

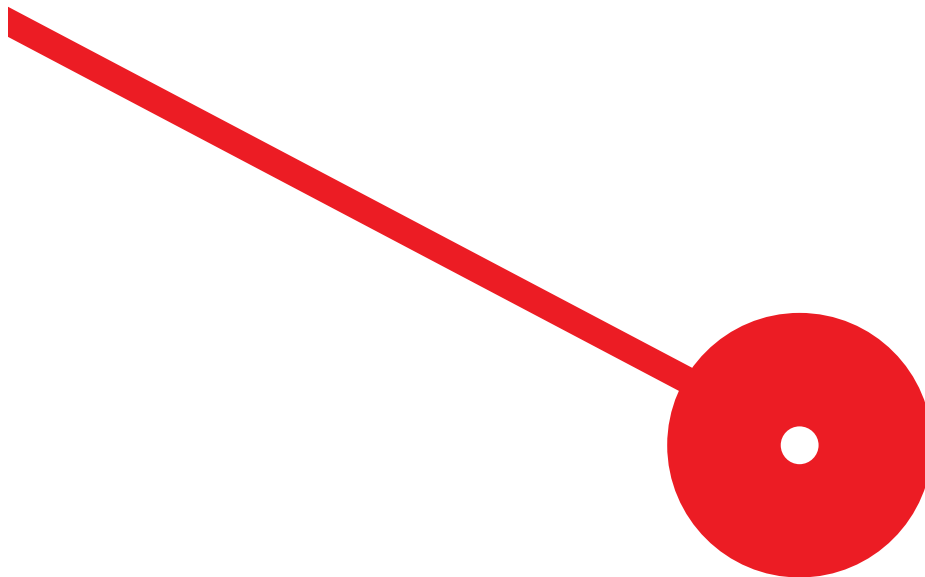
INSTITUTO  
SUPERIOR  
DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO  
DO PORTO  
POLITÉCNICO  
DO PORTO

M MESTRADO  
Auditoria

# Como realizar uma auditoria

Maria do Rosário Guilherme  
Santiago de Sottomayor

10/2019



Maria do Rosário Guilherme Santiago de Sottomayor  
Como realizar uma auditoria  
10/2019

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

INSTITUTO  
SUPERIOR  
DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO  
DO PORTO  
POLITÉCNICO  
DO PORTO

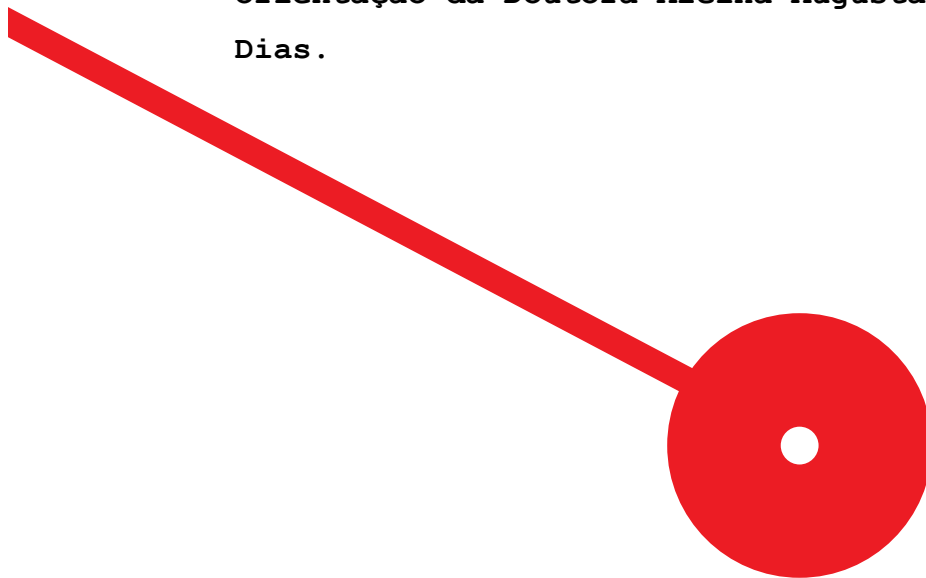
M MESTRADO  
Auditoria

# Como realizar uma auditoria

Maria do Rosário Guilherme  
Santiago de Sottomayor

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

Maria do Rosário Guilherme Santiago de Sottomayor  
Como realizar uma auditoria  
10/2019



*“Sucesso consiste em ir de derrota em derrota sem perder o entusiasmo.”*

***Winston Churchill***

**Resumo:**

O objetivo deste relatório é descrever todas as atividades que realizei durante o meu estágio curricular que decorreu na Horwath & Associados SROC, Lda, no Porto, com uma duração de seis meses, que está integrado no Mestrado de Auditoria.

O estágio foi enquadrado no percurso de uma auditoria financeira tendo como objetivos principais, adquirir conhecimentos que permitam a compreensão e aplicação das normas de auditoria, obter capacidade para desenvolver juízos profissionais aquando da aplicação das normas de auditoria, desenvolver competências no âmbito de práticas de controlo interno e apreensão das tarefas inerentes à revisão legal das contas, nomeadamente, preparação das visitas de auditoria (planeamento), preparação dos papéis de trabalho subjacentes e a emissão dos relatórios finais.

**Palavras chave:** Auditoria Financeira, Normas de Auditoria, Revisão Legal de Contas, Relatórios Finais

**Abstract:**

The purpose of this report is to describe all the activities that I realized during my traineeship who took place in Horwath & Associados SROC, Lda., in Porto, for a period of six month, which is integrated in the Master degree in Auditoria.

The stage was framed in the course of a financial audit and its main objectives, to acquire knowledge to the understanding and application of auditing standards, get ability to develop professional judgment in the application of auditing standards, develop skills under control practices internal and seizure tasks in statutory audit, including audit visits of preparation (planning), preparation of the underlying working papers and the issuance of final reports.

**Key words:** Financil Audit, Auditing Standards, Final Reports, Planning

# Índice

<b>Capítulo I – Auditoria .....</b>	<b>13</b>
1.1. Enquadramento da Auditoria .....	14
1.1.1 Origem da Auditoria.....	14
1.1.2 Enquadramento Teórico .....	17
1.1.3 Regulamentação legal da Auditoria .....	20
1.1.4 O papel do ROC .....	21
1.1.5 Código de Ética da OROC (CEOROC) .....	24
1.2 Independência do Auditor.....	25
1.2.1 Conceito .....	25
1.2.2 Princípio da Independência .....	25
1.2.3. Fatores que reforçam a Independência.....	26
1.2.4. Ameaças à Independência .....	27
1.3. Processo de uma auditoria .....	28
1.3.1 Como realizar uma auditoria .....	28
1.4 Arquivo e Software .....	35
1.4.1 Dossier Corrente.....	35
1.4.2 Dossier Permanente.....	35
1.4.3 Software .....	35
1.5. Questões de Investigação .....	36
<b>Capítulo II – Metodologias .....</b>	<b>37</b>
2.1 Metodologias de Investigação .....	38
2.2 Estudo de Caso.....	39
2.3 Criação das asserções de análise.....	40
2.3.1 Perguntas da Asserção 1.....	40
2.3.2 Perguntas da Asserção 2.....	40
2.4 Modelo de Análise .....	42

<b>Capítulo III - Estágio.....</b>	<b>43</b>
3.1 Tarefas desenvolvidas durante o estágio.....	44
3.2 Caso Prático .....	46
3.2.1 Estado e Outros Entes Públicos.....	47
3.2.2 Ativos fixos tangíveis e Amortizações.....	48
3.2.3 Inventários.....	49
3.2.4 Circularização.....	50
3.2.5 Testes ao Pessoal.....	51
3.2.6 Acréscimos e Diferimentos .....	51
3.2.7 Compras, CMVMC, Despesas e Rendimentos .....	53
3.3 Apresentação e discussão dos resultados .....	54
<b>Capítulo IV- Conclusão.....</b>	<b>56</b>
<b>Referências bibliográficas.....</b>	<b>58</b>
<b>Apêndices.....</b>	<b>61</b>

## **Índice de Figuras**

Figura 1: Esquema Teoria da Agência.....	8
Figura 2: Percurso para a elaboração de uma auditoria eficaz e eficiente.....	12
Figura 3: Processo de Auditoria.....	18
Figura 4: Planeamento de Auditoria.....	20
Figura 5: Relação entre as Aserções Construídas.....	32
Figura 6: Acréscimos e Diferimentos.....	42

## **Índice de Tabelas**

<b>Tabela 1:</b> Indicadores de Referência.....	22
<b>Tabela 2:</b> Síntese das Questões de Investigação.....	26
<b>Tabela 3:</b> Relação entre as perguntas de investigação e as asserções.....	31
<b>Tabela 4:</b> Alterações de Diversos Códigos Fiscais.....	37
<b>Tabela 5:</b> Validação do modelo de análise.....	44

## **Lista de abreviaturas**

AFT- Ativos Fixos Tangíveis

AICPA- American Institute of Certified Public Accountants

APB- Auditing Practices Board

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

CNC- Comissão de Normalização Contabilística

CSC- Código das Sociedades Comerciais

DL- Decreto Lei

DF- Demonstração Financeira

EUA- Estados Unidos da América

IAASB- International Auditing and Assurance Standards Board

IFAC- International Federation of Accountants

IPSS- Instituições Particulares de Solidariedade Social

ISA- International Standard Auditing

ISCAP- Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto

ME- Materialidade de Execução

MG- Materialidade Global

MMA- Mapa de Movimento Anual

NCRF- Norma Contabilística e de Relato Financeiro

OROC- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PCAOB- Public Company Accounting Oversight Board

ROC- Revisor Oficial de Conta

SOA - Sarbanes-Oxley Act

SROC- Sociedade de Revisores Oficiais de Contas



O presente relatório de estágio curricular apresentado no âmbito do mestrado de Auditoria no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (de agora em diante designado por ISCAP), tem em vista a obtenção de grau de Mestre e, incide sobre o Processo de Auditoria Financeira.

Optei por realizar o estágio em detrimento da dissertação ou do projeto de desenvolvimento devido ao facto de considerar ser uma boa oportunidade de pôr em prática os conhecimentos que obtive ao longo do mestrado. O estágio decorreu na Horwath & Associados SROC, Lda., com sede no Edifício Scala, por um período de seis meses.

*“Toda a teoria deve ser feita para poder ser posta em prática, e toda a prática deve obedecer a uma teoria”* Fernando Pessoa (1926, pp. 5-6)

O presente relatório divide-se em três partes: na primeira parte irei fazer uma revisão de literatura onde falarei um pouco sobre o que é a auditoria, como surgiu, a sua história, que entidades regulamentam a auditoria, o papel do ROC e o Código de Ética da OROC.

Na segunda parte irei fazer referência ao processo de auditoria, fazendo correspondência com as IAS aplicadas a cada etapa.

Na última parte deste relatório falarei sobre as tarefas que realizei durante os seis meses e aplicarei um caso prático.



## **1.1. Enquadramento da Auditoria**

### **1.1.1 Origem da Auditoria**

“Existem provas arqueológicas de inspeções e verificações de registos realizados pela família real de Urukagina e o templo sacerdotal sumeriano e que datam de mais de 4.500 anos antes de cristo.” (Sá, 1998, p.21)

Também segundo Sá existem relatos de práticas de auditoria realizadas nas províncias romanas através de cartas enviadas a Trajano (97-117 d.C.) escritas por um jovem chamado Plínio (61-112 d.C.).

Posto isto, a auditoria surgiu como uma necessidade de se auditar a cobrança de impostos nos tempos antigos mas, foi com a revolução industrial de Inglaterra no século XIX que a auditoria se desenvolveu.

