda que 37,11% dos inquiridos afirmam não existir uma enorme perda de informação e 34,02% aconselham a criação de uma nova versão do COBIT.

Temos então que esta Hipótese se encontra validade em 18,31% com uma ponderação de 33,33%.

Podemos, portanto, concluir que o nosso modelo resultante da aplicação do questionário se encontra confirmado em 63,17%.

## **V.II – Entrevista**

Conforme orientado por Carmo e Ferreira (1998) e citado por Monteiro (2011), foram definidos os objetivos e criado guião das entrevistas<sup>56</sup>, que foi apresentado aos entrevistados.

De acordo com o tipo de investigação pretendida, optou-se pela realização de entrevistas semiestruturadas, em que, segundo Quivy e Campenhoudt (1992) “*o investigador dispõe de uma série de perguntas-guias, relativamente abertas, a propósito das quais é imperativo receber uma informação da parte do entrevistado. (...) Tanto quanto possível, «deixará andar» o entrevistado para que este possa falar abertamente (...) O investigador esforçar-se-á simplesmente por reencaminhar a entrevista para os objetivos*”<sup>43</sup>.

Este tipo de entrevistas tem a vantagem de permitir ao entrevistado exprimir a sua opinião e ao entrevistador ficar com um outro ponto de vista sobre a questão em estudo. Para tal, é necessário que se proceda ao registo das respostas que, conforme citou Monteiro de Gil (1999), “*o único modo é registá-las durante a entrevista, mediante anotações ou com o uso de gravador. A anotação posterior à entrevista apresenta dois inconvenientes: os limites da memória humana e a distorção*”, sendo que recorreremos às anotações para efetuar o registo das respostas.

### **V.II.I. Dados Obtidos- Entrevista**

Apesar de tentarmos realizar entrevista com um número relativo de profissionais, de forma a obter pontos de vista distintos, lamentavelmente não foi possível, só conseguindo realizara entrevista a dois auditores. Tal deveu-se aos condicionamentos existentes por força da pandemia e pelo início de uma nova época de trabalho, o que implica processos de recrutamento e seleção de novos recursos humanos para as entidades.

Assim sendo, foi possível realizar, por videoconferência a entrevista a dois profissionais:

1. Nuno Rocha – Auditor Financeiro na entidade PwC e
2. Paulo Anjos – ROC e administrador da entidade “Anjos & Associados- SROC, LDA

### **V.II.II- Interpretação dos Resultados**

Neste capítulo irão ser apresentados os dados recolhidos nas entrevistas e que se encontram relacionados com as asserções anteriormente criadas, verificando se as respostas aos entrevistados se encontram de acordo com o estudo previamente realizado.

***AI “Os Auditores encontram-se preparados para enfrentar a situação pandémica em que nos encontramos.”***

De acordo com as respostas obtidas, podemos verificar que ambos os profissionais sentiram que o ano de 2020 foi um ano de desafios, sendo que “o trabalho de auditoria e os testes de auditoria só se fazem efetivamente se se estiver nas empresas e se se estiver com as pessoas da empresa, a entender a sua orgânica” e “foi muito diferente ao nível da formação de pessoal novo, na sua motivação e na forma como era feita a formação”.

Apesar da existência desses desafios, que se prenderam com “a formação e a motivação do pessoal”, o “trato com o cliente, que fica mais complicado à distância.”, os “testes aos controlos, nos quais são feitos questionários que devem ser realizados presencialmente se tornaram complicados porque é diferente questionar as pessoas que trabalham nas entidades sobre como é que as coisas se procedem de se ir às próprias entidades e verificar com os nossos olhos.” e as “dificuldades de comunicação entre os auditores e as empresas auditadas”, podemos verificar que as entidades continuaram em laboração, não sendo colocada em causa a sua continuidade, apesar de que “O trabalho não é realizado com o rigor desejado, mas não se encontra em causa”.

Para além de não se encontrar em causa a continuidade da laboração, foram encontradas soluções para fazer face aos obstáculos, nomeadamente através da deslocalização de “softwares, o que permitiu não ser colocada em causa a continuidade da SROC, apesar de os processos se terem tornado mais demorados e menos eficientes”, da realização de “marcações com muita antecedência e tentar garantir que num único dia era possível efetuar todos os testes necessários” como forma de fazer face à dificuldade de deslocação, da existência de “comunicação, paciência, reuniões internas e reuniões de motivação” e da recorrência ao “digital” sendo que “as entidades tentaram apostar muito na evolução tecnológica”, levando à existência de várias alternativas que dependem do cliente, mas que se mostraram adequadas

O encontro de soluções fiáveis e o empenho dos profissionais levaram a que “cada vez seja mais fiável a informação transmitida, principalmente para as empresas que são regulamentadas pelas IFRS e cujas exigências são cada vez maiores”, uma vez que “auditores conduzem a que a informação seja mais transparente e verdadeira”. Tal fiabilidade também se deve ao facto de que “nos últimos anos existe uma posição dos auditores diferente relativa às entidades, são emitidas muitas mais reservas.”

De uma forma geral, mas com base em respostas consistentes, podemos verificar que os auditores se encontram preparados para o exercício da profissão numa situação de pandemia.

***A2 “A regulamentação existente para a profissão é um fator que influencia a atividade desenvolvida pelos profissionais, ainda que perante uma situação pandémica”***

Como todas as profissões, a auditoria necessita de cumprir uma série de normas e regulamentos para que seja exercida de forma correta e apropriada, transmitindo aos utilizadores das Demonstrações Financeiras informação que lhes seja útil, mas que seja verdadeira e apropriada.

“No seio da OROC, uma das questões que se colocou foi a fraca preparação que existia em termos de normativos técnicos para o que era a pandemia. No entanto, a 30 de março de 2020 saiu a primeira orientação técnica para os auditores em que dizia que ‘Se existe um relatório de auditoria emitido à data de 16/03, a CLC não contém qualquer ênfase a fazer referência à pandemia. Caso o relatório ainda não houvesse sido emitido, o auditor deveria refletir os impactos da pandemia naquilo que é a incerteza da continuidade’”, assim, é possível verificar que a própria Ordem dos Revisores Oficiais de Contas teve receio no que diz respeito à adaptabilidade das normas existentes à data para uma situação que era completamente nova e desconhecida. No entanto, pode-se verificar que foi logo encontrada uma solução.

Pode-se verificar que “existe uma tentativa de melhoria contínua, porque todos os anos saem novas recomendações e existe cada vez mais a necessidade de partilha de experiências para melhorar a qualidade e eficiência do trabalho realizado” e ainda que “há uma tentativa da profissão de aumentar a credibilidade, porque os controlos são cada vez mais apertados, e existe cada vez mais fiscalização.”

É também do conhecimento geral que “a regulamentação existente é suficiente e existe muito controlo sobre o trabalho de auditoria uma vez que a polícia é feroz com os auditores.” e “os princípios de auditoria não foram colocados em causa e a informação continua a ser credível.”

No entanto, é necessário manter a independência das empresas que se audita, “e este é um dos processos mais difíceis da profissão”, sendo que “posso até achar que uma empresa tem risco de fraude, mas tenho de o comprovar e ser muito discreto e a credibilidade também depende daquilo que consigo controlar da empresa.”

Ao longo da realização das entrevistas, foi possível verificar a real importância que os normativos técnicos possuem no exercício da profissão, não só ao nível da transmissão da informação ao exterior, mas dos controlos que existem sobre a informação que é transmitida.

