



Rui Miguel Castanheira Garcia

# Controlo de Qualidade nas SROC's

Relatório de Estágio apresentado à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra  
para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Gestão

Julho de 2014



UNIVERSIDADE DE COIMBRA



**FEUC** FACULDADE DE ECONOMIA  
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Rui Miguel Castanheira Garcia

## Controlo de Qualidade nas SROC's

Relatório de Estágio apresentado à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra  
para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Gestão

Álvaro Falcão e Associados

Supervisor Profissional: Dr. Sérgio Falcão

Orientador: Professor Dr. José Vaz Ferreira

Coimbra, 2014

## RESUMO

Ao longo desta última década, a função do Auditor tem sido sujeita a algumas pressões pondo em causa a sua independência, integridade, credibilidade e de um modo geral, a qualidade do seu trabalho. Assim, o trabalho do Auditor tem sido sujeito cada vez mais a um controlo de qualidade, quer interno, quer externo.

Ao nível do controlo de qualidade interno, todas as empresas ou entidades, independentemente da sua dimensão, para atingirem de forma eficaz os seus objetivos, maximizarem os seus resultados e minimizarem os seus custos e riscos, devem possuir um bom sistema de controlo de qualidade interno, assente em políticas e procedimentos concebidos no sentido de garantir com fiabilidade que a realização dos trabalhos de auditoria vá ao encontro das normas profissionais e requisitos regulamentares e legais que esse mesmo trabalho de auditoria deve respeitar.

Numa forma de melhorar e assegurar a qualidade da auditoria, existe o controlo de qualidade externo, que consiste na revisão dos procedimentos de controlo de qualidade interno do Auditor bem como a revisão de dossiers de auditoria selecionados, com o objetivo de verificar a conformidade do trabalho efetuado com o disposto nas normas de auditoria relevantes.

Em relação ao controlo de qualidade na minha entidade de acolhimento, Álvaro Falcão e Associados, SROC, (AFA), este pauta-se por um elevado grau de exigência ao nível dos requisitos éticos, deontológicos e técnico-científicos, assentes num livro de compromisso.

Todos os trabalhos desenvolvidos pela AFA, alguns dos quais abordados por mim na parte prática, nomeadamente alguns dos testes de auditoria que representam o que de facto é o trabalho desenvolvido por um Auditor, tentam cumprir em todo o seu prisma o livro de compromisso da sociedade.

**Palavras-chave:** Controlo de Qualidade, Normas de Auditoria, Requisitos Éticos, Requisitos Deontológicos e Técnico Científicos, Livro de Compromisso AFA

## **Abstract**

*Throughout this last decade the role of the Auditor has been subjected to certain pressures undermining his independence, integrity, credibility and generally speaking, the quality of his work. Thus, the Auditor's work has been increasingly subject to quality control, both internally and externally.*

*At the level of internal quality control, all companies and entities, regardless of size, in order to effectively achieve their objectives while minimizing costs and risks, should possess a good internal quality control system, based on policies and procedures designed so as to reliably guarantee that the completion of auditing projects meets the professional standards and regulatory requirements these are subject to.*

*As a way to improve and ensure the quality of the auditing, there is also external quality control, which consists of a review of the auditor's internal quality control procedures as well as of a select few audited files so as to verify that the work conforms to what is laid out in the relevant Auditing rules.*

*Regarding the quality control in my host entity Álvaro Falcão e Associados, SROC,(AFA), this translates into a high level of exigence when it comes to ethical, deontological, and technical-scientific requirements, based on a commitments charter.*

*All work performed by the AFA, some of which done by me in person while in learning practice – specifically some auditing tests representing what is in fact the work of an Auditor – attempt to live up to this commitments charter in all their aspects.*

**Keywords:** *Quality Control, Auditing Rules, Requirements Ethical, Requirements Technical-Scientific, Commitments Charter AFA*

## **ENQUADRAMENTO E OBJETIVOS**

Pelo facto da informação fornecida pelos Auditores ser muito importante para os agentes que esta serve, é necessário assegurar que essa mesma informação, seja fornecida de forma verdadeira e fidedigna, pelo que existe o controlo de qualidade como um meio de assegurar essas duas características da informação.

Em relação ao controlo de qualidade interno, este pode-se dividir em controlo horizontal ou controlo vertical. Com o controlo horizontal, pretende-se verificar se os elementos da norma internacional de controlo de qualidade (ISQC 1), foram ou não implementados no seio da firma de auditoria, enquanto que com o controlo vertical, procura-se através de uma revisão a uma dada quantidade de dossiers de trabalho seleccionados, verificar essencialmente se o planeamento do trabalho está a ser cumprido, bem como se os recursos afetos à realização do trabalho também são os adequados.

Em relação ao controlo de qualidade externo, o objetivo principal deste, passa assim por verificar se os revisores oficiais de contas aplicaram as normas técnicas e diretrizes de revisão/auditoria aprovadas ou reconhecidas pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), tentando promover em simultâneo a melhoria da qualidade, incentivando os revisores oficiais de contas a adotarem as práticas profissionais mais adequadas, sendo que a OROC, estabelece também regras para o exercício da profissão de ROC, definindo um conjunto de incompatibilidades que os seus profissionais devem ter no sentido de precaver possíveis conflitos de interesses, executando para isso também, regularmente, controlos de qualidade dos trabalhos de auditoria.

Começando por fazer uma breve apresentação da AFA, divido posteriormente o relatório em duas partes, uma teórica e outra prática. Na parte teórica, desenvolvo o tema por mim escolhido sobre controlo de qualidade, sendo que na parte prática descrevo as principais tarefas desenvolvidas ao longo dos meus sensivelmente 4 meses de estágio, concluindo depois com uma reflexão crítica acerca do tema teórico escolhido e acerca do estágio efetuado e de uma conclusão.

## **LISTA DE SIGLAS**

AFA - Álvaro Falcão e Associados, SROC

SROC - Sociedade de Revisores Oficiais de Contas

ROC - Revisores Oficiais de Contas

PME's- Pequenas e Médias Empresas

IAASB- International Federation of Accountants

CROC- Câmara Revisores Oficiais de Contas

OROC- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

NTRA- Normas Técnicas de Revisão/Auditoria

RT- Recomendações Técnicas

DRA- Diretrizes de Revisão/Auditoria

IT- Interpretações Técnicas

AICPA- American Institute of Certified Public Accountants

IFAC- International Federation of Accountants

FEE- Fédération des Experts Comptables Européens

NAGA- Normas de Auditoria Geralmente Aceites

IAPC- International Auditing Practices Committee

ISA- International Standards on Auditing

ISQC 1- International Standards on Quality Control 1

DF's- Demonstrações Financeiras

MIPPCQ- Manual Interno de Políticas e Procedimentos de Controlo de qualidade

CNSA- Conselho Nacional Supervisão Auditoria

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

PEC- Pagamento Especial por Conta

PC- Pagamento por Conta

CLC- Certificação Legal das Contas

CQI- Controlo Qualidade Interno

§- Parágrafo

## **ÍNDICE DE ANEXOS**

Anexo I- Texto sobre controlo de qualidade na firma de Auditoria “M.M.”

Anexo II- Índice arquivo permanente

Anexo III- Papel reconciliações bancárias

Anexo IV- Respostas às circularizações de fornecedores

Anexo V- Respostas às circularizações de clientes

Anexo VI- Papel controlo de impostos

Anexo VII- Papel do cálculo do PEC

Anexo VIII- Corte de receção e de compras de existências

Anexo IX- Corte de expedição e de vendas de existências

## SUMÁRIO

|                                                                        |    |
|------------------------------------------------------------------------|----|
| Apresentação da Empresa.....                                           | 1  |
| <b>Parte I. CONTROLO DE QUALIDADE NAS SROC´s</b>                       |    |
| I 1. Primeiras Noções.....                                             | 4  |
| I 2. Cronologia de Acontecimentos.....                                 | 4  |
| I 3. As responsabilidades do Revisor Oficial de Contas/Auditores ..... | 6  |
| I 4. Código de Ética e Deontologia Profissional da OROC.....           | 7  |
| I 5. Estrutura Normativa da Auditoria.....                             | 8  |
| I 6. Normas de Auditoria e o Trabalho do Auditor.....                  | 9  |
| I 7. Norma Internacional de Controlo de Qualidade (ISQC 1).....        | 11 |
| I 8. Controlo de Qualidade nas SROC´s de Pequena e Média Dimensão..... | 16 |
| I 9. Guia de Controlo de Qualidade da IFAC.....                        | 19 |
| I 10. Controlo de Qualidade Externo .....                              | 20 |
| I 11. Controlo de Qualidade na AFA.....                                | 27 |
| <b>Parte II. ATIVIDADES DESENVOLVIDAS</b>                              |    |
| II 1. Primeiras Tarefas.....                                           | 33 |
| II 2. Teste aos Saldos de Abertura.....                                | 34 |
| II 3. Reconciliações Bancárias.....                                    | 35 |
| II 4. Circularizações.....                                             | 36 |
| II 5. Estado.....                                                      | 38 |
| II 6. Contagens Físicas dos Inventários.....                           | 39 |
| II 7. Corte de Operações.....                                          | 40 |
| REFLEXÃO CRÍTICA.....                                                  | 42 |
| CONCLUSÃO.....                                                         | 45 |
| BIBLIOGRAFIA.....                                                      | 47 |
| Anexos                                                                 |    |



## **APRESENTAÇÃO DA SOCIEDADE**

A Álvaro Falcão e Associados, SROC, (AFA), constituída em 1989, possui dois escritórios localizados em zonas de forte desenvolvimento económico (Grande Porto e Grande Lisboa), agregando um conjunto de profissionais qualificados em auditoria, fiscalidade, contabilidade, economia, gestão e consultoria financeira e estratégica, contando também na sua estrutura, com assessorias permanentes nas áreas jurídica e informática, e que aliando a experiência ao dinamismo dos seus profissionais, a AFA tem registado um crescimento sustentado, baseado em exigentes padrões éticos de comportamento profissional e qualidade de serviço, comprovados pelos elevados níveis de confiança e satisfação manifestados pelos seus clientes.

A AFA é membro independente, desde 1998, da Morison International, rede global de escritórios independentes de Auditores, Advogados e Consultores de empresas.

Em relação à sua missão, a AFA existe para prestar serviços de auditoria e consultoria de reconhecida utilidade pública, contribuindo de forma segura e contínua para fomentar a criação de valor dos seus clientes, na observância dos mais exigentes requisitos éticos, deontológicos e técnico-científicos.

Em relação à sua visão, a AFA quer atingir a excelência na forma como presta os seus serviços, pelo reforço contínuo das suas competências e exploração da sua criatividade, através do aprofundamento do relacionamento e valorização profissional e pessoal de todos com quem trabalha.

No que aos seus valores diz respeito, a atuação da AFA decorre do compromisso com a excelência assumido pelos sócios e colaboradores e da adesão aos mais exigentes requisitos éticos e deontológicos.

A AFA possui uma vasta carteira de clientes que se dividem em empresas e entidades públicas, privadas e cooperativas, de pequena, média e grande dimensão e que atuam nos diversos setores de atividade, prestando ainda serviços profissionais a organismos do Estado designadamente no âmbito de auditorias a entidades beneficiárias de fundos comunitários da União Europeia.

Figura 1: Setores de atividade das empresas clientes da AFA

|                          |                           |
|--------------------------|---------------------------|
| ● Agricultura            | ● Indústria extrativa     |
| ● Artes Gráficas         | ● Informática             |
| ● Calçado                | ● Materiais de construção |
| ● Comércio distribuição  | ● Mediação de seguros     |
| ● Comércio retalho       | ● Metalomecânica          |
| ● Construção civil       | ● Mobiliário              |
| ● Consultoria financeira | ● Papel                   |
| ● Desporto               | ● Pneus e borracha        |
| ● Energia                | ● Químico                 |
| ● Ensino                 | ● Saúde                   |
| ● Fundação               | ● Transportes             |
| ● Imobiliário            | ● Vending                 |
| ● Indústria alimentar    | ● Vinícola                |

Fonte: Álvaro Falcão e Associados, SROC

A AFA possui também um livro de compromisso, onde materializa a ambição de excelência no que respeita à qualidade dos serviços prestados. Este documento pretende pois refletir, em cada momento, a forma como esse compromisso de excelência se concretiza. O livro de compromisso, é um documento que sofre uma revisão anual (no mínimo), em cujo processo todos os sócios e colaboradores seniores são chamados a intervir. Tal garante que os sócios e os principais colaboradores da AFA, refletem nos respetivos temas e na eficácia dos procedimentos adotados.

# **PARTE I**

## **CONTROLO DE** **QUALIDADE NAS SROC'S**

## **1. PRIMEIRAS NOÇÕES**

A palavra Auditoria, com a sua origem no verbo latino audire, que significa “ouvir”, originou o aparecimento da palavra Auditor que se caracteriza por ser todo aquele que ouve, ou seja, o ouvinte. A razão deste facto deve-se, porque no princípio da auditoria, os Auditores tiravam as suas conclusões, principalmente das informações verbais que lhes eram fornecidas.

Atualmente, existem diversas pessoas relacionadas com as demonstrações financeiras, como sejam as que as preparam, as que as auditam, as que as analisam e as que as utilizam, ou seja, os utentes, sendo que estes últimos, esperam que a informação financeira em termos globais, seja preparada no sentido de permitir que essa mesma informação seja uma mais-valia na tomada de decisões económicas como por exemplo, decidir sobre qual a melhor altura para comprar, deter ou vender um investimento financeiro, como por exemplo ações, quotas, obrigações ou títulos de participação, bem como saber qual a capacidade da empresa em cumprir os seus compromissos com os colaboradores, o nível de segurança das verbas emprestadas à empresa, permitindo também saber quais os lucros distribuíveis e os dividendos esperados, por isso é fundamental assegurar-se que essa informação financeira seja fornecida sempre de forma credível.

## **2. CRONOLOGIA DE ACONTECIMENTOS**

O desenvolvimento da auditoria em Portugal, crê-se ter surgido por meados do ano de 1969 com a promulgação do Decreto-Lei n.º 49381 de 15 de Novembro, relativo ao novo regime de fiscalização das sociedades anónimas. As alterações, como seriam de esperar, foram muito numerosas. Destaca-se, no entanto, que, até à publicação deste decreto, a fiscalização da contabilidade da empresa era obrigatoriamente realizada por sócios da própria empresa.