Em 1844 não era necessário que um auditor fosse um contabilista ou que fosse independente da empresa, mas em 1900 a “Companies Act” exigiu auditores independentes.

A primeira organização pública de contabilistas foi a Society of Accountants in Edinburg (1854), em 1887 surgiu The American Association of Public Accountants que mais tarde se tornou o AICPA (American of Certified Public Accountants).

Em 24 de outubro 1929 deu-se o stock market crash conhecido como a Quinta-feira Negra é, ainda hoje, classificado como o pior evento mundial de economia no mundo.

No dia 28 de outubro, as acções da Dow Jones Industrial Average desceram cerca de 13% enquanto, a crise ia tendo repercussões pelo mundo todo.

Vários especialistas afirmam que o mercado de acções estava sobreavaliado e que o colapso era iminente. O excesso de autoconfiança dos pequenos investidores levou a que estes fossem imprudentes e que se criasse uma bolha no mercado. A crise aconteceu após um período de grande crescimento da bolsa (desde 1922 o mercado tinha crescido cerca de 20% por ano até 1929).

Tal como aconteceu em 2008 o acesso facilitado ao crédito ajudou a que a crise fosse possível. As pessoas pediam créditos e investiam esse dinheiro na bolsa.

Depois de a crise ter ocorrido, as pessoas, dirigiram-se aos bancos para levantarem os seus dinheiros, coisa que não foi possível pois a banca tinha investido o dinheiro na bolsa. Isto levou a que inúmeros bancos fossem à falência.

A partir desta crise, a auditoria teve um papel mais proeminente pois, deveria garantir que as contas das empresas não estavam sobreavaliadas para que os stockholders tivessem mais confiança nas demonstrações financeiras.

No caso Português a evolução da auditoria iniciou-se com a criação dos peritos contabilistas com o Regulamento aprovado em 1911, que instituiu o novo regime de fiscalização das sociedades anónimas. Estes peritos, tinham como funções a arbitragem entre as sociedades anónimas e a Repartição Técnica de Fiscalização das Sociedades Anónimas, quando existissem reclamações das partes relativas aos pareceres sobre a informação divulgada.

A designação de Revisor Oficial de Contas (ROC) surgiu em Portugal apenas em 1969 com o Decreto-Lei nº 49 381, de 15 de novembro, que instituía o novo regime de fiscalização das sociedades anónimas e que se manteve em vigor até 1986, com a aprovação do Código das Sociedades Comerciais (CSC). Só em 1972 com o Decreto-Lei nº 1/72, de 3 de janeiro é que se reconheceu em Portugal que era indispensável estruturar a profissão em moldes que a mesma fosse realizada de forma eficaz, tendo em 1973 sido feito pela primeira vez a prova de aptidão para ROC. Nos anos seguintes e devido principalmente a acontecimentos políticos nacionais, como a Revolução de 25 de Abril de 1974 a evolução da profissão esteve paralisada, sendo exemplo disso a suspensão da prova de aptidão entre 1975 e 1978. Entre 1979 e 1983 deram-se novos passos para a evolução da auditoria em Portugal com a emissão de nova regulamentação que exigiu habilitações a quem queria ser ROC e à própria auditoria começou a ter orientações específicas, para determinadas situações, como a emissão da Certificação Legal de Contas, que só começou a ser emitida a partir de 1983. O próximo passo evolutivo na profissão, e de grande destaque, deu-se em 1999 com a emissão do Decreto-Lei nº 487, de 16 de novembro, onde foram introduzidas algumas inovações das quais se realçam algumas como:

- Passagem de Câmara dos Revisores Oficiais de Contas para Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (enquadramento legal totalmente diferente com a passagem a Ordem),

- Constituição de SROC de acordo com tipos jurídicos previstos no CSC,
- Submissão à disciplina normativa e ao controlo da OROC de todas as matérias de revisão ou auditoria às contas, por parte dos auditores,
- Exigência de licenciatura adequada para o exercício da profissão.

Neste mesmo decreto é definido que são competências exclusivas do ROC, de entre outras funções de interesse público, a revisão legal de contas, a auditoria às contas e os serviços relacionados, de empresas ou de outras entidades.

Por fim, em 2008, deu-se um novo passo para evolução da profissão com a emissão do Decreto-Lei nº 242/2008, que ainda se encontra em vigor.

Como algumas das inovações, são destacadas as seguintes:

- “É aplicável ao relatório do auditor das entidades de valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado o regime estabelecido para certificação legal de contas, sem prejuízo do Código dos Valores Mobiliários”,
- Como funções do ROC fora do âmbito das funções de interesse público a docência, ser membro de comissões de auditoria e de órgãos de fiscalização ou de supervisão de empresas e de outras entidades, consultoria, administrar insolvências e ser administrador ou gerente de sociedades participadas por SROC,
- “Nas entidades de interesse público o período máximo de exercício de funções de auditoria pelo sócio responsável pela orientação ou execução direta da revisão legal de contas é de sete anos, a contar da designação, podendo vir a ser novamente designado depois de decorrido um período mínimo de dois anos.”

### **1.1.2 Enquadramento Teórico**

A palavra auditoria surge do latim “audire” que significa ouvir, que podemos considerar que é um sinónimo de controlo, inspeção revisão.

Basta uma pequena pesquisa para perceber que existem variadíssimos tipos de auditoria (ambiental, hospitalar, externa, interna, entre outras). Contudo, como o estágio incide sobre a auditoria externa, também conhecida como auditoria financeira o presente trabalho vai debruçar-se sobre este mesmo tema.

De acordo com Baptista da Costa (2010), a auditoria consiste num exame às demonstrações financeiras de uma entidade sendo expressa uma opinião sobre as mesmas. A opinião dos auditores irá influenciar as tomadas de decisão dos vários utilizadores da informação financeira (investidores, acionistas, trabalhadores, munícipes, entre outras).

A AIPCA define a Auditoria como o “processo sistemático de obter e avaliar evidências a respeito das asserções contidas nas demonstrações financeiras, acerca das situações e transações económicas da entidade, com vista a certificar o grau de correspondência entre essas asserções e as normas de referência e comunicar os resultados dessa avaliação aos interessados.”

Para Flint (1988:19-41) a auditoria assenta numa base de responsabilidade de prestação de contas ou responsabilidade pública, sendo o seu desempenho efetuado com base num padrão de referência estabelecido à priori. O facto gerador da auditoria, proposto por este autor, à semelhança de Lee (1993), aponta inequivocamente para a justificação da auditoria com base na teoria da agência. A auditoria faz parte do processo de controlo social cuja característica básica é a atribuição de responsabilidades.

A IFAC (International Federation of Accountants) através da ISA 200 refere que o “objectivo de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos utilizadores interessados nas demonstrações financeiras”. A mesma ISA refere que ao realizar uma auditoria de demonstrações financeiras, os objetivos globais do auditor são:

- a) Obter uma segurança razoável sobre as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorções materiais, seja devido a fraude ou erro, permitindo-lhe, portanto, expressar uma opinião sobre se as demonstrações

financeiras estão preparadas em todos os aspetos materiais, de acordo com uma estrutura conceptual de relato financeiro aplicável;

- b) Relatar sobre as demonstrações financeiras e, comunicar conforme exigido pelas ISA's, de acordo com as suas constatações.

A auditoria financeira tem várias teorias justificativas: Teoria da Agência; Teoria do Custo/ Benefício da Informação e Teoria Motivacional ou do Interesse Público.

- **Teoria da Agência:** em muitas situações são os próprios gestores que sentem a necessidade da auditoria para esta constituir um elemento de equilíbrio entre os gestores e os seus sócios/ acionistas/ membros:

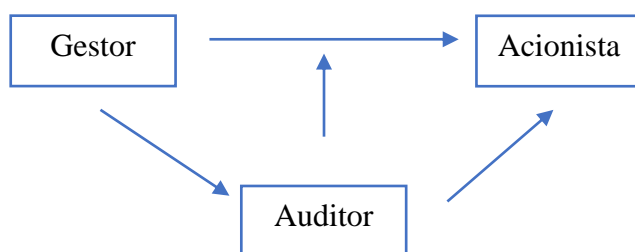


Figura 1: Esquema de Teoria da Agência

Fonte: Elaboração Própria

Esta situação é muito aplicável nas IPSS em que as entidades não são obrigadas a ter contas certificadas, mas que por uma questão de segurança, os seus gestores sentem necessidade de chamarem os auditores de forma a assegurar a qualidade da informação, conformidade dos procedimentos com as normas e regulamentos aplicáveis à entidade, assegurando a fiabilidade da informação perante os seus principais.

O principal interessado é o gestor.

- **Teoria do Custo-Benefício da Informação:** os acionistas/ sócios têm necessidade de saber como são geridos os seus interesses. Torna-se bastante mais exequível que em vez de serem os próprios a verificarem a conformidade da informação dada pela gestão, nomeiem um ROC que assegure uma função fiscalizadora dos negócios da Sociedade efetuados pela Gestão.

O principal interessado é o acionista.

- **Teoria Motivacional ou do interesse público:** é o estado em representação da sociedade em geral que tem o interesse na existência de um auditor que por si só implica um maior equilíbrio da gestão das empresas de maior dimensão- art. nº 262- sociedades por quotas e art. nº 278- sociedades anónimas do Código das Sociedades Comerciais. Para maximizar o bem-estar social o Estado acredita que a existência de um revisor implica melhores práticas de gestão e um cumprimento das normas de uma forma mais efetiva.

O principal interessado é a Sociedade em geral.

### **1.1.3 Regulamentação legal da Auditoria**

Como já era de esperar, a auditoria, é uma atividade fortemente regulamentada muito devido também à grande crise financeira.

Em sequência dos grandes escândalos financeiros e da Sarbanes-Oxley, nos EUA, surgiu a PCAOB- Public Company Accounting Oversight Board- organização que tem como objetivo a regulamentação e supervisão das firmas de auditoria e das suas práticas relativamente às sociedades cotadas. Por sua vez, as sociedades não cotadas são auditadas com base nas normas emitidas pelo Auditing Standards Board (ASB) que faz parte do AICPA. Estas organizações são atualmente as únicas fontes de normas de auditoria nos Estados Unidos.

Na União Europeia o IAASB e o APB, desenvolvem o quadro normativo da auditoria; as IAS's são um referencial importante e em vias de serem mundialmente aceites.

Em Portugal, mais concretamente, o DL 1/72 de 3 de janeiro vem regulamentar as atividades dos revisores oficiais de contas e das sociedades de revisão e de certa forma veio conferir certo lustre e independência à profissão. Também compreende a “formação e a atualização de uma lista de revisores oficiais de contas, o seu agrupamento num organismo com sede em Lisboa, denominado Câmara dos Revisores Oficiais de Contas- podendo haver também secções da Câmara com sedes das Relações- e a disciplina profissional”.

Atualmente, em Portugal, a Lei nº 140/2015 vem aprovar o novo Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Conta em conformidade com a Lei nº 2/2013 de 10 de janeiro.

Com isto como é que se faz uma correta auditoria às empresas? Como é que se identifica se as empresas estão a cometer irregularidades?

### **1.1.4 O papel do ROC**

Os Revisores Oficiais de Contas (ROC) são responsáveis pela Revisão Legal das Contas tanto de empresas públicas, como de privadas, pela auditoria às contas como outro tipo de serviços relacionados.

O trabalho do ROC consiste em emitir um parecer sobre as demonstrações financeiras, se estas representam ou não de forma verdadeira a imagem de uma empresa a uma determinada data, e se as mesmas estão isentas de erros materialmente relevantes.