Hoje, mais do que nunca, é necessário que as normas e regulamentos sejam interpretadas de forma correta e sejam cumpridos, de forma que não venham a existir situações em que se gerem polémicas pela má emissão de um relatório de opinião ou pela omissão de factos relevantes, sendo que existem ênfases específicas que permitem transmiti-las.

Podemos verificar que a asserção criada se encontra validada pelas respostas auferidas ao longo das entrevistas.

### ***A3 “As Tecnologias de Informação são fundamentais para o exercício da profissão perante um contexto pandémico”***

Debruçando-nos sobre a experiência de profissionais que se encontram no ativo podemos verificar que “aquilo que nos permitiu continuar o trabalho foi ter uma infraestrutura de sistemas forte, permitindo ter todas as pessoas a trabalhar em casa e em segurança uma vez que temos um servidor central, uma linha de atendimento e um túnel de comunicação que permitiu trabalhar de casa para o escritório”. Analisando esta afirmação, podemos verificar que, mais do que fundamentais, as tecnologias de informação foram imprescindíveis para que se pudesse continuar em exercício nesta fase, uma vez que, por exemplo, “uma das grandes dificuldades que se podem fazer sentir é relativamente à seleção de faturas cuja fiabilidade é necessário ser comprovada. No entanto, nas grandes entidades, que possuem essa informação de forma digital, não se verificou essa dificuldade.”

“A tecnologia que temos hoje é muito mais robusta do que a existia há uns anos e hoje a relação do auditor com a tecnologia é de dispêndio sendo que, para um auditor se encontrar a trabalhar com a tecnologia necessária tem de ter uma dimensão que compense, uma são despesas que só podem ser custeadas pelo ROC se exercer a profissão numa sociedade com massa crítica porque existem programas sedimentados no mercado, mas que implicam investimento.” Podemos verificar que apesar de as tecnologias existirem, os custos das mesmas são elevados, o que exige uma disponibilidade financeira por parte das entidades para poderem adquiri-los.

De uma forma genérica, podemos verificar que “existem cada vez mais tecnologias para garantir uma maior eficiência do trabalho e permite libertar tempo para focar nos pontos de

maior risco” e que “temos tecnologias suficientes para poder cumprir os normativos e regulamentos, mas temos de estar aptos a realizar o investimento.”

A asserção anteriormente criada foi, também, completamente validada pelas respostas conseguidas ao longo da realização das entrevistas.

Apesar da limitação que possuímos devido ao baixo afluxo de respostas, podemos verificar que as mesmas vieram complementar e reforçar a análise quantitativa que elaboramos. É possível reforçar que os auditores se encontram preparados para exercer a profissão numa fase pandémica (apesar de tal apenas ser possível devido a um esforço acrescido por parte dos mesmos), que as normas e regulamentos influenciam a atividade realizada e que as TI são fundamentais para o exercício da profissão.

Podemos verificar que o modelo de análise criado se encontra validado não só pela análise quantitativa conseguida pela apresentação do questionário como pela análise qualitativa obtida através da entrevista.

## Capítulo VI - Conclusão

Esta dissertação foi redigida para o término de mais um ciclo de estudos e para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria. Uma vez que esse grau será obtido numa situação completamente diferente do que seria habitual, dado que nos encontramos a passar por uma fase que, apesar de já não ser particularmente recente, nos obrigou a toda uma mudança de rotinas, decidimos que o ciclo de estudos terminaria com o estudo do impacto que esta fase pandémica tem sobre o processo das auditorias, nomeadamente a nível tecnológico.

Através da revisão literária, foi analisada a origem e a evolução da auditoria e a evolução da auditoria em Portugal, podendo verificar-se que já existem atividades relacionadas com a auditoria desde os tempos da monarquia, em que existia o “ouvidor”, que inicialmente era realizada apenas com o objetivo de detetar erros e fraudes e não propriamente de transmitir informação verdadeira, útil e apropriada aos utilizadores das Demonstrações Financeiras como acontece atualmente.

A profissão foi regulamentada pela primeira vez em 1972 e veio a sofrer alterações, sendo acrescentadas novas normas e criados códigos de ética, sendo a mais recente atualização datada de janeiro de 2016, data em que entrou em vigor o EOROC que vai de encontro às ISAs e às Normas e orientações da OROC.

Apesar de existir uma definição atual de auditoria, que é considerada como um exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objetivos, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada., sabíamos que esta era apenas uma definição genérica de algo que é extremamente complexo e diverso, pelo que analisamos, ainda que de uma forma muito resumida, os vários tipos de auditoria, sendo que foi dada ênfase às auditorias externa, interna e dos sistemas de informação.

Concluimos que resultado da auditoria externa é a Certificação Legal de Contas ou o Relatório de Auditoria, que pode apresentar diferentes tipos, de acordo com a opinião do auditor sobre a forma como as DF apresentam a posição financeira da entidade, sendo que quando as demonstrações financeiras não merecem qualquer comentário do auditor, dão lugar a um relatório padrão ou a uma CLC não modificada. Por seu lado, quando existem situações que não afetem a opinião do auditor, mas existem uma justificação, é necessário que sejam introduzidas ênfases no relatório e quando existem casos que afetam a opinião do auditor, é necessário que se proceda à introdução de reservas.

Tendo como base a evolução da auditoria, a regulamentação da profissão, a auditoria dos sistemas de informação e a detecção de erros e fraudes foram criadas as questões de investigação, sobre as quais nos debruçamos através das metodologias existentes, uma vez que estas nos permitem descobrir a verdade.

No entanto, as metodologias existentes só são válidas se existir algo que se pretenda comprovar através das mesmas, ou seja, é necessário que se crie um cenário para se poder comprovar o mesmo. Tal cenário foi criado através da criação de Hipóteses e Asserções, que se pretende verem comprovadas, sendo criadas as seguintes Hipóteses /Asserções:

H1/A1 “Os Auditores encontram-se preparados para enfrentar a situação pandémica em que nos encontramos.”

H2/A2 “A regulamentação existente para a profissão é um fator que influencia a atividade desenvolvida pelos profissionais, ainda que perante uma situação pandémica”

H3/3 “As Tecnologias de Informação são fundamentais para o exercício da profissão perante um contexto pandémico”

Elaboradas as hipóteses e as asserções e criado o modelo de análise, em que se determinou a ponderação de 1/3 para cada uma delas, foram aplicadas as metodologias a fim de se poder obter resultados.

Foi possível obter 97 respostas ao questionário, as quais permitiram confirmar o modelo criado em 63,17%, sendo que a Hipótese que obteve uma maior confirmação foi a que indica que os auditores se encontram preparados para fazer face ao contexto pandémico em que nos encontramos, obtendo uma confirmação de 25%.

Relativamente às entrevistas, apenas dois profissionais de auditoria cooperaram, respondendo ao guião criado através de uma breve videoconferência previamente agenda, nas quais também foi possível validar o modelo criado. Ao longo das entrevistas foi possível confirmar que os auditores conseguiram encontrar soluções para os desafios impostos, através da deslocalização de softwares que permitiram que os profissionais pudessem continuar a laborar a partir de suas casas, de uma forma organizada e segura, mas também de muita paciência e motivação, bem como reuniões de equipa e troca de experiências.

Ao longo da realização das entrevistas também foi possível confirmar a importância das tecnologias de informação na execução da atividade, uma vez que era impossível continuar

a laborar de forma segura sem existir a possibilidade de recorrer ao teletrabalho, mas de que a existência de arquivos digitais, por parte das entidades, também permitiu efetuar alguns dos testes de forma segura e rigorosa, não colocando em causa o cumprimento dos normativos pelos quais se rege a profissão.

