

# AUDITORIA FINANCEIRA E FISCAL



**Realizado Por:**  
Paulo Esteves nº 20121701

**Curso:** Gestão  
**Disciplina:** Auditoria Financeira e Fiscal  
**Docente:** Drº Francisco Nobre

1 - INTRODUÇÃO.....	3
PARTE I – ENQUADRAMENTO E CONCEITOS.....	3
1. A relação da auditoria financeira com a contabilidade.....	3
2. Os utilizadores da informação financeira.....	4
3. Requisitos de qualidade da informação financeira.....	4
4. O exercício da auditoria financeira.....	5
5. Normas e recomendações de auditoria.....	5
6. Breve abordagem ao sistema fiscal português.....	7
PARTE II – PLANEAMENTO DE UMA AUDITORIA.....	7
1. Organização de uma auditoria.....	7
2. Conhecimento do negócio do cliente.....	8
3. Planeamento global da auditoria.....	8
4. Risco envolvido na auditoria.....	9
5. Sistemas contabilísticos e de controlo interno.....	9
6. A amostragem.....	10
7. Programação detalhada da auditoria e os documentos utilizados.....	13
PARTE III – CONTROLO INTERNO.....	15
1. Controlo administrativo e contabilístico.....	15
2. Avaliação da eficácia teórica dos sistemas e o seu impacto na programação da auditoria.....	16
3. Testes de conformidade para análises das diferentes classes de transacções.....	17
4. Testes aos controlos dos sistemas informáticos.....	17
PARTE IV – PROCEDIMENTOS DE VALIDAÇÃO.....	18
1. Testes substantivos e procedimentos analíticos.....	18
2. Técnicas utilizadas no trabalho de validação.....	19
3. Validação das diversas classes de contas.....	19
PARTE V – IMPOSTOS DIFERIDOS.....	19
1. Interpretação da Directiva Contabilística Nº 28: «Impostos Diferidos».....	19
2. Aplicação a situações reais a directriz.....	20
PARTE VI – A INSPECÇÃO FISCAL.....	20
1. Descrição dos procedimentos da inspecção tributária desde a fase de planeamento à fase de elaboração do relatório final.....	20

2. Compreender e identificar as infracções tributárias em sede de IRC.....	25
3. Validação das contas referidas nas declarações fiscais.....	26
PARTE VII – RELATÓRIO DE AUDITORIA.....	26
1. Supervisão do trabalho efectuado.....	26
2. Emissão de recomendações.....	29
Relatório final.....	32
PARTE VIII – BIBLIOGRAFIA.....	33
PARTE IX – ANEXOS.....	34

## 1 - INTRODUÇÃO

A tarefa de definir auditoria não é fácil nem simples, especialmente em face das possibilidades da aplicação dessa técnica em muitas áreas do conhecimento humano. O presente portfólio debruça-se, apenas, sobre a auditoria financeira e fiscal, também conhecida como auditoria externa.

Define-se auditoria como um processo de verificação sistemático e documentado, que pretende obter e avaliar de forma objetiva evidências para determinar se o Sistema de Gestão da organização está conforme com os critérios de auditoria estabelecidos pela organização, e para comunicar os resultados deste processo à direção.

O plano de auditoria possibilita uma eficaz prestação de serviços aos utilizadores das demonstrações financeiras. É um trabalho assente num processo consistente, pensado e aplicado em todo tipo de auditorias.

A auditoria destina-se a verificar a conformidade dos procedimentos internos adoptados e seguidos nas diversas áreas operacionais das empresas, como: os critérios ou protocolos, regulamentos, políticas, que se encontrem estabelecidos e aprovados.

Existem vários tipos de auditoria, como: auditoria interna, financeira e fiscal

“A auditoria financeira surge da necessidade de proporcionar a terceiros uma informação fiel e verdadeira da situação patrimonial e financeira da empresa” (Lourenço, 1999)

## PARTE I – ENQUADRAMENTO E CONCEITOS

### 1. A relação da auditoria financeira com a contabilidade

Com a revolução industrial, e com o desenvolvimento e crescimento das actividades económicas, a contabilidade assume um papel importante e relevante no apoio à tomada de decisão da gestão. A contabilidade é todo um trabalho de organização e de elaboração das demonstrações financeiras.

A Contabilidade e a Auditoria são duas áreas distintas, mas não são independentes. Antes pelo contrário, uma depende da outra porque sem Contabilidade não há Auditoria e sem Auditoria não há contas auditadas. A Auditoria exprime uma opinião sobre as demonstrações financeiras que são elaboradas pela Contabilidade, a base do seu trabalho é a Contabilidade.

A auditoria é todo um trabalho de verificação e da exactidão dos dados contabilísticos e surge associada à contabilidade, uma vez que foi necessário dar credibilidade ao trabalho contabilístico para que todos os utilizadores da informação financeira possam ter uma informação fidedigna.

*“A auditoria surge sempre muito associada à Contabilidade, pois foi através da necessidade de dar credibilidade ao trabalho contabilístico que surgiu a Auditoria, neste caso, a Auditoria Financeira” (Simões, 2010).*

## **2. Os utilizadores da informação financeira**

Os utilizadores da informação financeira são todos os interessados nas organizações, tais como:

- Accionistas/Investidores
- Administradores/ Gestores
- Bancos/Financiadores
- Autoridades Supervisoras
- Administração Fiscal
- Fornecedores/Credores /Clientes

A auditoria fiscaliza a eficiência dos controlos internos, assegura a maior correcção dos registos contabilísticos e dá opinião sobre as demonstrações financeiras, assegurando uma informação real sobre a situação económica, patrimonial e financeira das empresas.

## **3. Requisitos de qualidade da informação financeira**

Dependendo da natureza da auditoria e dos sistemas de controlo interno existentes, o auditor pode ter uma tarefa mais vasta ou mais restrita. O auditor analisa as contas da empresa com vista a verificar se as mesmas são elaboradas de acordo com as regras que vigoram na preparação e apresentação da informação contabilística e financeira.

#### 4. O exercício da auditoria financeira

O auditor deveria analisar todos os documentos, mas tal tarefa é impensável devido à dimensão das empresas, por tal a auditoria usa ferramentas e técnicas de forma a obter uma amostra dos documentos existentes para poder efectuar testes, exames e confirmações.

Na preparação da auditoria, o auditor deverá obter uma informação geral do funcionamento da empresa através do diálogo com responsáveis pelas áreas da gestão financeira, contabilística e administrativa, solicitando os elementos contabilísticos relevantes.

Os dados recolhidos deverão ser submetidos a testes de auditoria de forma à obtenção de dados que vão servir para o trabalho de campo.

No fim deverá ser elaborado um relatório, no caso dos auditores não concordem com alguns aspectos detectados, serão incluídas reservas no relatório final, assim como recomendações.

As reservas podem incluir as irregularidades ou a utilização de critérios incorrectos na preparação das demonstrações financeiras.

As recomendações resultam da observação feita no decorrer da auditoria e são sugeridas à empresa no sentido de melhoria da sua gestão contabilística.

#### 5. Normas e recomendações de auditoria

As normas de auditoria em Portugal são da responsabilidade da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, são periodicamente actualizadas e disponibilizadas e consistem num conjunto de princípios e conceitos que regulam a profissão do auditor.

As normas técnicas de auditoria, são desenvolvidas através de:

\* Directrizes Técnicas

\* Interpretações Técnicas

Normas Gerais de Auditoria:

- O Auditor deve:

- \*Realizar o seu trabalho com diligência e zelo profissional, e cumprir as disposições do Código de Ética e Deontologia Profissional;
- \*Reduzir a escrito, de forma clara e completa, os termos do seu compromisso;
- \*O nível de segurança proporcionada pelo auditor pode ser aceitável ou moderado, conforme se trate dum revisão/auditoria ou de um exame simplificado;
- \*A detecção de fraudes e erros não é normalmente um dos objectivos do trabalho do auditor, mas este deve ter presente o risco da ocorrência de tais situações;

\*O auditor é responsável pela opinião que expressa, podendo, contudo, para a formação dessa opinião, recorrer ao trabalho de outros auditores ou de outros peritos. Em caso algum pode recorrer a qualquer forma de subcontratação que vise derrogar ou limitar a sua responsabilidade.

Normas de Trabalho de Campo:

\*Acções Preparatórias:

\*Planeamento:

\*Coordenação, execução e supervisão do trabalho:

Normas para elaboração de relatórios:

\*O relatório emitido deve mencionar se as demonstrações financeiras estão apresentadas de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites, e se tais princípios têm sido consistentemente observados no período sob análise, em relação ao período anterior.

## 6. Breve abordagem ao sistema fiscal português

A base e os grandes princípios orientadores do sistema tributário Português encontram-se plasmados na Constituição da República Portuguesa, dela resultando, nomeadamente, o princípio de legalidade tributária, a proibição da retroactividade da lei fiscal e o princípio da igualdade tributária. A este respeito, a Constituição assume como principal finalidade a angariação de receita por parte do Estado sem descuidar, contudo, objectivos de natureza extrafiscal (nomeadamente a repartição justa dos rendimentos e da riqueza pelos cidadãos). Em virtude da integração Europeia, o Direito Fiscal Europeu surge com cada vez maior importância no ordenamento jurídico-fiscal Português, sedimentando os princípios e valores na nossa fiscalidade.

A tributação do rendimento em Portugal é dividida em dois grandes impostos, um sobre o rendimento das pessoas singulares e outro das pessoas colectivas. Repartindo-se por impostos estaduais e locais, directos e indirectos.

De acordo com CRP no artº 103 nº1, “*O sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza*”. É constituído por um conjunto de impostos locais e estaduais, “*criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes*”, conforme conta no artº103, nº2 da CRP. Têm incidência sobre o património, rendimento e despesa.

## PARTE II – PLANEAMENTO DE UMA AUDITORIA

### 1. Organização de uma auditoria

Na organização da auditoria, o auditor deve ter em conta as actividades ou segmentos operacionais da empresa, a fim de avaliar e comunicar se os recursos estão a ser eficientemente utilizados e se estão a ser alcançados os objectivos operacionais.

Tendo como objectivo de avaliar e comunicar se os recursos da organização estão ou não a ser usados de forma eficiente e se os objectivos operacionais estão a ser alcançados.

Neste sentido, a organização de uma auditoria:

- ✓ Fiscaliza a eficiência dos controles internos;
- ✓ Garante maior correcção dos registos contabilísticos;
- ✓ Opina sobre a adequação das demonstrações;
- ✓ Dificulta desvios de bens patrimoniais e pagamentos indevidos;
- ✓ Possibilita a detecção de omissões no registo de receitas;
- ✓ Aponta falhas na organização administrativa e nos controles internos.

## 2. Conhecimento do negócio do cliente

O auditor deve conhecer bem o negócio, bem como o sector em que se insere de modo a identificar as transacções e compreender o efeito prático nas demonstrações financeiras e ao mesmo tempo determinar os riscos e os problemas de modo a planear e realizar a auditoria de forma eficaz.

O auditor para deve considerar os seguintes assuntos para melhor conhecer e entender uma entidade, conforme conta na ISA 315:

- A natureza da actividade;
- O Sector de actividade, regulamentação e outros factores externos incluindo a estrutura de relato financeiro aplicável;
- A Selecção e a aplicação por parte da entidade de políticas contabilísticas, incluindo as razões e alterações;
- A mensuração e a revisão do desempenho financeiro da entidade.

O auditor deve ainda considerar, de acordo com a ISA 250, o incumprimento (actos de autorização ou actos de omissão), praticado pela empresa, das leis e de regulamentos que possam afectar significativamente as demonstrações financeiras.

## 3. Planeamento global da auditoria

O trabalho de auditoria segue um conjunto de fases, onde o planeamento tem um papel importante. Um bom planeamento contribui para que seja dada atenção às áreas mais importantes e que seja mais fácil a identificação de potenciais problemas.

A natureza e a extensão das actividades de planeamento variam consoante a a dimensão e a complexidade da entidade a auditar, como é referido pela DRA 300.