Segundo o artigo 262º nº2 do Código das Sociedades Comerciais (CSC), as sociedades por quotas apenas têm de ter um ROC se:

“As sociedades que não tiverem conselho fiscal devem designar um revisor oficial de contas para proceder à revisão legal desde que, durante dois anos consecutivos, sejam ultrapassados dois dos três seguintes limites:

- a) Total do balanço- 1.500.000€
- b) Total das vendas líquidas e outros proveitos- 3.000.000€
- c) Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício- 50”

No entanto, os artigos 413º e 414º do CSC referem que a revisão legal nunca está dispensada para as sociedades anónimas. Em relação às sociedades por quotas, são sempre obrigadas aqueles que dispõem de um conselho fiscal, sendo que, aquelas que não dispuserem estão limitadas pelo previsto no nº2 do artigo transcrito anteriormente.

Para que o auditor esteja habilitado a dar opinião quanto à imagem das demonstrações financeiras, da posição da entidade e do desempenho da mesma à luz de um referencial normativo, é colocado em prática um conjunto de técnicas que visam a obtenção de evidência ou de prova. Para suportar a opinião do auditor é crucial a existência dessa evidência de auditoria, sendo a sua falta ou insuficiente documentação em relação à prova considerada como ausência do trabalho do auditor.

Descrevendo o percurso necessário para que uma auditoria seja eficiente e eficaz às demonstrações financeiras de uma determinada entidade, desde a definição da estratégia até à emissão do relatório, com o maior ou menor trabalho a efectuar, sendo apresentado o seguinte esquema extraído de uma publicação periódica *Revisores e Auditores*:

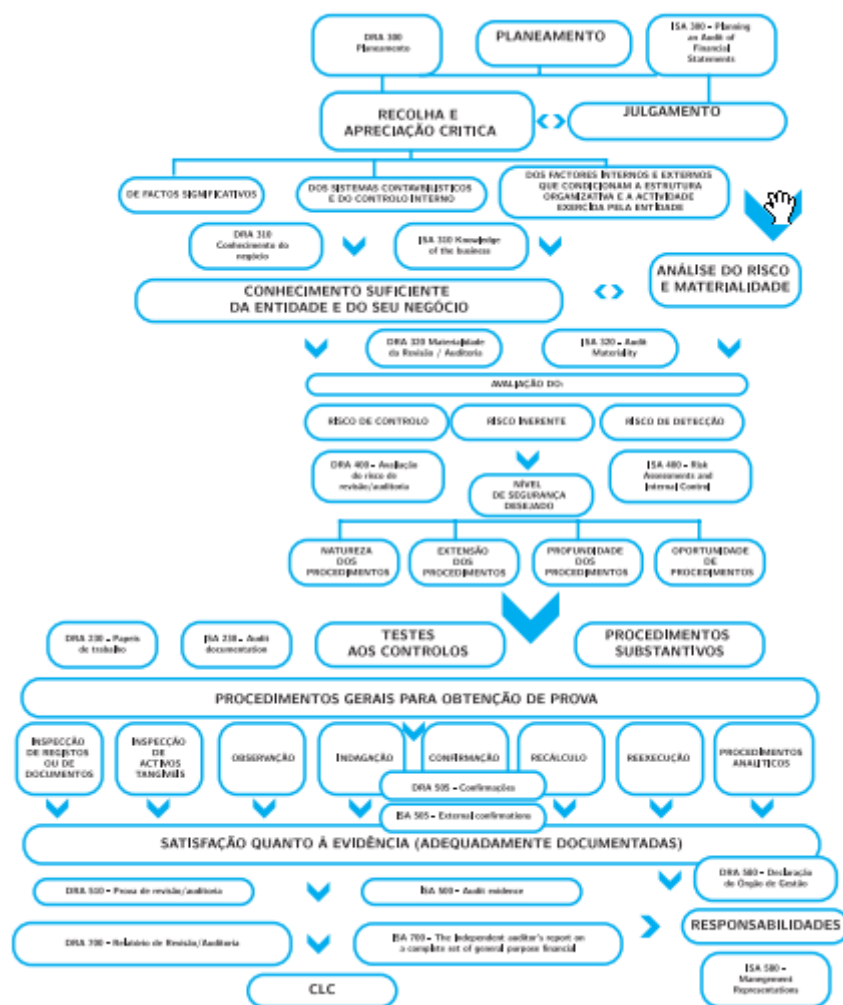


Figura 2: Percurso para a elaboração de uma auditoria eficaz e eficiente

Fonte: *Revisores e Auditores* Abril/ Junho 2008

É neste contexto que a ISA 500 – *Audit evidence* clarifica qualquer dúvida quanto à prova de auditoria, explicando o que constitui prova de auditoria e qual a responsabilidade do auditor para obtenção da mesma.

Para que o auditor possa transmitir uma opinião fundamentada ou para retirar conclusões razoáveis, terá que obter provas a partir de procedimentos de auditoria, adequados às áreas que estão a ser analisados, não descurando os seus objetivos. Estes procedimentos são: a indagação, a inspeção, a observação, a confirmação, o recálculo, a reexecução e procedimentos analíticos.

A prova de auditoria tem necessariamente que assentar em informação fiável e relevante, podendo ter origem no interior ou exterior da entidade auditada, sendo à partida mais credível a informação obtida externamente à entidade auditada.

Tem que ser realçado, que a indagação por si só e isoladamente, não constitui prova de auditoria suficiente e apropriada, para suportar uma opinião relativa à existência de uma distorção material ao nível da asserção ou ao nível do desenho e implementação de controlos.

### 1.1.5 Código de Ética da OROC (CEOROC)

O CEOROC estabelece que os revisores devem exercer a sua atividade com independência, responsabilidade, competência e urbanidade, respeitando a legalidade, o sigilo profissional, regras sobre publicidade pessoal e profissional e os seus deveres para com os colegas, os clientes, a OROC e outras entidades, acautelando legitimamente os seus direitos.

O Código de Ética foi elaborado com base no Código de Ética do IFAC. Os ROC têm o dever de cumprir os seguintes requisitos:

- **Independência:** a atividade deve ser exercida com independência e objetividade, sem que o profissional nunca se coloque numa posição que diminua a sua livre capacidade de formular uma opinião justa e desinteressada;
- **Competência:** deve ser um trabalho planeado, executado, revisto e documentado, de forma a constituir fundamentação adequada dos relatórios e pareceres emitidos;
- **Sigilo Profissional:** não pode haver proveito, pessoal ou em benefício de terceiros, de segredos comerciais que venham tomar conhecimento no decorrer do seu trabalho. A documentação e as informações devem ser conservadas, seja qual for o seu suporte, protege-las adequadamente;
- **Publicidade:** não pode haver qualquer tipo de publicidade pessoal, direta ou indireta, e por quaisquer meios;
- **Deveres para com os Colegas:** os profissionais não devem pronunciar-se publicamente sobre funções confiadas a outros, salvo com o seu acordo prévio, e atuar com a maior lealdade em todas as situações e circunstâncias;
- **Deveres para com os Clientes:** baseiam-se na lealdade, independência, imparcialidade e satisfação do interesse público e implicam consciência, saber, iniciativa, liberdade de ação e respeito pelo segredo profissional.
- **Deveres para com a OROC e outras Entidades:** os profissionais deverão proceder com urbanidade, correção e cortesia em todas as suas relações com entidades públicas ou privadas e com a comunidade em geral. Devem colaborar com a OROC nos fins legais e estatutários, no seu prestígio e na prossecução das suas atribuições. Devem ainda exercer os cargos para que tenha sido eleito ou nomeado e desempenhar, em geral, os mandatos que lhes forem conferidos.

## **1.2 Independência do Auditor**

### **1.2.1 Conceito**

O termo “independência” em auditoria, sempre esteve em foco, e foi no entanto objeto de grande estudo e preocupação, apesar da sua delicadeza, segundo Almeida (2014, p. 88-89) é um conceito mutável.

Para Knapp (1985) apud Figueiredo (2011, p. 29), “a independência consiste na habilidade em resistir à pressão exercida por parte dos clientes”. De acordo com Arens *et al.* (1999) apud Figueiredo (2011, p. 29), “refere-se à tomada de uma posição imparcial, aquando da realização de testes de auditoria, avaliação de resultados e na emissão de relatórios de auditoria, e tem subjacente a integridade, objectividade e a imparcialidade do profissional”.

Os autores Mautz e Sharaf (1961) apud Figueiredo (2011, p. 29) “definem a independência da auditoria, como sendo a característica que, faz com que o auditor se mantenha afastado de qualquer tipo de interesse que possa vir a afetar o seu trabalho”.

Como se verifica, o conceito de independência dos auditores, é variável dependendo da perspectiva do autor, mas entram em concordância, na medida em que, os autores partilham a ideia da imparcialidade profissional, entendida como um fator que, está intimamente ligado com a ética do próprio profissional de auditoria.

### **1.2.2 Princípio da Independência**

O CEOROC define os princípios fundamentais da profissão, os quais deverão em todas as circunstâncias pautar a conduta pessoal e profissional do ROC, tendo em consideração, os restantes normativos aplicáveis, adotando uma conduta responsável que prestigie, a profissão e a si próprio. Desta forma, estabelece-se que, o ROC deve exercer a sua atividade profissional com independência, responsabilidade, competência e urbanidade, respeitando a legalidade, o sigilo profissional, as regras sobre publicidade pessoal e profissional e os seus deveres para com os colegas, os clientes, a Ordem e outras entidades, acautelando legitimamente os seus direitos.

### 1.2.3. Fatores que reforçam a Independência

Alguns dos fatores que consolidam a independência dos profissionais são:

- **Rotação dos profissionais de auditoria** - Com o SOA (2002), nos Estados Unidos da América (EUA), pretendeu-se responder aos riscos de ameaça à independência dos auditores: por familiaridade no caso da rotação do auditor, e por auto revisão na situação da prestação, em simultâneo, de outros serviços aos clientes de auditoria.
- **Dimensão da firma de auditoria** - Uma das variáveis mais estudadas pela literatura como representante da qualidade da auditoria tem sido o tamanho da empresa de auditoria.

Segundo De Angelo (1981) e Teoh e Wong (1993) apud Costa (2012, p. 3) “os utilizadores confiam mais nas DF’s por empresas de auditoria de maior dimensão”. Segundo Rodríguez. muitos estudos têm vindo a demonstrar que a reputação do auditor tem associação direta com a qualidade da auditoria. De Angelo (1981) apud Costa (2012, p. 3) enunciou uma teoria económica, sobre a qualidade de auditoria, segundo a qual as empresas de auditoria de maior dimensão realizam auditorias de maior qualidade. Esta teoria é baseada nos custos em que as empresas podem incorrer, caso realizem auditorias de baixa qualidade.

- **Experiência do auditor** - As principais condicionantes da qualidade da auditoria não são as normas de auditoria, mas antes os atributos pessoais dos auditores, como o seu nível de formação e os padrões éticos. “As qualidades pessoais dos sócios das empresas de auditoria e dos colaboradores das equipas de auditoria, juntamente com a formação, são importantes fatores que determinam a qualidade do serviço prestado pelo auditor” Mahdavi e Houshmand (2012) apud Costa (2012, p. 6).

Controlo da autoavaliação CSA (*Control Self-Assessment*) - Quando se controla a autoavaliação realizada pelo auditor, nota-se uma melhoria na eficiência e na eficácia da auditoria financeira Joseph e Engle (2005) apud Figueiredo (2011, p. 35).