Também se confirmou que a regulamentação existente influencia de uma forma muito elevada o exercício da profissão, uma vez que é necessário que seja passada uma informação útil, verdadeira e apropriada ao exterior e que não podem ser colocados em causa os princípios de auditoria sob a pena de incorrerem em incumprimentos, colocando em risco a sua posição na profissão dado que os controlos são cada vez mais apertados e a fiscalização é muito feroz.

Foi possível ainda obter a informação de que a OROC se preocupa com a evolução da profissão, nomeadamente pela preocupação acrescida que teve relativamente à situação pandémica em que nos encontramos e para a qual julgavam que a regulamentação existente era fraca e/ ou insuficiente, sendo criadas novas recomendações e interpretações das normas já existentes.

No entanto, o aumento da utilização dos sistemas de informação pode colocar em causa a segurança da informação, informação essa que é extremamente importante para o exercício da profissão. Dada a importância que esta tem, é imprescindível que a mesma não seja acessível, na sua íntegra, por toda a gente, devendo ser orientada para quem de direito, que a irá utilizar, ou seja, a informação que os auditores trabalham deverá ser transmitida ao exterior através do seu relatório de opinião e não ser acessível de forma ilimitada e não regulamentada a todos.

Concluimos, portanto, que, apesar de se verificar uma evolução positiva, poderá ainda se ponderar a atualização dos frameworks referentes à segurança da informação e que poderão vir a ser atualizadas as normas da OROC para contemplarem situações inesperadas, tal como aconteceu a 30 de março de 2020.

Que seja possível continuar a exercer a profissão de auditoria com todo o rigor técnico que a mesma obriga e que seja possível manter a estabilidade física e mental de quem o executa, de forma a podermos continuar a acompanhar a evolução positiva que esta profissão tem demonstrado ao longo de todos os seus anos de existência.

## **Capítulo VII - Limitações**

Ao longo da redação desta dissertação, foram surgindo limitações ao estudo. Apesar de não terem sido impeditivas da conclusão do mesmo, tais limitações poderiam ter possibilitado a agregação e mais valor ao trabalho desenvolvido.

Tais limitações verificaram-se, sobretudo, na obtenção de respostas por parte dos profissionais de auditoria quer ao questionário apresentado, quer ao convite para cooperarem na realização das entrevistas.

Seria interessante a obtenção de um número maior de participantes, especialmente nas entrevistas, de forma a obtermos uma visão mais ampla e sobre pontos de vista mais variados, o que teria incorrido em conclusões mais complexas.

Outra das limitações que se verificou prendeu-se com a situação pandémica em que nos encontramos, que impossibilita a deslocação às sociedades, de forma a realizar a entrevista de forma mais apropriada, cara a cara, podendo incorrer em interessantes “discussões”.

## **Capítulo VIII - Pistas para investigação futura**

Relativamente a futuras investigações, sugere-se que se poderia aumentar o número de profissionais entrevistados através da partilha em grupos alusivos à profissão, de forma a solicitar a cooperação dos profissionais.

Outra das sugestões seria a criação de uma página nas redes sociais de apoio a mestrandos, na qual fossem incluídos profissionais que tem interesse em colaborar com os alunos.

Seria também interessante a apresentação de entrevistas mais focadas nas respostas pretendidas, que permitissem respostas mais diretas.

## Apêndice

### Apêndice I - Entrevista

Este será o modelo da entrevista a ser apresentada. Será uma entrevista simples e direta, com o intuito de obtermos uma ideia mais concreta de quais os desafios e as soluções.

Questões:

1. O ano de 2020 foi um ano de desafios para todos nós, sentiu que o mesmo aconteceu na entidade em que labora?
2. É da opinião que a entidade tem uma estrutura suficientemente firme para sair desta situação sem grandes impactos?
3. Quais foram os maiores desafios com os quais se depararam?
4. Sente que a regulamentação existente é suficiente e adequada para o exercício da profissão numa situação como a que vivemos?
5. Dispomos de tecnologias suficientes para continuar a exercer a profissão de uma forma segura? Ou sente que a profissão se encontra em risco de efetuar um exercício menos verdadeiro?
6. É da opinião que a fiabilidade da informação que é transmitida ao exterior enquanto profissionais de auditoria se encontra em causa? Ou que foram encontradas soluções suficientes e apropriadas para que tal situação não aconteça?
7. Quais foram as soluções encontradas para fazer face aos obstáculos encontrados? Serão essas soluções adequadas?
8. O exercício da profissão seguindo os seus princípios foi ou será colocado em causa? Ou continuar-se-á a encontrar soluções que permitam que a credibilidade da auditoria não seja perdida?

## **Apêndice II - Respostas à Entrevista**

### ***Entrevistado: Nuno Rocha***

Auditor na entidade PwC (7 anos de experiência)

1.” Sim, claramente. No início de 2020, a entidade estava-se a começar a preparar a opção de Flex work, que previa o teletrabalho como uma opção. Mas estava a ser idealizada de forma parcial e não a full time como veio a acontecer. No meu caso, não senti uma diferença muito grande relativamente ao cumprimento das obrigações, uma vez que trabalhava com uma empresa em que a maioria da informação já se encontrava disponível em sistema. Mas uma vez que a entidade tem uma grande rotação de pessoal, foi muito diferente ao nível da formação dos elementos mais novos e na sua motivação.

2.” Sim, como empresa, a PwC, assim como outras empresas de grande dimensão não trabalham só com auditoria, também tem consultoria e outras atividades de apoio contabilístico. Possuem vários segmentos de negócio, pelo que não sentiram problemas na ótica de tesouraria. A empresa não cortou em quase nada que afete diretamente os colaboradores (promoções, progressões de carreira não foram afetados).

3.” Os maiores desafios que senti foram ao nível da formação e da motivação do pessoal. Também houve uma diferença muito grande em relação ao trato com o cliente, que fica mais complicado à distância. Nas empresas em que a relação presencial era mais necessária, foi mais notória a dificuldade da gestão relacional, da gestão de timings e dos projetos em si. Outra das grandes dificuldades que se podem fazer sentir é relativamente aos testes de autenticidade dos documentos contabilísticos, ou então, no acesso aos documentos contabilísticos que estavam apenas disponíveis fisicamente.”

4.” Sim. Existe uma tentativa de melhoria continua. Todos os anos saem novas recomendações e, no caso da PwC, existe cada vez mais partilha de experiências para chegar a melhorar a qualidade do trabalho assim como a eficiência do trabalho realizado. As normas vão sofrendo alterações por forma a tentar transmitir uma informação mais transparente e verdadeira, e o trabalho do auditor acompanha esta evolução.

5.” Sei que existem cada vez mais tecnologias para garantir uma maior eficiência do trabalho e permite libertar tempo para focar nos pontos de maior risco. O risco da nossa atividade enquanto auditores vai aumentando com a exposição das entidades aos mercados internacionais e com a sua constante preocupação com a imagem que é transmitida. Existe,

claro o risco de as empresas tentarem, a partir de diferentes interpretações das normas contabilísticas, passar a imagem do que elas pretendem e, por vezes, pode levar a alguma distorção. No entanto, existem cada vez mais controlos para garantir que a imagem que chega aos stakeholders é a mais correta.”

6” Penso que cada vez mais, a informação divulgada é mais fiável, principalmente para as empresas que optam pelo normativo das IFRS, cujas exigências são cada vez maiores. Cada vez mais os auditores conduzem a que a informação seja mais transparente e verdadeira.