De acordo com a DRA 300, o auditor deve seguir os seguintes passos:

- Conhecimento do negócio;
- Compreensão dos sistemas contabilísticos e controlo interno;
- Risco e materialidade;
- Natureza, tempestividade e extensão dos procedimentos de auditoria;
- Coordenação, direcção, supervisão e verificação;
- Utilização de tecnologias de informação e alguns assuntos associados ao trabalho.

#### 4. Risco envolvido na auditoria

Durante uma auditoria é obtido, acumulado e avaliado as evidências até ser atingida uma segurança razoável de que as demonstrações financeiras não contem incorreções materiais.

O risco em auditoria é a probabilidade de podermos, não o sabendo e querendo, de omitir modificações apropriadas ao parecer sobre as demonstrações financeiras.

Nos termos da ISA 320, o risco de auditoria significa “o risco de o auditor expressar uma opinião de auditoria inapropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas”.

O risco em auditoria envolve 3 componentes:

- **Risco Inerente** - possibilidade de que uma asserção esteja materialmente distorcida, individualmente ou quando agregada com outras distorções, antes de se considerarem quaisquer controlos relacionados.
- **Risco de controlo** - Risco de que possa ocorrer uma distorção material numa asserção, individualmente ou quando agregada com outras distorções, não seja prevenida, detectada ou corrigida tempestivamente pelo controlo interno da entidade.
- **Risco de detecção** – Risco que o auditor corre em não detectar uma distorção material numa asserção, individualmente ou quando agregada com outras distorções na execução dos seus procedimentos. Trata-se do único risco que poderá depender do auditor, dado que tendo em vista a redução do risco os procedimentos podem ser por ele melhorados ou alterados.

#### 5. Sistemas contabilísticos e de controlo interno

O sistema contabilístico é a componente de informação de gestão das empresas e consiste no método de classificar, mensurar e relatar as transacções com impacto financeiro, produzindo as demonstrações financeiras.

O sistema contabilístico tem três vertentes:

- Contabilidade Geral;
- Contabilidade Analítica;
- Contabilidade Orçamental.

O sistema de controlo interno é conforme citado pela ISA 315, “o processo concebido, implementado e mantido pelos responsáveis pela governação, pela gestão e outro pessoal, para proporcionar uma segurança razoável com o fim de atingir os objectivos de uma entidade com vista à credibilidade de relato financeiro, eficácia e eficiência das operações e cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis. O termo “controles” refere-se a quaisquer aspectos de um ou mais dos componentes do controlo interno”, no fundo, são regras internas que visam garantir o bom funcionamento da organização, nas suas diversas áreas.

A Implementação é da responsabilidade da administração da empresa, o sistema de controlo interno deve garantir:

- A preparação tempestiva de informação financeira credível
- O rigor e a plenitude dos registos contabilísticos
- A aderência às políticas da gestão cimeira.
- A protecção dos activos.
- A prevenção e detecção de fraude e erros.
- O cumprimento das leis e regulamentos.

O sistema de controlo interno deve ser documentado através de:

- Recolha de informações (Manual de procedimentos e Organograma da empresa);
- Preenchimento de questionários padronizados (check lists) – São questionários
- Pré- preparados para orientar o trabalho de recolha de informações sobre o controlo interno por fluxo operacional, ou seja, recebimentos, pagamentos, compras, pessoal, etc;
- Elaboração de narrativas (Descrições dos fluxos de informação);
- Fluxogramas.

Desta forma o auditor deve, proceder a um levantamento do sistema contabilístico e de controlo interno para determinar o grau de extensão dos trabalhos de auditoria a executar.

## 6. A amostragem

Como não é possível ver a totalidade dos documentos, a auditoria é feita por amostragem.

“Esta consiste na auditoria, a menos de 100% dos itens de uma população de relevância de tal forma que todas as unidades de amostragem tenham a possibilidade de ser seleccionadas a fim de proporcionar ao auditor uma base razoável sobre a qual retire conclusões acerca de toda a população” (B. Costa, 2014).

O auditor deve sempre assegurar que a população é apropriada, podendo seleccionar itens específicos de uma população, que podem incluir valores elevados ou itens chave, todos os itens a partir de uma determinada quantia, itens para a obtenção de informações e itens para as actividades de controlo.

O auditor deve sempre apoiar-se em quatro fases distintas:

- Determinar o tamanho da amostra;
- Seleccionar ou identificar a amostra;
- Aplicar procedimentos de auditoria apropriados aos itens seleccionados;
- Avaliar os resultados da amostra.

Técnicas de selecção de amostra baseadas na amostragem de apreciação:

- *Amostragem por intervalos, sistemática ou sequencial* – aplica-se nas populações onde as partidas que a integram estejam ordenadas de forma consecutiva. Por exemplo, pode ser aplicada na realização dos testes aos controlos.
- *Amostragem por blocos* – é também aplicada nas realização de testes aos controlos, consiste em seleccionar, baseando-se numa apreciação a uma ou mais partes da população (blocos), seguida de testes de auditoria às mesmas. Cada bloco deve ser sequencial e representativo do universo. É aplicada, por exemplo, na realização de testes aos controlos.
- *Amostragem por números aleatórios* – submete-se a determinada população o concurso de selecção das partidas, que irá ser representada através de números ao acaso, obtidos aleatoriamente através de um computador ou de uma tabela de números aleatórios, previamente elaborada. Cada unidade de amostra tem hipótese de ser seleccionada da população.
- *Amostragem sobre valores estratificados* – de acordo com a ISA 530, “é o processo de dividir uma população em subpopulações, cada uma das quais é um grupo de unidades de amostragem com características similares”. Tem grande aplicação na realização de procedimentos substantivos.

Na amostragem estatística, o auditor determina a amostra apoiado em métodos matemáticos baseados no cálculo de probabilidades.

Técnicas de selecção de amostra baseadas na amostragem estatística:

- *Amostragem sobre valores acumulados* – a selecção é efectuada sistematicamente sobre valores. Os elementos do tipo prático e estatístico intervenientes na selecção, são praticamente todos considerados.

Existem dois elementos intervenientes nesta técnica:

- *O limite de precisão monetária (LPM)* – para o determinar, parte-se do princípio que numa determinada população, é aceitável uma margem de erro correspondente a 5% do resultado líquido antes do imposto ou de um substituto deste resultado.
  - *Considerando a avaliação potencial* (bom -1; regular -2; deficiente -3) do controlo interno(CI), previamente executada pelo auditor após o seu levantamento.
  - *Temos:*  $LPMC=LPM/CI$  Quanto melhor for a classificação do CI menor será o número de itens a testar.
- *Amostragem numérica* – consiste na determinação de um intervalo sobre bases estatísticas considerando os elementos já trabalhados, sendo uma combinação na amostragem estatística sobre valores acumulados.
- - Fórmula:  $i = (n(LPM/m)) / CI$ 
    - (i) – intervalo
    - (n) – população em quantidade para o período x
    - (m) – população de vendas para o período x

A amostragem estatística tem como vantagens, facilitar a determinação de uma amostra eficiente, medir a suficiência da matéria de prova, facilitar a avaliação dos resultados da amostra e quantificar os riscos da amostragem, contudo as técnicas de amostragem de apreciação são as mais utilizadas, por serem mais práticas e de fácil aplicação.

## 7. Programação detalhada da auditoria e os documentos utilizados

O plano de auditoria é importante para a condução das actividades da equipa de auditores.

Com base em trabalhos preparatórios, o auditor deve ter conhecimento da actividade da empresa, escolher a equipa de auditoria, efectuar considerações quanto à materialidade e risco de auditoria, desenvolver o plano de auditoria, tendo atenção ao numero de horas a atribuir a cada técnico, determinar os períodos e datas para a realização do trabalho de campo, determinar os técnicos envolvidos e determinar também as datas de entrega do relatório e do parecer.

Uma moderna auditoria exige equipas multidisciplinares que reúnam uma gama de conhecimentos adequados a cada processo a ser analisado.

De suporte ao relatório, devem também ser elaborados os papéis de trabalho.

Os papéis de trabalho são documentos preparados e ou obtidos por um auditor, que formam um registo da informação utilizada e dos procedimentos de auditoria efectuados na realização da mesma, bem como as decisões por si tomadas, a fim de obter uma opinião.

Numa fase posterior, permitem simplificar o planeamento e execução das auditorias posteriores à mesma entidade.

É possível identificar a função dos papéis de trabalho pelo título dos mesmos, sendo os mais usados:

- Plano de auditoria;
- Cronograma de trabalho;
- Memorando;
- Balancetes;
- Listagens (do stock de materiais),
- Mapas de amortizações, provisões e mais-valias;
- Balanços;
- Demonstrações de resultados;
- Anexos às demonstrações financeiras;
- Demonstrações dos fluxos de caixa;
- Mapa de variação de capitais próprios;
- Relatórios de auditoria.

Para além da função dos papéis, uma programação detalhada implica;

- Preocupação sistemática em realizar trabalhos com utilidade;
- Planificação e programação cuidada das actividades;
- Independência na acção;
- Capacidade e profundidade de análise;
- Objetividade;
- Imparcialidade;
- Rigor e qualidade na execução dos trabalhos;
- Obtenção de provas suficientes que fundamentem as conclusões apuradas;
- Mecanismos internos de acompanhamento e supervisão dos trabalhos;
- Mecanismos internos de acompanhamento e supervisão da avaliação de qualidade da utilidade dos trabalhos;
- Elaboração clara e objectiva de relatórios;
- Apresentação de conclusões objectivas, precisas e concisas;
- Recomendações válidas e exequíveis.

Antes da apresentação formal dos relatórios, estes, de preferência, devem ser discutidos com o serviço auditado de forma a serem por eles validados.

É usual dividir a documentação de trabalho em dossier permanente e dossier corrente.

**O dossier permanente** - engloba toda a informação da entidade que o auditor considera importante e que tenha de ser consultada ao longo das auditorias presentes e futuras.

**O dossier corrente** - engloba toda a documentação relativa a cada auditoria específica que constitui o suporte à certificação legal de contas, assim como outros relatórios de auditoria que são emitidos.

## PARTE III – CONTROLO INTERNO

### 1. Controlo administrativo e contabilístico

O auditor deve ter todo o conhecimento geral, quer do sistema administrativo, quer do sistema contabilístico e após realizar os testes de forma a atestar que todos os sistemas estão em funcionamento, determina o tipo de procedimentos substantivos de auditoria e está em condições de emitir uma opinião independente sobre os referidos sistemas, que embora não seja o seu objectivo principal complementam o seu relatório final sobre as demonstrações financeiras, um relatório com sugestões para a melhoria dos sistemas contabilístico e de controlo interno.

*Controlo administrativo* - compreende o plano de organização, os procedimentos e os registos que se relacionam com os processos de decisão que encaminham à autorização das transacções pelo Órgão de Gestão. Este tipo de controlo, em princípio não influencia as demonstrações financeiras.

*Controlo contabilístico* - abrange o plano de organização, os registos e os procedimentos que se referem à salvaguarda dos activos, e à confiança que os registos contabilísticos inspiram, de forma a garantir que:

- O registo das transacções é feito de maneira a manter um controlo sobre os activos, e a permitir que as demonstrações financeiras sejam preparadas de acordo com princípios de contabilidade geralmente aceites, ou com outro critério igualmente aplicável;
- As transacções são feitas conforme autorização específica ou geral do Órgão de Gestão;
- Só é permitido o acesso aos activos mediante autorização do Órgão de Gestão;
- Periodicamente é feita uma comparação dos registos contabilísticos dos activos com os próprios activos, caso se detectem diferenças, são tomadas acções apropriadas.

## **2. Avaliação da eficácia teórica dos sistemas e o seu impacto na programação da auditoria**

Sendo o objectivo principal de uma auditoria, a emissão de um parecer sobre as demonstrações financeiras, o funcionamento dos sistemas contabilístico e de controlo interno, é relevante para o auditor, uma vez que deste depende o risco de controlo.