#### 1.2.4. Ameaças à Independência

De acordo com, Kleinman e Palmon (2001) apud Figueiredo (2011, p. 40) baseados no referido no AICPA, “o verdadeiro sentido de independência de uma auditoria, é extremamente difícil de se concretizar, devido aos mais diversos fatores e pressões, de ordem social, profissional, financeira, que fazem com que haja um desvio permanente/constante do que, é considerado como a verdadeira independência”.

Existem inúmeros fatores que o auditor não consegue controlar e por isso podem obstruir a sua independência no seu trabalho. Dentro desses fatores podemos enumerar os seguintes:

- **Ameaça de familiaridade** – Esse tipo de ameaça resulta do relacionamento e da confiança entre o indivíduo auditor e as pessoas chave da entidade auditada. Tal ameaça está presente quando o auditor não é suficientemente cético quanto às asserções do auditado e, como resultado, aceita prontamente o ponto de vista dele, devido à sua familiaridade com o auditado ou confiança nele.
- **Ameaça de intimidação** - Surge quando, o auditor é ou acredita que está sendo, aberta ou secretamente, coagido pelos auditados ou por outras partes interessadas. Tal ameaça pode surgir, por exemplo, quando, o auditor é ameaçado de substituição por discordar com a aplicação de um requisito específico do documento normativo que está sendo usado como referência para a auditoria.
- **Interesse pessoal** - Acontece quando o auditor age em seu próprio interesse. Inclui interesses emocionais, financeiros ou outros interesses pessoais dos auditores. Por exemplo, as relações do auditor com os clientes criam um autointeresse financeiro, pois os clientes pagam honorários para o auditor. Um outro exemplo típico de interesse financeiro ocorre quando, o auditor tem ações, numa empresa auditada.

## 1.3. Processo de uma auditoria

### 1.3.1 Como realizar uma auditoria

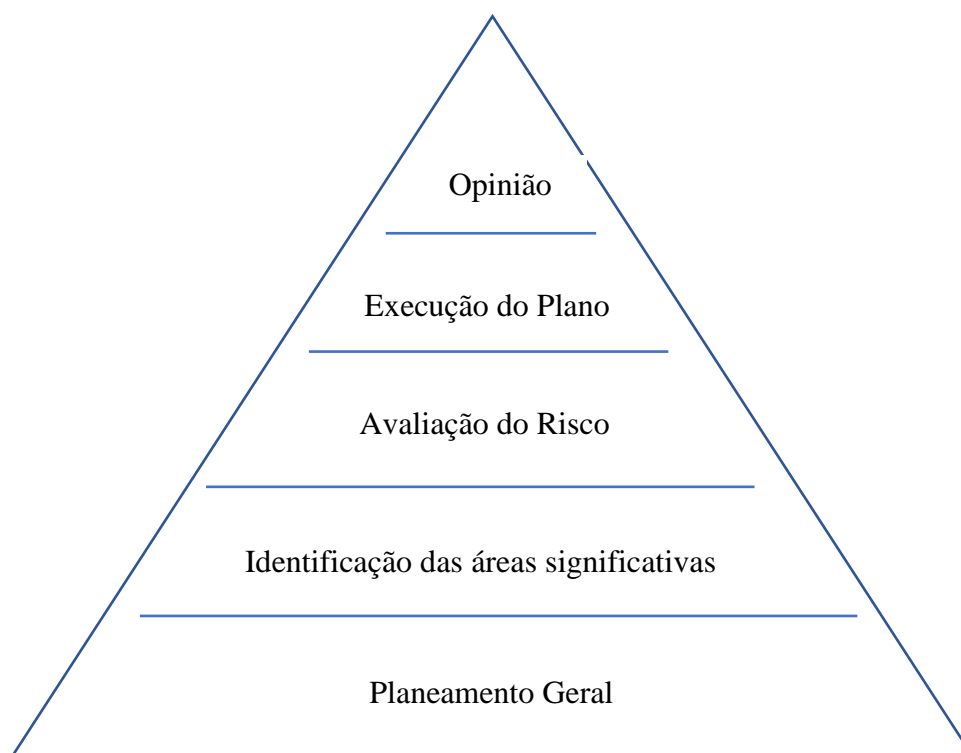


Figura 3 – Processo de Auditoria

Fonte: Elaboração Própria

Na pirâmide supra apresentada podemos verificar como se deve realizar uma auditoria. Devemos começar pela base, pelo Planeamento Geral até chegarmos ao topo, onde devemos emitir uma opinião sobre o trabalho auditado.

A **ISA 300**, *Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras*, deve ser lida em conjugação com a **ISA 200**, *Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria*.

Para a **ISA 300** “planear uma auditoria envolve estabelecer uma estratégia global de auditoria para o trabalho e desenvolver um plano de auditoria.”.

A natureza e a extensão das actividades de planeamento variarão de acordo com a dimensão e a complexidade da entidade, com a experiência prévia que o auditor adquiriu em anos anteriores e com alterações circunstanciais que eventualmente ocorram durante o trabalho de auditoria.

Sempre que surgirem alterações ou identificações de **risco de distorção material maior será a extensão do trabalho a realizar bem como a sua revisão.**

O planeamento é visto sempre como um **processo contínuo.**

A **ISA 300** estabelece requisitos prévios à realização do trabalho:

- a) Realização de procedimentos relativos à aceitação do trabalho;
- b) Avaliar o cumprimento com os requisitos éticos, incluindo a independência;
- c) Estabelecer uma compreensão das condições de trabalho.

A **ISA 300** destaca os seguintes trabalhos a realizar numa fase preliminar da auditoria:

- a) Procedimentos analíticos a serem aplicados como procedimentos de avaliação do risco; (ISA 520)
- b) Obtenção de uma compreensão geral das leis e regulamentos aplicáveis à entidade e como é que esta os cumpre (ISA 250);
- c) Determinação da Materialidade (ISA 320);
- d) Envolvimento de Peritos (ISA 620);
- e) Execução de outros procedimentos de avaliação de risco.

Um planeamento adequado favorece a auditoria de DF's de várias formas nomeadamente:

- Ajudar o auditor a dedicar atenção apropriada às áreas relevantes da auditoria;
- Auxiliar o auditor a identificar e resolver os potenciais problemas em tempo oportuno;
- Permitir ao auditor organizar e gerir devidamente o trabalho de auditoria, para que seja executado de maneira eficaz e eficiente;
- Possibilitar seleccionar membros da equipa de trabalho com capacidade e competência apropriadas para responder aos riscos antecipados e a afetar adequadamente o trabalho aos mesmos;
- Facilitar a orientação e supervisão dos membros da equipa de trabalho e a revisão do seu trabalho;

- Apoiar, quando aplicável, a coordenação dos trabalhos por auditores de componentes e por peritos.

Segundo Boyton, Johnson & Kell (2002: 248), o planeamento de auditoria envolve vários passos importantes, onde se destacam, tal como apresentado na figura.

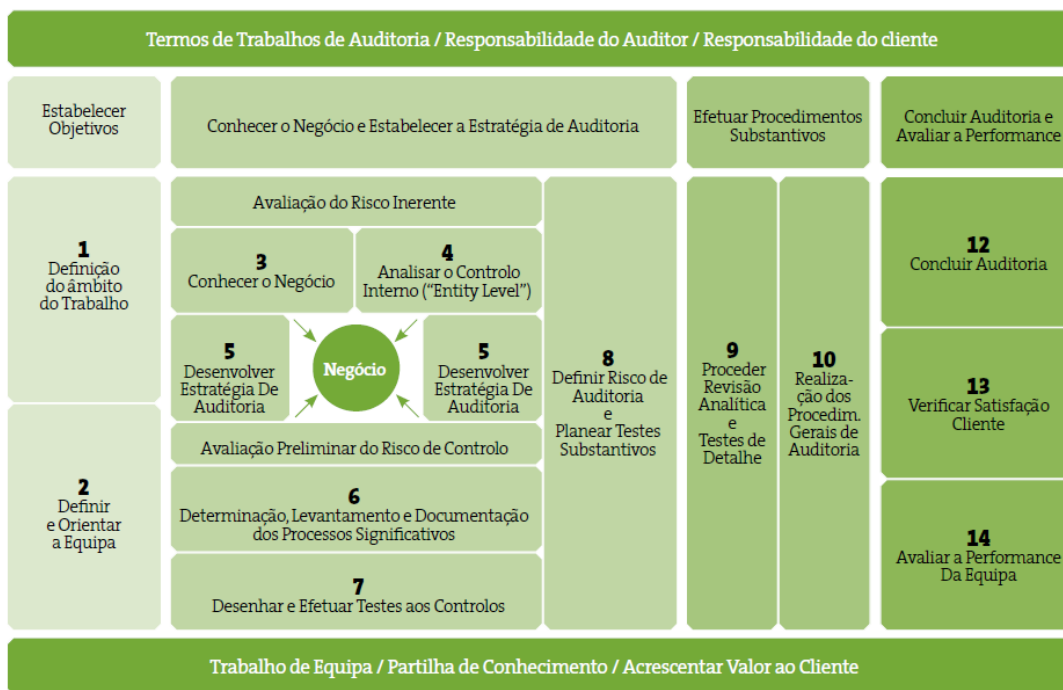


Figura 4– Planeamento Auditoria

Fonte: Ernst & Young (2005)

### ISA 315- Identificar e avaliar os riscos de distorção material através do conhecimento da entidade e do seu ambiente

Esta Norma aborda a responsabilidade do auditor quanto à identificação e avaliação dos riscos de distorção material nas demonstrações financeiras através do conhecimento da entidade e do seu ambiente, incluindo o seu controlo interno.

Constitui objectivo do auditor identificar e avaliar os riscos de distorção material devido a fraude ou erro ao nível das demonstrações financeiras e ao nível da asserção.

## **ISA 320- Materialidade no planejamento e na execução de uma auditoria**

A materialidade não é susceptível de uma definição geral matemática, uma vez que envolve aspectos qualitativos e quantitativos ajuizados nas circunstâncias particulares da omissão ou da distorção. Por conseguinte, a materialidade proporciona um patamar ou ponto de corte, em vez de uma característica qualitativa primária que a informação deva ter para ser útil.

O auditor deve rever a materialidade para as DF's como um todo se, no decorrer da auditoria, tomar conhecimento de informação que faria com que tivesse determinado inicialmente uma quantia diferente.

O auditor deve rever a materialidade para as DF's como um todo se, no decorrer da auditoria, tomar conhecimento de informação que faria com que tivesse determinado inicialmente uma quantia diferente.

Assim, o auditor deverá definir a Materialidade Global (MG) e a Materialidade de Execução (ME) preliminar e reavaliar os níveis no trabalho final, de forma a conduzir todo o trabalho de auditoria.

A determinação da ME não é um simples cálculo mecânico e envolve o exercício de julgamento profissional. Essa determinação é afetada:

- pelo conhecimento que o auditor tem da entidade, atualizado durante a execução dos procedimentos de avaliação do risco;
- pela natureza e extensão das distorções identificadas em auditorias anteriores e, portanto, pelas suas expectativas em relação a distorções no período corrente.

Assim, não existe uma métrica para cálculo da materialidade global e de execução, no entanto, alguns manuais avançam com valores indicativos tal como está representado na tabela seguinte:

Indicador de Referência	Intervalo	
	Inferior	Superior
Resultado antes de imposto	5%	10%
Volume de negócios	0,5%	2%
Total do Ativo	1%	2%
Total do Ativo Corrente	5%	10%
Total do Capital Próprio	1%	5%
Total do Passivo Corrente	5%	10%

Tabela 3– Indicadores de Referência

Fonte: Costa, p. 210 (2010)

De referir que as percentagens indicadas referem-se à MG. A ME será calculada abaixo destes indicadores.