7” relativamente às deslocações, houve situações de clientes, por exemplo, que não permitiram aceder às suas instalações, como o fazíamos normalmente, e tivemos de fazer marcações com alguma antecedência para tentar garantir que num único dia era possível efetuar todos os testes que requeriam o acesso a documentação física. Garantir a autenticidade, pelos documentos que recebíamos por via digital, obrigou também a idas ao cliente para efetuar os devidos testes de validação de autenticidade. Tudo o resto foi acessível, através das ferramentas digitais. Posso afirmar ainda que a entidade tentou acelerar muito mais a evolução tecnológica.

8” Não, não sinto que os princípios de auditoria tenham sido colocados em causa e a informação continua a ser credível. O trabalho que se faz hoje é diferente do que se fazia há 30 anos e do que se fará daqui a 30 anos. Mas há uma tentativa da profissão de aumentar a credibilidade, porque os controlos são cada vez mais apertados, e existe cada vez mais fiscalização.”

***Entrevistado: Paulo Anjos***

ROC na entidade Anjos & Associados, SROC, Lda.

1“Sim, claramente, concretamente no que diz respeito aos auditores que tem uma posição discreta. O trabalho de auditoria e os testes de auditoria só se fazem efetivamente se se estiver nas empresas e se se estiver com as pessoas da empresa, a entender a sua orgânica. Tivemos limitações fortes no que diz respeito ao trabalho de auditoria, limitações que se notaram em relação ao fecho de contas de 2019, que ainda tínhamos trabalhos importantes em curso.”

2” no que está acometido à SROC que sou administrador, aquilo que nos permitiu continuar o trabalho foi ter uma infraestrutura de sistemas forte, permitindo ter todas as pessoas a trabalhar em casa e em segurança uma vez que temos um servidor central, uma linha de atendimento e um túnel de comunicação que permitiu trabalhar de casa para o escritório. Foi possível deslocalizar softwares, o que permitiu não ser colocada em causa a continuidade da SROC, apesar de os processos se terem tornado mais demorados e menos eficientes. O trabalho não é realizado com o rigor desejado, mas não se encontra em causa.”

3” A maior dificuldade prendeu-se com as empresas em que era o primeiro ano de auditoria. Nessas era necessário efetuar testes aos controlos, nos quais são feitos questionários. Esses questionários devem ser realizados presencialmente, nas entidades, uma vez que permite ao auditor ter sensibilidade para tal. Como não foi permitido existirem deslocações às entidades, foram enviados questionários e pedidos de informação extensos para as empresas, colocando sobre elas mais pressão, visto que também os seus recursos se encontravam em teletrabalho. Estes procedimentos também se tornaram complicados porque é diferente questionar as pessoas que trabalham nas entidades sobre como é que as coisas se procedem, em cujos membros não tem tanta paciência para descrever de se ir às próprias entidades e verificar com os nossos olhos. Existiram grandes dificuldades de comunicação entre os auditores e as empresas auditadas.

4” sim, a regulamentação existente é suficiente e existe muito controlo sobre o trabalho de auditoria. A polícia é feroz com os auditores. No seio da OROC, uma das questões que se colocou foi a fraca preparação que existia em termos de normativos técnicos para o que era a pandemia. No entanto, a 30 de março de 2020 saiu a primeira orientação técnica para os auditores em que dizia: ‘Se existe um relatório de auditoria emitido à data de 16/03, a CLC não contém qualquer ênfase a fazer referência à pandemia. Caso o relatório ainda não houvesse sido emitido, o auditor deveria refletir os impactos da pandemia naquilo que é a

incerteza da continuidade'. Tal norma veio fazer com que os auditores começassem a emitir opiniões com ênfase do covid. Pessoalmente, acho que deve ser visto caso a caso. Caso um cliente tenha recorrido à moratória, faz sentido colocar essa ênfase, se for uma entidade que tenha continuado a laborar normalmente ou até aumentado a faturação, não faz sentido existir essa ênfase”

5” A tecnologia que temos hoje é muito mais robusta do que a existia há uns anos (quando comecei a trabalhar). Hoje a relação do auditor com a tecnologia é de dispêndio. Para um auditor se encontrar a trabalhar com a tecnologia necessária tem de ter uma dimensão que compense, são despesas que só podem ser custeadas pelo ROC se exercer a profissão numa sociedade com massa crítica porque existem programas sedimentados no mercado, mas que implicam investimento. Temos tecnologias suficientes para poder cumprir os normativos e regulamentos, mas temos de estar aptos a realizar o investimento.”

6” na generalidade, estou convicto que foram encontradas soluções para que isso não aconteça. O que acontece é que nos últimos anos, principalmente desde 2016/17 existe uma posição dos auditores diferente relativa às entidades, são emitidas muitas mais reservas. Os utilizadores na informação financeira é que podem não ter interesse em verificar as reservas escritas. Entendo que a posição dos auditores deve ser discreta, mas devem ser escritas as reservas, no entanto, se a administração não apresenta informação, os ROC não têm como emitir opinião.”

7” Teletrabalho, comunicação, paciência, reuniões internas, reuniões de motivação. O problema que os auditores têm, tem a ver com a pressão, pelo que tem de zelar pelo bem-estar psicológico. Precisam de espaço para pensar e analisar a informação.”

8” A credibilidade da auditoria depende, sobretudo, daquilo que a independência do auditor pelas empresas auditadas e este é um dos processos mais difíceis da profissão. Posso até achar que uma empresa tem risco de fraude, mas tenho de o comprovar e ser muito discreto e a credibilidade também depende daquilo que consigo controlar da empresa, por exemplo: Se tenho um cliente que está mal e não quer que vamos a empresa ou não envia os documentos ao longo do ano é porque o risco de auditoria está grande. E, enquanto auditores, temos de defender a nossa posição com as entidades públicas, os clientes e os administradores.”

### Apêndice III – Resumo das Respostas às Entrevistas

Questão	Entrevistado	Resposta
1	Nuno Rocha	<p>“Sim, claramente. No início de 2020, a entidade estava-se a começar a preparar a opção de Flex work, que previa o teletrabalho como uma opção (...)</p> <p>No meu caso, não senti uma diferença muito grande relativamente ao cumprimento das obrigações (...), mas foi muito diferente ao nível da formação de pessoal novo, na sua motivação e na forma como era feita a formação”</p>
	Paulo Anjos	<p>“Sim, claramente, concretamente no que diz respeito aos auditores que tem uma posição discreta. O trabalho de auditoria e os testes de auditoria só se fazem efetivamente se se estiver nas empresas e se se estiver com as pessoas da empresa (...).”</p>
2	Nuno Rocha	<p>“Sim, como empresa, a PwC, assim como outras empresas de grande dimensão não trabalham só com auditoria (...) pelo que não sentiram problemas na ótica de tesouraria. A empresa não cortou em quase nada (promoções, progressões de carreira). Podemos afirmar que os colaboradores, de forma genérica não foram afetados.”</p>
	Paulo Anjos	<p>” No que está acometido à SROC que sou administrador, aquilo que nos permitiu continuar o trabalho foi ter uma infraestrutura de sistemas forte, permitindo ter todas as pessoas a trabalhar em casa e em segurança (...) Foi possível deslocalizar softwares, o que permitiu não ser colocada em causa a continuidade da SROC, apesar de os processos se terem tornado mais demorados e menos eficientes. O trabalho não é realizado com o rigor desejado, mas não se encontra em causa.”</p>
3	Nuno Rocha	<p>“Os maiores desafios que senti foram ao nível da formação e da motivação do pessoal. Também houve uma diferença muito grande em relação ao trato com o cliente, que fica mais complicado à distância. (...) foi mais notória a dificuldade da</p>