O resultado de uma avaliação eficaz reflete-se numa programação mais concisa e precisa. Se no decorrer do levantamento do sistema de controlo interno se concluir que o mesmo é seguro, os trabalhos serão orientados para a realização de testes de conformidade. Reduz desta forma os testes a executar, e concentra-se uma maior atenção às áreas de risco de ocorrência de erros não suficientemente prevenidos pelo sistema de controlo.

A avaliação preliminar do risco de controlo é o processo de avaliar a eficácia dos sistemas contabilísticos e de controlo interno de uma entidade na prevenção de distorções materialmente relevantes.

Com base nos resultados dos testes de controlo, o auditor pode avaliar se os controlos internos estão ou não concebidos e a funcionar, conforme o contemplado na avaliação preliminar do risco de controlo, e consequentemente, conseguir determinar qual é a extensão dos procedimentos de auditoria a adoptar, nas fases seguintes.

O sistema de controlo interno pode ser considerado insatisfatório, quando o auditor não se poder apoiar nele, para prevenir e evitar fraudes ou erros, tendo para isso que alargar as verificações substantivas.

O sistema de controlo interno pode ser considerado satisfatório, quando se poder apoiar nele para prevenir e evitar fraudes e erros, o que implica que as verificações substantivas não necessitam de ser intensivas e alargadas.

A dimensão das entidades é uma condicionante para os sistemas de controlo interno, devido a constrangimentos para alguns princípios básicos, que é o caso da segregação de funções, pois pequenas entidades implicam efectivos limitados e a impossibilidade de não concentrar em uma só pessoa actividades incompatíveis.

### **3. Testes de conformidade para análises das diferentes classes de transacções**

Os testes de conformidade são procedimentos de verificação desenvolvidos junto dos gestores, com vista a confirmar se as práticas contabilísticas adoptadas e as medidas de controlo interno implementadas pela gestão, são adequadas e se encontram em funcionamento.

Estes incluem:

- Testes às vendas e às dívidas dos clientes;
- Testes às empresas e às dívidas dos fornecedores;
- Testes aos custos com o pessoal
- Entrevistas aos empregados;
- Inspeção a documentos e relatórios;
- Observação da aplicação dos controlos;
- Pesquisas sequenciais num fluxo operacional;
- Reprocessamento das operações.

### **4. Testes aos controlos dos sistemas informáticos**

A necessidade de obter informação com rapidez e fiabilidade, originou o aparecimento e o desenvolvimento dos sistemas informáticos.

Os controlos informáticos são instituídos sobre aplicações contabilísticas específicas, a auditoria aos sistemas informáticos consiste em reunir, agrupar e avaliar evidências para determinar se um sistema de informação suporta adequadamente um activo de um negócio, mantendo a integridade dos dados, e se realiza os objectivos esperados, utiliza eficientemente os recursos e cumpre com as regulamentações e as leis estabelecidas.

Deve compreender não só os equipamentos de processamento de dados ou algum procedimento específico, mas também as entradas, processos, controlos, arquivos, segurança e extractores de informações, além disso, deve avaliar todo o ambiente envolvente.

Com a utilização da tecnologia para o armazenamento das informações contabilísticas, financeiras e operacionais, o auditor de sistemas informáticos tem de se aprimorar no campo de atuação da organização para analisar banco de dados envolvidos e suportar decisões das áreas de auditoria.

Um auditor pode recorrer a um técnico informático quando achar que não tem conhecimentos suficientes para a realização de determinados procedimentos que o auxiliem na realização do seu exame.

## PARTE IV – PROCEDIMENTOS DE VALIDAÇÃO

### 1. Testes substantivos e procedimentos analíticos

São procedimentos de auditoria concebidos para detectar distorções materiais.

Os procedimentos substantivos incluem os testes de detalhes e os procedimentos analíticos substantivos.

De acordo com a ISA 500, os testes substantivos são realizados com o objectivo de se detectarem distorções materialmente relevantes nas Demonstrações Financeiras.

Estes são de dois tipos;

- *Testes de detalhes de transacções e saldos* - consistem na análise dos registos contabilísticos, para constatar a credibilidade que merece a informação divulgada nas DF. A análise dos saldos devesa conduzir à decomposição dos mesmos.
- *Procedimentos analíticos* - consistem na análise de rácios e de tendências significativas, incluindo a investigação resultante de flutuações e relações que sejam inconsistentes com outras informações relevantes ou que se desviem das quantias que tinham sido previstas.

Os testes de detalhe de transacções e de saldos, estão relacionados com a análise dos movimentos e saldos das contas com o fim de dar credibilidade à informação contabilística divulgada nas demonstrações financeiras.

## **2. Técnicas utilizadas no trabalho de validação**

Na validação das técnicas no trabalho, São utilizadas varias técnicas, entre elas;

- Análises documentais;
- Comprovação de cálculos;
- Inspeções físicas;
- Contagem de stocks;
- Reconciliação bancaria;
- Circularização de saldos;
- Relacionamento de dados;
- Reprocessamentos.

## **3. Validação das diversas classes de contas**

O auditor deverá proceder à validação das diversas classes de contas e demonstrações financeiras de acordo com as Normas Contabilísticas de Relato Financeiro aceites e previstas no Sistema de Normalização Contabilística.

## **PARTE V – IMPOSTOS DIFERIDOS**

### **1. Interpretação da Directiva Contabilística Nº 28: «Impostos Diferidos»**

Os Impostos Diferidos devem ser interpretados em sede de Impostos Sobre o Rendimento. Neste contexto, o imposto abrange apenas o IRC e o IRS na categoria B. Esta Directiva está em vigor desde 1 de Janeiro de 2002.

## 2. Aplicação a situações reais a directriz

A aplicação desta directriz consiste na verificação das operações contabilísticas que são suscetíveis ao reconhecimento de imposto diferido no momento do seu encerramento.

Efectua-se então ao enquadramento fiscal em IRC e em IRS na categoria B.

## PARTE VI – A INSPECÇÃO FISCAL

### 1. Descrição dos procedimentos da inspecção tributária desde a fase de planeamento à fase de elaboração do relatório final

A inspecção tributária obedece ao Plano Nacional de Actividades da Inspeção Tributária. O procedimento de inspecção é previamente preparado, programado e planeado tendo em vista os objectivos a serem alcançados. (Artigo 44º nº1 do RCPIT).

A preparação consiste na recolha de toda a informação disponível sobre o sujeito passivo ou obrigado tributário em causa. Tanto a preparação como o planeamento compreendem a sequência das diligências da inspecção tendo em conta o prazo previsto para a sua realização. (Artigo 44º nº2 e nº4 do RCPIT).

São constituídas equipas de inspecção de dois elementos e um coordenador. (Artigo 45 nº1 e nº2 do RCPIT).

O procedimento externo de inspecção depende da credenciação dos funcionários e do porte do cartão profissional ou de outra identificação passada pela AT. Devem estar munidos de ordem de serviço com os seguintes elementos:

- O número de ordem, data de emissão e identificação do serviço responsável pelo procedimento de inspecção;
- A identificação do funcionário(s) incumbido(s) na inspecção, do respectivo chefe de equipa e da entidade a inspeccionar;
- O âmbito e a extensão da acção de inspecção.

Não são emitidas ordens de serviço quando as acções de inspecção visam:

- Consulta, recolha e cruzamento de elementos;

- Controlo de bens de circulação;
- Controlo dos sujeitos passivos não registados.

Na falta de ordem de serviço, o despacho deve referir os seus objectivos e a identidade da entidade a inspeccionar, assim como a dos funcionários incumbidos. (Artigo 46º nº1, nº2, nº3, nº4 e nº5 do RCPIT).

A falta de credenciação legitima a oposição à inspecção. (Artigo 47º do RCPIT).  
O procedimento externo de inspecção deve ser notificado por carta-aviso ao sujeito passivo ou obrigado tributário com antecedência mínima de cinco dias relativamente ao seu início.

A carta-aviso deve conter em anexo os direitos, deveres e garantias dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários no procedimento de inspecção. (Artigo 49º nº1, nº3 do RCIPT).

A dispensa de notificação prévia da inspecção dá-se quando:

- Vise apenas a consulta, recolha ou cruzamento de documentos destinados à confirmação da situação do alvo;
- Fundamento for de participação ou denúncia efectuada nos termos legais e contiverem indícios de fraude fiscal;
- Consistir no controlo de bens em circulação e da posse dos respectivos documentos de transporte
- Se destine a averiguar o exercício de actividade por sujeito passivo não registados. (Artigo 50º do RCPIT).

A inspecção é continua, só podendo ser suspensa em caso de prioridades excepcionais por parte da AT. A suspensão não prejudica os prazos legais de conclusão e o sujeito passivo deve ser notificado do seu reinício. (Artigo 53º do RCPIT).

O sujeito passivo ou obrigado tributário, os seus representantes legais, técnicos e revisores oficiais de contas devem estar presentes no momento da prática de actos de inspecção externa, quando esta se efectue nas instalações ou dependências de contribuinte e a sua presença for considerada indispensável à descoberta da verdade material.

O sujeito passivo ou obrigado tributário pode, sempre que o pretenda, assistir às diligências da inspecção externa desde que os actos se realizem nas suas instalações ou dependências. Pode também fazer-se acompanhar por um perito especializado. (Artigo 54.º n.º1, n.º2 e n.º3 do RCPIT).

A recolha de elementos no âmbito do procedimento de inspecção deve obedecer a critérios objectivos e conter:

- A menção e identificação dos documentos e respectivo registo contabilístico, com indicação quando possível, do número e data do lançamento, classificação contabilística, valor e emitente;
- A integral transcrição das declarações, com identificação das pessoas que as profiram e as respectivas funções, sendo as referidas declarações, quando prestadas oralmente, reduzidas a termo. (Artigo 55.º do RCPIT).

No cumprimento de obrigações tributárias a entidade inspeccionada pode, no decurso do procedimento de inspecção, proceder à regularização da sua situação tributária, mesmo quando as infracções tenham sido apuradas no âmbito do mesmo procedimento.

A regularização, quando o sujeito passivo ou obrigado tributário a comunique à administração tributária, é obrigatoriamente mencionada no relatório final. (Artigo 58º do RCPIT).

Em caso de oposição à realização de qualquer acto de inspecção, o funcionário comunicará o facto, no prazo de cinco dias, ao dirigente do serviço, se for caso disso, propondo fundamentadamente a solicitação ao tribunal de comarca competente de ordem para realização do acto. Não prejudica, caso a oposição seja ilegítima, o procedimento sancionatório que ao caso couber. (Artigo 59º do RCPIT).

Concluída a prática de actos de inspecção e caso os mesmos possam originar actos tributários ou em matéria tributária desfavoráveis à entidade inspeccionada, a audição prévia deve ser notificada no prazo de 10 dias do projecto de conclusões do relatório, com a identificação desses actos e a sua fundamentação.

A notificação deve fixar um prazo entre 10 e 15 dias para a entidade inspeccionada se pronunciar sobre o referido projecto de conclusões.

A entidade inspeccionada pode pronunciar-se por escrito ou oralmente, sendo neste caso as suas declarações reduzidas a termo e será elaborado o relatório final. (Artigo 60º do RCPIT).

Para conclusão do procedimento de inspecção é elaborado um relatório final com vista à identificação e sistematização dos factos detectados e sua qualificação jurídico-tributária. Deve ser notificado ao contribuinte por carta registada nos 10 dias posteriores ao termo do prazo da pronuncia da inspecção, considerando-se concluído o procedimento na data da notificação.

Poderão ser elaborados outros tipos de relatórios em caso de procedimentos de inspecção com objectivos específicos, os quais, no entanto, incluirão sempre a identidade das entidades inspeccionadas, os fins dos actos, as conclusões obtidas e a sua fundamentação.

O relatório de inspecção será assinado pelo funcionário ou funcionários intervenientes no procedimento e conterà o parecer do chefe de equipa que intervenha ou coordene, bem como o sancionamento superior das suas conclusões.