### **ISA 330- As resposta do auditor a riscos avaliados**

**Testes aos controlos** – servem para avaliar a eficácia operacional dos controlos na prevenção ou na detecção e correcção de distorções materiais ao nível da asserção

Nalguns casos pode ser determinado que somente a execução de testes aos controlos conseguirá dar resposta aos riscos avaliados.

Noutras situações pode surgir o inverso, ou seja, somente os procedimentos substantivos conseguirão dar resposta pois, poderão não existir controlos eficazes ou porque seria ineficiente testar a eficácia operacional dos controlos.

Quanto mais alta for a avaliação do risco, mais fiável e relevante a prova de auditoria processada / obtida a partir de procedimentos substantivos.

A extensão dos procedimentos de auditoria a realizar varia directamente quanto maior for a avaliação do risco. Será necessário obter prova de auditoria mais persuasiva quanto maior for a avaliação do risco.

## **ISA 700- Formar uma opinião e relatar sobre demonstrações financeiras**

A elaboração do relatório de auditoria é o culminar de todo o trabalho de auditoria realizado onde se transmite ao público a opinião do auditor sobre as DF's.

Esta ISA veio uniformizar o tipo de relatórios a emitir pelo auditor de forma a promover a consistência e a credibilidade no mundo global.

**Relatório do auditor não modificado**— quando as DF's não merecem qualquer reparo, o relatório do Auditor contém somente a opinião que as DF's apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspectos materialmente relevantes, a posição financeira, o resultado das suas operações e os fluxos de caixa de uma entidade de uma entidade de acordo com a estrutura conceptual de relato financeiro adequado.

## **ISA 705- Modificações à opinião no relatório do auditor independente**

### a) Reservas por limitações de âmbito

Uma limitação de âmbito pode, por vezes, ser imposta pela própria entidade, por exemplo, quando os termos do compromisso **impeçam o revisor de aplicar procedimentos que ele considere indispensáveis**. Quando tal limitação seja de grande significado ou extensão, o revisor /auditor normalmente debate a situação com o órgão de gestão e poderá não aceitar o trabalho, a não ser que este lhe seja imposto por lei. Uma limitação de âmbito pode também ser imposta pelas circunstâncias ou surgir quando no entendimento do revisor os registos contabilísticos são inadequados ou quando ele se vê inibido de aplicar procedimentos que considere indispensáveis e que não possam ser substituídos por procedimentos alternativos.

**b) Reserva por desacordos-** As situações por desacordo tanto podem resultar em **erros** ou **omissões** como **discordâncias** com o órgão de gestão relativamente a:

- à aplicação dos princípios contabilísticos adoptados como referencial;
- às asserções em que assentam as DF's;
- à aceitabilidade das políticas contabilísticas adoptadas;
- Ao método de aplicação dessas políticas incluindo a sua adequada divulgação.

Quando o auditor não pode declarar que as DF's no seu todo apresentam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, porque as mesmas estão afectadas por situações cujos efeitos são materiais, o auditor expressa uma opinião com reservas, salvo se os efeitos de tais situações forem tão **profundos e significativos** que o levem a escusar-se a expressar uma opinião ou a expressar uma opinião adversa.

- **Escusa de opinião** – quando os efeitos das limitações de âmbito sejam tão **profundos** e significativos que o auditor não tem a possibilidade de obter provas de auditoria que sejam apropriadas e suficientes, não estando em condições de expressar uma opinião sobre as DF's deve ser emitida uma escusa de opinião.
- **Opinião adversa** – quando os efeitos do desacordo são tão **profundos** e significativos e afectam de tal modo as DF's que estas induzem em erro os destinatários, o auditor expressa uma opinião adversa.
- **Declaração de impossibilidade** – O relatório do auditor deve ser substituído por uma declaração de impossibilidade quando o auditor não está em condições de emitir aquele documento por se lhe terem deparado situações de inexistência ou significativa insuficiência / ocultação de matérias de apreciação.

## **1.4 Arquivo e Software**

### **1.4.1 Dossier Corrente**

O dossier corrente engloba toda a documentação relativa a cada auditoria específica, somente devem conter os papéis de trabalho a serem utilizados na auditoria em curso, podem ser agrupados em dois grandes grupos: os programas de trabalho e os mapas de trabalho.

Assim, esta pasta deve conter documentos como: testes de conformidade, memorandos, programas de auditoria, circularizações, todo o tipo de documentos examinados e que servem para fundamentar a opinião do auditor.

Tal como refere a ISA 230 o Dossier deve ser organizado para cada trabalho específico e concluído num prazo não superior a 60 dias após a data do relatório do auditor.

### **1.4.2 Dossier Permanente**

O dossier permanente contém todos os elementos e informação sobre o cliente tal como: cópias de contratos, acordos, atas, documentos legais, organigrama da entidade, carta de compromisso e resposta do cliente à mesma.

Os documentos deste dossier têm de estar bem organizados, para facilitarem uma rápida consulta e auxiliar o trabalho que está a ser desenvolvido.

### **1.4.3 Software**

“Embora seja clara a evidência da utilidade das tecnologias na profissão de auditor (Janvrin, Bierstaker, & Lowe, 2009), constata-se que a frequência de utilização das tecnologias no dia-a-dia difere de auditor para auditor (Henderson, Davis, & Lapke, 2013), e que existem auditores que realizam em computador, com frequência, praticamente todas as técnicas de auditoria recomendadas pelos organismos reguladores mas que outros apenas executam algumas, sendo que as mais complexas tendem a ter um baixo nível de utilização (Kim et al., 2009).” Pedrosa (2015)

## 1.5. Questões de Investigação

Após a revisão de literatura, colocam-se como perguntas de investigação as seguintes:

1. A auditoria consiste num exame às DF's de uma entidade sendo expressa uma opinião sobre as mesmas.	Baptista da Costa (2010)
2. O objectivo de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos utilizadores interessados nas DF's	ISA 200
3. Audit evidence clarifica qualquer dúvida quanto à prova de auditoria, explicando o que constitui prova de auditoria e qual a responsabilidade do auditor para obtenção da mesma	ISA 500
4. A independência consiste na habilidade em resistir à pressão por parte dos clientes.	Kanpp (1985) apud Figueiredo (2011 p. 29)

Tabela 2 – Síntese das Questões de Investigação

Fonte: Elaboração Própria



## 2.1 Metodologias de Investigação

“no início há questões ou focos de interesses muito amplos, que no final se tornam mais diretos e específicos. O pesquisador vai precisando melhor esses focos à medida que o estudo se desenvolve.” Ludke e André, 1986:13

Segundo Bento (2011) a perspectiva quantitativa deriva duma epistemologia positiva a qual defende que há uma realidade objetiva que pode ser expressa numericamente. Conforme Martins (2002, p.34), os estudos conduzidos com esta técnica, “(...) privilegiam estudos práticos. Suas propostas têm carácter técnico, restaurador e incrementalista. Têm forte preocupação com a reação causal entre variáveis”.

As investigações qualitativas privilegiam, essencialmente, a compreensão dos problemas a partir da perspectiva dos sujeitos da investigação. Neste contexto, Bogdan e Biklen (1994) consideram que esta abordagem permite descrever um fenómeno em profundidade através da apreensão de significados e dos estados subjetivos dos sujeitos pois, nestes estudos, há sempre uma tentativa de capturar e compreender, com pormenor, as perspectivas e os pontos de vista dos indivíduos sobre determinado assunto. Pode-se dizer que o principal interesse, destes estudos, não é efetuar generalizações, mas antes particularizar e compreender os sujeitos e os fenómenos na sua complexidade e singularidade

Assim, enquanto a investigação quantitativa se orienta para a produção de proposições generalizáveis e com validade universal decorrentes de um processo experimental, hipotético-dedutivo e estatisticamente comprovado, a investigação qualitativa orienta-se por uma perspectiva hermenêutica e interpretativa dos fenómenos educativos (Serrano, 2004) procurando, desse modo, compreender o fenómeno educativo a partir da indução dos significados dos próprios contextos na sua singularidade e complexidade

## **2.2 Estudo de Caso**

O estudo de caso definido por Denny é “um estudo completo ou intenso de uma faceta, uma questão ou quiçá dos acontecimentos que ocorrem num contexto geográfico ao longo de um período de tempo” (1978 cit. Gómez, Flores e Jiménez, 1999:91). Por seu turno, autores como MacDonald e Walker (1977), referidos por Gómez, Flores e Jiménez (1999:92) definem estudo de caso como “um estudo de um caso em acção”, salientando-se aqui a faceta viva, real e natural dos casos em estudo.

De acordo com esta perspetiva considera-se que o estudo de caso é uma abordagem metodológica que permite analisar com intensidade e profundidade diversos aspetos de um fenómeno, de um problema, de uma situação real: o caso. Assim, como refere Stake (2005:11) o estudo de caso consiste no “estudo da particularidade e da complexidade de um caso singular para chegar a compreender a sua complexidade”.

Neste quadro, Patton (1980) referido por Gómez, Flores e Jiménez, (1999:92) considera, ainda, o estudo de caso como “uma forma particular de recolher, organizar e analisar informações”.

## 2.3 Criação das asserções de análise

### 2.3.1 Perguntas da Asserção 1

2. O objectivo de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos utilizadores interessados nas DF's
4. Os utilizadores confiam mais nas DF's por empresas de auditoria de maior dimensão.

A1: As entidades procuram os auditores com um maior renome no mercado para realizarem a auditoria financeira e conseqüentemente ter um maior grau de confiança nas suas DF's por parte dos stakeholders.

Pretende-se perceber como é que uma auditoria financeira é feita por uma auditora de renome.

### 2.3.2 Perguntas da Asserção 2

1. A auditoria consiste num exame às DF's de uma entidade sendo expressa uma opinião sobre as mesmas.
3. Audit evidence clarifica qualquer dúvida quanto à prova de auditoria, explicando o que constitui prova de auditoria e qual a responsabilidade do auditor para obtenção da mesma

A2: A necessidade de garantir provas durante o trabalho de auditoria.

Aquando da realização de um trabalho de auditoria é essencial que o auditor e a sua equipa tenham provas que fundamentem o seu trabalho.

Os auditores não examinam normalmente todas as informações disponíveis, o que seria impraticável, demasiado dispendioso e desnecessário, uma vez que geralmente se podem obter conclusões e formular opiniões com base na amostragem e outros meios de seleção dos elementos a testar. Além disso, as provas de auditoria disponíveis são habitualmente mais persuasivas (isto é, orientam o auditor numa determinada direção) do que conclusivas (isto é, dão uma resposta definitiva).”- Tribunal de Contas Europeu 2012- Manual de Auditoria Financeira e de Conformidade.

Questões	Asserções
<p>2. O objectivo de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos utilizadores interessados nas DF's</p> <p>4. Os utilizadores confiam mais nas DF's por empresas de auditoria de maior dimensão.</p>	<p>A1: As entidades procuram as auditoras com um maior renome no mercado para realizarem a auditoria financeira e consequentemente ter um maior grau de confiança nas suas DF's por parte dos shareholders.</p>
<p>1. A auditoria consiste num exame às DF's de uma entidade sendo expressa uma opinião sobre as mesmas.</p> <p>3. Audit evidence clarifica qualquer dúvida quanto à prova de auditoria, explicando o que constitui prova de auditoria e qual a responsabilidade do auditor para obtenção da mesma</p>	<p>A2: A necessidade de garantir provas durante o trabalho de auditoria.</p>

Tabela 3 – Relação entre as perguntas de investigação e as Asserções

Fonte: Elaboração Própria

## 2.4 Modelo de Análise

Como aponta Ackof (1967), um problema formulado corretamente está em parte resolvido; quanto maior a exatidão, maiores as possibilidades de obter uma solução satisfatória.