Questão	Entrevistado	Resposta
		gestão relacional, da gestão de timings e dos projetos em si. (...)
	Paulo Anjos	” A maior dificuldade prendeu-se com as empresas em que era o primeiro ano de auditoria. Nessas era necessário efetuar testes aos controlos (...) Existiram grandes dificuldades de comunicação entre os auditores e as empresas auditadas.
4	Nuno Rocha	“Sim. Existe uma tentativa de melhoria continua, porque todos os anos saem novas recomendações (...) e existe cada vez mais a necessidade de partilha de experiências (...). As normas vão sofrendo alterações por forma a tentar transmitir uma informação mais transparente e verdadeira, e o trabalho do auditor acompanha esta evolução.”
	Paulo Anjos	” Sim, a regulamentação existente é suficiente e existe muito controlo sobre o trabalho de auditoria. A polícia é feroz com os auditores. No seio da OROC, uma das questões que se colocou foi a fraca preparação que existia em termos de normativos técnicos para o que era a pandemia (...)”
5	Nuno Rocha	.” Sei que existem cada vez mais tecnologias para garantir uma maior eficiência (...) O risco da nossa atividade enquanto auditores vai aumentando com a exposição das entidades (...) e com a sua constante preocupação com a imagem que é transmitida. Existe, claro o risco de as empresas tentarem, a partir de diferentes interpretações das normas contabilísticas, passar a imagem do que elas pretendem e, por vezes, pode levar a alguma distorção. No entanto, existem cada vez mais controlos para garantir que a imagem que chega aos stakeholders é a mais correta.”
	Paulo Anjos	” A tecnologia que temos hoje é muito mais robusta do que a existia há uns anos (quando comecei a trabalhar). Hoje a relação do auditor com a tecnologia é de dispêndio (...) Temos tecnologias suficientes para poder cumprir os

<b>Questão</b>	<b>Entrevistado</b>	<b>Resposta</b>
		normativos e regulamentos, mas temos de estar aptos a realizar. o investimento.”
6	Nuno Rocha	” Penso que cada vez mais, a informação divulgada é mais fiável (...) Cada vez mais os auditores conduzem a que a informação seja mais transparente e verdadeira.”
	Paulo Anjos	” Na generalidade, estou convicto que foram encontradas soluções para que isso não aconteça. O que acontece é que nos últimos anos, principalmente desde 2016/17 existe uma posição dos auditores diferente relativa às entidades, são emitidas muitas mais reservas.  Os utilizadores na informação financeira é que podem não ter interesse em verificar as reservas escritas (...)
7	Nuno Rocha	” Relativamente às deslocações (...) tivemos de fazer marcações com muita antecedência e tentar garantir que num único dia era possível efetuar todos os testes que requeriam o acesso a documentação física. Tudo o resto foi acessível, através das ferramentas digitais. Posso afirmar ainda que a entidade tentou acelerar muito mais a evolução tecnológica.”
	Paulo Anjos	” Teletrabalho, comunicação, paciência, reuniões internas, reuniões de motivação. O problema que os auditores têm, tem a ver com a pressão, pelo que tem de zelar pelo bem-estar psicológico. Precisam de espaço para pensar e analisar a informação.”
8	Nuno Rocha	” Não, não sinto que os princípios de auditoria tenham sido colocados em causa e a informação continua a ser credível. (...) há uma tentativa da profissão de aumentar a credibilidade, porque os controlos são cada vez mais apertados, e existe cada vez mais fiscalização.”
	Paulo Anjos	” A credibilidade da auditoria depende, sobretudo, daquilo que a independência do auditor pelas empresas auditadas e este é um dos processos mais difíceis da profissão.

Questão	Entrevistado	Resposta
		(...) enquanto auditores, temos de defender a nossa posição com as entidades publicas, os clientes e os administradores.”

Tabela 5- Resumo das Respostas Obtidas ao Guião de Entrevista

### Apêndice III-Questionário

Este será o modelo de questionário a ser apresentado a profissionais e estudantes de auditoria de modo a se poder formular hipóteses relacionadas com o assunto em epigrafe.

Este questionário será dividido em 3 subtemas: Auditoria num contexto Geral, Auditoria num Contexto Pandémico e Soluções para auditoria num sentido pandémico.

Neste apêndice apenas serão descritas as questões a utilizar, uma vez que não foi possível a elaboração de um esquema de questionário, conforme seria ideal.

Número	Questão	Pontuação
Auditoria num Contexto Geral		
1.1	A auditoria apresenta um papel muito importante no contexto sem pandemia	1-5
1.2	A profissão de auditoria é regulada corretamente pelos organismos competentes.	1-5
1.3	As normas e regulamentos para o exercício da profissão de auditoria encontram-se atualizados.	1-5
1.4	Um auditor necessita de ser uma pessoa idónea e independente na execução do seu trabalho.	1-5
1.5	A capacidade de adaptação é extremamente importante para um auditor.	1-5
1.6	Um auditor deve ser capaz de fazer perguntas pertinentes perante o tema em estudo	1-5
1.7	As perguntas de um auditor devem estar relacionadas com a informação que este possui.	1-5
1.8	A informação é extremamente importante para um auditor.	1-5
1.9	Existem sistemas de informação completos e adaptados ao exercício da auditoria	1-5

<b>Número</b>	<b>Questão</b>	<b>Pontuação</b>
<b>Auditoria num Contexto Pandémico</b>		
2.1	As normas e Regulamentos existentes encontram-se adequados a uma situação pandémica.	1-5
2.2	As tecnologias disponíveis são suficientes para fazer face ao contexto em que nos encontramos.	1-5
2.3	A pandemia veio trazer uma série de obstáculos ao exercício da profissão de auditoria.	1-5
2.4	A impossibilidade de deslocação às entidades pode constituir um entrave à credibilidade da auditoria.	1-5
2.5	Existe uma enorme perda de informação no contexto pandémico.	1-5
2.6	A informação que os auditores possuem não é suficiente para efetuar um relatório de contas.	1-5
2.7	Existe uma maior possibilidade de existirem falhas neste contexto.	1-5
2.8	Os frameworks existentes relativamente às TI não são suficientes.	1-5
2.9	Os auditores foram capazes de se adaptar a esta situação.	1-5
<b>Soluções para Auditoria num Contexto Pandémico</b>		
3.1	A atualização dos estatutos da OROC é imprescindível.	1-5
3.2	Devem ser criadas normas de auditoria novas e que se encontrem preparadas para esta fase.	1-5
3.3	Os drones são uma solução fiável para as conferências de inventários.	1-5
3.4	As reuniões à distância funcionam corretamente.	1-5
3.5	As TI devem ser atualizadas para fazer face à situação atual, principalmente no que diz respeito à segurança da informação.	1-5
3.6	Os controlos internos devem ser mais apertados para garantir o bom funcionamento das entidades.	1-5
3.7	Deve ser criada uma versão do COBIT.	1-5

*Tabela 6 - Questionário*

## Apêndice IV - Respostas ao Questionário

Neste apêndice será inserido um quadro com a compilação das respostas ao questionário.