O relatório deve conter, tendo em atenção a dimensão e complexidade da entidade inspeccionada, os seguintes elementos:

- ✓ Identificação da entidade inspeccionada, designadamente denominação social, número de identificação fiscal, local da sede e serviço local a que pertence;
- ✓ Data do início e do fim dos actos de inspecção e das interrupções ou suspensões verificadas;
- ✓ Informações complementares, incluindo os principais devedores dos sujeitos passivos e dos responsáveis solidários ou subsidiários pelos tributos em falta;
- ✓ Menção das alterações a efectuar aos dados constantes dos ficheiros da administração tributária;
- ✓ Âmbito e extensão do procedimento;
- ✓ Descrição dos motivos que deram origem ao procedimento, com a
- ✓ indicação do número da ordem de serviço ou do despacho que o motivou;
- ✓ Descrição dos factos susceptíveis de fundamentar qualquer tipo de responsabilidade solidária ou subsidiária;
- ✓ Acréscimos patrimoniais injustificados ou despesas desproporcionadas efectuadas pelo sujeito passivo ou obrigado tributário no período a que se reporta a inspecção;
- ✓ Descrição dos factos fiscalmente relevantes que alterem os valores declarados ou a declarar sujeitos a tributação, com menção e junção dos meios de prova e fundamentação legal de suporte das correcções efectuadas;
- ✓ Indicação das infracções verificadas, dos autos de notícia levantados e dos documentos de correcção emitidos;
- ✓ Descrição sucinta dos resultados dos actos de inspecção e propostas formuladas;
- ✓ Identificação dos funcionários que o subscreveram, com menção do nome, categoria e número profissional;
- ✓ Outros elementos relevantes. (Artigo 62º do RCPIT).

## 2. Compreender e identificar as infracções tributárias em sede de IRC

As pessoas colectivas, devem anualmente entregar à AT uma declaração de rendimentos, que em sede de IRC se trata do modelo 22. A falta deste procedimentos, às omissões e falta de transparência fiscal faz incorrer o sujeito passivo em infracção.

A recusa de entrega, exibição ou apresentação de escrita e de documentos fiscalmente relevantes quando os factos não constituam fraude fiscal, a punição com coima de (euro) 375 a (euro) 75000.

A administração tributária fixa previamente um prazo para a entrega da declaração, a infracção só se considera consumada no termo desse prazo.

Considera-se recusada a entrega, exibição ou apresentação de escrita, de contabilidade ou de documentos fiscalmente relevantes quando o agente não permita o livre acesso ou a utilização pelos funcionários competentes dos locais sujeitos a fiscalização de agentes da administração tributária, nos termos da lei. (Artigo 113º do RGIT).

A falta de entrega da prestação tributária total ou parcial, pelo período até 90 dias, ou por período superior, desde que os factos não constituam crime ao credor tributário, da prestação tributária deduzida nos termos da lei é punível com coima variável entre o valor da prestação em falta e o seu dobro, sem que possa ultrapassar o limite máximo abstractamente estabelecido.

Se a conduta for imputável a título de negligência e ainda que o período da não entregaultrapasse os 90 dias, será aplicável coima variável entre 15 % e metade do imposto em falta, sem que possa ultrapassar o limite máximo abstractamente estabelecido.

Estas coimas são também aplicáveis em qualquer caso de não entrega, dolosa ou negligente, da prestação tributária que, embora não tenha sido deduzida, o devesse ser nos termos da lei. (Artigo 114º do RGIT).

Quem falsificar, viciar, ocultar, destruir ou danificar elementos fiscalmente relevantes, quando não deva ser punido pelo crime de fraude fiscal, é punido com coima variável entre (euro) 750 e o triplo do imposto que deixou de ser liquidado, até (euros) 37500.

Quem utilizar, alterar ou viciar programas, dados ou suportes informáticos, necessários ao apuramento e fiscalização da situação tributária do contribuinte, com o objectivo de obter vantagens patrimoniais susceptíveis de causarem diminuição das receitas tributárias, é punido com coima variável entre (euro) 750 e o triplo do imposto que deixou de ser liquidado, até (euro) 37 500.

No caso de não haver imposto a liquidar, os limites das coimas previstas nos são reduzidos a metade.( Artigo 118º do RGIT).

### **3. Validação das contas referidas nas declarações fiscais**

A validação das contas deve ser sempre feita ao olhos da lei, cumprindo prazos de entrega e o rigor que lhe é exigido. As declarações fiscais são analisadas, conferidas assim como as datas e todos os documentos sulpetivos.

## **PARTE VII – RELATÓRIO DE AUDITORIA**

### **1. Supervisão do trabalho efectuado**

É de extrema importância existir uma supervisão ao longo da execução de uma auditoria. Para tal, os papéis de trabalho são imprescindíveis. Além de reunirem o registo de toda a informação obtida durante a auditoria, servem também para efectuar as devidas verificações ao longo da mesma. Os papéis de trabalho são organizados em dois arquivos:

- **Dossier Permanente** – abrange a informação que seja considerada para o auditor relevante e que necessite de ser consultada no decorrer das auditorias. Funciona como um arquivo vivo que se deve manter de ano para ano, devendo ser revisto e actualizado regularmente. Exemplos de informação pertencente a este arquivo são, entre outros, as actas e a estrutura organizativa da empresa.
- **Dossier Corrente** - trata-se do arquivo de todos os elementos que levaram à execução da auditoria, assim como dos documentos que a fundamentaram. São arquivados documentos que visam o control e a condução do processo global da auditoria, como Programas ou Mapas de Trabalho, documentos que validam os procedimentos ou testes efectuados, e as conclusões que servirão para a realização do relatório de auditoria. Além destes, muitos outros documentos são arquivados, entre eles o exemplo dos planeamento da auditoria assim como dos procedimentos executados.

Para garantir que a qualidade é assegurada, os trabalhos devem ser supervisionados.

A supervisão é assegurada pelo responsável máximo da auditoria, processo este que se inicia no planeamento e que cobre todas as fases da auditoria.

A supervisão inclui garantir:

- a) - que os auditores têm as competências adequadas ao trabalho;
- b) - o fornecimento de instruções durante o planeamento;
- c) - a verificação de que o programa está a ser alcançado;
- d) - a verificação de que os papéis de trabalho suportam as revelações, as conclusões e os relatórios;
- e) - que os relatórios são correctos, objectivos, claros, concisos, construtivos e oportunos;
- f) - e que os objectivos de auditoria são alcançados.

Neste processo, devem ser revistos todos os papéis de trabalho para garantir que suportam o relatório e que todos os procedimentos foram respeitados.

A supervisão deve, igualmente, ser evidenciada, devendo as questões levantadas ser incluídas, nos papéis de trabalho.

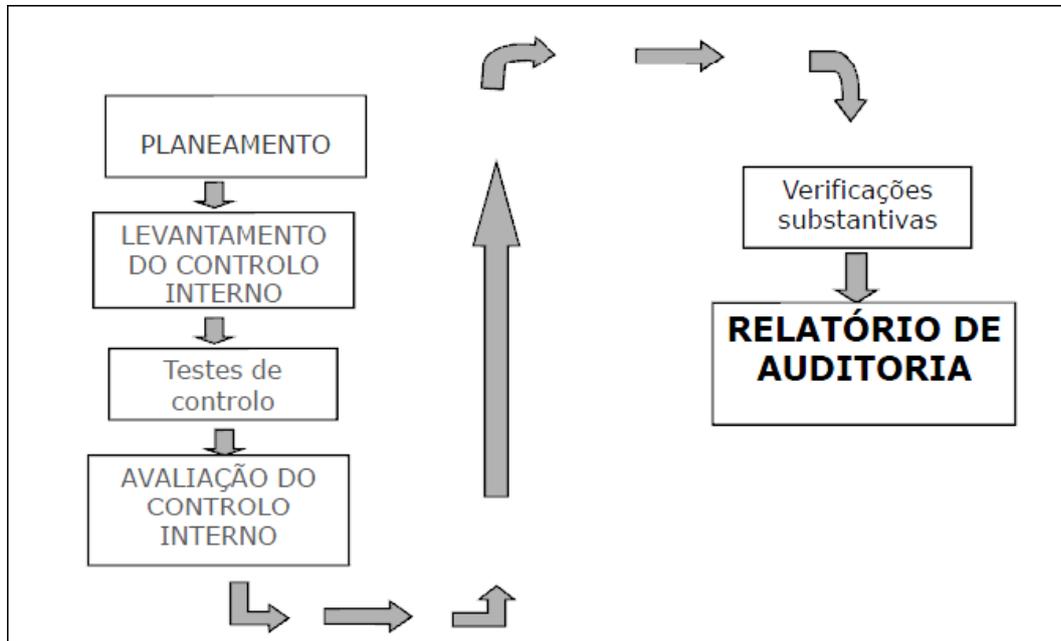
É uma função de natureza especializada, com a atribuição genérica de orientar e supervisionar as actividades relacionadas à auditoria, bem como manter o relacionamento com os órgãos de controlo e auxiliar a administração da empresa

O auditor, durante o percurso da auditoria e na sua supervisão deve também ter em atenção a obtenção de prova de auditoria apropriada para melhor fundamentar a sua opinião. Para tal, existem os seguintes procedimentos:

- **Inspeção** – identificação de existências, análise e verificação dos documentos das operações pela empresa realizadas;
- **Observação** – testemunhar os procedimentos do pessoal da empresa;
- **Indagação** – Obtenção de informação
- **Confirmação** - validação sistemática das demonstrações financeiras
- **Cálculo** – verificação da exactidão matemática dos lançamentos contabilísticos e dos documentos de suporte;
- **Procedimentos analíticos** – Já referidos na parte IV do presente trabalho.

As fases pelas quais a auditoria passa devem ser supervisionadas. Resumem-se no esquema seguinte:

Figura 1 – Fases de uma auditoria



## 2. Emissão de recomendações

Depois de concluídas as verificações e os exames de contas, é elaborada a Certificação Legal de Contas (CLC) para que o auditor possa exprimir a sua opinião.

A Estrutura da Certificação Legal de Contas consiste num modelo que deve ser observado pelos Revisores Oficiais de Contas sendo aplicável em Portugal. Encontra-se dividido em parágrafos, uns de inclusão obrigatória e outros só incluídos quando tal se justifique.

O relatório de recomendações é o produto do trabalho do auditor e é por meio dele que se informa:

- O trabalho que foi realizado;
- O alcance abrangido pelo trabalho;
- A forma como se realizou;
- Os factos relevantes observados;
- As conclusões a que se chegou, terminando no parecer sobre as demonstrações financeiras.

***Funções do relatório:***

- Comunicar;
- Persuadir;
- Sugestão de acções correctivas.

Se o auditor e o auditado discordarem acerca dos resultados da auditoria, o relatório deve expressar ambas as posições e as razões de discordância, as quais podem ser incluídas como apêndice ao relatório de auditoria.

O auditor deve estar em condições de emitir uma opinião sobre o que foi auditado, em resultado do exame executado. Para tal, emitirá uma opinião que deve incluir uma das seguintes modalidades de opinião:

- Sem reservas;
- Sem reservas com ênfase;
- Com reservas por limitação do âmbito;
- Com reservas por desacordo;
- Adversa.

Quando de facto o auditor acha que não está em condições de se pronunciar sobre as demonstrações financeiras, emitirá uma opinião correspondente a uma escusa de opinião.

Se, se der o caso do auditor não poder emitir opinião devido à inexistência das demonstrações financeiras emitirá, por sua vez, uma declaração de impossibilidade de opinião.

A opinião sem reservas é dada quando as distorções na informação ou no sistema são inexistentes, resultando a denominação de opinião limpa, isto é:

- A informação ou sistema estão em conformidade com o padrão de referência (regulamento, normas princípios);
- A auditoria foi realizada de acordo com as normas técnicas aplicáveis e o auditor entende que está em condições de emitir uma opinião.

Nesta situação o parágrafo de opinião deve seguir o seguinte exemplo:

“Em nossa opinião, as referidas demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspectos materialmente relevantes, a posição financeira da Sociedade S.A. em 31 de Dezembro de 200x, o resultado das suas operações e os fluxos de caixa no exercício findo naquela data, em conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites”.