É pelo facto de ter sido só com a publicação do Decreto-Lei n.º 49381 que a presença de membros no Conselho Fiscal alheios à própria empresa foi autorizada, que se

relata ser esse a origem do ROC, como o conhecemos. O mesmo decreto faz também referência à necessidade de um elemento do Conselho Fiscal ser especificamente ROC.

É, no entanto, através do Decreto-Lei 1/72 de 3 de Janeiro, que se regulamenta pela primeira vez o exercício da atividade do ROC. Desde esta data, os profissionais estão em condições de se agruparem num organismo de tipo corporativo, podendo criar a primeira organização de profissionais de auditoria em Portugal, devendo para isso apenas reunir Revisores em número suficiente para assegurar o seu regular funcionamento, o que veio a acontecer dois anos depois.

É assim que, em 1974, através da Portaria n.º 83/74 e com a autorização do Ministro das Finanças e da Justiça, é constituída a Câmara dos Revisores Oficiais de Contas (CROC). Tanto o Decreto de 1969 como o de 1972, já anteriormente citados, só vieram a sofrer alterações a 29 de Dezembro de 1979 com o Decreto-Lei n.º 519-L2/79 que os revoga. A 2 de Setembro de 1986, com o Decreto-Lei n.º 262/86, que aprova o Código das Sociedades Comerciais, fica mais claramente estabelecida a intervenção do ROC na fiscalização das sociedades. Em 1993, o Decreto-Lei 519-L2/79 é revogado pelo Decreto-Lei 422-A/93 de 30 de Dezembro, introduzindo expressivas alterações denominadamente a nível da natureza jurídica.

Mais concretamente, a CROC anteriormente classificada como “Pessoa Coletiva de Direito Privado e Utilidade Pública”, assumiria desde essa data a qualificação de “Pessoa Coletiva Pública”. Verifica-se então a entrega “de poderes do Estado a uma organização própria de profissionais, confiando nela a regulamentação e disciplina do exercício de uma profissão de interesse público” (Decreto-Lei 422-A/93, Preâmbulo).

A regulamentação da profissão que se encontra atualmente em vigor mas que em 2008 foi reformulada no sentido de incluir também as disposições constantes da Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho de 17 de Maio de 2006, teve lugar com a aprovação do Decreto-Lei n.º 487/99 de 16 de Novembro e teve entre outras, como principais mudanças, a passagem de Câmara (CROC) a Ordem (OROC), passando a ser obrigatório também possuir uma licenciatura na área como habilitação académica mínima para o acesso à profissão, bem como a alteração da forma de acesso à profissão

realizando-se atualmente, primeiro o exame de admissão à Ordem e posteriormente o estágio, tendo sido criada também uma nova categoria de membros: os ROC estagiários.

### **3. AS RESPONSABILIDADES DO REVISOR OFICIAL DE CONTAS/AUDITORES**

O ROC tem como responsabilidades, no exercício da revisão legal das contas: i) Elaborar o relatório anual sobre a fiscalização efetuada; ii) Elaborar a certificação legal das contas, numa das suas modalidades, ou a declaração de impossibilidade de certificação legal; iii) Subscrever o relatório ou o parecer do órgão de fiscalização em que se integre; iv) Requerer isoladamente a convocação da Assembleia-Geral, quando o Conselho Fiscal, devendo, o não faça.

A principal diferença entre um Auditor financeiro e um ROC, é que quer o relatório anual quer a certificação legal das contas, só pode ser assinado por um ROC, independentemente de esses documentos terem sido elaborados por um ROC ou por um Auditor, pois o exercício à profissão de ROC está condicionado à posse de cédula profissional e a OROC é a autoridade competente para a emissão dessa mesma cédula profissional.

Segundo a Diretiva 2006/43/CE, os Auditores devem estar sujeitos a princípios de deontologia profissional, independência, objetividade, confidencialidade e sigilo profissional. Já em Portugal, segundo o artigo 62.º do Decreto-lei n.º 487/99 de 16 de Novembro, os membros da OROC, de forma a evitar qualquer atuação contrária à dignidade que o prestígio da função exige, devem desempenhar as suas funções com o máximo de desempenho e zelo. O Código de Ética e Deontologia Profissional dos ROC, estabelece que o ROC deve procurar 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 OROC e outras entidades, de forma a que os seus direitos sejam salvaguardados.

#### **4. CÓDIGO DE ÉTICA E DEONTOLOGIA DA OROC**

Em Portugal, em 27 de Novembro de 1985, foi aprovado em Assembleia-Geral, o projeto do primeiro Código de Ética e Deontologia Profissional dos ROC, sendo que só em 8 de Junho de 1987 foi aprovado o texto definitivo, tendo sido posteriormente publicado em Diário da Republica, III Série, n.º 239 de 17 de Outubro de 1987.

Segundo (Costa, 2010), o atual Código de Ética e Deontologia Profissional que foi aprovado em assembleia-geral extraordinária realizada em 22 de Novembro de 2001 e publicado no Diário da Republica, III Série, n.º 297, de 26 de Dezembro de 2001, estabelece que a credibilidade, o profissionalismo, a qualidade dos serviços e a confiança, são os objetivos fundamentais da profissão de ROC.

Os requisitos do Auditor/ROC prendem-se com: independência, competência, sigilo profissional, publicidade, deveres para com os colegas, deveres para com os clientes, deveres para com a OROC e outras entidades.

A profissão 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.

O trabalho deve ser planeado, executado, revisto e documentado, de forma a constituir fundamentação adequada dos relatórios e pareceres emitidos.

No que toca ao sigilo profissional, os profissionais não podem aproveitar-se, pessoalmente ou em benefício de terceiros, de segredos comerciais de que venham a tomar conhecimento no decorrer do seu trabalho. Devem ainda conservar a documentação e as informações, qualquer que seja o seu suporte ou forma sob que se apresentem, e protegê-las adequadamente.

É vedado qualquer tipo de publicidade pessoal, direta ou indireta, e por quaisquer meios, para além de que os profissionais devem proceder com a maior correção e urbanidade, não se pronunciando publicamente sobre funções confiadas a outros, salvo com o seu acordo prévio, atuando com a maior lealdade em todas as situações e circunstâncias.

Em relação aos deveres para com os clientes, estes baseiam-se na lealdade, independência, imparcialidade e satisfação do interesse público e implicam consciência, saber, iniciativa, liberdade de ação e respeito pelo segredo profissional.

Já no que toca aos 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, devendo ainda exercer os cargos para que tenham sido eleitos ou nomeados, desempenhando em geral, os mandatos que lhes forem conferidos.

## **5. ESTRUTURA NORMATIVA DA AUDITORIA**

Uma Norma é entendida como uma lei, ou fórmula pelo qual se deve dirigir uma pessoa ou coisa, sendo vista como um modelo, regra, exemplo ou procedimento a seguir. As normas de auditoria, atuam sobre as qualidades profissionais dos Auditores, bem como o julgamento exercido por estes na execução do seu exame e na elaboração do seu Parecer.

As normas de auditoria podem ter várias designações, sendo que em Portugal a OROC designou estas de Normas Técnicas de Revisão/Auditoria (NTRA), onde são integradas as Recomendações Técnicas (RT), as Diretrizes de Revisão/Auditoria (DRA) e as Interpretações Técnicas (IT). O American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) e a International Federation of Accountants (IFAC), utilizam a designação de “Standard” ao passo que a Fédération des Experts Comptables Europeéns (FEE) adopta o termo “Statement”.

As normas de auditoria do AICPA, foram aprovadas em 1954, denominando-se por Normas de Auditoria Geralmente Aceites (NAGA), compostas por 10 normas, divididas em três grandes grupos: Normas Gerais; Normas relativas ao trabalho de campo; Normas para a elaboração de relatórios.

A IFAC, criada em 7 de Outubro de 1977, resultou de um acordo assinado por 63 associações de profissionais de contabilidade e auditoria, representando 49 países de todos os continentes, sendo que em 2007 faziam parte da IFAC 155 associações

profissionais, pertencentes a 118 países que no total representavam mais de 2,5 milhões de profissionais da contabilidade e de auditoria. A OROC representa Portugal na IFAC, adotando por isso também algumas das suas normas. A IFAC criou uma comissão permanente, denominada de International Auditing Practices Committee (IAPC), com o intuito de desenvolver e emitir normas sobre práticas de auditoria geralmente aceites e sobre a forma e conteúdo dos relatórios de auditoria, sendo que desde Abril de 2002 essa comissão permanente foi substituída pelo International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), sendo que as normas de auditoria da IFAC devem aplicar-se sempre que se realiza uma auditoria independente da informação financeira de qualquer entidade. Assim, o IAASB como conselho normalizador independente sob os auspícios da IFAC, concluiu o seu projeto de clareza com a emissão das sete últimas normas internacionais de auditoria (ISA) clarificadas. Com este projeto de clareza, o IAASB, tinha como objetivo emitir todas as suas normas de auditoria numa forma concebida para maior compreensão e implementação, facilitando a tradução das mesmas.

A clarificação das normas, é uma grande ajuda nas auditorias de demonstrações financeiras que começaram após 15 de Dezembro de 2009. O projeto de clareza da IFAC, para além de um melhor entendimento das normas, também veio melhorar a aplicação prática num conjunto de áreas como a comunicação com o órgão de gestão, a recolha e avaliação da prova de auditoria no que respeita a estimativas contabilísticas, a auditoria às transações de partes relacionadas bem como a utilização do trabalho de peritos. Com a conclusão deste projeto, cada norma passou a identificar claramente o objetivo do Auditor na área de auditoria respetiva.

Em consequência deste marco assinalável, os Auditores de todo o mundo passaram a ter acesso a 36 ISA atualizadas e clarificadas e a uma norma internacional de controlo de qualidade clarificada.

## **6. NORMAS DE AUDITORIA E O TRABALHO DO AUDITOR**

Também o parágrafo 7 das Normas Técnicas de Revisão/Auditoria, alerta para o facto do ROC/Auditor, ter que realizar o seu trabalho com a diligência e zelo profissionais,

cumprindo as disposições que constem no Código de Ética e Deontologia Profissional designadamente no tocante à independência, competência e sigilo profissional.

Os ROC têm uma grande responsabilidade na sua relação com os clientes, portanto, a sua profissão tem que ser desenvolvida tendo como base a ética e os valores morais a ela associados. Os utilizadores da informação financeira sujeita a auditoria, querem que haja um reforço da supervisão da profissão e uma melhoria dos procedimentos relativos ao controlo de qualidade, originando assim que o controlo de qualidade seja um tema que merece por parte dos diversos organismos reguladores e supervisores da profissão uma atenção acrescida. Também a sociedade exige dos ROC um comportamento ético, irrepreensível e competente. Assim, quer a profissão quer a Sociedade, tentam influenciar a conduta dos Auditores no sentido de estes atuarem com a integridade, a independência e a competência que caracterizam os princípios constantes da OROC.

Sendo então o objetivo principal da auditoria a emissão de uma opinião sobre as demonstrações financeiras, existe o controlo de qualidade como uma forma de assegurar que essa mesma opinião é fornecida de forma correta.

O controlo de qualidade permite que o risco de auditoria seja mantido a um nível aceitável dentro das diretrizes aplicáveis à revisão/auditoria (Normas Técnicas e Diretrizes de Revisão/Auditoria aprovadas pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, Normas e Recomendações Internacionais de Auditoria, emitidas pela International Federation of Accountants (IFAC), e Normas de Auditoria Geralmente Aceites).

O controlo de qualidade, pode ser classificado quanto à sua origem em: externo e interno. O controlo de qualidade externo, tem como objetivo assegurar que os profissionais de auditoria ao longo de todo o seu trabalho cumprem as normas de auditoria bem como todos os requisitos éticos e técnicos que regulam a sua profissão, tendo como supervisores a OROC, a Comissão Nacional de Supervisão de Auditoria e a Comissão do Mercado de Valores Mobiliários. Já em relação ao controlo interno, este é caracterizado pelos sistemas de controlo de qualidade interno que as SROC's implementam no seu seio. Numa forma de serem reconhecidos pelos agentes económicos como parceiros idóneos e competentes, as SROC's devem implementar

sistemas de controlo de qualidade internos relativos à realização dos seus trabalhos. Em relação aos normativos técnicos da ética e do controlo de qualidade, quer a OROC quer a IFAC emitiram normas sobre estes temas.

## **7. NORMA INTERNACIONAL DE CONTROLO DE QUALIDADE (ISQC 1)**

Em 15 de Junho de 2006, entrou em vigor a norma internacional sobre controlo de qualidade (ISQC1), visando definir os aspetos essenciais do sistema de controlo da garantia da qualidade das firmas de auditoria, sendo uma norma que se pode aplicar em todos os trabalhos realizados por uma SROC.

A OROC na sua tradução adotada da norma internacional sobre controlo de qualidade, começou por definir “firma” como um profissional executor único, uma parceria, sociedade ou outra entidade de contabilistas profissionais. Ao contrário do conceito tradicional do sistema de controlo de qualidade que visa a identificação de melhorias da qualidade, o sistema de controlo de qualidade ISQC 1, é um sistema que visa assegurar a garantia da qualidade do trabalho.

Assim, segundo o § 3 ISQC 1, as firmas de auditoria devem estabelecer um sistema de controlo de qualidade, concebido para que o mesmo proporcione segurança razoável de que a firma e o seu pessoal cumprem as normas profissionais e requisitos regulamentares e legais em vigor, e que os relatórios emitidos pela firma ou por sócios responsáveis pelo trabalho são os apropriados nas circunstâncias.

Assim os elementos essenciais para um bom sistema de controlo de qualidade são: i) Responsabilidade pelo sistema de controlo da qualidade no seio da firma; ii) Requisitos éticos; iii) Políticas relacionadas com a aceitação e renovação de contratos com os clientes; iv) Recursos humanos; v) Desempenho de trabalho; vi) Monitorização.

O § 9 ISQC 1, refere que a firma deve estabelecer as políticas e os procedimentos, concebidos para promover uma cultura interna com fundamento no reconhecimento de que a qualidade é essencial na execução dos trabalhos, sendo que tais políticas e procedimentos devem exigir que os responsáveis pela gestão da firma assumam a responsabilidade final pelo sistema de controlo de qualidade da firma.