Sexo	Idade	Habilitações	1.1	1.2	1.3	1.4	1.5	1.6	1.7	1.8	1.9	2.1	2.2	2.3	2.4	2.5	2.6	2.7	2.8	2.9	3.1	3.2	3.3	3.4	3.5	3.6	3.7
Feminino	35-44	Licenciatura	4	3	4	4	4	4	4	4	2	4	3	3	3	4	4	4	4	4	5	5	4	4	4	4	4
Feminino	18-24	Secundário	5	5	5	3	5	5	5	5	5	3	4	3	3	1	1	1	4	5	5	4	2	5	5	5	1
Feminino	55-64	Mestrado	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	3	3	3	3	4	4	4	5	4	4	4	4
Masculino	>65	Mestrado	5	3	3	5	5	5	5	5	4	3	4	4	4	3	3	4	5	3	4	5	3	4	4	5	5
Feminino	55-64	Mestrado	5	5	5	5	5	5	4	5	4	4	4	5	4	3	2	4	4	4	3	4	4	4	5	5	3
Masculino	25-34	Licenciatura	4	3	3	5	5	4	3	5	3	3	4	4	3	2	2	4	3	4	3	3	2	3	4	4	3
Feminino	45-54	Licenciatura	5	4	3	5	5	5	5	5	5	4	5	4	4	2	2	3	2	4	4	4	3	4	5	5	5
Feminino	55-64	Licenciatura	5	4	4	5	4	5	3	5	4	4	4	3	3	2	2	3	2	5	4	4	2	4	3	4	3
Feminino	35-44	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	2	5	3	3	3	4	4	3	3	4	3	3	3	4	4	4	4	4	3
Masculino	55-64	Mestrado	5	3	3	5	4	3	3	5	5	4	4	4	4	3	1	4	2	4	4	2	2	3	4	4	3
Feminino	18-24	Mestrado	5	4	4	5	4	5	5	5	5	5	4	5	3	3	3	4	3	4	4	4	3	4	4	5	5
Feminino	18-24	Licenciatura	5	2	3	5	4	5	4	5	1	2	2	5	3	4	3	4	4	4	4	4	2	3	4	4	4
Masculino	45-54	Licenciatura	3	4	4	4	3	3	3	4	4	2	4	3	4	3	2	3	3	3	3	4	1	3	3	4	3
Feminino	35-44	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	5	5	3	3	3	4	3	4	4	4	4	5	1	4	1	3	5	5	3
Feminino	55-64	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	5	5	3	5	5	4	4	5	1	1	1	5	4	1	1	4	3	3	3
Feminino	35-44	Licenciatura	5	4	4	5	4	5	5	5	4	4	4	4	5	3	2	3	3	4	4	4	2	5	4	4	4
Masculino	55-64	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	3	5	4	3	4	3	4	5	2	3	4	5	4	4	3	3	4	5	3
Feminino	25-34	Licenciatura	5	4	3	5	4	5	4	5	4	1	2	5	5	3	2	4	3	4	5	5	2	2	4	5	3
Masculino	45-54	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	5	5	5	4	5	4	2	2	3	3	2	5	3	2	5	5	4	3	2
Masculino	45-54	Mestrado	5	3	3	5	4	5	2	5	4	3	3	4	4	3	3	4	3	3	3	3	3	4	4	4	3
Masculino	55-64	Licenciatura	4	4	4	5	5	5	4	5	4	3	4	5	5	2	2	3	3	4	4	4	3	4	5	3	3
Masculino	55-64	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	5	5	4	4	4	4	4	2	1	3	4	5	4	3	1	4	5	5	4
Feminino	25-34	Licenciatura	5	4	3	5	5	5	5	5	4	3	4	5	5	5	5	5	4	3	5	5	2	3	5	5	5
Masculino	35-44	Licenciatura	4	4	4	5	5	5	5	5	3	4	5	5	3	3	3	5	4	5	5	5	3	3	5	5	5
Feminino	25-34	Secundário	5	4	5	5	4	5	4	5	4	3	4	4	3	3	1	1	3	5	5	5	3	5	4	4	4
Feminino	25-34	Mestrado	5	4	3	5	5	5	2	4	4	2	4	4	4	4	3	3	3	4	4	4	5	4	4	4	4
Masculino	>65	Doutoramento	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	4	4	3	2	2	2	4	4	3	3	4	4	4	4	4

Sexo	Idade	Habilitações	1.1	1.2	1.3	1.4	1.5	1.6	1.7	1.8	1.9	2.1	2.2	2.3	2.4	2.5	2.6	2.7	2.8	2.9	3.1	3.2	3.3	3.4	3.5	3.6	3.7
Masculino	>65	Mestrado	5	4	5	5	5	5	3	5	4	3	4	5	3	3	4	3	2	4	3	3	3	4	4	3	3
Feminino	35-44	Mestrado	5	5	5	5	5	5	3	5	4	3	3	5	5	4	1	3	4	5	3	3	2	3	5	5	3
Feminino	>65	Licenciatura	4	4	5	5	5	5	4	5	4	4	4	4	4	3	2	3	4	4	3	4	3	4	4	4	3
Feminino	45-54	Licenciatura	5	4	3	5	4	3	4	4	4	4	4	3	4	3	2	4	3	4	3	2	1	4	3	3	3
Masculino	55-64	Licenciatura	5	4	5	5	4	5	4	5	4	4	4	4	4	4	3	3	4	4	5	4	3	4	4	5	4
Masculino	35-44	Doutoramento	5	4	5	5	5	5	4	5	3	3	4	4	3	2	1	2	1	4	2	2	2	3	3	5	3
Feminino	>65	Mestrado	5	3	3	5	5	5	5	5	3	3	2	5	5	5	2	5	3	3	4	5	1	4	5	5	3
Masculino	>65	Mestrado	5	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3	2	3	3	3	4	3	3	2	3	3	3	3
Masculino	>65	Licenciatura	5	4	3	5	4	5	5	5	3	3	4	4	4	3	3	4	3	4	3	5	1	3	3	5	3
Masculino	>65	Licenciatura	5	2	5	5	5	5	3	5	4	4	4	5	4	4	1	4	4	5	4	5	2	4	5	5	4
Masculino	55-64	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	1	5	5	5	4	3	1	1	1	1	1	4	5	5	3	5	5	5	5
Masculino	>65	Licenciatura	5	4	3	5	5	5	4	4	3	2	2	4	5	3	4	4	4	4	4	4	3	4	4	3	4
Masculino	>65	Licenciatura	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	3	1	1	1	2	1	5	3	3	2	5	4	4	2
Masculino	45-54	Licenciatura	5	3	4	5	4	4	3	4	3	4	4	2	2	2	1	2	2	5	4	2	3	4	3	4	3
Masculino	>65	Licenciatura	5	3	5	5	5	5	5	5	3	2	2	2	2	2	3	3	3	4	5	5	3	3	3	5	5
Feminino	45-54	Licenciatura	5	4	4	5	5	4	3	4	3	4	3	4	2	3	2	2	3	5	4	1	4	3	5	3	3
Masculino	>65	Licenciatura	4	4	4	5	4	5	3	5	3	4	3	4	3	3	2	3	3	4	3	3	2	3	3	4	3
Masculino	55-64	Mestrado	5	4	4	5	5	5	4	5	4	3	4	4	4	4	3	3	3	3	3	3	2	4	5	4	3
Masculino	>65	Mestrado	5	4		5	5	5	4		4	4	4	5	4	3	3	3	4	4	5	5		4	5	4	4
Feminino	45-54	Doutoramento	5	3	5	5	5	5	4	5	4	5	5	1	1	1	1	2	2	5	5	2	3	5	5	5	3
Masculino	45-54	Mestrado	5	4	4	5	5	5	3	5	4	2	3	4	4	3	2	3	3	3	3	2	4	3	5	4	3
Masculino	35-44	Licenciatura	5	3	4	5	4	5	3	5	3	4	4	5	4	3	1	4	3	4	4	3	3	4	5	4	3
Feminino	35-44	Licenciatura	5	4	3	5	5	5	3	5	5	3	4	4	4	4	2	3	3	4	3	3	3	4	4	5	3
Masculino	35-44	Licenciatura	5	5	5	5	4	5	5	5	5	5	5	4	3	1	1	3	1	5	1	3	3	5	4	3	2
Masculino	>65	Mestrado	5	4	4	5	5	5	5	5	3	4	3	5	4	2	3	3	4	4	3	2	5	4	4	3	3
Feminino	45-54	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	4	4	4	4	3	4	3	2	2	2	2	5	4	4	4	4	4	5	4
Feminino	35-44	Mestrado	5	4	4	5	5	5	3	5	4	4	4	3	3	1	1	2	2	5	2	1	3	3	3	4	3
Feminino	45-54	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	5	5	4	4	4	3	4	3	3	3	3	4	4	4	2	4	5	5	4
Masculino	45-54	Licenciatura	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	2	2	3	5	4	4	2		4	4	4	2	4
Masculino	35-44	Mestrado	5	3	3	5	5	5	2	5	4	3	2	5	5	4	2	4			4	3		2	4	4	3