A opinião sem reservas com ênfase é emitida quando as distorções com materialidade na informação ou sistema não existem. É feita uma chamada de atenção pelo auditor para situações que devem ser conhecidas, embora não impliquem a alteração da sua opinião. São realizadas através do ênfase que é incluído ao relatório.

Nesta modalidade de opinião, o modelo de CLC deve incluir além do parágrafo da opinião normal o de ênfase sem afectar a opinião expressa no parágrafo anterior. A descrição de forma sucinta das incertezas primordiais ou outras informações que o auditor julgue relevantes para os utentes das DF.

Na opinião com reservas as distorções com materialidade na informação, existem ou podem existir, no entanto, se justificar a emissão de opinião adversa ou escusa de opinião.

Deste modo, as distorções materiais são incluídas no relatório da auditoria como reservas, e as distorções não materiais são excluídas do relatório da auditoria, sendo no entanto dadas a conhecer à empresa para que proceda à rectificação de procedimentos.

Nas reservas por desacordo, o auditor obteve prova de distorções com materialidade ou discorda da aplicação de princípios ou normas.

A reserva por limitação do âmbito é feita quando a realização do exame do auditor não pôde ser feita em profundidade e extensão desejável, ou quando não examinou o global da actividade de objecto de exame. Como exemplo, a falta de informação.

A opinião adversa é elaborada uma reserva por desacordo ao extremo. O auditor entende que não está em condições de exprimir opinião pelo facto das limitações ao âmbito da auditoria serem muito amplas.

## Relatório final

Antes de se emitir o relatório final o auditor executa um procedimento do contraditório que consistem no envio de um projecto de relatório às entidades auditadas. É-lhe facultado um prazo para apresentarem elementos adicionais para serem analisados.

Após este procedimento é elaborado um relatório final de auditoria e enviado aos utilizadores finais.

Os relatórios de auditoria devem declarar que a auditoria foi efectuada em conformidade com as normas geralmente aceites.

- O relatório emitido deve mencionar se as demonstrações financeiras estão apresentadas de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites, e se tais princípios têm sido consistentemente observados no período sob análise, em relação ao período anterior;
- Devem ser aceites, quando adequadas, notas informativas às demonstrações financeiras, a não ser que seja mencionada outra informação no relatório;
- Deve constar no relatório, a expressão de uma opinião relativa às demonstrações financeiras tomadas como um todo, ou a afirmação de que tal opinião não pode ser expressa;
- Quando não se puder expressar uma opinião global, o motivo deve ser mencionado;
- Nos casos em que o nome de um auditor esteja associado com as demonstrações financeiras, o relatório deve ter uma indicação clara da característica do exame do auditor, caso a mesma exista, e o grau de responsabilidade por este assumido.

Quando o auditor considerar que não está em condições de se pronunciar sobre as demonstrações financeiras ou em falta destas, emitirá uma opinião que corresponde a uma:

- Escusa de opinião;
- Declaração de impossibilidade de opinião;

## PARTE VIII – BIBLIOGRAFIA

Correia, P. (2004). *Auditoria Financeira e Controlo Interno*. Companhia Própria.

Costa, C. B. (2014). *Auditoria Financeira Teoria & Prática*. Rei dos Livros.

Duarte, L. S. (2010). *Relatório de Estágio Auditoria Financeira*. Coimbra.

Nobre, F. M. (2014). Notas fornecidas em aula.

Nabais, Carlos (1991). *Noções Práticas de Auditoria*. 2ª edição. Presença. Lisboa

Portal das finanças (2013). RGIT. Disponível on-line em:

[http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/50F4095C-9D23-4025-AE9C-3439CA4E07B9/0/RGIT\\_2013.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/50F4095C-9D23-4025-AE9C-3439CA4E07B9/0/RGIT_2013.pdf) Último acesso em 24-03-2015.

Portal das finanças (2013). RGIT. Disponível on-line em:

[http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/40F4097C-9D23-4025-AE9C-3440CA4E07B9/0/RGIT\\_2013.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/40F4097C-9D23-4025-AE9C-3440CA4E07B9/0/RGIT_2013.pdf) Último acesso em 14-03-2015.

Material pedagógico cedido pelo Professor.

**PARTE IX - ANEXOS**

# ANEXOS

## **Anexo 1 – Normas DRA**

DRA 230 - Papéis de Trabalho

DRA 300 - Planeamento

DRA 310 - Conhecimento do Negócio

DRA 320 - Materialidade de Revisão/Auditoria

DRA 400 - Avaliação do Risco de Revisão/Auditoria

DRA 410 - Controlo Interno

DRA 500 - Saldos de Abertura

DRA 505 - Confirmações Externas

DRA 510 - Prova de Revisão/Auditoria

DRA 511 - Verificação do Cumprimento dos Deveres Fiscais e Parafiscais

DRA 545 - Auditoria das Mensurações e Divulgações ao Justo Valor

DRA 580 - Declaração do Órgão de Gestão

DRA 700 - Relatório de Revisão/Auditoria

DRA 701 - Relatório de Auditoria elaborado por Auditor Registado na CMVM sobre

Informação Anual

DRA 702 - Relatórios a Elaborar por Auditor Registado na CMVM sobre Informação Semestral

DRA 705 - Fundos de Investimento

DRA 720 - Demonstrações Financeiras que incluam Comparativos

DRA 790 - Relatório Anual sobre a Fiscalização Efectuada

DRA 800 - Relatório do Revisor/Auditor sobre Trabalhos com Finalidade Especial

DRA 810 - Certificação de Créditos Incobráveis e de dedução de IVA

DRA 830 - Exame dos Elementos Financeiros e Estatísticos das Empresas de Seguros e das sociedades Gestoras dos Fundos de Pensões - Encerramento de 2004  
DRA 835 - Certificação do Relatório Anual sobre os Instrumentos de Captação de Aforro Estruturados (ICAE) no Âmbito da Actividade Seguradora

DRA 840 - Relatório sobre os Sistemas de Gestão de risco e de controlo Interno das Empresas de Seguros

DRA 841 - Verificação das Entradas em Espécie para Realização de Capital das Sociedades

DRA 842 - Fusão de Sociedades

DRA 843 - Transformação de Sociedades

DRA 850 - Gestão de Embalagens e Resíduos de Embalagens

DRA 860 - Relatório sobre o sistema de Controlo Interno das Instituições de

Crédito e Sociedades Financeiras

DRA 870 - Serviços e Fundos Autónomos

DRA 872 - Empresas Municipais, Intermunicipais e Metropolitanas

DRA 873 - Autarquias Locais e Entidades Equiparadas

DRA 910 - Exames Simplificados

DRA 925 - Programa Operacional da Economia

## **Anexo 2 – Normas ISAS**

### **ISAs – International Standards for Auditing**

#### **Normas Internacionais de Auditoria da IFAC**

#### **200 a 299 PRINCÍPIOS GERAIS E RESPONSABILIDADES**

200 - Objectivo e Princípios Básicos que Regem a Revisão/Auditoria de demonstrações Financeiras

210 - Condições dos Compromissos de Revisão/Auditoria

220 - Controlo de Qualidade do Trabalho de Revisão/Auditoria

230 - Documentação de Auditoria

240 - A Responsabilidade do Auditor ao considerar a Fraude numa Auditoria de demonstrações Financeiras

250 - Considerações das Leis e dos Regulamentos na Revisão/Auditoria das Demonstrações Financeiras.

260 - Comunicações de Matérias de Revisão/Auditoria com os Encarregados da Governação

#### **300 a 499 AVALIAÇÃO DO RISCO E RESPOSTA A RISCOS AVALIADOS**

300 - Planear uma auditoria de Demonstrações Financeiras

315 - Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material por meio da compreensão da entidade e do seu ambiente

320 - Materialidade de Auditoria

402 - Considerações de Auditoria Relativas a Entidades que Usem Organizações de Serviços

*500 a 599 PROVA DE AUDITORIA*

500 - Prova de Auditoria

501 - Prova de Auditoria - Considerações Adicionais para itens Específicos

505 - Confirmações Externas

510 - Trabalhos Iniciais - Saldos de Abertura

520 - Procedimentos Analíticos

530 - Amostragem de Auditoria e Outros meios de Teste

540 - Auditoria de Estimativas Contabilísticas

545 - Auditorias das Mensurações e Divulgações de Justos Valor

550 - Partes Relacionadas

560 - Acontecimentos Subsequentes

570 - Continuidade

580 - Declarações de Gerência

600 - Usar o Trabalho de Outro Auditor

610 - Considerar o Trabalho de Auditoria Interna

620 - Usar o Trabalho de um Perito

700 a 799 Conclusões e Relato de Auditoria

700 - O Relatório do Auditor Independente sobre um conjunto completo de Demonstrações Financeiras com finalidade geral

701 - Modificações ao Relatório do Auditor Independente

710 - Comparativos

720 - Outras Informações em Documentos que contenham Demonstrações Financeiras Auditadas

800 a 899 ÁREAS ESPECIALIZADAS

800 - O Relatório do Auditor Independente sobre Trabalhos de Auditoria com finalidade Especial

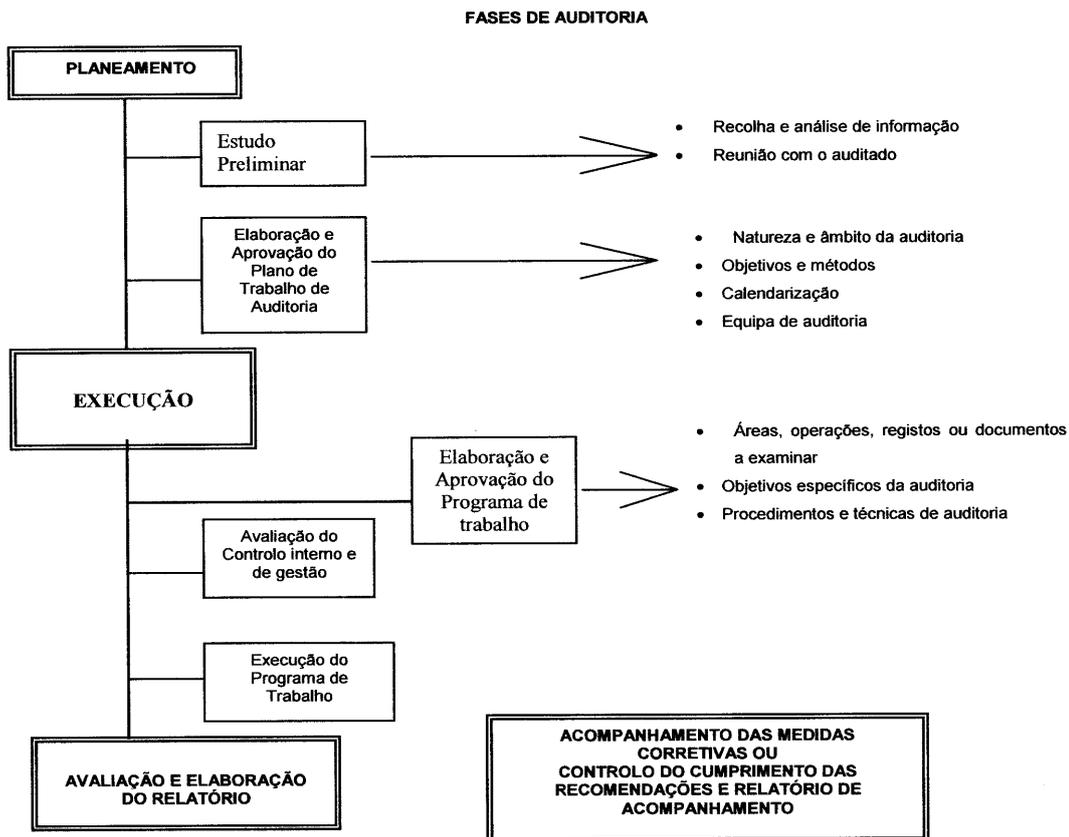
### CAPÍTULO II Fases de Auditoria

#### Considerações preliminares

De uma forma geral, e independentemente dos seus objetivos, qualquer auditoria desenvolve-se sempre em três grandes fases sequenciais, cuja observância é determinante para o respetivo sucesso.