De acordo com Quivy & Campenhoudt (2005), a fase de construção do modelo de análise constitui a ligação entre a problemática fixada pelo investigador e o seu trabalho de elucidação sobre um campo de análise forçosamente restrito e preciso.

Portanto, para responder às questões que surgiram no decorrer da revisão de literatura irei analisar detalhadamente todo o processo de auditoria, irei fazer um estudo aprofundado sobre como realizar uma auditoria e estudar as ISA's adjacentes a cada etapa.

Podemos então concluir que a primeira asserção encontra-se relacionada com a segunda asserção, assim como a segunda asserção se encontra relacionada com a primeira, como podemos ver na figura 3, uma vez que para as DF's serem fiáveis o auditor tem de conseguir obter provas.

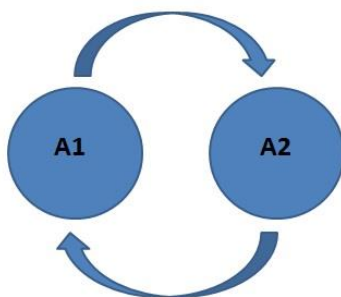


Figura 5 – Relação entre as Asserções Construídas

Fonte: Elaboração Própria

Neste relatório, irá ser considerada uma preponderância equitativa entre as asserções e, sendo assim, cada asserção possui uma ponderação de 50%.

As provas de auditoria consistem em todas as informações utilizadas pelo auditor para chegar a conclusões e, quando necessário, formular uma opinião.

Assim, durante o estágio irei ter em mente estas duas asserções e, assim, perceber como se obtém provas e como se realiza uma auditoria financeira.



### **3.1 Tarefas desenvolvidas durante o estágio**

Durante seis meses, a Horwath & Associados, foi a empresa que me acolheu para a realização do estágio curricular no âmbito do Mestrado de Auditoria.

A Horwath & Associados pertence ao grupo mundial Crowe. A Crowe Portugal integra quatro sociedades independentes, divididas por áreas de especialização e que se complementam entre si:

- Audit- Horwath & Associados, SROC, Lda
- Tax- Crowe JV- Consultoria Fiscal e de Gestão, Lda
- Advisory & Risk- Crowe Advisory PT, Lda
- Outsourcing- Crowe Accountify- Management Solutions, Lda

A equipa de auditoria é composta por quatro partners: Carla Geraldês e Sónia Matos no escritório do Edifício Siza Vieira e João Pires e Raquel Esperança no escritório do Edifício Scala.

O meu estágio foi no escritório do Edifício Scala e a equipa era composta por dois partners, uma manager, duas seniores e três ajudantes de auditor (incluindo-me).

No primeiro do dia de estágio foram-me apresentadas as instalações da empresa (fiquei a saber onde iria ser o meu lugar- apesar de não haver lugares marcados- mas o escritório é um open space onde só os sócios possuem gabinetes, e no open space havia uma mesa para os ajudantes de auditor e outra para as seniores), explicado o funcionamento da mesma, os colegas, o método de trabalho e o Software (Caseware IDEA).

As equipas iam variando conforme os clientes, contudo, havia sempre um responsável (manager ou senior) e um audit assistant. Por norma só iam duas pessoas para as empresas, exceto quando eram grandes empresas onde o volume de trabalho era maior e requeria um maior número de assistentes.

O planeamento era-me dado no início de cada mês e o tempo dedicado a cada empresa era em média de uma semana. As empresas onde eu fui eram no Grande Porto, Póvoa de Varzim, Coimbra, Lisboa e Vila Real e Famalicão. Quando não eram perto do Porto davam-me alojamento. Os clientes podiam ter negócios de calçado, podiam ser imobiliárias, universidades, construção civil, entre outras.

O trabalho é dividido na fase interina e na fase final.

Como iniciei o estágio em novembro ainda consegui estar envolvida na fase interina. Aí eram pedidos vários documentos às entidades tais como balancetes, extractos contabilísticos, declarações de não dívida à Autoridade Tributária e à Segurança Social, certidão permanente, atas, modelo 22, IES, declarações de IVA, contratos.

Após todos os documentos serem recolhidos começamos por tratar os balancetes e inseri-los no Caseware.

Seguidamente um colega mais velho (senior, manager) irá calcular a materialidade e a partir daí o assistente de auditor (estagiário) poderá começar a dar início às análises.

O Caseware está dividido por balanço e demonstração de resultados.

Começarei o trabalho pela Demonstração de Resultados:

- validação de compras
- validação de FSE
- Global-check Rendas e Alugueres
- Teste ao processamento de salários
- Teste aos custos com o pessoal
- Validação de outros gastos com o pessoal
- Teste à base da segurança social
- Subsídios à Exploração
- Análise à prestação de serviços
- Outros rendimentos
- Seguros

Nos testes de “validação” eram feitos CMA’s que é uma selecção aleatória de vários documentos da área seleccionada. Para esse teste é necessário usar a materialidade de execução e a percentagem de risco, e assim são seleccionados vários documentos aleatoriamente.

Nos testes globais para rendas tinha de verificar se existiam contabilizadas o número de rendas igual ao balancete (balancete do mês de Setembro = 9 rendas). Também podem ser feitos testes globais à electricidade: numa tabela ponho o somatório da conta 6241

dos meses discriminados, e seguidamente faço a média. Depois de a média estar feita escolho o mês mais aproximado desse valor e faço uma prospeção para dezembro.

Análise ao Balanço:

- Mapa de Movimento Anual dos Ativos fixos tangíveis e intangíveis
- Validação da aquisição de ativos
- Análise dos abates e alienações dos ativos
- Mapa de amortizações
- Levantamento- IRS
- Levantamento- IVA
- Levantamento- Segurança Social

### **3.2 Caso Prático**

### 3.2.1 Estado e Outros Entes Públicos

Nesta rúbrica eram analisados os pagamentos feitos ao Estado tais como, o IVA (Imposto sobre o Valor Acrescentado), PEC (Pagamento Especial por Conta) e PC (Pagamento por Conta), Segurança Social, IRS (Imposto sobre o Rendimento Singular): Trabalho Dependente, Rendimentos Profissionais, Rendimentos Prediais.

Relativamente o IVA (conta #243) eram pedidos à entidade todas as declarações do ano N para se averiguar se os montante a entregar/ receber do Estado são os corretos e se os prazos legais em vigor foram cumpridos.

Assim, era elaborado um papel de trabalho onde se coloca a informação que consta nas declarações periódicas e assim apurar se a empresa tem IVA a pagar ou a receber, no final era colocado o prazo de entrega da declaração e caso desse IVA a pagar a data de pagamento e por que banco foi realizado o pagamento.

Os prazos legais de entrega do IVA Mensal é dia 10 do mês seguinte e o prazo de entrega do IVA Trimestral é de um mês e 15 dias após o término do trimestre.

Com a publicação da Lei nº 119/2019, de 18 de setembro, foram introduzidas diversas alterações aos códigos fiscais, entre elas o pagamento do IVA tanto trimestral como mensal como se pode ver ilustrado no seguinte quadro:

	Declaração periódica julho	Pagamento do IVA	Declaração periódica agosto	Pagamento do IVA
Regime Mensal	Até 10 setembro 2019	Até 10 setembro 2019	Até 10 outubro 2019	Até 15 outubro 2019
	Declaração periódica 2º trimestre 2019	Pagamento do IVA	Declaração periódica 3º trimestre 2019	Pagamento do IVA
Regime Trimestral	Até 15 agosto 2019	Até 15 agosto 2019	Até 15 novembro 2019	Até 20 novembro 2019

No caso da Segurança Social, foi solicitado à entidade as suas declarações, introduzimos os valores na tabela em excel e comparamos com a conta #245-Contribuições para a Segurança Social. Fonte: OCC

Relativamente ao IRS, eram pedidas as declarações de retenção na fonte de modo a comprar os valores que constam na contabilidade com os que estão nas subcontas da conta #242.

Os prazos de entrega da declaração e respetivo pagamento são os dias 20 do mês seguinte ao processado enquanto que, a data da entrega de declaração da Segurança Social é o dia 10 do mês seguinte ao processado, sendo o respetivo pagamento feito até ao dia 20.

(Papéis de trabalho no Apêndice 1)

### **3.2.2 Ativos fixos tangíveis e Amortizações**

Tal como é referido no § 6 da NCRF 7 – Ativos Fixos Tangíveis – Comissão de Normalização Contabilística (CNC), são itens tangíveis aqueles que:

- a) Sejam detidos pela entidade para uso da produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos; e
- b) Se espera que sejam usados durante mais do que um período.

Com o uso decorrente deste ativos, no final de cada exercício económico, o bem não apresenta as mesmas condições do início do mesmo. Quer-se com isto dizer, que estes bens sofrem desgaste. Desgaste esse que é representado na conta 438 – Depreciações Acumuladas, utilizando o Decreto Regulamentar 25/2009 de 14 de setembro de 2009, que fixa as taxas de depreciação de acordo com o ativo em causa.

Os AFT estão destinados a ficar numa entidade por um período superior a um ano.

A primeira análise que era feita era o Mapa de Movimento Anual (MMA), onde eram introduzidos os valores da conta #43 dividida por rúbricas: Terrenos e Recursos Naturais; Edifícios e Outras Construções; Equipamento Básico; Equipamento de Transporte; Equipamento Administrativo; Outros AFT; AFT em Curso e era também introduzidas as respectivas amortizações. Depois de a tabela estar toda completa eram comparados os valores com os valores constantes no balancete. No caso das amortizações era importante comparar com a conta #642 para ver se as amortizações do período eram as corretas.

De seguida fazia um CMA para escolher (de acordo com a materialidade calculada) os ativos fixos que iria analisar. Depois da selecção estar feita, o objectivo era analisar as faturas dos ativos fixos e confirmar se estes foram correctamente contabilizados. O mesmo se aplicava aos abates e alienações. Contudo, no caso das alienações tinha de verificar se havia mais ou menos valia e se esta também tinha sido bem contabilizada.

À data de 31.12.N o mapa de amortizações era analisado, tinha de verificar se as taxas aplicadas eram as corretas (comparar com o Decreto Lei 25/2009), se as depreciações estavam a ser bem calculadas e também comparar com o mapa de amortizações do ano anterior.

O mesmo procedimento era aplicado aos Ativos Intangíveis (conta #44).

(Papéis de trabalho no Apêndice 2)

### **3.2.3 Inventários**

Esta é umas das áreas mais sensíveis e vulneráveis pois, esta exposta a uma maior probabilidade de ocorrência de erros e assumindo esta rubrica um peso significativo no Balanço torna-se necessário recorrer a procedimentos adequados de forma a garantir uma correta análise da posição financeira das entidades bem como uma correta determinação dos seus resultados.

Logo no início de Janeiro de N+1 procedemos às contagens físicas de inventário.

Acompanhada por um funcionário da empresa onde estava a fazer auditoria e com uma lista dos bens (sem quantidades) procedia à contagem física dos bens em Armazém e em Loja.