Em relação à liderança, a adoção do ISQC 1, numa forma de garantir que a estratégia empresarial adotada está sujeita ao requisito primordial de garantir a qualidade em todos os trabalhos que executa, sugere que as decisões de gestão devem atuar no sentido de que qualquer decisão de natureza comercial seja subordinada à garantia da qualidade dos trabalhos pelas decisões de gestão e que quer as políticas quer os procedimentos da firma relativos às questões relacionadas com a avaliação do desempenho, remunerações e evolução na carreira, se concebam no sentido de salientar o compromisso da firma perante a qualidade bem como sejam dedicados os recursos em numero suficiente ao desenvolvimento, documentação e apoio na definição, conceção, implementação e documentação das suas políticas e procedimentos de controlo da qualidade.

No que aos princípios éticos diz respeito, o § 14 ISQC 1, no sentido de proporcionar segurança razoável de que quer a firma quer o seu pessoal cumprem os requisitos éticos relevantes, sugere que a firma estabeleça políticas e procedimentos que lhe permitam atingir esse objetivo.

No caso de um ROC individual, o sistema pode ser menos complexo do que uma SROC integrada numa rede internacional, onde estes sistemas podem ter um nível elevado de complexidade.

Já segundo o §18 ISQC 1, a firma deve estabelecer políticas e procedimentos, concebidos para lhe proporcionar segurança razoável de que a firma, o seu pessoal e, quando aplicável, outros sujeitos aos requisitos de independência (incluindo peritos contratados pela firma e pessoal da firma da rede), mantêm independência sempre que exigido pelo código de Ética do IFAC e requisitos éticos nacionais.

Em relação à aceitação e retenção de clientes e de forma a salvaguardar a reputação das firmas de auditoria e garantir a qualidade do trabalho realizado, a ISQC 1 define um conjunto de objetivos que passam por avaliar a integridade do potencial, ou no caso do atual cliente, de renegociação. Também antes de se aceitar um trabalho, deve-se verificar se se dispõe das competências e recursos necessários à realização desse mesmo trabalho, bem como garantir que os requisitos éticos designadamente no plano da independência são cumpridos.

No que toca aos recursos humanos, o § 36 ISQC 1, sugere que a firma deve estabelecer políticas e procedimentos concebidos, para lhe proporcionar garantia razoável de fiabilidade de que tem pessoal suficiente, com a capacidade, competência e compromisso e com princípios éticos necessários para executar os seus trabalhos de acordo com normas profissionais e requisitos regulamentares e legais e que possibilitem à firma ou aos sócios responsáveis pelo trabalho, a emissão de relatórios que sejam apropriados nas circunstâncias.

Segundo o § 46 ISQC 1, ao nível do desempenho do trabalho, a firma deve estabelecer políticas e procedimentos que lhe proporcionem garantias razoáveis de fiabilidade de que os trabalhos são executados de acordo com normas profissionais e requisitos regulamentares e legais e que os relatórios emitidos são adequados nas circunstâncias.

Segundo o § 60 ISQC1, a firma deve estabelecer políticas e procedimentos que exijam, para trabalhos apropriados, uma verificação do controlo de qualidade do trabalho que proporcione uma avaliação objetiva dos julgamentos significativos feitos pela equipa de trabalho e da opinião expressa.

Para um bom desempenho do trabalho, deve-se nas circunstâncias verificar uma correta implementação das normas de auditoria, bem como assegurar que os membros das equipas de trabalho estão devidamente informados sobre os objetivos de trabalho a alcançar, existindo ações de formação que permitam não só aos colaboradores mas também aos sócios o seu desenvolvimento profissional. Posteriormente, o trabalho realizado, a documentação do trabalho e as conclusões retiradas, devem ser alvo de uma revisão adequada. No caso de existirem conflitos no seio de uma equipa de auditoria, os mesmos devem ser resolvidos de forma rápida e eficaz.

Todos os trabalhos que apresentem um maior grau de risco e complexidade, devem ser sujeitos a uma revisão por parte de um segundo sócio, nomeadamente em auditorias a entidades de interesse público ou a entidades de maior complexidade ou em clientes novos onde não exista experiência, ou sujeitas a elevada exposição.

Ao nível da monitorização e segundo o § 74 ISQC 1, a firma deve estabelecer políticas e procedimentos para proporcionar uma garantia razoável de fiabilidade de que

as políticas e procedimentos relacionados com o sistema de controlo de qualidade são relevantes, adequados, operam eficazmente e se conformam com a prática. Tais políticas e procedimentos, devem incluir uma avaliação contínua do sistema de controlo de qualidade da firma, incluindo uma inspeção periódica de uma seleção de trabalhos selecionados.

Assim com a monitorização, procura-se assegurar que as mudanças verificadas na legislação e regulamentos afetos à profissão, sejam adaptados continuamente ao sistema, bem como assegurar através da realização de verificações, que o sistema está a funcionar corretamente, que os objetivos definidos pela ISQC1 estão a ser devidamente cumpridos e que as normas de auditoria em vigor como é o caso das normas técnicas da Ordem, das diretrizes de revisão/auditoria e as normas internacionais de auditoria do IFAC, também estão a ser devidamente cumpridas.

Ao nível da monitorização, podemos ter uma monitorização de controlo horizontal ou uma monitorização ao nível do controlo vertical.

Ao nível do controlo horizontal, deve-se verificar se os elementos do ISQC 1 foram ou não implementados corretamente, nomeadamente, às declarações de independência dos sócios e colaboradores, aos formulários de aceitação ou retenção de clientes, bem como aos formulários relativos ao recrutamento de colaboradores e ao posterior desempenho destes.

Ao nível do controlo vertical, deve-se verificar uma seleção dos dossiers objeto de verificação, selecionando-se no mínimo um dossier de cada sócio para revisão, ou mais, no caso de ser preciso selecionar também dossiers de entidades de interesse público ou de entidades mais complexas ou com um risco mais elevado, nomeadamente no que respeita a imparidade de ativos ou à continuidade das operações. Também ao nível deste controlo se deve verificar se o planeamento do trabalho é ou não o adequado, se os recursos afetos à realização do trabalho também são ou não os adequados, se o trabalho nas áreas críticas foi efetuado, se a supervisão e revisão efetuadas foram as melhores, bem como se houve uma revisão por parte do segundo sócio na revisão do planeamento, revisão e emissão do relatório e se o relatório emitido foi o mais adequado.

A firma de auditoria deve comunicar os resultados da monitorização do seu sistema de controlo interno aos sócios responsáveis pelos trabalhos e a outros elementos da firma pelo menos uma vez por ano. Tal comunicação, deve segundo o § 85 ISQC 1, fazer com que a firma e estes indivíduos, tomem ação pronta e apropriada quando necessário de acordo com os seus papéis e responsabilidades definidas.

De acordo com o § 94 ISQC 1, a firma deve estabelecer políticas e procedimentos que exijam documentação apropriada para proporcionar evidência do funcionamento de cada elemento do seu sistema de controlo de qualidade.

Assim, a firma deve conceber, elaborar, aprovar e divulgar um manual interno de controlo de qualidade, que para cada um dos elementos do sistema de controlo de qualidade, apresente quais os objetivos definidos e quais os procedimentos adotados, bem como a conceção e implementação de um conjunto de formulários que permitam de forma padronizada documentar o adequado funcionamento dos diferentes elementos do sistema de controlo da qualidade. Estes formulários padronizados, caracterizam-se por declarações de cumprimento de requisitos éticos e deontológicos por parte dos sócios e colaboradores, bem como declarações que comprovam a inexistência de ameaças à independência e o cumprimento dos princípios quanto à aceitação ou retenção de clientes e o cumprimento também dos requisitos definidos ao nível do recrutamento de colaboradores.

Os objetivos estabelecidos no ISQC 1, independentemente da dimensão da firma, devem ser salvaguardados, no entanto os procedimentos e o grau de formalização devem ser adaptados o mais possível à dimensão da entidade.

A implementação da ISQC 1, deve seguir as seguintes etapas: i) Avaliação da situação atual no que diz respeito ao grau de formalização dos procedimentos adotados e a sua linha de orientação com os objetivos do ISQC 1; ii) Conceção de um manual interno de políticas e procedimentos de controlo de qualidade (MIPPCQ), sofrendo as alterações necessárias de forma a estar adaptado à dimensão da entidade e seus objetivos; iii) Implementação das políticas e procedimentos preconizados no MIPPCQ; IV) Monitorização.

Como impactos, o ISQC 1 permite uma melhor eficiência ao nível dos custos associados à sua adequada implementação e consequentemente na formação dos preços dos trabalhos de auditoria, assim como nas condições de concorrência entre firmas e no sistema de controlo de qualidade existente, nomeadamente na reformulação dos guias de controlo horizontal, que deverão estar alinhados com o ISQC 1.

## **8. CONTROLO DE QUALIDADE NAS SROC'S DE PEQUENA E MÉDIA DIMENSÃO**

As SROC's de pequena e média dimensão, são sobretudo aquelas em que a sua carteira de clientes é constituída por pequenas e médias empresas (PME), os recursos internos são limitados e por isso há uma suplementação de recursos externos, e o número de pessoas que empregam é limitado. No caso deste tipo de firmas, as orientações e políticas de controlo interno mencionadas em cima, podem ser contratadas a uma entidade externa.

No Anexo I, está um texto, meramente ilustrativo, com o objetivo de aplicar na prática, alguns elementos de um sistema de controlo de qualidade. A firma de auditoria é a M.M., uma firma de pequena dimensão, constituída por Marcel que atua como profissional individual e mais 5 colaboradores. (Ler texto Anexo I).

### **Responsabilidade pelo sistema de controlo da qualidade no seio da firma:**

Depois de lido o texto que se encontra no Anexo I, verifica-se que em relação à responsabilidade, Marcel havia de ter promovido uma cultura de controlo de qualidade dentro da firma, pois ele é muito limitado no que diz respeito a esta mesma responsabilidade como se pode observar pela sua falta de interesse em desenvolver planos formais que permitissem aos estagiários e até mesmo ao pessoal técnico desenvolver as suas competências, bem como não define qual a missão da firma e as metas que se pretendem atingir. Também ao nível do planeamento que é feito essencialmente um dia por ano, se verificam falhas, nomeadamente no que diz respeito ao facto de não estar evidenciado qual o caminho que se pretende atingir, os riscos que a firma está a assumir pelo facto de estar atrair clientes com alguns problemas, e a falta de competências suplementares ao pessoal técnico atual, pois no caso de acontecer algo a

Marcel, não existe ninguém com competências nem conhecimentos para assumir a responsabilidade ao nível da gerência da firma, o que pode causar grandes dificuldades a esta. Marcel transpõe para os seus colaboradores, que apenas está interessado em preencher os requisitos mínimos para passar num eventual controlo de qualidade externo à sua firma, o que pode induzir nesses mesmos colaboradores que a qualidade não é uma prioridade. Com tudo isto, pode-se verificar que Marcel não está a ter em consideração os aspetos que caracterizam as normas 18 do ISQC 1.

**Sugestões:** Obter um exemplo de um manual de controlo de qualidade modificado de forma a ajustar-se aos requisitos da firma, devia ser um dos passos a seguir por Marcel. Contratando os serviços de um consultor externo, para efetuar as alterações necessárias aos processos da sua firma da melhor forma, Marcel pode ainda ter uma boa margem de lucro, fazendo isto através do uso de mais tecnologia ou então fazendo uma análise dos clientes que menos lucros trazem à firma. Delegar a um dos seus colaboradores mais responsabilidades pelo sistema de controlo de qualidade, devia ser outro passo a seguir por Marcel e neste caso Deborah estaria em melhor posição para assumir essas responsabilidades.

#### **Requisitos éticos:**

Marcel deveria também ter a preocupação e a obrigação de estabelecer políticas e procedimentos, concebidos no sentido da sua firma e do seu pessoal cumprirem os requisitos éticos relevantes, de forma a proporcionar uma segurança aceitável. Neste ponto Marcel também falha, pois sempre que Deborah tentou falar com ele sobre a realização de uma auditoria de uma entidade detida na maioria pela sua cunhada, Marcel afastava rapidamente esse assunto, o que leva a concluir que não existe um programa de formação ética onde estejam incluídas questões relacionadas com a independência e o conflito de interesses. Assim Marcel, pode estar a correr o risco de não satisfazer os requisitos éticos do ISQC 1 §20.

**Sugestões:** Marcel, no sentido de obter as mais recentes tomadas de posição sobre ética para posteriormente as adotar nas suas políticas e procedimentos, deve procurar obter uma cópia atualizada do manual das normas internacionais de controlo de

qualidade, auditoria, revisão, outros serviços de garantia de fiabilidade e serviços relacionados.

**Políticas relacionadas com a aceitação e renovação de contratos com os clientes:**

Também ao nível da aceitação e continuação de relacionamento com clientes, Marcel deveria ter a preocupação e a obrigação de estabelecer políticas e procedimentos que fossem nesse sentido, pois assim a firma poderia saber antecipadamente se possuía as competências necessárias e os recursos suficientes para desempenhar o trabalho. O facto de Marcel procurar auditorias de entidades cotadas com um quadro de pessoal onde nem sequer possui um auditor qualificado e a aceitação de um cliente algo suspeito, leva a concluir que a firma não tem tais políticas e procedimentos adotados. Assim Marcel, parece não estar a cumprir a norma exigida no § 26 ISQC 1.

**Sugestões:** Através de pesquisas web ou a indagação a outras fontes de referência no sentido de investigar potenciais clientes, podia ser uma política a adotar pela firma no seu manual de controlo de qualidade, para além da sistematização e inclusão nos questionários de aceitação ou continuação de clientes, de questões relacionadas com recursos, competências e independência.