Sexo	Idade	Habilitações	1.1	1.2	1.3	1.4	1.5	1.6	1.7	1.8	1.9	2.1	2.2	2.3	2.4	2.5	2.6	2.7	2.8	2.9	3.1	3.2	3.3	3.4	3.5	3.6	3.7
Feminino	25-34	Mestrado	5	3	3	5	5	4	1	5	3	3	3	5	5	4	2	4	4	5	5	4	2	2	4	5	3
Feminino	45-54	Licenciatura	4	4	4	5	5	5	3	5	4	4	3	4	4	4	3	3	4	3	3	3	3	4	4	5	4
Masculino	45-54	Licenciatura	5	3	4	5	4	4	4	4	4	3	4	5	4	3	2	4	3	4	2	4	3	4	4	4	3
Masculino	45-54	Mestrado	5	4	4	5	5	5	4	5	5	4	4	4	5	3	2	3	2	4	4	3	3	4	3	4	3
Masculino	55-64	Licenciatura	4	4	4	5	5	5	5	5	4	4	4	4	3	4	2	4	4	4	5	4	3	3	4	5	4
Masculino	35-44	Mestrado	5	4	4	5	5	5	4	5	4	4	4	5	5	5	2	4	4	4	3	3	4	2	4	4	3
Masculino	35-44	Doutoramento	5	3	3	5	4	5	4	5	4	2	3	4	4	3	2	3	2	4	4	2	2	3	4	4	3
Feminino	45-54	Doutoramento	5	4	3	5	5	5	4	4	3	3	3	4	4	3	2	3	3	4	4	3	2	3	5	5	4
Masculino	35-44	Licenciatura	5	4	5	5	5	5	5	5	5	4	5	4	4	4	3	4	5	5	4	4	2	5	3	4	4
Masculino	45-54	Licenciatura	4	4	4	5	5	5	4	5	4	3	4	4	4	3	2	3	4	4	3	3	3	4	4	4	3
Masculino	>65	Licenciatura	5	3	4	5	5	5	2	5	4	2	3	5	3	4	3	4	3	4	5	5	3	3	5	4	3
Feminino	45-54	Mestrado	4	3	5	5	5	5	3	5	4	3	4	5	5	4	2	4	4	4	3	3	4	2	3	4	4
Masculino	45-54	Licenciatura	5	4	5	5	5	5	5	5	5	4	4	5	5	5	1	3	3	4	3	2	3	3	3	4	3
Masculino	35-44	Mestrado	4	5	5	5	5	5	5	5	5	4	4	4	4	3	2	3	2	4	4	4	3	4	4	4	4
Masculino	45-54	Licenciatura	4	2	3	5	5	5	4	5	2	4	3	3	2	2	2	2	2	4	2	1	3	4	4	3	2
Feminino	55-64	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	4	5	4	4	4	5	4	3	3	5	4	5	4	5	4	4	5	5	4
Feminino	35-44	Licenciatura	5	3	3	5	5	5	5	5	4	4	4	3	2	2	1	3	2	4	4	3	2	4	4	4	3
Masculino	45-54	Licenciatura	5	4	3	5	4	5	2	4	2	1	3	4	4	3	1	2	3	4	3	5	5	3	4	1	3
Masculino	35-44	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	3	5	4	3	4	4	5	4	2	4	4	4	3	3	5	3	4	4	2
Feminino	45-54	Licenciatura	5	4	5	5	5	5	3	5	4	4	4	2	3	2	1	2	2	5	3	3	2	5	5	5	3
Masculino	45-54	Licenciatura	4	1	4	5	5	4	5	5	2	5	4	3	2	2	1	2	4	4	1	1	3	4	5	4	3
Masculino	45-54	Mestrado	5	5	5	5	5	5	5	5	5	4	4	2	1	1	1	1	2	5	1	1	3	4	4	5	3
Masculino	35-44	Mestrado	5	3	3	5	5	5	4	5	3	2	3	3	3	2	1	2	3	4	4	4	3	5	3	4	3
Masculino	35-44	Licenciatura	5	5	5	5	4	5	4	4	5	4	5	3	4	1	1	2	1	5	3	3	3	4	4	4	3
Feminino	45-54	Licenciatura	5	4	5	5	5	5	5	5	5	1	4	5	4	2	2	4	3	4	3	3	3	4	4	5	3
Masculino	45-54	Licenciatura	4	4	4	5	4	5	3	5	4	3	4	4	4	3	2	4	3	4	3	3	3	5	4	4	
Feminino	45-54	Mestrado	5	4	4	5	5	5	3	5	4	3	3	3	2	2	2	2	2	4	4	3	3	4	5	4	3
Masculino	45-54	Licenciatura	5	4	5	5	5	5	4	5	4	2	4	5	1	2	1	2	3	5	2	2	1	5	1	1	1
Feminino	45-54	Licenciatura	5	4	4	5	5	5	5	5	3	4	4	5	4	4	3	4	4	5	5	5	4	5	5	5	5
Masculino	45-54	Licenciatura	5	4	5	5	5	5	4	5	3	2	2	5	4	3	1	4	3	4	2	2	1	4	4	4	3

Sexo	Idade	Habilitações	1.1	1.2	1.3	1.4	1.5	1.6	1.7	1.8	1.9	2.1	2.2	2.3	2.4	2.5	2.6	2.7	2.8	2.9	3.1	3.2	3.3	3.4	3.5	3.6	3.7
Feminino	35-44	Licenciatura	5	4	5	5	5	5	4	5	5	4	4	4	2	2	1	4	2	5	3	2	3	4	4	5	4
Masculino	35-44	Licenciatura	5	5	4	5	5	5	3	5	4	3	4	3	2	2	1	1	1	4	3	3	2	4	5	4	4
Feminino	45-54	Licenciatura	5	2	2	5	5	4	4	5	3	1	1	4	4	2	3	4	1	5	4	4	2	2	5	4	3
Feminino	35-44	Mestrado	4	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	3	3	2	2	3	3	4	3	3	3	4	4	4	3
Masculino	25-34	Licenciatura	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	1	1	1	1	1	5	1	1	1	3	1	5	1
Masculino	55-64	Licenciatura	5	4	4	5	4	5	4	5	4	3	4	4	4	3	1	2	3	4	3	2	2	4	4	4	2
Masculino	45-54	Mestrado	5	5	5	5	5	5	4	5	5	2	4	5	4	4	1	5	4	4	4	5	4	4	5	5	4
Masculino	35-44	Licenciatura	5	4	4	5	4	5	4	5	3	5	5	2	4	3	1	2	2	5	2	1	1	5	4	4	3
Masculino	45-54	Licenciatura	5	4	3	5	5	5	3	4	5	3	4	5	4	3	2	4	3	4	4	3	4	4	4	4	3
Masculino	55-64	Licenciatura	5	4	5	5	5	5	5	5	4	4	4	3	4	2	2	3	3	4	2	1	3	5	4	3	3

Tabela 7 - Respostas ao Questionário

## **Bibliografia**

Almeida De Figueiredo, C. M. O contributo de boas práticas contabilísticas para uma auditoria financeira eficaz, Dissertação de Mestrado. (2012).