Depois da contagem ser feita, procedia ao preenchimento do Relatório de Contagem em excel e comparava com o inventário fornecido pela entidade. A seguir fazia a Análise Valorimétrica, ou seja, seleccionava alguns artigos do stock por julgamento profissional, pedia as últimas faturas de compra para fazer a comparação entre a sua valorização no stock e o seu valor de compra. No final era feita a Análise de Rotação de Stocks e da Valorização com o objectivo de analisar a consistência das quantidades finais e dos preços médios finais de 31.12.N face a 31.12.N-1, de modo a identificar artigos com baixa rotação de stocks e variações anormais de preços médios. O método utilizado

nesta análise era a comparação entre as quantidades finais e os preços médios finais de 31.12.N e 31.12. N-1. O que se pretende é verificar se o saldo da conta #329 está subavaliado relativamente às mercadorias sem rotação.

Um dos testes de fecho é o Teste ao Late Cut-off das Compras onde partimos das últimas faturas de dezembro de N e verificamos os respectivos documentos de transporte e entrada em armazém, aferindo acerca da correta especialização de exercícios.

Também temos o Teste ao Early Cut-off de Compras onde se averiguam os gastos de N registados em N+1, para tal verificamos as pastas de janeiro e fevereiro de N+1 no sentido de assegurar que todas as faturas estão registadas no período correto.

(Papéis de trabalho no Apêndice 3)

### **3.2.4 Circularização**

Outra das análises que têm de ser feitas no fecho do exercício é a Circularização de Clientes, de Fornecedores e de Bancos.

Na circularização de clientes o objectivo é testar a conta de clientes a 31.12.N por sobreavaliação de forma a detetar erros de registo e de validade. A selecção dos clientes a analisar é feita por CMA. Depois dos clientes estarem seleccionados têm de se enviar uma carta aos clientes a pedir o saldo que têm na sua contabilidade referente à entidade sobre a qual estamos a realizar a auditoria.

Após recebermos as respostas às cartas podemos chegar a três conclusões: Concordante; Diferença Imaterial; Discordante (que pode ser conciliada). Se a resposta for discordante tentamos perceber o porquê, por exemplo, poderá ser um pagamento que os clientes já registaram na contabilidade mas como só entrou depois no nosso banco ainda não tinha sido contabilizado por nós.

Quando não se obtém qualquer resposta temos de realizar os Procedimentos Alternativos: vemos o que está por pagar e comparamos com os extractos bancários posteriores à nossa análise para conseguirmos perceber os recebimentos subsequentes.

Na Circularização de Fornecedores o procedimento é o mesmo exceto que se testam os fornecedores pela confirmação da dívida com objetivo de detetar erros por subavaliação.

Na Circularização de Bancos é suposto validar o saldo da conta de Depósitos à Ordem (#12) da entidade a 31.12.N através dos extractos bancários.

(Papéis de trabalho no Apêndice 4)

### **3.2.5 Testes ao Pessoal**

Os testes que foram realizados na rubrica pessoal são os seguintes: Validação de Outros Gastos com o Pessoal; Validação da conta #636; Teste ao Processamento de Salários; Teste à Base da Segurança Social; Teste aos Custos com o Pessoal.

- Validação de Outros Gastos com o Pessoal: validar a conta #638 por sobreavaliação, mitigando a existência de possíveis erros de validade e de registo à data de 31.12.N
- Validação da conta #636 por sobreavaliação, tentando analisar a rubrica quase a 100%
- Processamento de Salários: Selecionar X trabalhadores, tentando que tenham cargos diferentes, ordenados diferentes e situação familiar diferente (casados, não casados, número de filhos). Pedimos à entidade os recibos de vencimento de três meses escolhidos aleatoriamente por nós e as respectivas fichas dos trabalhadores de modo a aferirmos a correcção dos valores ilíquidos e dos montantes descontados para efeitos de IRS e Segurança Social.
- Teste à Base da Segurança Social: Global Check a partir das folhas de remuneração e posterior cruzamento com as guias de pagamento- TSU de modo a validar as contas #631; #632 e #635.
- Testes ao Custos com o Pessoal: Com base nas folhas de férias de três meses por nós seleccionados (convém serem os mesmos meses do teste ao processamento de salários), estimámos os saldos de custos com o pessoal e por último comparamos com a contabilidade.

(Papéis de trabalho no Apêndice 4)

### **3.2.6 Acréscimos e Diferimentos**

A NCRF 21- Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes diz-nos que os acréscimos são passivos a pagar por bens ou serviços que tenham sido recebidos ou fornecidos, mas que não tenham sido pagos, facturados ou formalmente acordados com o fornecedor.

Os diferimentos são os gastos e os rendimentos que devam ser reconhecidos nos períodos seguintes: 28 Diferimentos, 281 Gastos a Reconhecer, 282 Rendimentos a Reconhecer.

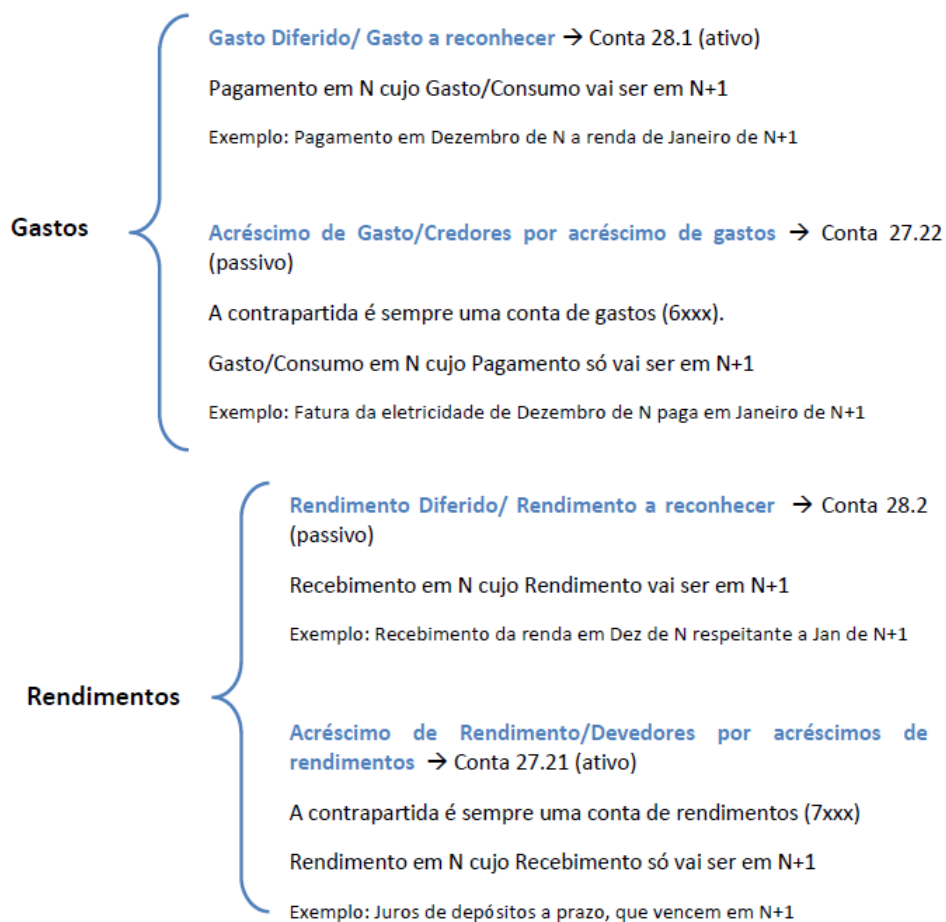


Figura 6– Acréscimos e Diferimentos

Fonte: Relatório de Estágio- Sílvia Dinis

Neste teste só fazem parte elementos que digam respeito a u ou mais períodos económicos subsequentes, N e N+1, por exemplo, um seguro onde o período vai do ano N até ao ano N+1, uma percentagem irá respeitar a gasto do ano N.

O objectivo da minha análise neste teste era verificar se os saldos destas contas se encontravam correctamente contabilizados, atendendo ao princípio da periodização económica.

(Papéis de trabalho no Apêndice 5)

### **3.2.7 Compras, CMVMC, Despesas e Rendimentos**

Estes testes são muito semelhantes, temos de fazer uma selecção de documentos, gerados através de CMA- de acordo com a materialidade, da Conta #3, #6 e #7 para posteriormente analisarmos documento a documento e verificar se existem erros de contabilização.

No final do ano para completar o teste às compras, teremos de fazer o Teste ao Custo das Mercadorias Vendidas e das Matérias Consumidas para verificar se a entidade calculou os custos correctamente.

(Papéis de trabalho no Apêndice 6)

### 3.3 Apresentação e discussão dos resultados

Para o estudo de caso, no decorrer da revisão de literatura efectuada, foram elaboradas duas asserções. Estas asserções precisaram de ser testadas face aos resultados obtidos, de forma a concluir se as asserções subjacentes foram ou não validades, de modo a obter um resultado final relativamente ao modelo de análise.

Contudo, como o estudo realizado é meramente qualitativo, uma vez que os dados obtidos foram através de observação, traduzida na descrição das diversas atividades realizadas ao longo do estágio curricular, não é possível, então, quantificar com precisão a validação das asserções de análise.

Como as asserções estão interligadas (sem a prova, não há opinião de auditor) pressupõe-se um grau de razoabilidade entre os 75%-100% para as duas asserções porque se crê que os resultados analisados assim o permitam.

Asserção	Asserções	Análise durante o Estágio	% Variação
A1	As entidades procuram as auditoras com um maior renome no mercado para realizarem a auditoria financeira e consequentemente ter um maior grau de confiança nas suas DF's por parte dos shareholders	Observei que a opinião do auditor encontra-se isenta de erros e distorções materialmente relevantes	75-100
A2	A necessidade de garantir provas durante o trabalho de auditoria.	Existia colaboração por parte das entidades auditadas em fornecer informação necessária quando solicitada.	75-100

Tabela 5– Validação do modelo de análise

Fonte: Elaboração Própria

A Asserção 1 tinha como objetivo averiguar o porquê de as entidades procurarem as auditoras de maior renome para realizarem as auditorias às suas empresas e conseqüentemente ter um maior grau de confiança nas suas DF's. Através de observação direta posso validar esta asserção pois, o trabalho de auditoria é feito de forma muito cuidadosa. Além disso a CMVM tem modelos de avaliação de qualidade e de avaliação de idoneidade para supervisionar auditores. Assim sendo, a asserção A1 foi validade entre 75% e 100%.

No caso da Asserção 2 que tinha como objetivo averiguar se o auditor conseguia garantir provas no decorrer do seu trabalho. Durante o período em que decorreu o estágio verifiquei que existia grande colaboração por parte das entidades auditadas em fornecer os documentos que lhes eram pedidos. Também constatei que podem existir situações que impedem o auditor de realizar os procedimentos necessários à obtenção de prova suficiente mas, normalmente, essas situações são externas à empresa auditada. Assim sendo, a asserção A2 foi validade entre 75% a 100%.

Deste modo, validei o modelo de análise anteriormente apresentado em, pelo menos,  $[(75\%+75\%) / 2] = 75\%$ . Assim, conclui-se que os auditores obtêm uma segurança razoável nas Demonstrações Financeiras- encontram-se isentas de erros e distorções materialmente relevantes. Obtive este resultado através da observação direta do trabalho de auditoria em 17 empresas de diferentes sectores (imobiliária, pichelaria, uma federação, uma universidade, uma empresa de construção, um clube de golf, entre outros) em que os resultados observados foram de concordância em 14 empresas. Apenas em duas empresas demonstraram-se reticentes em relação ao trabalho do auditor. Os contabilistas não estavam muito à vontade para o seu trabalho ser verificado por um ROC e por isso não forneciam tudo o que era pedido atempadamente e não prestavam os devidos esclarecimentos. E noutra empresa o Contabilista Certificado era externo à empresa auditada não sendo possível obter todas informações necessárias de forma célere.