Assim, temos:

1. Planeamento;
2. Execução;
3. Avaliação e elaboração do relatório.



## Anexo 4 – Planeamento das Auditorias

### PLANEAMENTO DAS AUDITORIAS

ANO	20..
SELECÇÃO	1.ª ou 2.ª (identificar qual)

OBJECTIVO:	Critérios para a selecção da amostra
METODOLOGIA A UTILIZAR	
PARÂMETROS:	
✓ NÍVEL DE CONFIANÇA	
✓ ERRO TOLERÁVEL	
✓ ERRO ESPERADO	
✓ ...	
✓ ...	
✓ ...	
DIMENSÃO DA AMOSTRA	

OBSERVAÇÕES

Lisboa, ... de ..... de 20..

## Anexo 5 – Plano de Auditoria

### PLANO DE AUDITORIA

ANO	20..
SELECÇÃO	1.ª ou 2.ª (identificar qual)
AUDITORIA N.º	1/20..

NATUREZA	Auditoria em operações
OBJECTIVO	Verificação da regularidade e legalidade das despesas certificadas
OBJECTO	Sistema Comum ..... / Programa Operacional ..... Fundo: ..... (FEDER / FC)
ÂMBITO	Certificação da despesa de ..... (data de corte) Período auditado de ..... a .....
DIMENSÃO	Despesa pública certificada: .....€ N.º de operações: ....
MÉTODO	Auditoria a realizar de acordo com o definido no Manual de Procedimentos para Auditorias em Operações
EQUIPA	COORDENAÇÃO/SUPERVISÃO: Coordenadora do Núcleo de Auditoria (identificação)  EXECUÇÃO: Auditores IFDR (identificação e n.º de operações a auditar atribuído por técnico) ou Auditores externos: Empresa (identificação e n.º de operações a auditar atribuído) Auditor IFDR responsável pelo acompanhamento (identificação)
PERÍODO DE REALIZAÇÃO	Início: ..... Conclusão: .....
CALENDARIZAÇÃO POR FASES:	
Fase preparatória	De: ..... a: .....
Reunião preparatória	De: ..... a: .....
Verificações / Acompanhamento Auditor A	De: ..... a: ..... (inclui reuniões recapitulativas com os beneficiários)
Verificações / Acompanhamento Auditor B	De: ..... a: ..... (inclui reuniões recapitulativas com os beneficiários)
Verificações / Acompanhamento Auditor ...	De: ..... a: ..... (inclui reuniões recapitulativas com os beneficiários)
Relatório preliminar (Questionário QREN)	De: ..... a: .....
Contraditório	De: ..... a: .....
Relatório final	De: ..... a: .....

Lisboa, ... de ..... de 20..

## Anexo 6 – Ficha Técnica

### FICHA TÉCNICA

<b>NATUREZA</b>	Auditoria em operações
<b>FUNDAMENTO</b>	Cumprimento do estabelecido na alínea b) do n.º 1 do artigo 62.º do Regulamento (CE) n.º 1083/2006 <sup>1</sup> do Conselho, de 11 de Julho, no artigo 16.º do Regulamento (CE) n.º 1828/2006 <sup>2</sup> da Comissão, de 8 de Dezembro, e no n.º 3 do artigo 22.º do Decreto-Lei n.º 312/2007 <sup>3</sup> , de 17 de Setembro
<b>OBJECTIVO</b>	Verificação da regularidade e legalidade das despesas certificadas
<b>OBJECTO</b>	Sistema Comum ..... / Programa Operacional ..... Fundo: ..... (FEDER / FC)
<b>ÂMBITO</b>	Certificação da despesa de ..... (data de corte) Período auditado de ..... a .....
<b>DIMENSÃO</b>	Despesa pública certificada: .....€ N.º de operações: .....
<b>MÉTODO</b>	A auditoria foi realizada de acordo com o definido no Manual de Procedimentos para Auditorias em Operações. O método encontra-se sintetizado no ponto 1 do presente relatório
<b>CONTRADITÓRIO</b>	Decorreu de ..... (data de saída do contraditório) a ..... (data de entrada da última alegação ou fim do prazo)
<b>PERÍODO DE REALIZAÇÃO</b>	Início: ..... Conclusão: .....
<b>DIRECÇÃO</b>	Director da Unidade de Controlo e Auditoria (identificação)
<b>EQUIPA</b>	<b>COORDENAÇÃO / SUPERVISÃO:</b> Coordenadora do Núcleo de Auditoria (identificação)  <b>EXECUÇÃO:</b> Auditores IFDR (identificação) ou Auditores externos: Empresa (identificação) / Auditores (identificação) Auditor IFDR responsável pelo acompanhamento (identificação)

<sup>1</sup> Rectificado pela Rectificação de 1 de Setembro de 2006, alterado pelo Regulamento (CE) n.º 1989/2006 do Conselho, de 21 de Dezembro, rectificado pelas Rectificações de 7 de Junho de 2007, de 26 de Junho de 2007 e de 12 de Novembro de 2006, e alterado pelo Regulamento (CE) n.º 284/2009 do Conselho, de 7 de Abril.

<sup>2</sup> Rectificado pela Rectificação de 15 de Fevereiro de 2007.

<sup>3</sup> Republicado pelo Decreto-Lei n.º 74/2008, de 22 de Abril e alterado pelo Decreto-Lei n.º 99/2009, de 28 de Abril.

## Anexo 7 – Supervisão do Plano de Auditoria

### ACOMPANHAMENTO / SUPERVISÃO DO PLANO DE AUDITORIA

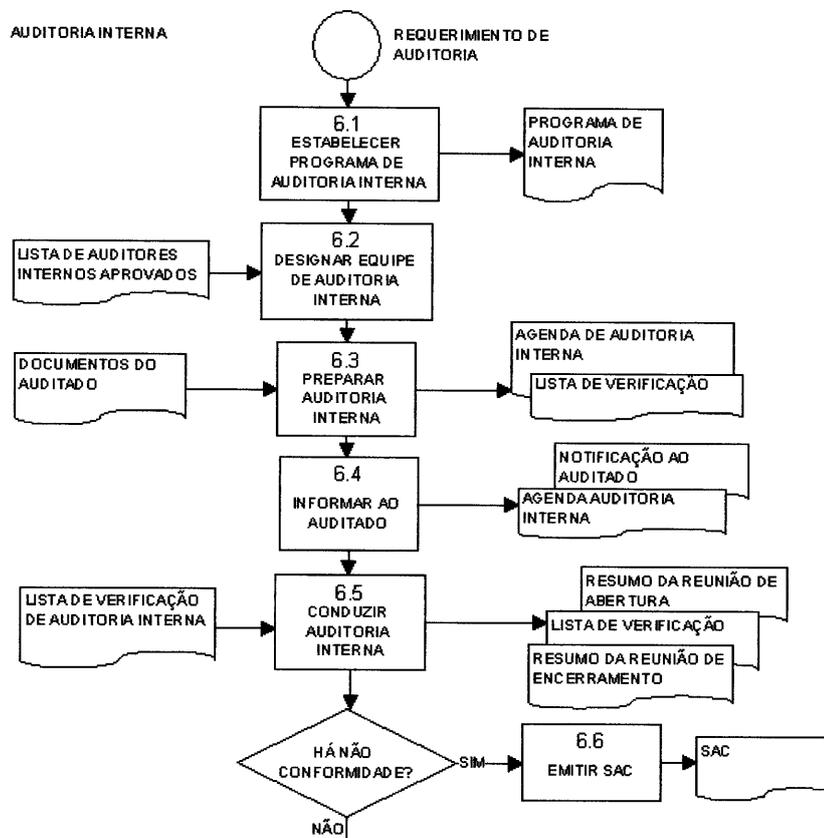
ANO	20..
SELECÇÃO	1.ª ou 2.ª (identificar qual)
AUDITORIA N.º	1/20..

EQUIPA DE AUDITORIA	COORDENAÇÃO/SUPERVISÃO: Coordenadora do Núcleo de Auditoria (identificação)
	EXECUÇÃO: Auditores IFDR (identificação e n.º de operações a auditar atribuído por técnico) ou Auditores externos: Empresa (identificação e n.º de operações a auditar atribuído) Auditor IFDR responsável pelo acompanhamento (identificação)

CALENDARIZAÇÃO POR FASES:	PREVISTO	EXECUÇÃO / ACOMPANHAMENTO	SUPERVISÃO	OBSERVAÇÕES
Fase preparatória	De: ..... a: .....	De: ..... a: .....	TC, .....	
Reunião preparatória	De: ..... a: .....	De: ..... a: .....	TC, .....	
Verificações / Acompanhamento Auditor A	De: ..... a: .....	De: ..... a: .....	TC, .....	Identificar os procedimentos de acompanhamento realizados e datas de realização das reuniões recapitulativas com os beneficiários
Verificações / Acompanhamento Auditor B	De: ..... a: .....	De: ..... a: .....	TC, .....	Identificar os procedimentos de acompanhamento realizados e datas de realização das reuniões recapitulativas com os beneficiários
Verificações / Acompanhamento Auditor ...	De: ..... a: .....	De: ..... a: .....	TC, .....	Identificar os procedimentos de acompanhamento realizados e datas de realização das reuniões recapitulativas com os beneficiários
Relatório preliminar (Questionário QREN)	De: ..... a: .....	De: ..... a: ..... Informação n.º ... de ..... Ofícios benefici n.º ... de ..... IGF n.º ... de .....	TC, .....	Identificar os procedimentos de acompanhamento realizados
Contraditório	De: ..... a: .....	De: ..... a: .....	TC, .....	
Relatório final	De: ..... a: .....	De: ..... a: ..... Informação n.º ... de ..... Ofícios AG n.º ... de ..... IGF n.º ... de .....	TC, .....	Identificar os procedimentos de acompanhamento realizados
PERÍODO DE REALIZAÇÃO	De: ..... a: .....	De: ..... a: .....	TC, .....	

<b>OBSERVAÇÕES GLOBAIS</b>
O plano de auditoria/programa de trabalhos inicial foi ajustado em ..... em virtude de .....
.....
.....