**Recursos Humanos:**

Em relação a esta área, a firma não adota um processo credível de seleção e recrutamento de indivíduos que preencham os requisitos e as competências necessárias. Não há também por parte de Marcel, um acompanhamento dos seus colaboradores quer ao nível de programas de treino e formação quer ao nível do desenvolvimento das competências do pessoal menos experiente, o que poderia trazer vantagens de produtividade. As equipas de trabalho também não estão a receber responsabilidades de forma sistemática, para além de que não há evidência de planeamento nem de supervisão. Também não existe um processo de avaliação do desempenho dos colaboradores, o que faz com que não exista acompanhamento em áreas que podiam no futuro ser melhoradas. A prova disto está por exemplo em BOB, que necessitava de alguma formação no que respeita a preparação de dossiers, pois no exemplo prático, ele omitiu alguns documentos do arquivo. Um bom investimento ao nível dos recursos

humanos, quer na formação dos seus colaboradores atuais quer na contratação de profissionais mais experientes, traria com certeza vantagens à firma ao nível da oferta de serviços, quer aos atuais clientes quer a potenciais clientes. Assim conclui-se de que Marcel não está a cumprir a norma exigida pela ISQC 1 § 29.

**Sugestões:** Marcel deveria procurar uma empresa de recrutamento e seleção no sentido de recrutarem os melhores profissionais que preenchessem os requisitos adequados ao perfil da firma e com a sua atividade profissional, sendo desenvolvidas também políticas e procedimentos de formação, avaliação, remuneração e supervisão eficaz no trabalho.

#### **Desempenho do Trabalho:**

Pelo facto de Marcel não ter clientes cotados, este não atuou no sentido de fazer revisões de controlo de qualidade do trabalho aos seus serviços, assim Marcel pode estar a não cumprir os requisitos propostos pela ISQC 1 § 35.

**Sugestões:** A firma devia adotar políticas no sentido de implementar revisões do controlo de qualidade do trabalho, no sentido de eliminar ou reduzir as ameaças à independência em trabalhos de garantia de fiabilidade.

#### **Monitorização:**

Em relação à monitorização, não se encontra qualquer referência no caso prático, no entanto, depois de todas as lacunas encontradas no seu sistema interno de controlo de qualidade, crê-se que a firma também não adota qualquer tipo de políticas e procedimentos em relação a esta área.

**Sugestões:** No sentido de cumprir a ISQC 1 § 48, a firma deve estabelecer também um processo de monitorização, para além de relatar aos seus colaboradores os resultados e recomendações do monitor.

### **9. GUIA DE CONTROLO DE QUALIDADE DA IFAC**

Um guia de controlo de qualidade, é importante para assegurar a correta aplicação da norma internacional de controlo de qualidade (ISQC 1), não devendo contudo ser

utilizado como um substituto da leitura da norma. Assim o guia de controlo de qualidade da IFAC, permite ajudar os profissionais na implementação de um sistema interno de controlo de qualidade através de um conhecimento aprofundado dos requisitos para cumprimento da ISQC 1, servindo sobretudo as firmas de auditoria de pequena e média dimensão.

## **10. CONTROLO DE QUALIDADE EXTERNO**

Tal como já foi dito anteriormente, o controlo de qualidade pode ser classificado quanto à sua origem também em controlo de qualidade externo. A nível externo, a supervisão está a cargo da Ordem Profissional (OROC) e de outras entidades como por exemplo o Banco de Portugal e a CMVM. Em 2008, foi criada também o Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria (CNSA).

O CNSA, foi criado em 20 de Novembro, pelo Decreto-Lei n.º 225/2008, tendo sido aprovado os respetivos Estatutos, procedendo à transposição parcial da Diretiva n.º 2006/43/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de Maio de 2006, relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas, visando regular o exercício da atividade de auditoria para a promoção da qualidade e a confiança dos mercados nas funções de auditoria. Integra representantes do Instituto de Seguros de Portugal, Banco de Portugal, da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários, da OROC e da Inspeção-geral de Finanças, competindo-lhe a organização de um sistema de supervisão pública de todos os ROC's, SROC's e, simultaneamente, assegura uma cooperação e coordenação eficazes no domínio da supervisão de auditoria.

O CNSA divulga publicamente e de forma centralizada, informações sobre os registos dos ROC's e das SROC's, e adicionalmente, com objetivos de transparência, difunde informações sobre a atividade de supervisão desses mesmos profissionais.

Assim, no exercício das suas funções de supervisão, cabe ao CNSA supervisionar e avaliar o sistema de controlo de qualidade dos ROC's e das SROC's, que é levado a cabo pela OROC através da sua Comissão do controlo de qualidade. Isto veio permitir um aprofundamento e reforço dos mecanismos do sistema de controlo de qualidade ao nível da Ordem, nomeadamente no que diz respeito a:

- realização de ações de sensibilização, para promover a importância e a necessidade da implementação do sistema de controlo de qualidade no seio das firmas de auditoria, tendo sido efetuadas sessões onde se pudesse apresentar a norma internacional de controlo de qualidade (ISQC 1).

- também ao nível dos guias de controlo de qualidade, houve ajustamentos nomeadamente na reformulação do guia de controlo horizontal para que este passasse a referir os aspetos mais relevantes da ISQC 1. Também foram desempenhadas ações no sentido de que firmas de auditoria que tinham como clientes entidades de interesse público, desempenhassem de forma adequada as especificidades que uma firma deste tipo deve possuir. Também os guias de controlo vertical foram reformulados.

- também os controladores-relatores, foram sensibilizados no sentido de ser importante a realização de um trabalho adequado ao nível do controlo horizontal e também para a importância de todos os aspetos relacionados com a forma de exercício da profissão, a adequação dos recursos humanos e materiais e adequada conceção, implementação e monitorização do sistema de controlo de qualidade das próprias firmas de auditoria.

- acompanhamento das firmas que anteriormente tenham apresentado resultados inapropriados dos controlos ou em que as falhas detetadas tenham sido graves.

- no caso da Ordem identificar problemas no seio das firmas, nomeadamente no que respeita à prática de honorários anormalmente baixos, estas (firmas) podem ser alvo de controlos mais específicos para além dos controlos decorrentes do sorteio anual.

- no sentido das firmas poderem estabelecer ou melhorarem as práticas profissionais adotadas, foi publicado também o guia de controlo de qualidade para firmas de auditoria de pequena e média dimensão.

O reforço do sistema de monitorização na própria Ordem, originado pelas alterações ao nível da atividade desenvolvida por esta, tiveram resultados muito positivos no seio das firmas de auditoria e comparando os últimos controlos efetuados com os processos associados ao fecho de contas do exercício de 2009, permitiu concluir que os responsáveis das firmas de auditoria, passaram a ter uma maior preocupação no que respeita aos recursos humanos, preocupando-se também em possuir documentação

adequada quer ao nível dos dossiers de auditoria quer ao nível do sistema interno de controlo de qualidade e que para além de elaborarem manuais de políticas e procedimentos de controlo de qualidade, também tiveram preocupações ao nível de documentação importante como os associados à aceitação e retenção de clientes, às tarefas associadas à revisão por parte de um segundo sócio, principalmente em firmas de auditoria que desempenham trabalhos em entidades de interesse público. No entanto, ainda há firmas que verificam algumas lacunas nestas áreas.

Os colegas controladores-relatores, são os elementos responsáveis pelo processo de controlo de qualidade da Ordem, pelo que a OROC deve conseguir manter o prestígio do exercício deste processo, continuando a atrair novos colegas que tenham a experiência necessária e relevante no exercício dessas funções, para assim colaborarem com a Ordem no sentido de reforçar a credibilidade da profissão. Assim a credibilidade da profissão, consegue-se com um sistema de controlo da qualidade efetivo e com a experiência técnica e profissional dos controladores-relatores no desempenho das funções a estes associados.

De acordo com o art.º 1 do regulamento do controlo de qualidade da OROC, o objetivo principal do controlo de qualidade, é a de verificar se os ROC's e as SROC's estão a aplicar as leis e os regulamentos profissionais e as normas de auditoria em vigor ou aprovadas pela OROC e pelo CNSA, incluindo também as normas internacionais de auditoria. Um dos outros objetivos do controlo de qualidade, é também ajudar e orientar os ROC's no sentido de adotarem as práticas profissionais mais adequadas, para que estes possam apresentar uma melhor qualidade nos serviços que prestam.

Assim, é no artigo 3.º do regulamento de controlo de qualidade da OROC, que se encontram as conclusões que se pretendem tirar com este controlo de qualidade e que passam essencialmente por “avaliar o grau de adequação dos meios técnicos e humanos utilizados, do sistema interno de controlo de qualidade implementado e dos honorários cobrados, face à natureza e dimensão dos trabalhos realizados.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC) Na alínea b) deste mesmo artigo, encontra-se que uma outra conclusão a retirar é “determinar se foram cumpridas as normas e regulamentos aplicáveis ao exercício da atividade profissional, bem como os deveres e responsabilidades dos revisores previstos no estatuto da Ordem, e ainda as disposições

constantes no Código de Ética e Deontologia Profissional.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC).

Assim foi criada uma Comissão de controlo de qualidade, que segundo o art.º 4, “é composta por um Presidente, que será membro do Conselho Diretivo da Ordem, um Vice-Presidente, que será o responsável técnico, e três Vogais, todos nomeados pelo Conselho Diretivo de entre pessoas com experiência relevante nos domínios da revisão legal das contas/auditoria.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC). O art.º 5 deste mesmo regulamento, assume como competências da Comissão, “a) Propor ao Conselho Diretivo o plano anual de intervenção relativamente aos controlos a efetuar e promover a sua execução; b) Selecionar e propor os controladores-relatores a designar pelo Conselho Diretivo; c) Definir os procedimentos a seguir quando ocorram eventuais conflitos entre os revisores sujeitos a controlo e os controladores-relatores; d) Propor guias de controlo a utilizar pelos controladores-relatores, a aprovar pelo Conselho Diretivo; e) Preparar e submeter à aprovação do Conselho Diretivo o seu orçamento anual, a integrar no orçamento da Ordem; f) Analisar os dossiers de controlo (guias de controlo, relatórios de conclusões e recomendações e demais documentos produzidos pelos controladores-relatores relativamente a cada controlo efetuado); g) Emitir o parecer da Comissão do controlo de qualidade relativo a cada controlo e submetê-lo ao Conselho Diretivo para homologação; h) Promover, por solicitação do Conselho Diretivo, a execução de controlos de qualidade, não constantes do plano anual, a que se referem os números 4 e 5 do artigo 68.º do Estatuto da Ordem; i) Promover, por solicitação do conselho diretivo, as ações necessárias para fornecer ao CNSA as informações e outros elementos relacionados com o controlo de qualidade, solicitados pelo CNSA.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC)

Segundo o art.º 6, os membros da Comissão do controlo de qualidade, “1- no exercício das suas funções, encontram-se sujeitos em geral, aos deveres que impendem sobre os revisores oficiais de contas, aplicando-se-lhes, com as necessárias adaptações, as atinentes disposições legais e regulamentares, nomeadamente, as estabelecidas no estatuto da Ordem; 2- Os membros da Comissão do controlo de qualidade devem nomeadamente: a) Declarar-se impedidos de participar na análise de dossiers de controlo, bem como na emissão de Parecer relativo a cada controlo, sempre que, por qualquer motivo suscetível de afetar a sua objetividade, independência, isenção ou imparcialidade, exista um conflito de interesses com o revisor sujeito a controlo ou com as entidades às quais os dossiers digam respeito; b) Guardar sigilo sobre quaisquer factos, documentos ou informações de que tomem conhecimento no exercício das suas funções, não os divulgando a não ser nos termos e condições previstas em lei ou noutro normativo aplicável.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC)

Os ROC’s que se pretendam candidatar a controladores-relatores têm que possuir experiência suficiente, no mínimo de 5 anos, em matérias como as relacionadas com a revisão legal das contas/auditoria e da informação financeira, para além de que

devem poder dedicar a estas funções setenta horas anuais. A candidatura a controlador-relator, é publicitada anualmente pelo Conselho Diretivo, através de circular, sendo que as candidaturas devem ser apresentadas em formulários apropriados sendo acompanhadas também de curriculum vitae.

Os controladores relatores para levarem a cabo a missão para que foram nomeados, têm acesso total a documentos e informações dos revisores nomeadamente no que se refere, segundo o art.º 10, à “a) descrição da organização interna e documentação comprovativa da forma de exercício das funções, dos meios humanos e materiais disponíveis e à observância dos deveres legal ou regulamentarmente estabelecidos; b) dossiers de trabalho organizados pelos revisores, no exercício das suas funções, que constituam evidência apropriada dos trabalhos efetuados e das conclusões extraídas; c) comunicações, relatórios, registos contabilísticos e demais documentos que, segundo o seu julgamento, sejam necessários ao bom desempenho da sua ação.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC)

Em relação aos revisores que serão alvo de controlo de qualidade, a seleção destes é feita anualmente através de sorteio público e segundo o art.º 12, inclui: “1-a) Revisores Oficiais de Contas e Sociedades de Revisores Oficiais de Contas que realizem revisão/auditoria às contas de entidades de interesse público; b) Revisores Oficiais de Contas e Sociedades de Revisores Oficiais de Contas que realizem revisão/auditoria às contas de outras entidades; 3- A Comissão do controlo de qualidade deverá fixar e divulgar publicamente os critérios de seleção anuais, os quais devem assegurar que todos os revisores serão objeto de, pelo menos, um controlo em cada período de 3 anos para os revisores de entidades de interesse público, e de 6 anos para os restantes.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC)

De acordo com o art.º 2 do Decreto-Lei 225/2008 de 20 Novembro, são entidades de interesse público as:

1- emitentes de valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado

2- instituições de crédito obrigadas a revisão legal das contas

3- fundos de investimento (mobiliário e imobiliário)

4- sociedades e fundos de capital de risco e de titularização de créditos

5- empresas de seguros e resseguros

6- sociedades gestoras de participações sociais (SGPS):

a) quando as participações detidas (direta ou indiretamente) lhes confirmam a maioria dos direitos de voto de instituições de crédito

b) no setor dos seguros

c) mistas de seguros

7- empresas publicas que, durante dois anos consecutivos, apresentem um volume de negócios superior a M€50,0 ou ativos líquidos superiores a M€ 300,0.