O principal objetivo na realização do relatório de estágio era averiguar se os auditores, nas demonstrações financeiras apresentadas, conseguiam ter uma segurança razoável e se se encontravam isentas de erros e distorções materialmente relevantes.

Inicialmente foi realizada uma revisão de literatura que me permitiu compreender os principais conceitos relativos à atividade de Auditoria Financeira, nomeadamente o papel do ROC, o Código de Ética OROC e a Independência do Auditor.

No decorrer da revisão de literatura efetuada, surgiram perguntas de investigação e assim, foi construído um modelo de análise, de forma a articular as várias asserções construídas e, posteriormente foi elaborado um caso prático de forma a enquadrar a revisão de literatura construída.

O caso prático efetuado constituiu na realização de um estágio curricular, com uma duração de seis meses, na sociedade “Horwath e Associados, SROC, Lda”, que me possibilitou o conhecimento das práticas utilizadas na elaboração de um trabalho de auditoria, através da execução direta das tarefas que me foram atribuídas.

Assim sendo, e tendo em conta a metodologia utilizada, posso concluir que o modelo de análise construído foi validado em 75%, uma vez que a Asserção 1 e 2 tiveram a mesma ponderação.

Perante os dados obtidos, pode-se concluir que a opinião do auditor é bem fundamentada e isenta de erros e distorções materialmente relevantes. Posto isto, os auditores no decorrer do seu trabalho obtêm uma segurança razoável acerca das Demonstrações Financeiras auditadas.

### **Limitações no Estudo**

Visto que, o presente trabalho foi elaborado com base no estágio curricular realizado, as conclusões obtidas prendem-se com a entidade que me acolheu, não podendo os resultados serem generalizados.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

---

- Bento (2011). Mestrado em Contabilidade e Finanças. Metodologias. Iscap.IPP
- Costa, C. B. (2010). Auditoria Financeira - Teoria & Prática. O Rei dos Livros.
- Dewar, Davil Funnell, Warwick- A history of British national audit- the pursuit of accountability- Oxford University Press (2017)
- Diário da República Eletrónico: Código da Sociedades Comerciais
- Dina Maria Moniz Monteiro- Outubro 2014: Relatório de Estágio no ISCAC- Percurso de uma Auditoria Financeira
- Figueiredo, C.M.A. (2012). O contributo de boas práticas contabilísticas para uma auditoria financeira eficaz. Dissertação de Mestrado em Auditoria, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.
- Figueiredo, Joana Duarte – A independência dos auditores. Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa, 2011. 66 f. Dissertação de Mestrado em Auditoria Financeira.
- Flint, D. Philosophy and principles of auditing –an introduction. London: The Macmillan Press Ltd, 1988.
- International Auditing and Assurance Standards Board- Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados, 2015, Parte I e Parte II
- International Federation of Accountants (2009); Norma Internacional de Auditoria 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas; In Manual do Revisor Oficial de Contas, OROC
- Knapp, Educational Administration Quarterly, 1985
- Lee, T. Corporate Audit Theory. London: Chapman & Hall, 1996.
- Martins, Gilberto de A. Manual para elaboração de monografias e dissertações. 3edição. São Paulo Atlas
- Mautz, R.; Sharaf, H. The philosophy of auditing. Florida: American Accounting Association, Sarasota, 1961.
- Ministério das Finanças; Decreto-Lei nº 487/99, de 16 de novembro; Diário da República Série A n.º 267
- Oliveira, Jefferson Batista [et al.] - XI CONGRESSO ANPCONT, São Paulo, 2014. A Independência dos Auditores Independentes: Um Estudo da Percepção dos Auditores sobre as Situações que Influenciam a sua Perda. p. 6.
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas: Revista Revisores e Auditores

- Pedrosa, Isabel; Laureano, Raul M. S. e Costas, Carlos J. (2015) – Motivações dos auditores para o uso das Tecnologias de Informação na sua profissão: aplicação aos Revisores Oficiais de Contas. Revista Ibérica de Sistemas e Tecnologias de Informação.
- R.k. Mautz, Husein A. Sharaf- The Philosophy of Auditing- American Accounting Association (1961)
- Sistema de Normalização Contabilística, 6ª Edição, Porro Editora
- Tribunal de Contas Europeu 2012- Manual de Auditoria Financeira e de Conformidade





# Levantamento SS

Mês	Nº Func.	Descrição	Remuneração	Comissões Indeminização	Subsídios Férias/Natal Outros	Total Mapas Seg.Social	Enc.Ent.Patronal		Enc. Total		Data Pag. Seg.Social	Meio Pagam.	OBS
							Tx (1) = 0%	Tx (2) = 11,9%	Tx (3) = 16,4%	Tx (4) = 23,75%			
Jan.		(1) Desemprego de longa duração (art. 5º,nº2, portaria 130/2009)				0	0		0				
		(2) Deficientes				0	0		0				
		(3) Pensionistas				0	0		0				
		(4) Regime Geral				0	0		0				
	<b>0</b>												
Fev.		(1) Desemprego de longa duração (art. 5º,nº2, portaria 130/2009)				0	0		0				
		(2) Deficientes				0	0		0,00				
		(3) Pensionistas				0	0		0,00				
		(4) Regime Geral				0	0		0,00				
	<b>0</b>												
Mar.		(1) Desemprego de longa duração (art. 5º,nº2, portaria 130/2009)				0	0		0				
		(2) Deficientes				0	0		0,00				
		(3) Pensionistas				0	0		0,00				
		(4) Regime Geral				0	0		0,00				
	<b>0</b>												
Abr.		(1) Desemprego de longa duração (art. 5º,nº2, portaria 130/2009)				0	0		0				
		(2) Deficientes	781			781	93		178,91				
		(3) Pensionistas				0	0		0,00				
		(4) Regime Geral	42.878			42.878	10.184		14.300,08				
	<b>0</b>							<b>15.078,99</b>					
Mai.		(1) Desemprego de longa duração (art. 5º,nº2, portaria 130/2009)				0	0		0				
		(2) Deficientes	800			800	95		183,20				
		(3) Pensionistas				0	0		0,00				
		(4) Regime Geral	50.153			50.153	11.911		17.428,26				
	<b>0</b>							<b>17.611,46</b>		20-06-2018	Transf. Novo Banco		
Jun.		(1) Desemprego de longa duração (art. 5º,nº2, portaria 130/2009)				0	0		0				
		(2) Deficientes	1.433			1.433	171		328,19				
		(3) Pensionistas				0	0		0,00				
		(4) Regime Geral	50.343			50.343	11.956		17.494,13				

**(Levantamento IRS**

	# 2421	# 2422	# 2424	# 24292	# 2423	#2441					
MÊS	TRABALHO DEPENDENTE e SOBRETAXA	RENDIMENTOS PROFISSIONAIS	RENDIMENTOS PREDIAIS	SERV.EMPR ES.INDIVID UAIS	RENDIMENTO S CAPITAIS	Titulos de crédito	TOTAL	DATA ENTREGA	MEIO DE PAGAMENTO	DATA PAGAMENTO	WP
Janeiro							0,00				
Fevereiro							0,00				
Março							0,00				
Abril							0,00				
Maió							0,00				
Junho							0,00				
Julho							0,00				
Agosto							0,00				
Setembro							0,00				
Outubro							0,00				
Novembro							0,00				
Dezembro							0,00				
<b>TOTAL</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>				
Estimativa 31.12.2018											
Saldo 31.12.2018											
<b>Diferença</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>				







## Apêndice 5-Circularização

### Circularização de Clientes

A/C	CLIENTE	Saldo C/C Contabilizado 30.11.2018	215 - Cheques pré-datados	Total	WP	Saldo Respostas 30.11.2018	Diferença	Diferença Explicada	Diferença Não Explicada	Notas	Montante validado por recebimentos subsequentes	% validada
21												0%
21												0%
21												0%
21												0%
21												0%
21												0%
21												0%
21												0%
21												0%
21												0%
21												0%
<b>TOTAL ANALISADO</b>		0,00	0,00	0,00		0,00	0,00				0,00	
Total Analisado a 31.12.2018												
Saldo A/C 21 (SD) em 31.12.2018												
% Analisada		0%										
<b>Total de Clientes Circularizados</b>		<b>Número</b>	<b>Valor</b>	<b>%</b>								
- Concordantes		0	0	0%								
- Diferença imaterial		0	0	0%								
- Conciliado (Correcto)		0	0	0%								
- Procedimentos Alternativos		0	0	0%								



## Apêndice 6- Testes ao Pessoal

### Teste ao Processamento de Salários

Quadro resumo dos dados por trabalhador referente aos meses																
Nome	Nº Trab.	Cargo	Est. Civil													
Nome	Venc. Base	Subsídio alimentação	Subsídio Férias	Isonção Horário	Baixa Médica	Total	IRS Efectivo	Estimativa IRS	Seg. Social Efectiva	Estimativa Seg. Social	Diferença	Observações	VP	Salário Líquido	Estimativa Auditoria	Diferença
<b>Mês</b>												Taxa utilizada	Taxa correcta			
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
<b>Mês</b>												Taxa utilizada	Taxa correcta			
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
<b>Mês</b>												Taxa utilizada	Taxa correcta			
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
0						0					0				0	0
													<b>Total</b>	0	0	0

### Teste à base da Segurança Social

MÊS	Número Empregados	Remunerações	Remunerações	Remunerações	Remunerações	ENCARGOS GERAL					ENCARGOS ORGÃOS SOCIAIS			TOTAL	ENCARGOS	
		Deficientes A/C 632	Pessoal A/C 632	Org. Sociais A/C 631	Pensionistas A/C 632	Pessoal 23,75%	Pensionistas 16,4%	7,5%	Deficientes 11,9%	11,0%	TOTAL	21,25%	10,0%	TOTAL	VP	
JAN																
FEV																
MAR																
ABR																
MAI																
JUN																
JUL																
AGO																
SET																
OUT																
NOV																
DEZ																
<b>Total</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>N.º Médio</b>	0	(A)	(B)	(C)	(D)	(E)	(F)	(H)	(G)							

**VALORES SEGUNDO FOLHAS**Valores pelas Folhas Seg.Social:

A/C 631	0	(C)
A/C 632	0	(A)+(B)+(D)
A/C 635	0	(E)+(F)+(G)+(H)
<b>TOTAL</b>	<b>0</b>	<b>(1)</b>

PROV. 18  
PROV. 17

**TOTAL** **0** **(2)**

#27221

**Valores stos quais n/incide Seg.Social:**

Subsidio de Alimentação  
Gratificações  
Prémios

**0** **(3)**

**TOTAL DA ESTIMATIVA (1)+(2)+(3)**

**0**

**Valores conforme contabilidade:**

A/C 631  
A/C 632  
A/C 635

**TOTAL**

**0**

**Diferença** **0**  
**%** **0%**









## CMVMC

CÁLCULO DO CMVMC						
ANO 2018		Dez.18				
Existência inicial				#32 a 31.12.N-1		
Compras						
Regularização de existências				#68+#382		
Existência final						
			0,00			
		A/C 61			<b>C.A.</b>	<b>31.12.2018</b>
		Diferença	0,00		#311	
					#313	
					#317	
					#318	
Acumulado de compras no balancete			0,00		#319	<i>autoconsumos</i>
Mercadorias em trâns. Si			0,00		<b>Total CMP</b>	0,00
Mercadorias em trâns. Sf			0,00			
Total compras			0,00			0,00
					#684	