## Anexo 8 – Esquema Auditoria Interna



## Anexo 9 – Check-lists

### 1ª LISTA

- ❑ Objecto social e actividades acessórias
- ❑ Localização da sede e estabelecimentos
- ❑ Breve historial
- ❑ Caracterização do sector em que a empresa se insere
- ❑ Enquadramento fiscal
- ❑ Contrato de sociedade inicial e alterações subsequentes
- ❑ Lista dos órgãos sociais
- ❑ Demonstrações financeiros dos 2 últimos exercícios
- ❑ Relatórios de Gestão relativos aos 2 últimos exercícios
- ❑ Certificações Legais das Contas dos 2 últimos exercícios
- ❑ Organograma da empresa
- ❑ Identificação das entidades relacionadas
- ❑ Cópias de contratos de interesse permanente
- ❑ Análise dos sistemas contabilístico e de controlo interno
- ❑ Plano de contas
- ❑ Principais políticas contabilísticas adoptadas, rácios mais importantes e evolução do capital, dos resultados e das reservas

### 2ª LISTA

- ❑ cópia das demonstrações financeiras objecto de auditoria e dos respectivos relatórios
- ❑ Avaliação dos riscos inerente e de controlo
- ❑ programas de auditoria enumerando os procedimentos a adoptar
- ❑ papéis de trabalho documentando o levantamento e a avaliação do sistema contabilístico e de controlo interno
- ❑ análises de operações e saldos
- ❑ cópias dos documentos relevantes para a fundamentação da opinião
- ❑ registo dos testes de verificação efectuados, evidenciando as conclusões retiradas

### 3ª LISTA

- ❑ análises de rácios significativos e da sua evolução
- ❑ prova de que o trabalho executado pelos assistentes foi supervisionado e revisto
- ❑ correspondência relacionada com o exame, incluindo confirmações de terceiros e certidões
- ❑ extractos de actas relevantes dos órgãos sociais da empresa
- ❑ informações recebidas de outros auditores com relação a verificações por eles efectuadas
- ❑ análise dos acontecimentos subsequentes à data do balanço

Empresa:

Data base:

Descrição do teste:

Data:

Elaborado por:

Data:

Revisado por:

Área:

**AUDITORIA EM CAIXA E BANCOS**

REF. CB

<i>Procedimentos de Auditoria</i>	<i>Sim</i>	<i>Não</i>	<i>N/A</i>	<i>Observações</i>
<b>Objetivos:</b>				
<b>Verificar se os saldos, movimentos e procedimentos:</b>				
1 - Seguiram os princípios contábeis quanto aos aspectos de escrituração;				
2 - Estão representados por moeda nacional;				
3 - Não representam ativo fictício, ou omissão de receitas;				
4 - São comprovados por meio de documentação e controles internos;				
5 - São passíveis de atualização e remuneração bem como se as retenções de IRRF estão adequadas;				
6 - Atendem as exigências de segregação de funções;				
<b>Procedimentos:</b>				
1 - Efetuar a contagem em caixa, verificando quem assina e elabora o Boletim de Caixa, confrontando o mesmo com o razão contábil;				
2 - Revisar documentos (por amostragem) do período auditado, averiguando os aspectos fiscais e operacionais, e se condizem com a atividade fim da empresa;				
3 - Verificar como são controladas e tratadas as pequenas despesas; transporte, cheques pré-datados e forma de contabilização, assim como a guarda segura de numerários;				
5 - Averiguar a existência de cheques a compensar no passivo;				
6 - Efetuar e revisar a conciliação bancária, correlacionando o extrato com o razão contábil;				
7 - Averiguar (por amostragem) se os lançamentos efetuados nas contas de bancos conta corrente e caixa atendem à legislação vigente, escrituração e aspectos fiscal, contábil e societário;				
8 - Verificar se a escrituração está devidamente fundamentada em documentação inidônea e autorizada por pessoa competente;				
9 - Verificar o saldo contábil das aplicações financeiras, as apropriações dos rendimentos e IRRF a compensar, correlacionando com os extratos;				
10 - Demonstrar o saldo médio bancário referente ao período auditado e averiguar possíveis distorções com a realidade econômica da empresa;				
11 - Obter a composição das principais despesas bancárias, averiguando as suas vigências;				
12 - Verificar a existência de procuração, poderes, quem assina, certificando-se da vigência;				
13 - Avaliar os meios de pagamentos eletrônicos, suas responsabilidades e "autorização e sistemas de segurança";				
14 - Verificar a existência de carta de fiança do responsável da área;				
15 - Solicitar circularização externa dos principais saldos bancários;				
16 - Avaliar se os responsáveis pelo setor financeiro possuem influência no Contas a Receber e a Pagar;				
17 - Verificar a existência de manual de procedimentos;				
<b>Controles Internos:</b>				
1 - Boletim de Caixa;				
2 - Extratos Bancários;				
<b>Links (Leis, Normas, Pronunciamentos, etc.):</b>				

CHECKLIST DE AUDITORIA

ROTEIRO / CHECK-LIST 002

Empresa: Descrição do teste: Elaborado por: Revisado por: Área:	Data base: Data: Data:
---	------------------------------

**AUDITORIA EM CLIENTES A RECEBER**

REF. CR

Procedimentos de Auditoria	Sim	Não	N/A	Observações
<b>Objetivos:</b>				
<b>Verificar se os saldos, movimentos e procedimentos:</b> 1 - Seguiram os princípios contábeis quanto aos aspectos de escrituração; 2 - Estão representados por moeda nacional; 3 - Não representam ativo fictício, ou omissão de receitas; 4 - São comprovados por meio de documentação e controles internos; 5 - Representam a totalidade dos direitos a receber e reconhecem prováveis perdas através de provisões; 6 - Registram baixa para perda dos títulos incobráveis, através de autorização, e se 7 - Reconhecem os ajustes a valor presente dos saldos a receber nas transações de 8 - São comprovados através de circularização.				
<b>Procedimentos:</b> 1 - Confrontar o saldo do controle de duplicatas a receber (clientes a receber) com o razão contábil para os principais clientes (relevantes); 2 - Determinar a composição das principais duplicatas pendentes e conferir com o razão, verificando eventos subsequentes (recebimentos); 3 - Averiguar a existência de adiantamentos recebidos de clientes no passivo e se representam receitas de exercícios futuros; 4 - Examinar e demonstrar a forma de cálculo e cobrança de juros sobre duplicatas a receber em atraso, desconto para recebimento antecipado, bem como, quem 5 - Verificar a idade de vencimento das duplicatas pendentes e averiguar os procedimentos adotados para cobrança, analisando transferências para resultados (critérios e autorização para baixa de perdas); 6 - Examinar o retorno do canhoto da NF assinado pelo cliente; 7 - Averiguar a provisão para perdas com clientes em função do histórico de atrasos versus perdas; 8 - Verificar a composição das duplicatas descontadas e sua origem em 9 - Verificar vendas para empresas do mesmo grupo econômico e suas condições negociais; 10 - Verificar possíveis contratos de vendas a longo prazo; 11 - Verificar se a empresa efetua o cálculo de desconto a valor presente dos valores 12 - Solicitar circularização externa dos principais clientes conforme definição de amostra; 13 - Verificar a existência de manual de procedimentos;				
<b>Controles Internos:</b> 1 - Relatório Auxiliar de Contas a Receber; 2 - Posição de Protestos e Execuções Judiciais; 3 - Posição de Títulos em atraso e procedimentos para Cobrança; 4 - Autorizações de Baixas para Perdas; 5 - Critérios de Provisão para Perdas; 6 - Extratos Bancários de Posição de Títulos Descontados e em Cobrança; 7 - Contratos				
<b>Links (Leis, Normas, Pronunciamentos, etc.):</b> CPC 12 - Ajuste a valor presente; CPC PME - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas com Glossário de Termos;				

CHECKLIST DE AUDITORIA

**ROTEIRO / CHECK-LIST 008**

Empresa:	Dt base:
Descrição do teste:	Data:
Elaborado por:	Data:
Revisado por:	
Área:	

**AUDITORIA DE FORNECEDORES**

**REF. FO**

*Procedimentos de Auditoria*

**Sim    Não    N/A**

**Objetivos:**

**Verificar se os saldos, movimentos e procedimentos:**

- 1 - Seguiram os princípios contábeis quanto aos aspectos de escrituração;
- 2 - Representam a realidade;
- 3 - Estão devidamente comprovados por documentos;
- 4 - Estão cruzados com a lista de contas a pagar por ordem cronológica de vencimentos;
- 5 - Representam realmente as dívidas da empresa;
- 6 - Reconhecem os ajustes a valor presente dos saldos a pagar nas transações de compras, conforme CPC 12 ou CPC PME;
- 7 - Se são comprovados através de circularização;

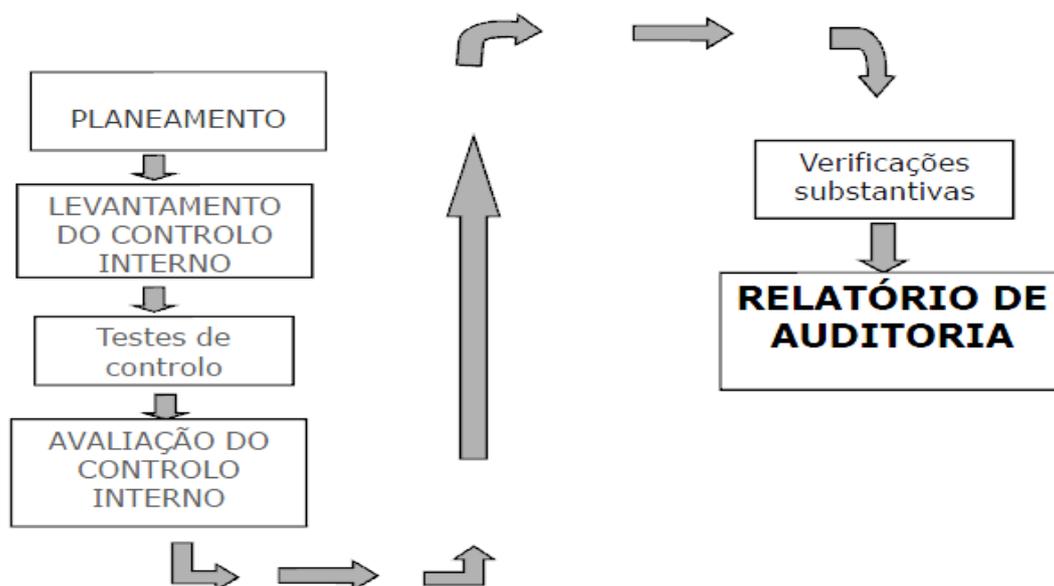
**Procedimentos:**

- 1 - Confrontar o saldo dos controles internos de fornecedores com o razão contábil dos principais credores;
- 2 - Determinar se os valores escriturados em fornecedores são reais, se são condizentes com a atividade, analisando a efetiva compra através das notas fiscais de entrada;
- 3 - Verificar se a escrituração está devidamente fundamentada em documentação idônea e se a compra foi autorizada por pessoa competente;
- 4 - Determinar a composição das principais duplicatas pendentes e conferir com o razão, verificando também eventos subsequentes (pagamentos);
- 5 - Cruzar algumas notas fiscais (por amostragem) lançadas em fornecedores, com os lançamentos do livro fiscal de entradas e registro de estoques;
- 6 - Verificar a existência de cotação de preços;
- 7 - Verificar a listagem de contas a pagar por data de vencimento;
- 8 - Verificar os procedimentos para pagamentos em atraso com juros, ou antecipados com descontos e quem autoriza;
- 9 - Verificar o montante de despesas financeiras referente ao pagamento de juros de títulos em atraso;
- 10 - Analisar os critérios adotados para compras, tais como: cotação de preço, necessidade de produto, etc;
- 11 - Solicitar circularização externa dos principais fornecedores conforme definição de amostra;
- 12 - Verificar a existência de adiantamentos a fornecedores e confrontar com os controles internos;
- 13 - Verificar a existência de manual de procedimentos;

**Observações**

## Anexo 10 – Fases de Auditoria

### FASES DE UMA AUDITORIA



#### ► Normas Técnicas de Revisão/Auditoria

- “22. No documento final que emitir, o revisor/auditor deve, de uma forma clara e sucinta, além de expressar a sua **opinião**, se for caso disso, identificar a **natureza** e o **objecto** do trabalho e, tratando-se de relato de revisão/auditoria ou de exame simplificado, descrever as **responsabilidades do órgão de gestão e as suas próprias e o âmbito do trabalho efectuado**, bem como, eventualmente, apresentar as informações complementares que entenda necessárias.”

#### ► Estrutura da Certificação Legal de Contas:

- O modelo de Certificação Legal das Contas aplicável em Portugal deve ser observado por todos os Revisores Oficiais de Contas e está dividido em parágrafos, uns de inclusão obrigatória e outros só incluídos quando tal se justifique;

- **Modalidade de opinião**

Em consequência do seu exame, o auditor deve estar em condições de emitir uma opinião sobre a informação/sistema auditado.

- ▶ **Nesse caso emitirá uma opinião que se inclui numa das seguintes modalidades:**

- Opinião sem reservas;
- Opinião sem reservas com ênfase(s);
- Opinião com reservas por limitação do âmbito;
- Opinião com reservas por desacordo;
- Opinião adversa.