Já o art.º 16, refere que para proceder ao controlo dos dossiers de trabalho seleccionados, o controlador-relator deverá seguir os seguintes procedimentos: “a) após receber da Comissão do controlo de qualidade o dossier de controlo, o controlador-relator contactará o revisor a fim de obter as necessárias informações sobre a empresa ou outra entidade a que respeita e acordar as condições em que será feita a sua intervenção nas datas definidas e comunicadas por aquela comissão; b) se o controlo não for iniciado na data inicialmente prevista, o controlador-relator informará a Comissão do controlo de qualidade para que sejam tomadas as medidas adequadas; c) no decurso ou no final do controlo, informará o revisor sobre as verificações efetuadas e respetivas conclusões e obterá as informações complementares que considerar necessárias; d) concluído o dossier de controlo, remeterá o mesmo à Comissão do controlo de qualidade para apreciação, no prazo de 15 dias.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC)

Depois de rececionados e distribuídos os dossiers do controlo pelos membros da Comissão, será feita uma análise dos mesmos para se retirarem as devidas conclusões que irão dar origem ao respetivo Parecer assinado pelo Presidente da Comissão do controlo de qualidade e enviado no prazo de 30 dias ao Conselho Diretivo para homologação.

Depois de receber o Parecer e devidamente apreciado, o Conselho Diretivo procede à sua homologação ou devolve-o à Comissão do controlo de qualidade para a respetiva reapreciação, pois após homologação, o Conselho Diretivo deverá divulgar o respetivo Parecer quer aos Revisores sujeitos a controlo quer aos respetivos controladores-relatores, enviando também uma cópia ao CNSA e à Comissão de controlo de qualidade, assegurando-se sempre que os deveres estabelecidos no Estatuto da Ordem ou em outros normativos aplicáveis não foram violados, pois no caso de haver violação destes deveres o Conselho Diretivo tem o poder máximo de tomar as medidas necessárias nomeadamente de natureza disciplinar, sendo também o CNSA informado dessa violação de deveres.

Depois de concluídos todos os passos em cima descritos, o art.º 21 diz que, “1-a Comissão do controlo de qualidade dará indicação ao revisor das recomendações resultantes das ações de

controlo de qualidade que devem ser adotadas, estabelecendo um prazo razoável para esse efeito, mas que não exceda 12 meses; 2- A Comissão do controlo de qualidade dará indicação ao revisor das recomendações resultantes das ações de controlo de qualidade que devem ser adotadas, estabelecendo um prazo razoável para esse efeito, mas que não exceda 12 meses; 3- O revisor deverá adotar as recomendações que lhe tenham sido dirigidas e informará a Ordem sobre o modo e a forma como procedeu à respetiva adoção; 4- A comunicação a que se refere o número anterior será efetuada no prazo máximo de 8 dias após o termo do prazo a que se refere o n.º 2 deste artigo; 5- A Comissão do controlo de qualidade analisará o conteúdo da comunicação referida no número anterior e proporá as eventuais ações a tomar, a ser aprovadas pelo Conselho Diretivo.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC)

Já segundo o art.º 22, “as informações recolhidas e os dossiers de controlo serão propriedade exclusiva da Ordem, que os deverá manter em arquivo por cinco anos.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC)

O art.º 24 refere que “as deliberações da Comissão do controlo de qualidade são recorríveis para o Conselho Diretivo, dentro do prazo de 15 dias.” (Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC)

Segundo conclusões retiradas do relatório anual da Comissão do controlo de qualidade, “a experiência tem vindo a demonstrar que os revisores continuam sensibilizados para aceitar, de forma colaborante, a execução de ações de controlo das suas próprias estruturas e dos seus dossiers de trabalho. Por outro lado, exige-se aos controladores-relatores uma atuação equilibrada e um julgamento objetivo e imparcial da forma como o trabalho foi desenvolvido e evidenciado. É também evidente que as conclusões do controlo de qualidade têm tido um efeito importante: i) Na decisão de vários revisores de auto suspenderem o exercício da atividade sempre que não preencham ou não prevejam preencher no imediato os requisitos essenciais e necessários para suportar o seu trabalho no desempenho das suas funções de interesse público; ii) Na decisão de várias SROC adotarem estruturas organizativas e sistemas de controlo de qualidade interno mais adequados às novas exigências. O exercício do controlo de qualidade tem vindo assim a ser animado por uma profunda convicção de que se trata de uma ação indispensável para melhor salvaguardar os interesses da profissão e do público em geral. É por tal razão que, por si só, se justifica o investimento que a OROC tem vindo a fazer na manutenção e aperfeiçoamento do sistema do controlo da qualidade. Consideramos, ainda, que a divulgação pública deste relatório, constitui mais um contributo para garantir a transparência e promover a melhoria da credibilidade da nossa profissão.” (Relatório Anual da Comissão de Controlo de Qualidade, 2012:13)

Segundo o Bastonário da OROC, “pese embora o importante contributo que tem vindo a ser dado pela Comissão de controlo de qualidade e pelos seus controladores, sempre considerei que se justificava promover uma ação sistematizada dirigida aos membros da Ordem no sentido de os apoiar na implementação de um sistema de controlo de qualidade.” (Guia de Controlo de Qualidade para Firms de

Auditoria de Pequena e Média Dimensão, 2011) Para reforçar a credibilidade dos documentos de prestação de contas que servem os interesses de acionistas, financiadores, potenciais investidores, é necessário que os trabalhos desempenhados pelos ROC's, sejam realizados com elevados níveis de qualidade, sem a qual não se respeitam suficientemente os princípios fundamentais da ética que regula a profissão de ROC. O mesmo Bastonário continua o seu discurso dizendo, "as crescentes solicitações que nos são dirigidas no dia-a-dia não podem, porém, condicionar a qualidade que devemos imprimir na execução dos trabalhos realizados e no adequado relato das conclusões extraídas. É da responsabilidade de cada ROC, o estabelecimento de sistemas de controlo de qualidade que proporcionem garantia razoável de que todo o pessoal da forma ou estrutura profissional, cumprem com as normas de auditoria e com os requisitos legais e regulamentares aplicáveis e que os relatórios que produzem são apropriados nas circunstâncias." (Guia de Controlo de Qualidade para Firms de Auditoria de Pequena e Média Dimensão, 2011) Os sistemas de controlo de qualidade variam consoante o tipo de estrutura e dimensão da firma, devendo ser ajustados à realidade de cada ROC, na medida em que um bom sistema de controlo de qualidade interno é um grande contributo para o sucesso, sobretudo das estruturas de pequena e média dimensão.

## **11. CONTROLO DE QUALIDADE NA AFA**

Nos termos do livro de compromisso da sociedade, a qualidade dos serviços prestados é um dos pilares fundamentais do compromisso com a excelência assumido pelos sócios. A qualidade e o respetivo processo de controlo interno, concorrem para assegurar simultaneamente: i) A prevenção/minimização de ameaças à independência; ii) A minimização de erros, falhas e não conformidades nos trabalhos; iii) A defesa da reputação da sociedade, dos seus sócios e colaboradores.

A AFA todos os anos, findo a emissão da CLC referente ao exercício em causa, emite um relatório onde relata o trabalho realizado pelos inspetores designados, no âmbito do controlo de qualidade interno aos trabalhos de revisão/auditoria. Os trabalhos do controlo de qualidade interno de 2012 e a elaboração do respetivo relatório sofreram alguns atrasos devido à necessidade que houve de dar prioridade a:

a) Recuperação de constrangimentos que aconteceram no que respeita à conclusão dos trabalhos e fecho de dossiers.

b) Discussão interna e implementação das alterações societárias (já totalmente concretizadas).

c) Discussão e forma de implementação de alterações na estrutura organizacional da sociedade, a serem vertidas no livro de compromisso.

Os constrangimentos evidenciados no ponto a), prenderam-se com o facto de uma das colaboradoras sénior ter rescindido o contrato de prestação de serviços que mantinha com a sociedade. Sensivelmente na mesma altura, ocorreu o falecimento de um dos sócios, responsável pelo escritório do Barreiro.

A AFA, pretende que o relatório do controlo de qualidade interno seja utilizado como ferramenta de aferição do grau de cumprimento dos objetivos de qualidade contidos no livro de compromisso e fornecer guias de atuação com vista à contínua procura da excelência.

O controlo de qualidade interno é feito anualmente mediante inspeções aos trabalhos, assentando no seguinte conjunto de princípios e orientações:

- abrange a totalidade dos trabalhos realizados, ainda que numa base plurianual, como segue:

i) Clientes/trabalhos de risco de compromisso alto (classe A): inspeções anuais;

ii) Clientes/trabalhos de risco de compromisso médio (classe B): inspeções de 3 em 3 anos;

iii) Clientes/trabalhos de risco de compromisso baixo (classe C): inspeções de 6 em 6 anos;

- a inspeção é realizada por um sócio que não participa no trabalho, o qual tem a última palavra em caso de divergências de opinião com o sócio responsável.

- excetuando os trabalhos de risco de compromisso baixo, o mesmo sócio inspetor não deve realizar mais de 3 inspeções sucessivas ao mesmo trabalho.

- o processo de inspeção é preventivo e assenta na seguinte metodologia:

i) A exigência de aprovação prévia pelo sócio inspetor do documento de planeamento do trabalho, o qual inclui a identificação do cliente (e a sua identificação

como entidade interesse público ou não), o tipo e o grau de risco de compromisso assumido, a ficha de aceitação/renovação do trabalho, a compreensão do negócio e dos sistemas contabilístico e de controlo interno do cliente, a definição dos riscos de auditoria aceitável, inerente e de controlo, a identificação e avaliação dos riscos de auditoria e as respostas previstas, a definição dos níveis de materialidade global, de execução e específica (quando aplicável), a identificação das áreas de risco e asserções críticas, o programa de revisão/auditoria e a composição dos principais elementos da equipa de trabalho (sócio responsável, sócio executor, auditor executor).

ii) A disponibilidade do sócio inspetor para colaborar com instruções, indicações, sugestões e recomendações durante a execução do trabalho.

iii) A obrigação dos responsáveis pela execução do trabalho reportarem ao sócio inspetor situações que possam comprometer a qualidade final do trabalho, nomeadamente em caso de deteção de situações não previstas ou necessidade de aprofundamento do trabalho.

iv) A revisão pelo sócio inspetor dos níveis de materialidade global, de execução e específica (quando aplicável), e a aprovação de quaisquer alterações ao programa de revisão/auditoria.

v) A verificação pelo sócio inspetor do cumprimento do programa de revisão/auditoria e a revisão das principais conclusões e papéis de trabalho relevantes.

vi) A validação pelo sócio inspetor dos documentos a emitir.

As inspeções no âmbito do controlo de qualidade interno, começam com um processo de planeamento, onde os sócios analisam a carteira de trabalhos ativos e selecionam um determinado número de dossiers. O plano de inspeções por dossier passa por:

i) Revisão e aprovação do ficheiro do planeamento.

ii) Presença assídua nas reuniões semanais de planeamento.

iii) Revisão e aprovação da materialidade revista e das eventuais alterações no plano de auditoria.

iv) Discussão das conclusões do trabalho e aprovação dos documentos a emitir.

Subsequentemente, cada um dos inspetores promove reuniões individuais por dossier com o sócio responsável e com os principais membros da equipa de trabalho, sendo que nessas reuniões são discutidos os termos do compromisso assumido, e revistos e aprovados os ficheiros de planeamento, os quais incluem, entre outras, as seguintes questões:

- Compreensão do negócio, dos sistemas contabilísticos e do controlo interno do cliente.
- Riscos de auditoria aceitável, inerente, de controlo e deteção.
- Áreas de risco e respetivas respostas de auditoria.
- Materialidade global, de execução e específica (quando aplicável).
- Programa de auditoria.
- Composição da equipa e verificação de incompatibilidades pessoais.

No desenvolvimento do trabalho, nomeadamente nas reuniões semanais de planeamento, os sócios inspetores acompanham as dificuldades, dúvidas e questões que foram sendo colocadas pelas equipas.

Em relação às conclusões relativas ao controlo de qualidade interno de 2012, não obstante as perturbações ocorridas no período mais crítico dos trabalhos, globalmente pode concluir-se que com exceção de 7 dossiers, o controlo de qualidade interno funcionou adequadamente, tendo sido atingidos os objetivos de garantia de qualidade, na medida em que:

- a) Não foram detetadas exceções ao cumprimento das regras de aceitação/renovação/recusa de trabalhos.
- b) Não foram detetadas exceções ao cumprimento das regras organizativas em vigor, designadamente quanto ao envolvimento direto de um colaborador sénior e, pelo menos, um sócio nos trabalhos realizados.
- c) Não se verificaram exceções ao cumprimento das normas éticas e deontológicas, designadamente quanto à independência, conflito de interesses e confidencialidade.
- d) Não se verificaram exceções ao cumprimento da metodologia de trabalho em

vigor, designadamente quanto aos aspetos de planeamento, identificação de riscos, trabalho em equipa e cumprimentos das normas técnicas aplicáveis.

As conclusões e relatórios emitidos cumpriram os requisitos internos de envolvimento e responsabilização dos sócios, designadamente no que se refere à intervenção dos sócios inspetores.

Em relação ao controlo de qualidade externo, a AFA sofreu uma ação de controlo de qualidade da OROC sobre 5 dossiers de 2011 realizada nos meses de Dezembro de 2012 e Janeiro de 2013.

Foram designados pela OROC, 2 controladores-relatores , um para o escritório do Porto e outro para o escritório do Barreiro, sendo que esta ação de controlo de qualidade externo decorreu com a normalidade, transparência, colaboração e urbanidade desejáveis. As diferenças de opinião foram previamente debatidas e, quando necessário, incluídas nos relatórios entregues à OROC.

O Parecer da Comissão de controlo de qualidade, de 21 de Maio 2013, foi homologado pelo Conselho Diretivo em 6 de Junho 2013 e comunicado à sociedade por carta datada de 12 de Junho 2013, a qual foi objeto de resposta em 10 de Junho 2013, dentro do prazo fixado.

As recomendações da OROC foram internamente debatidas pelos sócios.

# **PARTE II**

**ATIVIDADES**

**DESENVOLVIDAS**

O trabalho de auditoria realizado, termina com a realização do relatório de auditoria, sendo este também o último objetivo do planeamento. Este relatório de auditoria, é realizado tendo por base as conclusões retiradas dos diversos testes efetuados às várias áreas das empresas. Estes testes podem ser divididos em dois grupos: testes aos controlos e procedimentos substantivos.