Almeida, B. Manual de Auditoria Financeira . (2014).

Asserções. <https://www.dicionarioinformal.com.br/asserções/>.

Auditoria – Wikipédia, a enciclopédia livre. <https://pt.wikipedia.org/wiki/Auditoria>.

Banca & Finanças. O que é uma auditoria forense? . J. Negócios (2014).

Boaventura, E. M. Metodologia Da Pesquisa: Monografia, Dissertação, Tese. (2004).

Carneiro, A. Auditoria de Sistemas de Informação. (2004).

Código Comercial Português .  
[http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=524&tabela=lei\\_velhas&nversao=1&so\\_miolo=](http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=524&tabela=lei_velhas&nversao=1&so_miolo=) (1888).

CÓDIGO DE ÉTICA DA ORDEM DOS REVISORES OFICIAIS DE CONTAS.

Coelho, B. ENTREVISTA: Técnica de Coleta de dados em Pesquisa.  
<https://blog.mettzer.com/entrevista-pesquisa-qualitativa/> (2020).

Cohen, L. & Lawrence, M. Research Methods in Education. (1980).

Conceito e Definição de asserção.  
<https://dicionarioconceitos.blogspot.com/2016/03/conceito-e-definicao-de-assercao.html>.

Conferir - Dicio, Dicionário Online de Português. <https://www.dicio.com.br/conferir/>.

Contas, T. de. MANUAL DE AUDITORIA E DE PROCEDIMENTOS VOLUME I. (1999).

COSTA, C. B. Auditoria financeira: Teoria & prática. (2014).

Costa, C. B. Auditoria Financeira - Teoria e Prática. (2010).

COSTA, C. B. Revisores Oficiais de Contas: Principais preceitos e jurídicos técnicos. (1995).

De, R. & Auditoria, R. /. Directriz de Revisão/Auditoria 700-RELATÓRIO DE REVISÃO/AUDITORIA. (2001).

Ferreira, R. & Ribeiro, A. Determinação da Materialidade em Auditoria Estudo de um Caso Prático de um Município. (2016).

Finanças, M. da J. e das. Decreto-Lei 519-L2/79. <https://dre.tretas.org/dre/31336/decreto-lei-519-L2-79-de-29-de-dezembro> (1979).

Fortin, M.-F. O processo de investigação : da Concepção à Realização (2a edição). (1999).

Gil, A. C. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social. (2008).

Home - INTOSAI. <https://www.intosai.org/>.

IASB. ISA 315 (REVISTA) 877 AUDITORIA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 315 (REVISTA) IDENTIFICAR E AVALIAR OS RISCOS DE DISTORÇÃO MATERIAL ATRAVÉS DO CONHECIMENTO DA ENTIDADE E DO SEU AMBIENTE.

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

International Standard on Auditing (ISA) 700 (Revised), Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements | IFAC.

International Standard on Auditing (ISA) 701 (NEW), Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report | IFAC.

IPAI. Enquadramento internacional de práticas profissionais de auditoria Interna. (2009).

Klahr, D. & Dunbar, K. Dual space search during scientific reasoning. *Cogn. Sci.* 12, 1–48 (1988).

Lima, C. A. Pesquisa qualitativa e quantitativa. (2014).

M.C. McKenna & S.K. Bell. original classification and taxonomic changes. (1997).

Marra, H. F. Auditoria Contábil. (4a ed). (2005).

Ministério da Justiça; DL n.o 262/86, de 02 de Setembro.  
[http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?artigo\\_id=524A0278&nid=524&tabela=leis&pagina=1&ficha=1&so\\_miolo=S&nversao=#artigo](http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?artigo_id=524A0278&nid=524&tabela=leis&pagina=1&ficha=1&so_miolo=S&nversao=#artigo).

Ministério da Justiça. ::: DL n.o 487/99, de 16 de Novembro. (1999).

Ministério da Justiça. Decreto-Lei 422-A/93, 1993-12-30 - DRE. <https://dre.pt/pesquisa/-/search/347907/details/maximized> (1993).

Ministério das Finanças e da Administração Pública. Decreto-Lei 224/2008, 2008-11-20 - DRE. (2008).

Ministérios da Justiça e das Finanças. Decreto-Lei 1/72.  
<https://dre.tretas.org/dre/240206/decreto-lei-1-72-de-3-de-janeiro> (1972).

Ministérios da Justiça e das Finanças. Decreto-Lei 49381. (1969).

Miranda, R. J. P. 3. Metodologia CAPÍTULO 3: METODOLOGIA.

Monteiro, R. F. G. As parcerias entre a Escola e as entidades da comunidade-estudo dos casos de um Agrupamento de Escolas e de uma Escola Secundária. (2011).

Morais, G. & M. Auditoria interna – Função e processo. (2007).

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas - Questionários aos ROC.  
<https://www.oroc.pt/publicacoes/outras-divulgacoes/questionarios-aos-roc/>.

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas | CNOP. <https://www.cnop.pt/ordens-profissionais/ordem-revisores-oficiais-de-contas/>.

OROC. Lista de ROCs registados na Ordem.  
[https://www.oroc.pt/uploads/acesso\\_profissao/Listas/rocs09092021.pdf](https://www.oroc.pt/uploads/acesso_profissao/Listas/rocs09092021.pdf).

PEREIRA, A. de S. S. P. Revisão da informação financeira -prospectiva. (2006).

Pinheiro, C. & Dias, A. P. Acrescentar valor à organização com a Auditoria Interna  
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO  
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO. (2013).

Raymond Quivy Luc Van Campenhoudt. MANUAL DE INVESTIGAÇÃO EM CIÊNCIAS SOCIAIS OBJECTIVOS E PROCEDIMENTO.

Reis, T. Auditoria Externa: Como funciona esse importante processo de análise? (2018).

Robert K. Yin. Case Study Research: Design and Methods . (2003).

Sofia Gomes Barbosa Pereira Lapa, C. Auditoria às Demonstrações Financeiras num Contexto de Crise INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO.

Taborda, D. Auditoria – Revisão Legal das Contas e Outras Funções do Revisor Oficial de Contas. ( Lisboa: Edições Sílabo, 2006).

TAVARES, E. De olhos bem abertos. Exame Expresso (2016).

Teixeira, M. UNIVERSIDADE ABERTA O CONTRIBUTO DA AUDITORIA INTERNA PARA UMA GESTÃO EFICAZ Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria. (2006).

Tribunal de Contas da União. Manual de Auditoria Operacional. (2010).

Vieira, A. C. S. Os sistemas de informação e a eficiência da auditoria. (2019).

Wikipédia, a enciclopédia livre. Questionário. <https://pt.wikipedia.org/wiki/Questionário>.