- ▶ **Quando o auditor considera que não está em condições de se pronunciar**

sobre as demonstrações financeiras da empresa auditada emitirá uma opinião que corresponde a uma:

- **Escusa de opinião;**

- ▶ **Se o auditor não pode emitir opinião sobre as demonstrações financeiras**

devido à inexistência destas emitirá uma:

- **Declaração de impossibilidade de opinião;**

- ▶ **Opinião sem reservas:**

- **Não existem distorções com materialidade na informação/sistema;**

- **É a chamada opinião limpa:**

- ▶ A informação/sistema estão em conformidade com o padrão de referência (regulamento, normas princípios);
- ▶ A auditoria foi realizada de acordo com as normas técnicas aplicáveis e o auditor entende que está em condições de emitir uma opinião

- ▶ **Opinião sem reservas – Ex: CLC:**

- O parágrafo da opinião:

“Em nossa opinião, as referidas **demonstrações financeiras** apresentam de **forma verdadeira e apropriada**, em todos os aspectos **materialmente relevantes**, a posição financeira da Sociedade S.A. em 31 de Dezembro de 200x, o **resultado das suas operações** e os **fluxos de caixa** no exercício findo naquela data, em conformidade com os **princípios contabilísticos geralmente aceites**”.

- ▶ **Opinião sem reservas e com ênfases:**

- Não existem distorções com materialidade na informação/sistema;
  - Através das ênfases que inclui no relatório, o auditor chama a atenção para situações que devem ser conhecidas, embora não impliquem a alteração da sua opinião.
- ▶ **Opinião sem reservas e com ênfases (Ex: CLC)**
- Além do parágrafo da opinião;
  - Existe o de ênfase:
    - ▶ 7. Sem afectar a opinião expressa no parágrafo anterior, chamamos a atenção para a situação seguinte:
      - ▶ 7.1. (Descrição sucinta das incertezas fundamentais ou outras informações que auditor considere importantes para os utentes das demonstrações financeiras).
- ▶ **Opinião com reservas**
- Existem, ou podem existir distorções com materialidade na informação, sem no entanto se justificar a emissão de opinião adversa ou escusa de opinião;
  - Distorções materiais ⇒ incluídas no relatório da auditoria como reservas
  - Distorções não materiais ⇒ excluídas do relatório da auditoria (dadas a conhecer à empresa para rectificação de procedimentos)
- ▶ **Reserva por desacordo**
- O auditor obteve prova de distorções com materialidade ou discorda da aplicação de princípios ou normas.
- ▶ **Reserva por limitação do âmbito**
- O auditor não pôde realizar o seu exame com a profundidade e extensão desejáveis, ou
  - Não examinou a totalidade da actividade objecto de exame (por exemplo, por falta de informação).
- ▶ **Opinião adversa**
- Reserva por desacordo ao extremo
  - As divergências são tão amplas e materiais que, segundo a opinião do auditor, a informação/sistema não apresentam de forma verdadeira e apropriada ...

▶ **Escusa de opinião**

- Reserva por limitação do âmbito ao extremo;

As limitações ao âmbito da auditoria são tão amplas que o auditor entende que não está em condições para exprimir opinião sobre a informação/sistema.

▶ **Relatório Final**

▶ **O modelo da CLC**

***XXX, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas***

Av. XXXXXXXXXXXX, nº x - yº - Esq. 1xxx LISBOA

Sociedade inscrita com o nº xx na Lista dos Revisores Oficiais de Contas

**CERTIFICAÇÃO LEGAL DAS CONTAS**  
**Introdução**

1. Examinámos as demonstrações financeiras anexas da **XXXXXXXXXXXX, S.A.**, as quais compreendem o Balanço em 31 de Dezembro de 200x, (que evidencia um total de balanço de xxx.xxx euros e um total de capital próprio de xxx.xxx euros, incluindo um resultado líquido de xxx.xxx euros), as Demonstrações dos resultados por naturezas e por funções e a Demonstração dos fluxos de caixa do exercício findo naquela data, e os correspondentes Anexos.

## ► O modelo da CLC

### **Responsabilidades**

2. É da responsabilidade do Conselho de Administração a preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da Empresa, o resultado das suas operações e os fluxos de caixa, bem como a adopção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado.

3. A nossa responsabilidade consiste em expressar uma opinião profissional e independente, baseada no nosso exame daquelas demonstrações financeiras.

### **Âmbito**

4. O exame a que procedemos foi efectuado de acordo com as Normas Técnicas e as Directrizes de Revisão/Auditoria da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, as quais exigem que o mesmo seja planeado e executado com o objectivo de obter um grau de segurança aceitável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorções materialmente relevantes. Para tanto o referido exame incluiu:
- a verificação, numa base de amostragem, do suporte das quantias e divulgações constantes das demonstrações financeiras e a avaliação das estimativas, baseadas em juízos e critérios definidos pelo Conselho de Administração, utilizadas na sua preparação;
  - a apreciação sobre se são adequadas as políticas contabilísticas adoptadas e a sua divulgação, tendo em conta as circunstâncias;
  - a verificação da aplicabilidade do princípio da continuidade; e
  - a apreciação sobre se é adequada, em termos globais, a apresentação das demonstrações financeiras.
5. Entendemos que o exame efectuado proporciona uma base aceitável para a expressão da nossa opinião.

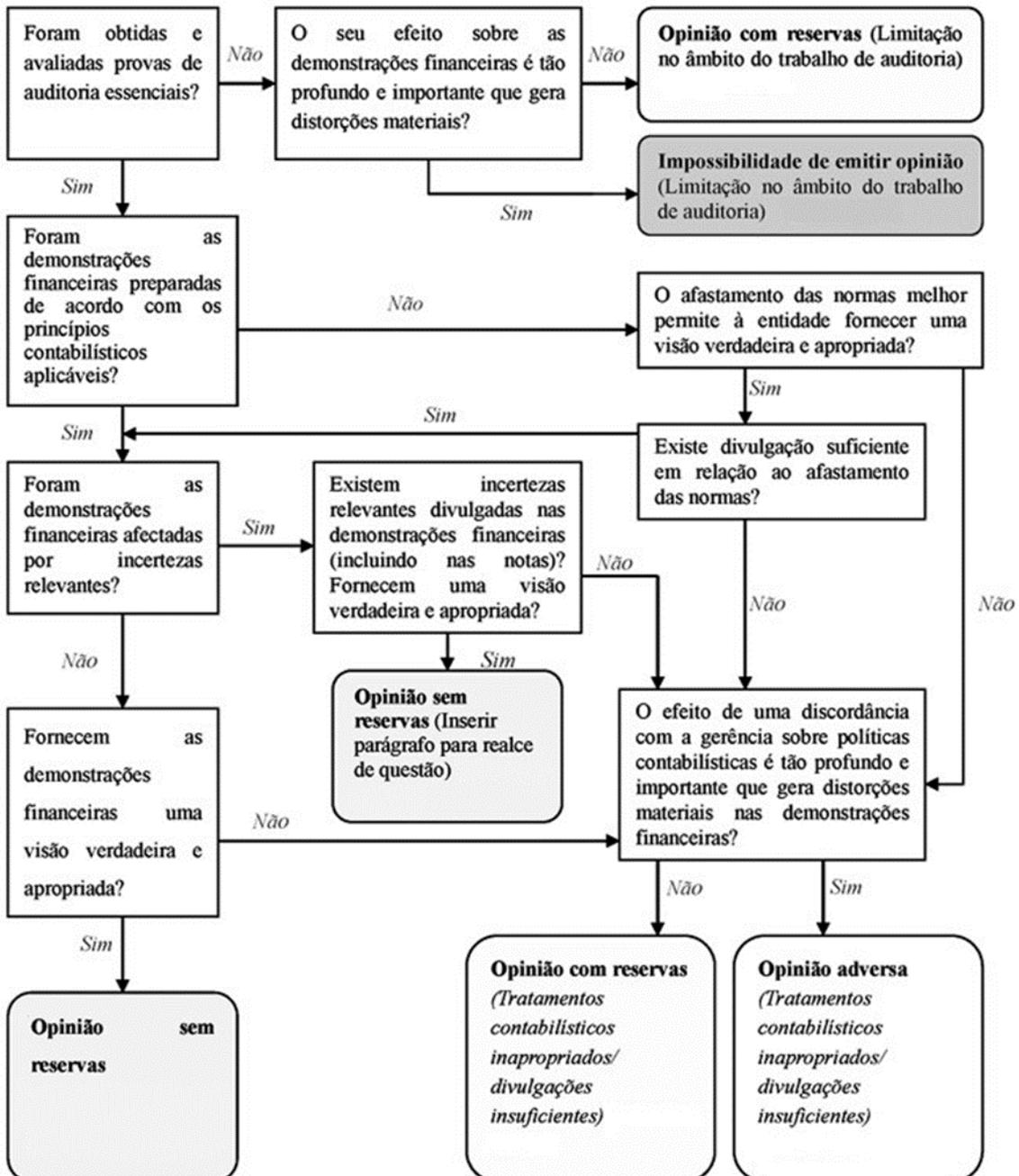
### **Opinião**

6. Em nossa opinião, as referidas demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspectos materialmente relevantes, a posição financeira da **XXXXXXXXXXXX, S.A.** em 31 de Dezembro de 200x, o resultado das suas operações e os fluxos de caixa no exercício findo naquela data, em conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites.

Lisboa, xx de xxxxxx de 200x+1

## Anexo 11 – Fases de Auditoria

Fluxograma - Formação da opinião de auditoria



## **Anexo 12 – Elementos de um Relatório de Auditoria**

1. O relatório de auditoria deve incluir os seguintes elementos:

- (1) Título;
- (2) Destinatário;
- (3) Parágrafo introdutório;
- (4) Responsabilidade da administração sobre as demonstrações financeiras;
- (5) Responsabilidade do auditor;
- (6) Opinião de auditoria;
- (7) Outras questões a relatar;
- (8) Assinatura do auditor;
- (9) Data do relatório de auditoria;
- (10) Endereço do auditor.

### ***Título***

2. O relatório de auditoria deve ter um título que indique, de forma clara, tratar-se dum relatório de um auditor independente, distinguível de outros relatórios.
3. Os relatórios de auditoria devem geralmente ser intitulados de “Relatório de Auditoria Independente” ou “Relatório de Auditor Independente”.
4. No processo de certificação legal efectuado de acordo com o Estatuto dos Auditores de Contas, o relatório deve ser intitulado de “Certificação legal de contas”.

### ***Destinatário***

5. Por destinatário dum relatório de auditoria entende-se aquele a quem, ao abrigo da carta de compromisso de auditoria ou de legislação específica, o relatório se destina e é dirigido. Normalmente, o destinatário é o cliente da auditoria (isto é, os sócios).
6. O auditor deve mencionar o nome completo do destinatário no relatório de auditoria.
7. O auditor pode divulgar o domicílio e o tipo de sociedade da entidade auditada, caso entenda ser o mesmo necessário para que os utentes das demonstrações financeiras melhor possam compreender o enquadramento da entidade.

### ***Parágrafo introdutório***

8. O parágrafo introdutório do relatório de auditoria deve identificar a entidade cujas demonstrações financeiras se auditaram, devendo o auditor mencionar expressamente que as demonstrações financeiras foram auditadas.
9. O parágrafo introdutório do relatório de auditoria deve ainda identificar o título de cada uma das demonstrações financeiras (balanço, demonstração de resultados e notas), e especificar a data e o período abrangido pelas demonstrações financeiras.
10. Quando o auditor esteja ciente de que as demonstrações financeiras irão ser incluídas num outro documento que contenha outra informação (como seja o relatório do conselho de administração, do conselho fiscal, ou outra informação complementar), deve ponderar identificar o número das páginas nas quais as demonstrações financeiras se mostram apresentadas, a fim de obviar que o utente incorrectamente identifique a parte abrangida pela opinião de auditoria.
11. A opinião de auditoria abrange o conjunto completo de demonstrações financeiras, tal como definido pelos princípios contabilísticos aplicáveis. No caso de demonstrações financeiras preparadas de acordo com as NSRF, o conjunto abrange: o balanço, a demonstração de resultados e as notas. No caso de demonstrações financeiras preparadas de acordo com as NRF, o conjunto abrange o balanço, a demonstração de resultados, a demonstração de alterações no capital próprio, a demonstração de fluxos de caixa e as notas.