Em relação aos testes aos controlos e de acordo com a ISA 500, estes são os procedimentos de auditoria realizados com o fim de se obter prova de auditoria sobre a eficácia operacional dos controlos em prevenir, ou detetar e corrigir, distorções materiais a nível das asserções. Dito de outra forma, são os testes que se realizam para obter prova de auditoria acerca da adequada conceção e da eficaz operacionalidade do sistema de controlo interno implementado pela empresa. Este controlo interno, compreende o plano da organização e todos os métodos e medidas adotados numa entidade para: i) Salvar os seus ativos; ii) Verificar a exatidão e a fidedignidade dos seus dados contabilísticos; iii) Promover a eficácia operacional; iv) Encorajar o cumprimento das políticas prescritas pelos gestores.

Em relação aos procedimentos substantivos, de acordo com a mesma ISA 500, estes caracterizam-se pelos procedimentos de auditoria realizados com o objetivo de se detetarem distorções materiais a nível das asserções, sendo que o risco de distorção material se caracteriza pelo risco de que as demonstrações financeiras estejam materialmente distorcidas antes da auditoria e as asserções caracterizam-se como sendo uma proposição, positiva ou negativa, enunciada como verdadeira, ou seja, uma afirmação categórica. Assim nesta parte do relatório, irei descrever todo o trabalho realizado na AFA nomeadamente no que respeita a todos os testes por mim efetuados.

## **I. PRIMEIRAS TAREFAS**

Depois de ler e assinar o livro de compromisso onde me comprometi a cumprir, respeitar e a desenvolver todos os meus trabalhos tendo em conta as políticas e os procedimentos internos da sociedade que garantem que todas as normas e procedimentos de qualidade implementados pela sociedade são cumpridos, a minha primeira tarefa na AFA passou por organizar todos os dossiers permanentes de cada uma das empresas, tendo por base

o índice que se encontra no Anexo II, colocando nos separadores devidos documentos como:

- Escritura de constituição e alterações ao pacto social;
- Registo comercial;
- Relação dos sócios ou acionistas e respetiva participação no capital;
- Composição dos órgãos sociais, período dos mandatos e sua evolução ao longo dos anos;
- Resumo das atas da Assembleia Geral, do conselho Geral, do conselho fiscal, etc;
- Outros contratos e documentos importantes;

A documentação de auditoria costuma dividir-se em dossiers permanentes e dossiers correntes. Enquanto dossiers correntes englobam toda a documentação relativa a cada auditoria específica, os dossiers permanentes englobam todas as informações que o auditor considera importantes e que tenham de ser consultadas ao longo das auditorias presentes e futuras. Assim, à medida que ia arquivando todos esses documentos no dossier correspondente, ia-os digitalizando também para que os pudéssemos ter em suporte digital para que quando estivéssemos numa visita a um cliente e fosse necessário proceder à consulta dos mesmos, os tivéssemos disponíveis.

## **2. TESTE AOS SALDOS DE ABERTURA**

Segundo a ISA 510-Opening Balances, numa primeira auditoria o Auditor deve obter prova de auditoria apropriada e suficiente de que: os saldos do balancete de abertura de um determinado ano são iguais aos saldos do último balancete do ano anterior, confirmando que não foram introduzidas ou apagadas contas na passagem dos saldos de um ano para o ano seguinte. Não é invulgar existirem diferenças, uma vez que muitas empresas apenas fecham definitivamente o ano anterior a meio do ano seguinte.

Depois da empresa auditada me facultar o balancete do último exercício e o balancete de abertura do exercício da auditoria, recorria a uma ferramenta do excel de nome “procv”, que pelo código da conta me permitia fazer uma comparação entre os valores desses 2 balancetes e assim verificar se havia alguma diferença. No caso de haver

diferenças, tentava-se proceder à justificação das mesmas, pois tendo em conta que os saldos de abertura vão influenciar os saldos de encerramento e os resultados líquidos do exercício, este teste é absolutamente fundamental, especialmente nos casos em que o auditor vai examinar pela primeira vez as DF's de uma entidade, uma vez que o auditor precisa de saber se os saldos de abertura merecem credibilidade ou, no caso de conterem erros, se estes estão devidamente identificados, de maneira a salvaguardar a responsabilidade do Auditor.

### **3. RECONCILIAÇÕES BANCÁRIAS**

Os meios financeiros líquidos são, de todos os ativos da empresa, os mais vulneráveis a mau manuseamento por parte das pessoas que a qualquer nível trabalhem na empresa.

Um dos procedimentos de auditoria mais importante na área dos meios financeiros líquidos, é a confirmação junto das instituições de crédito dos saldos apresentados nas contas da empresa. Assim, à data do fecho das contas, o procedimento a seguir para confirmação dos saldos de depósitos bancários e de títulos negociáveis junto das instituições de crédito, passa pela confirmação dos saldos através de carta.

Assim, aquando da posse dessas respostas dos bancos, geralmente acompanhadas dos devidos extratos de conta, cruzava esses valores com os que constavam no balancete da empresa preenchendo o papel de trabalho que se encontra no Anexo III e no caso de haver divergências pedia que se procedesse às respetivas reconciliações.

As divergências mais comuns que eu encontrei eram as relacionadas com cheques em trânsito ou pendentes de levantamento e também de depósitos em trânsito. Então depois de obtido do chefe da contabilidade uma fotocópia com todas as reconciliações bancárias efetuadas, ia verificar para no caso dos cheques em trânsito ou pendentes de levantamento, se houve uma correta contabilização dos mesmos, ou seja, se os cheques foram na verdade emitidos antes da data de auditoria e cruzando com o extrato do banco verificava se tais cheques não foram pagos pelo banco antes daquela data, pois só assim os cheques podem ser considerados em trânsito à data da auditoria.

Em relação aos depósitos em trânsito, analisava os duplicados dos talões de depósito bem como os registos contabilísticos a fim de verificar a data correta da contabilização e analisava também os extratos bancários a fim de verificar qual a data em que o depósito foi considerado no banco, com o objetivo de concluir se o depósito estava efetivamente em trânsito à data da auditoria.

#### **4. CIRCULARIZAÇÕES**

Em relação à confirmação dos saldos das dívidas a pagar, o principal procedimento de auditoria especificamente relacionado com esta área é o da confirmação dos saldos credores, sendo este efetuado através de circularização. O objetivo principal deste procedimento é verificar se todos os passivos resultantes de transações correntes existentes ou incorridos à, ou até à, data a que se referem as demonstrações financeiras estão refletidos e expressos no balanço pelos seus valores apropriados. Assim, selecionava uma amostra de fornecedores para circularização, com base nos que apresentavam no respetivo balancete de conta corrente, ao longo de ano, os valores mais significativos na coluna dos movimentos acumulados a crédito, selecionando também de forma aleatória um ou outro fornecedor que apresentasse saldo nulo ou saldo devedor. As cartas aos fornecedores eram enviadas pelas próprias empresas auditadas, e aquando da obtenção de resposta preenchia o mapa de trabalho que se encontra no Anexo IV, podendo acontecer 3 situações: respostas concordantes, respostas discordantes, não obtenção de resposta.

**Respostas concordantes:** Neste tipo de respostas, apenas me limitava a verificar se a mesma estava devidamente assinada e no caso de estar tudo em concordância anexava-a no separador correto do dossier corrente.

**Respostas discordantes:** Neste tipo de respostas, enviava-as para o responsável da contabilidade no sentido de este reconciliar a respetiva diferença. Os casos mais comuns eram os relacionados com mercadorias em trânsito e pagamentos em trânsito. No caso de mercadorias em trânsito, verificava as datas da guia de entrada e do correspondente registo da ficha de armazém para verificar se eram posteriores à data da circularização, verificando também se a fatura era registada posteriormente a essa

mesma data. No caso de pagamentos em trânsito verificava através dos registos de tesouraria, se o crédito na conta de depósitos à ordem e o débito na conta de fornecedor eram efetuados antes da data da circularização.

**Não obtenção de resposta:** Quando não obtida resposta à primeira, eram feitos segundos pedidos a fim de obter resposta. No entanto, no caso das empresas circularizadas continuarem sem responder, aplicava procedimentos alternativos. Estes procedimentos alternativos, consistiam em verificar nos diários da empresa, por que faturas era constituído o saldo do fornecedor à data da circularização e depois analisando os diários após a data da circularização, verificava se tinham havido pagamentos referentes a essas faturas e assim verificava a evolução do saldo.

Já em relação à confirmação dos saldos das dívidas a receber, o principal procedimento de auditoria especificamente relacionado com esta área, é o da confirmação dos saldos credores, sendo este efetuado através de circularização. O objetivo principal deste procedimento, é verificar se todos os ativos resultantes de transações correntes existentes ou incorridos à, ou até à, data a que se referem as demonstrações financeiras, estão refletidos e expressos no balanço pelos seus valores apropriados. Assim, selecionava uma amostra de clientes para circularização, com base nos que apresentavam no respetivo balancete de conta corrente, ao longo do ano, os valores mais significativos, selecionando também de forma aleatória os clientes que apresentassem saldos antigos ou saldos credores. As cartas aos clientes eram enviadas pelas próprias empresas auditadas, e aquando da obtenção de resposta, preenchia o mapa de trabalho que se encontra no Anexo V, podendo acontecer 3 situações: respostas concordantes, respostas discordantes, não obtenção de resposta.

**Respostas concordantes:** Neste tipo de respostas, apenas me limitava a verificar se a mesma estava devidamente assinada e no caso de estar tudo em concordância anexava-a no separador correto do dossier corrente.

**Respostas discordantes:** Neste tipo de respostas, enviava-as para o responsável da contabilidade no sentido de este reconciliar a respetiva diferença. As divergências mais comuns resultavam de mercadorias em trânsito e pagamentos em trânsito.

Em relação às mercadorias em trânsito, verificava no caso de haver guias de remessa, se estas estavam de acordo com a ordem de compra e se a sua data era anterior à data da circularização, bem como se a ordem de compra estava assinada pelo cliente e se a data da fatura era anterior à data da circularização.

**Não obtenção de resposta:** A obtenção de prova externa é sempre mais importante que a obtenção de prova interna, por isso no caso de não haver respostas aos primeiros pedidos, eram sempre enviados segundos pedidos. No entanto, no caso das empresas circularizadas continuarem sem responder, aplicava os procedimentos alternativos. Assim partindo dos diários da empresa, analisava por que faturas era constituído o saldo do cliente à data da circularização e depois analisando os diários após a data da circularização, verificava se tinham havido pagamentos referentes a essas faturas e assim verificava a evolução do saldo.

## **5. ESTADO**

Em relação a esta área, os nossos procedimentos incidiram na verificação do cumprimento regular e tempestivo das obrigações fiscais e parafiscais, sendo assim, e de forma a verificar se as empresas cumpriam todos os deveres legais relacionados com o pagamento de impostos, começava por solicitar todas as guias e comprovativos de pagamento de IRS, trabalho dependente, independente e sobretaxa, segurança social e IVA e mais impostos que a empresa pudesse ter para pagamento como por exemplo IRC prediais, IRC capitais, etc, preenchendo depois o mapa que se encontra no Anexo VI. Depois de preenchido o mapa em questão, cruzava esses valores com os registados nos diários da contabilidade, por forma a verificar se os valores liquidados estavam devidamente registados na contabilidade da empresa. Em relação ao PEC e PC, e sabendo que o montante do pagamento especial por conta é igual a 1% do volume de negócios (valor das vendas e serviços prestados) relativo ao exercício anterior, com o limite mínimo de 1000€ e quando superior, será igual a este limite acrescido de 20% da parte excedente, com o limite máximo de 70.000€. Ao montante apurado deduzir-se-ão os Pagamentos por Conta efetuados no exercício anterior. O papel de trabalho que eu preenchia é o que consta no Anexo VII e bastava colocar o valor do volume de negócios

da empresa no ano anterior, e no caso da empresa ter também efetuado no exercício anterior Pagamento por Conta, colocar o valor desse pagamento e dava-me logo o valor do PEC a efetuar, pois este papel de trabalho já tinha as fórmulas inseridas. Já em relação ao Pagamento por Conta, este é calculado tendo em conta as seguintes fórmulas conforme o volume de negócios seja superior ou inferior a 500.000€.

Figura 2: Fórmulas de cálculo do Pagamento por Conta

| <b>(1) Volume de negócios de 2012 igual ou inferior a 500.000€</b> |                                                 |
|--------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|
| Pagamento por Conta                                                | = (Coleta 2012 - retenções na fonte 2012) x 80% |
|                                                                    |                                                 |
| <b>(2) Volume de negócios superior a 500.000€</b>                  |                                                 |
| Pagamento por Conta                                                | = (Coleta 2012 - retenções na fonte 2012) x 95% |

Fonte: Álvaro Falcão e Associados, SROC

Depois de obtidos o valor dos PEC e PC, cruzava esses valores com os registados na contabilidade e no caso de não haver diferenças, ficava esta área também validada.

## 6. CONTAGENS FÍSICAS DOS INVENTÁRIOS

A contagem de inventários, foi o ultimo trabalho de auditoria desenvolvido por mim no meu estágio, na medida em que os mesmos se efetuam nas ultimas semanas de Dezembro/primeiras semanas de Janeiro.

As contagens físicas variam consoante as características dos produtos e do negócio em causa, na medida em que há negócios em que as contagens de inventários podem ser total e outras têm que ser parcial, geralmente através de uma amostra selecionada. Neste ultimo caso e antes de realizar as contagens, era-me enviado por parte da empresa auditada, as folhas de inventário de maneira a proceder à seleção da amostra. Esta seleção era efetuada tendo em conta os produtos/matérias com maior valor unitário ou em que existiam em maiores quantidades.

Posto isto, procedia-se então às contagens/recontagens. Na maior parte das empresas correu bem, no entanto houve algumas empresas em que as contagens eram

feitas com a “porta aberta” ou com a empresa a laborar ao mesmo tempo o que dificultava imenso este processo. Algumas empresas foram aconselhadas a que no próximo ano se parasse a produção no dia das contagens.

Depois de efetuadas então as contagens/recontagens, elaborava um relatório onde constavam:

- Data e local da contagem, onde fazia referência ao dia e respetivo horário da respetiva contagem;

- As existências inventariadas, onde fazia referência a se tinha sido uma contagem completa ou parcial, bem como quais os objetivos da contagem;

- Trabalho realizado, onde fazia referência a trabalhos que pudessem ter sido efetuados antes das contagens como por exemplo, arrumação dos armazéns e das existências, se as existências estavam ou não agrupadas dentro da mesma referência e se os itens obsoletos ou com pouco movimento estavam ou não separados;

- Pessoas envolvidas na contagem;

No caso de haver diferenças, estas eram esclarecidas logo após o final das contagens.

## **7. CORTES DE OPERAÇÕES**

Em relação aos “cortes” de receção e de compras, o objetivo de auditoria passa por verificar que todas as encomendas recebidas até à data da contagem foram incluídas no inventário físico e que as correspondentes faturas foram registadas como um passivo no período que findou nessa mesma data e que não foram considerados passivos correspondentes a encomendas não rececionadas. Assim, depois de obter por parte da empresa auditada as guias de entrada e as faturas correspondentes a essas entradas, preenchia o mapa de trabalho que consta no Anexo VIII.

Já no que diz respeito aos “cortes” de expedição e de vendas, o objetivo de auditoria passa por verificar que todas as encomendas expedidas até à data do inventário foram deste excluídas e que as correspondentes faturas para os clientes foram registadas no período que terminou nessa mesma data e que por outro lado não foram feitas expedições sem ter sido considerado o respetivo rendimento. Assim, depois de obter as

guias de aviamento e as faturas correspondentes a essas saídas, preenchia o mapa de trabalho que consta no Anexo IX.

## REFLEXÃO CRÍTICA

Os Auditores são obrigados a cumprir um conjunto de normas, bem como possuir um vasto conhecimento de várias matérias e ter a capacidade de adaptar todos esses seus conhecimentos a contextos empresariais diferentes, tendo que possuir também uma boa capacidade de relacionamento dentro de cada empresa cliente no sentido de poder obter informações importantes para a execução do seu trabalho. Aqui está evidente, que a qualidade tem que estar sempre presente em todos os trabalhos do ROC/Auditor e a criação da norma internacional de controlo de qualidade (ISQC 1), veio possibilitar às firmas de auditoria, a hipótese de implementarem no seu seio, um bom sistema de controlo de qualidade.

Em relação ao controlo de qualidade interno implementado na AFA, consegue-se verificar que as funções dos sócios e colaboradores estão bem definidas e são compreendidas por todos, sendo que todos os sócios e colaboradores da sociedade exercem a sua atividade em regime de dedicação exclusiva. O processo de recrutamento ocorrido em Setembro, onde eu fui um dos quatro estagiários selecionados e que me permitiu realizar o meu estágio curricular, cumpriu as normas existentes, designadamente quanto à exigência de formação superior nas áreas de economia e gestão, bem como a definição de objetivos de formação e que foram devidamente cumpridos.

Ao nível dos clientes, a AFA teve a preocupação de ter uma carteira bastante diversificada, quer quanto a clientes quer quanto a setores de atividade, sendo que nenhum cliente é responsável por mais de 10% da faturação, sendo que ao nível da tecnologia a AFA teve também preocupações, na medida em que mudaram de instalações de forma a poderem ter melhorias sensíveis no ambiente e nas condições de trabalho, nomeadamente pelo aumento da velocidade e fiabilidade da rede informática instalada, tendo sido também substituída a impressora de rede por outra que permitisse a rápida digitalização de documentos.

Também os dossiers com mais de 6 anos foram destruídos por entidade devidamente certificada para o efeito. No entanto e pegando no relatório do controlo de qualidade interno de 2012, merece especial atenção os constrangimentos ocorridos com

a saída de uma das colaboradoras sénior e o falecimento de um dos sócios. Embora tenham sido causados por motivos alheios à própria sociedade, é muito importante assegurar-se que se tem sempre e em qualquer altura as melhores soluções no caso de voltar a ocorrer situações inesperadas, pois no caso mencionado em cima, as consequências foram nefastas na medida em que esses constrangimentos provocaram perturbações crescentes no trabalho dado o período crítico de exigência de respostas aos clientes, levando um dos sócios inspetor a envolver-se diretamente em alguns trabalhos, o que não pode de todo acontecer, para além de que 4 dossiers sujeitos a inspeção tiveram que ser concluídos diretamente pelo próprio sócio inspetor, bem como houve atrasos significativos na organização e fecho dos dossiers impossibilitando as ações finais de inspeção interna em alguns dossiers.

A abordagem de auditoria utilizada na AFA, continua a ser quase integralmente realizada por recurso a testes substantivos, o que se entende e justifica para a maioria dos dossiers dado tratar-se de entidades de pequena/média dimensão, diretamente geridas pelos proprietários e em que os sistemas de controlo interno são inexistentes ou rudimentares. No entanto há espaço e oportunidade para um maior recurso e utilização de testes aos controlos, designadamente nos dossiers classe A e nas maiores empresas da classe B. Assim, identifico as seguintes possibilidades de melhoria que passam por: i) Maior investimento na fase de planeamento inicial do trabalho; ii) Maior incidência dos testes aos controlos nos dossiers de maior dimensão; iii) Reforço das ações de inspeção aos dossiers com repetição da inspeção aos dossiers de 2012.

Em relação ao controlo de qualidade externo, os ROC/SROC quando estão para ser alvos desse controlo por parte da OROC, são avisados com uma semana de antecedência da ocorrência desse facto bem como quais os dossiers que vão ser alvo de análise. Este facto pode originar que os ROC/SROC que tenham os seus dossiers desorganizados ou até que nem sequer tenham feito todos os trabalhos de auditoria necessários, tenham essa semana de antecedência como uma margem de manobra para preparar devidamente esses dossiers, o que pode distorcer a real capacidade ou qualidade de trabalho desse ROC/SROC.

Em relação ao meu estágio e pelo facto de ser apenas de sensivelmente 20 semanas e ter terminado precisamente na altura em que o trabalho de auditoria é mais intenso e interessante, limitou-me na realização dos testes efetuados, pois só realizei alguns testes e ao longo do processo de auditoria as contas não devem ser analisadas individualmente, pois a contabilidade de uma empresa é vista como um todo sendo por isso necessário encontrar um encadeamento entre contas no sentido de compreender melhor o trabalho de auditoria bem como ajudar na redução do tempo da realização desse trabalho.

Assim e em suma, todo o trabalho por mim desenvolvido ao longo do estágio e que se encontra refletido na parte prática deste relatório, foi sempre efetuado tendo em conta um conjunto de vetores nos quais assenta o sistema de controlo de qualidade implementado pela AFA, tema este abordado na parte teórica.

## CONCLUSÃO

O meu objetivo quando escolhi este tema do controlo de qualidade, era esclarecer sobre qual a importância deste controlo ao nível da aplicação por parte dos ROC das normas técnicas e diretrizes de revisão/auditoria aprovadas ou reconhecidas pela OROC, bem como ajudar a promover a melhoria da qualidade, incentivando os ROC a adotarem as práticas profissionais mais adequadas, pois o Parecer apresentado no final do trabalho de auditoria por parte do ROC, é muito importante pois afeta a continuidade da atividade da empresa cliente, o que nos leva a concluir que a profissão de Auditor Financeiro/ROC, apresenta uma tendência crescente pela sua relevância e também dado o estado da economia atual.

Em qualquer estrutura empresarial, o controlo de qualidade é um elemento muito importante, sendo imprescindível nas empresas de prestação de serviços e neste caso em concreto nas empresas de auditoria, por isso é indispensável uma boa implementação e monitorização de um sistema de controlo de qualidade.

Em relação a esse meu objetivo proposto, estou agora em condições de concluir que um sistema interno de controlo de qualidade deve ser um processo a ser implementado em todas as organizações, independentemente da sua dimensão, onde a interiorização de melhores práticas por todos os profissionais, deverá estar relacionada com a sua forma de atuação, onde a definição dos princípios, regras, valores, metodologias, documentação e práticas de atuação de cada ROC/SROC, deve ser devidamente suportada e publicitada internamente, de forma a que a mensagem seja transversal e adotada por todos os colaboradores, pois o melhor procedimento interno de um ROC/SROC na mitigação do risco profissional associado à sua atividade é a implementação de um eficiente e eficaz sistema interno de controlo de qualidade.

Ao longo do meu estágio fui verificando que a AFA é uma sociedade que cumpre em todo o seu prisma o Código de Ética e Deontologia Profissional dos ROC bem como todo o normativo aplicável, pois a preocupação e a importância que os sócios atribuem às questões de natureza ética e deontológica determina que um dos sócios fundadores, personifique a figura de líder de ética, na prática significando o primeiro promotor e o

último garante dos mais elevados padrões alcançáveis, designadamente em matéria de conflitos de interesse, confidencialidade e independência.

Também a responsabilidade pela garantia de qualidade, incluindo o controlo interno de qualidade e pelo controlo de independência é de todos os sócios. Tem procedimentos e políticas muito sólidas e que vão sendo atualizadas à medida que há qualquer alteração de legislação ou a introdução de novas normas, o que dificultou o aparecimento de aspetos menos positivos onde eu pudesse aconselhar com vista à sua melhoria.

Os testes de auditoria realizados por mim e que eu descrevi na 2.ª parte deste relatório, foram essencialmente testes substantivos, o que se conclui facilmente que uma maior incidência de testes aos controlos, pelo menos nas empresas de maior dimensão, seria uma grande vantagem pois o objetivo dos testes aos controlos passa por reduzir o risco de auditoria, o que leva a concluir que conseguindo a confirmação de que os controlos estão a ser respeitados, é ganha alguma credibilidade nos processos planeados pelo cliente, o que permite assim não ser necessário efetuar tantos procedimentos substantivos na parte final do trabalho de auditoria.

Concluo com o sentimento de que hoje sou uma pessoa mais rica de conhecimentos, de experiência, de motivações, considerando a AFA como uma aposta ganha, por todos os conhecimentos que me transmitiram, por todas as ferramentas de trabalho que me disponibilizaram, por toda a formação que me deram, por todos os valores e princípios que me passaram, sentindo também que quer os objetivos teóricos quer os objetivos práticos foram cumpridos.

## BIBLIOGRAFIA

- Costa, Carlos Batista da, Auditoria Financeira teórica e prática, 9.ª edição, Editora Rei dos Livros, 2010
  
- Portal IEF - Profissões regulamentadas. Acesso em 19 de Abril de 2013, disponível em: [http://portal.iefp.pt/portal/page?\\_pageid=340,221696&\\_dad=gov\\_portal\\_iefp&\\_schema=GOV\\_PORTAL\\_IEFP&profissoes\\_regulamentadas\\_detalhe\\_qry=boui=23460804](http://portal.iefp.pt/portal/page?_pageid=340,221696&_dad=gov_portal_iefp&_schema=GOV_PORTAL_IEFP&profissoes_regulamentadas_detalhe_qry=boui=23460804))
  
- Revisores e Auditores, Revista da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas-Normas Internacionais de Auditoria da IFAC. Acesso em 19 de Abril de 2013, disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/JanMar2009/Revista44.pdf>
  
- Revisores e Auditores, Revista da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas – Ricardo Martins Coelho, ROC. Acesso em 19 de Abril de 2013, disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/50/Auditoria1.pdf>
  
- Apresentação ISQC 1, Encontro na ordem, António Gonçalves, ROC. Acesso em 19 de Abril de 2013, disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Qualidade/2010/ISQC1.pdf>
  
- Guia de controlo de qualidade para firmas de Auditoria de Pequena e Média dimensão. Acesso em 19 de Abril de 2013, disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Tecnico/2011/GuiaCQ.pdf>
  
- O controlo da qualidade nas firmas de auditoria no atual contexto económico e situação da profissão. Acesso em 19 de Abril de 2013, disponível em: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/54/Auditoria.pdf>

- Relatório Anual da Comissão do Controlo de Qualidade, 2012. Acesso em 19 de Abril de 2013, disponível em:

<http://www.oroc.pt/fotos/editor2/CCQ/RelAnualCCQ2012.pdf>

- Novo Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC. Acesso em 19 de Abril de 2013, disponível em:

<http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Bastonario/Assembleia%20Geral/REGULAMENTOCCQComparado.pdf>

- Relatório Controlo de Qualidade Interno AFA 2012

- Livro de Compromisso AFA

- [Www.afa-sroc.pt](http://www.afa-sroc.pt)

# **ANEXOS**

# **ANEXOS**

## **Anexo I: Texto sobre controlo de qualidade interno implementado na “M.M”**

“

### **M.M.**

M.M. é uma firma de auditoria de um profissional individual, Marcel Mooney, que tem cinco empregados. A firma executa um grande número de trabalhos de revisão (alguns dos quais para membros da família ou amigos), várias auditorias pequenas e três auditorias de média dimensão. Os clientes mais importantes de auditoria incluem um lar de reformados, uma agência governamental local e o maior vendedor de motociclos da cidade. A agência governamental local teve ultimamente muita publicidade negativa com alegações de corrupção contra os principais directores. Marcel conhece os directores há muitos anos e acha que estas acusações são infundadas. O lar de reformados está atrasado um ano no pagamento dos honorários relativos à última auditoria, e a firma precisa de começar a programar o seu trabalho de campo em breve. Marcel, de 48 anos, fundou a sua firma em 1990 sem pessoal. A firma cresceu gradualmente ao longo dos últimos 18 anos. Marcel é um indivíduo dinâmico e mantém a vida do escritório com interesse. Se existe alguma coisa divertida, Marcel está geralmente a par disso. É um excelente negociador e promove a firma para onde quer que vá. Marcel goza de uma boa vida e não tem planos para se reformar. M.M. emprega Deborah d'Alessandro, que tem três anos de experiência na firma e espera qualificar-se como auditora no próximo ano, Bob Morton, um técnico de contabilidade, e dois estudantes recentemente inscritos num programa de estudos profissionais de contabilidade, que são novos na firma. Bob tem um ano de experiência e integrou a firma há quatro meses. O seu entusiasmo compensa a falta de experiência. Deborah está constantemente a lembrar a Bob para fazer mais perguntas ao cliente e documentar melhor o seu trabalho. Em vários casos, Bob esqueceu-se de matérias importantes do dossier e Deborah teve de voltar ao cliente para obter mais informações. Marcel, tal como outros profissionais, está sempre relutante em recusar novos clientes, mesmo algumas vezes os que têm má reputação. Ele defende que todos têm direito a serviços profissionais. Recentemente, Marcel aceitou Mark Spitzer como cliente de auditoria. Mark possui o restaurante local, que tem ligações a membros da comunidade com reputação duvidosa. Mark também teve problemas com as

autoridades fiscais que resultaram em multas, penalidades e, num caso, a uma pena de prisão suspensa. Deborah não vê com prazer esta auditoria e o ambiente de trabalho que vai ter que tolerar para executar o trabalho. Apesar da pequena dimensão da firma, e da atitude algo desprezada de Marcel quanto ao desenvolvimento de políticas, a firma não tem um historial de queixas ou alegações, e a maioria dos clientes refere que estão satisfeitos com os seus serviços.

### **Processo de Planeamento da Firma**

O processo de planeamento da firma consiste em Marcel gastar um dia a reflectir sobre o ano anterior e a preparar um orçamento simples. O orçamento é geralmente baseado nos números do ano anterior ajustado dos ganhos e perdas conhecidos de clientes, e inclui também necessidades de capital, gastos com o pessoal e gastos de escritório. Uma vez que os concorrentes na cidade parecem estar a realizar menos trabalhos de auditoria e de revisão, Marcel vê isso como uma oportunidade de aumentar a sua quota do mercado de garantia de fiabilidade. Pensou registar-se no organismo regulador a fim de estar em condições de executar auditorias de entidades admitidas à cotação. Marcel geralmente discute o seu orçamento com Deborah e juntos planeiam os recursos humanos e outros recursos, tais como necessidades de equipamento e de mobiliário para o próximo ano.

### **Recursos Humanos.**

O processo de contratação é informal. Quando um dos membros do pessoal anuncia que vai deixar a firma, Marcel põe um anúncio no jornal local ou revê os currículos recentemente recebidos de pessoas à procura de emprego. Quando encontra um candidato, Marcel entrevista o indivíduo e depois toma uma decisão. Marcel tenta verificar as referências ou as qualificações dos candidatos, mas algumas vezes não conclui o processo devido a pressões de reuniões com clientes e dos trabalhos. Deborah auxilia Marcel na gestão do planeamento do pessoal quando surge um conflito e arranja trabalho para pessoal que não esteja ocupado. Uma vez que o pessoal júnior nunca fica na firma muito tempo, Marcel é relutante em gastar tempo e dinheiro na sua formação.

Além disso, ele crê que o treino no terreno é o melhor treino. Adicionalmente, não executa com muita frequência avaliações de desempenho, e apenas retém breves notas em ficheiro para cada elemento do pessoal, com excepção da informação pessoal oficial necessária para preparar as declarações anuais de rendimento.

### **Normas Profissionais**

Marcel está preocupado acerca das novas regras de independência. Ele receia que possam excluí-lo de executar alguns trabalhos de garantia de fiabilidade. Por exemplo, quando Deborah pôs em causa a independência da firma num novo trabalho de auditoria, MagnificentDollarStores (um negócio detido em parte pela cunhada de Marcel) ele respondeu “Eu mal conheço a mulher. Não há qualquer ameaça”. Marcel gasta o seu tempo gerindo ou atraindo clientes e, por isso, não se manteve atualizado com as novas normas profissionais tanto como gostaria. Ele acha que as novas normas são demasiado complicadas e consumidoras de tempo para os profissionais e os seus clientes compreenderem. Ele só a muito custo está atualizado em relação às alterações fiscais. Marcel confia plenamente em Deborah para assegurar que os dossiers dos trabalhos satisfazem as normas profissionais. Marcel tem resistido às novas tecnologias, mas após alguma pressão comprou recentemente computadores portáteis para Deborah e Bob que queriam começar a usar software de papéis de trabalho electrónicos. Os estudantes partilham um computador portátil. Marcel considerou tornar-se membro de uma associação local de pequenas firmas de auditoria que proporciona formação sobre as novas normas, mas ainda não teve tempo de a contactar e avaliar as vantagens e os custos associados à sua filiação. Em resultado dos comentários recebidos durante a última inspecção à firma há dois anos, a M.M. comprou uma assinatura para acesso a materiais de uma biblioteca, incluindo um manual de auditoria e revisão que inclui exemplos de modelos normalizados. Apesar dos comentários negativos, a atitude de Marcel face à inspecção da firma é obter um “suficiente para passar” sem ter de realizar procedimentos adicionais que ele acha que só consumiriam o tempo limitado do seu pessoal que não resultaria na geração de honorários para a firma.

### **Planeamento e Revisão dos Trabalhos**

Uma vez que Marcel conhece bem os clientes, entende que raramente são precisas reuniões de planeamento. A abordagem mais comumente usada na firma é simplesmente fazer o que foi feito no ano anterior. Marcel faz as revisões dos seus próprios trabalhos. A equipa de trabalho reúne com Marcel antes de começar o trabalho de campo. São obtidas cartas de compromisso, mas para os clientes existentes isso é feito geralmente depois do trabalho estar concluído. Na maioria das vezes são usados modelos normalizados. Espera-se que o pessoal faça o seu melhor para concluir o dossier e entregá-lo depois para revisão. Deborah revê o seu próprio trabalho, o de Bob e dos estudantes, antes de dar o dossier a Marcel para assinar. Marcel não está naturalmente inclinado para o trabalho paciente de rever dossiers e fica frustrado quando há demasiado papel no dossier. Ele gostaria de ter tempo para fazer revisões cuidadosas, mas algumas vezes o volume de papel que o pessoal coloca no dossier tornam essa tarefa demasiado consumidora de tempo. Após Marcel ter ouvido falar das novas normas de controlo de qualidade, pediu a Deborah para as estudar e fizesse um relatório com recomendações acerca do que a firma devia fazer. A única condição que lhe deu foi que as alterações deviam ser o mínimo necessário porque tendem a cortar as horas faturáveis. Deborah sente-se desconfortável com esta abordagem. Ela também sabe que a firma não tem um processo formal para determinar se, e quando, deve ser feita uma revisão do controlo de qualidade de um trabalho, mas está consciente que isso constitui apenas um componente dos requisitos das normas.

“

Fonte: Guia de controlo de qualidade para firmas de Auditoria de Pequena e Média dimensão





## Anexo IV: Papel de tratamento de respostas às circularizações de clientes

|  <b>ÁLVARO, FALCÃO &amp; ASSOCIADOS</b><br>Sociedade de Revisores Oficiais de Contas |             |                |                       |           |       |              |           |             |              |                            |             |              |      |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|----------------|-----------------------|-----------|-------|--------------|-----------|-------------|--------------|----------------------------|-------------|--------------|------|
| Cliente / Empresa:                                                                                                                                                    |             |                |                       |           |       |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| Data de Referência: 31 Dez 13                                                                                                                                         |             |                |                       |           |       |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| CONFIRMAÇÃO DE SALDOS - CLIENTES                                                                                                                                      |             |                |                       |           |       |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| EMPRESA                                                                                                                                                               |             |                |                       | PED.      |       | COM RESPOSTA |           |             |              | SEM RESPOSTA               |             | NÃO TRATADO  |      |
| N <sup>o</sup>                                                                                                                                                        | DESCRIPTIVO | CONTA          | SALDO EM<br>31-dez-13 | 2         | 3     | DC           | CONCORDAN | DISCORDANTE |              | PROCEDIMENTOS ALTERNATIVOS |             |              |      |
|                                                                                                                                                                       |             |                |                       |           |       |              |           | Reconciliad | N/Reconcilia | DC                         | Satisfatóri | N/Satisfório |      |
| TOTAL                                                                                                                                                                 |             |                | 0,00                  |           |       |              | 0,00      | 0,00        | 0,00         |                            | 0,00        | 0,00         | 0,00 |
| PERCENTAGEM DE RESULTADOS OBTIDOS                                                                                                                                     |             |                | -                     |           |       |              | -         | -           | -            |                            | -           | -            | -    |
| controle :                                                                                                                                                            |             |                | 0,00                  |           |       |              | -         | -           | -            |                            | -           | -            | -    |
| SINTESE DA CONFIRMAÇÃO DE SALDOS - CLIENTES                                                                                                                           |             |                |                       |           |       |              |           |             |              |                            |             |              |      |
|                                                                                                                                                                       |             | SALDO EM       |                       | 31 dez 13 |       |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| DESCRIÇÃO                                                                                                                                                             |             | N <sup>o</sup> | %                     | VALOR     | %     |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| PEDIDOS DE CONFIRMAÇÃO                                                                                                                                                |             | 0              | 0,00                  | 0,00      | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| TOTAL DA CONTA                                                                                                                                                        |             | 0              | 0,00                  |           | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| COM RESPOSTA :                                                                                                                                                        |             | 0              | 0,00%                 | 0         | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| RESPOSTAS CONCORDANTES :                                                                                                                                              |             | 0              | 0,00%                 | 0         | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| RESPOSTAS DISCORDANTES :                                                                                                                                              |             | 0              | 0,00%                 | 0         | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| - Reconciliadas                                                                                                                                                       |             | 0              | 0,00%                 | 0         | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| - Não Reconciliadas                                                                                                                                                   |             | 0              | 0,00%                 | 0         | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| SEM RESPOSTA :                                                                                                                                                        |             | 0              | 0,00%                 | 0         | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| - Proced. Alternativos Satisfatórios                                                                                                                                  |             | 0              | 0,00%                 | 0         | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| - Proced. Alternativos Não Satisfatórios                                                                                                                              |             | 0              | 0,00%                 | 0         | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| TOTAL DE PEDIDOS DE CONFIRMAÇÃO                                                                                                                                       |             | 0              | 0,00%                 | 0         | 0,00% |              |           |             |              |                            |             |              |      |
| CONCLUSÕES :                                                                                                                                                          |             |                |                       |           |       |              |           |             |              |                            |             |              |      |

Fonte: Álvaro Falcão e Associados, SROC



## Anexo VI: Papel de controlo de impostos



**ÁLVARO, FALCÃO & ASSOCIADOS**  
Sociedade de Revisores Oficiais de Contas



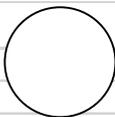
Ciente / Empresa: \_\_\_\_\_  
Data de Referência: 31 Dez 13

### CONTROLO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS

| Mês                  | IMPOSTO S/ RENDIMENTO |      |                |      | RETENÇÃO DE IMPOSTOS S/ RENDIMENTO |      |              |      |             |      | IVA              |      | SEG.SOC.       |      | IMP. DE SELO |      | OUTROS      |      |
|----------------------|-----------------------|------|----------------|------|------------------------------------|------|--------------|------|-------------|------|------------------|------|----------------|------|--------------|------|-------------|------|
|                      | Pagam. p/ Conta       |      | Autoliquidação |      | Dependente                         |      | Independente |      | Outros      |      | Dec.Per. - Mod A |      | Guia de Pagam. |      | Recibo       |      |             |      |
|                      | VALOR                 | Data | VALOR          | Data | VALOR                              | Data | VALOR        | Data | VALOR       | Data | VALOR            | Data | VALOR          | Data | VALOR        | Data | VALOR       | Data |
| Novembro ( n - 1 )   |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Dezembro ( n - 1 )   |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Janeiro              |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Fevereiro            |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Março                |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Abril                |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Maio                 |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| <b>SOMA</b>          | <b>0,00</b>           |      | <b>0,00</b>    |      | <b>0,00</b>                        |      | <b>0,00</b>  |      | <b>0,00</b> |      | <b>0,00</b>      |      | <b>0,00</b>    |      | <b>0,00</b>  |      | <b>0,00</b> |      |
| <b>ACUMUL DÉBITO</b> |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Junho                |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Julho                |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Agosto               |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Setembro             |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Outubro              |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Novembro             |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| <b>SOMA</b>          | <b>0,00</b>           |      | <b>0,00</b>    |      | <b>0,00</b>                        |      | <b>0,00</b>  |      | <b>0,00</b> |      | <b>0,00</b>      |      | <b>0,00</b>    |      | <b>0,00</b>  |      | <b>0,00</b> |      |
| <b>ACUMUL DÉBITO</b> |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Dezembro             |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Janeiro ( n + 1 )    |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |
| Fevereiro ( n + 1 )  |                       |      |                |      |                                    |      |              |      |             |      |                  |      |                |      |              |      |             |      |

Fonte: Álvaro Falcão e Associados, SROC

Anexo VII: Papel referente aos cálculos do PEC

|                                                                                   |                                                                                     |                                                                                     |
|-----------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
|  | <b>ÁLVARO, FALCÃO &amp; ASSOCIADOS</b><br>Sociedade de Revisores Oficiais de Contas |  |
| Cliente / Empresa:                                                                |                                                                                     |                                                                                     |
| Data de Referência: 31 Dez 13                                                     |                                                                                     |                                                                                     |
| <b>PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA</b>                                               |                                                                                     |                                                                                     |
| 71-Vendas                                                                         |                                                                                     |                                                                                     |
| 72- Prestação de Serviços                                                         |                                                                                     |                                                                                     |
| <b>TOTAL VOLUME DE NEGÓCIOS A CONSIDERAR 2012</b>                                 |                                                                                     |                                                                                     |
| 1% S/VOLUME DE NEGÓCIOS 2012                                                      |                                                                                     | 0,00                                                                                |
| Limite mínimo 1.000 Eur                                                           |                                                                                     | 1.000,00                                                                            |
| Limite Máximo 70.000 Eur                                                          |                                                                                     | 70.000,00                                                                           |
| VALOR A CONSIDERAR 1% Volume Negócios / OU limite mínimo                          |                                                                                     | 1.000,00                                                                            |
| ( 1%Volume Negócios( - ) limite mínimo)                                           |                                                                                     | 0,00                                                                                |
| 20%                                                                               |                                                                                     | 20%                                                                                 |
| Acrescimo=20% x ( 1%Volume Negócios - limite mínimo)                              |                                                                                     | 0,00                                                                                |
| VALOR PEC = Limite Mínimo + Acréscimo com limite 70.000 euros                     |                                                                                     | 1.000,00                                                                            |
| <b>Pagamentos por conta 2012</b>                                                  |                                                                                     |                                                                                     |
| <b>PEC -Pag.Especial por conta a pagar</b>                                        |                                                                                     | <b>1.000,00</b>                                                                     |
| <b>Plano de Pagamentos</b>                                                        |                                                                                     |                                                                                     |
| <b>PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA</b>                                               |                                                                                     |                                                                                     |
| Março 50 %-                                                                       |                                                                                     | 500,00                                                                              |
| Outubro 50%                                                                       |                                                                                     | 500,00                                                                              |

Fonte: Álvaro Falcão e Associados, SROC







