



• C •

FEUC

FACULDADE DE ECONOMIA
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Mestrado em Economia

Economia Financeira

A importância do sistema de controlo interno na definição dos procedimentos de auditoria

Relatório de Estágio

Pedro Filipe dos Santos Mendes Duarte

Trabalho de Projecto orientado por: Professor Dr. José Vaz Ferreira

Janeiro 2011

Resumo

O trabalho de auditoria é cada vez mais um tema de elevada importância para a empresa que, quer por obrigação legal, quer ao nível interno, tenha de certificar que a informação financeira que produz é correcta, apropriada e fiável. Com base no trabalho de campo efectuado no âmbito dos projectos de auditoria nos quais estou integrado, este relatório de estágio tem como objectivo desenvolver as tarefas por mim desempenhadas ao longo do estágio que realizei na Ernst & Young. A Ernst & Young é uma multinacional prestadora de serviços que compreende actualmente quatro linhas de serviço: “Assurance”, “Advisory”, “Transaction and Advisory Services” e “Tax”. Com este trabalho pretende-se descrever as minhas actividades, nomeadamente, Narrativas e “*Walkthroughs*”; meios financeiros líquidos; compras de bens e de serviços, pessoal e dívidas a pagar; inventários e custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas; análise de Investimentos Não Financeiros; análise de Investimentos Financeiros; vendas, prestações de serviços e dívidas a receber; acréscimos e Diferimentos e análise de Capital.

Agradecimentos

Aos meus pais e à minha família. À Sara, ao Diogo, ao Baptista e ao Sequeira. O meu mais sincero obrigado. Por tudo.

Ao Professor Doutor Vaz Ferreira, por toda a orientação e conselhos durante a elaboração deste relatório de estágio.

Deixo ainda um agradecimento a todos aqueles, que mesmo não estando aqui mencionados, contribuíram de alguma forma para a elaboração deste relatório de estágio.

Índice

1. Introdução	1
2. Apresentação da Entidade de acolhimento	2
3. Análise Teórica do trabalho de Auditoria.....	3
3.1. Avaliação do Risco de Revisão/Auditoria.....	4
3.2. Controlo Interno	4
3.2.1. Ambiente de Controlo.....	5
3.2.2. Avaliação dos Riscos	5
3.2.3. Procedimentos de Controlo.....	6
3.2.4. Informação e Comunicação	6
3.2.5. Monitorização	6
3.3. Procedimentos para obter a Compreensão do Controlo Interno.....	6
3.4. Limitações do controlo interno.....	7
3.5. Testes aos controlos internos.....	7
3.6. Procedimentos substantivos	8
3.7. Conclusão do trabalho de auditoria e emissão de opinião.....	8
4. Procedimentos efectuados no âmbito da Auditoria	10
4.1. Narrativas e “Walkthroughs”	10
4.2. Meios financeiros líquidos.....	10
4.3. Compras de bens e de serviços, pessoal e dívidas a pagar	12
4.4. Inventários e custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	15
4.5. Análise de Investimentos Não Financeiros	17
4.6. Análise de Investimentos Financeiros	18
4.7. Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber.....	18
4.8. Acréscimos e Diferimentos	20
4.9. Análise de Capital.....	21
5. Conclusão.....	22
Bibliografia.....	23

Índice de Anexos

Anexo 1: Certificação Legal das Contas	24
Anexo 2: Minutas de circularização	27
Anexo 3: Análise de Bancos.....	28
Anexo 4: Teste á integração do processamento salarial na contabilidade.....	29
Anexo 5: Análise de Fornecimentos e Serviços Externos.....	30

1. Introdução

O trabalho de auditoria é cada vez mais um tema de elevada importância para a empresa que, quer por obrigação legal, quer ao nível interno, tenha de certificar que a informação financeira que produz é correcta, apropriada e fiável. Entre os diversos processos que o trabalho de auditoria envolve, os testes aos controlos internos das empresas têm um papel fundamental na definição dos procedimentos a efectuar ao longo de todo o trabalho de auditoria. Sendo o controlo interno uma peça chave em auditoria, será interessante desenvolver este tema, no âmbito do trabalho de auditor que tenho vindo a realizar na Ernst & Young.

Com base no trabalho de campo efectuado no âmbito dos projectos de auditoria nos quais estou integrado, este relatório de estágio tem como objectivo desenvolver as tarefas por mim desempenhadas ao longo do estágio que realizei no âmbito do Mestrado em Economia, com enfoque na área de testes aos controlos internos, com vista a estabelecer o grau de importância que estes têm no decorrer de um trabalho de auditoria.

2. Apresentação da Entidade de acolhimento

A Ernst & Young é uma multinacional prestadora de serviços. Em 1906 Arthur Young cria uma firma de contabilidade nos Estados Unidos em parceria com o seu irmão Stanley, a Arthur Young & Company. Três anos antes, Ernst C. Alwin havia também em conjunto com o seu irmão dado início á Ernst & Ernst, uma pequena firma de contabilidade. Ao longo dos anos as firmas, destes dois homens que nunca se conheceram, sofreram várias fusões, até que em 1989, nasce a Ernst & Young, e as pequenas firmas de outrora, dão agora lugar a uma multinacional com mais de cento e quarenta mil colaboradores. A Ernst & Young compreende actualmente quatro linhas de serviço: “Assurance”, “Advisory”, “Transaction and Advisory Services” e “Tax”. O “Assurance” compreende as equipas de Auditoria ligadas á indústria, serviços e retalho e as equipas ligadas á área da banca. O “Advisory” compreende toda a área de consultoria financeira, bem como consultoria de apoio informático, trabalhando em conjunto com as equipas de auditoria. Por fim temos a linha de serviço “Transaction and Advisory Services”, ligados a fusões e aquisições entre empresas e o “Tax” que presta consultoria fiscal. A Ernst & Young conta em Portugal com dois escritórios, no Porto e em Lisboa.

3. Análise Teórica do trabalho de Auditoria

No mundo de hoje podemos afirmar que qualquer tipo de informação deve ser credível para que o seu destinatário possa retirar conclusões idóneas da mesma (Costa, 2010).

Quando nos referimos à informação financeira produzida por entidades ou empresas, este pressuposto não é menos verdade. A certificação da informação financeira produzida tem vindo a conhecer um crescendo de importância, não só para os órgãos de gestão, parceiros comerciais e Governo, como acima de tudo para os investidores. Estando perante uma informação que se espera ser correcta e verdadeira, é necessário algo que ateste a sua veracidade e correcção.

Segundo Edward e Maurice Moonitz, uma auditoria é uma análise independente, objectiva e competente de um conjunto de demonstrações financeiras de uma entidade, com vista à emissão de uma opinião informada e fidedigna acerca do seu conteúdo com base em princípios contabilísticos geralmente aceites (Costa, 2010).

A auditoria externa, ou independente, terá aqui o papel de validar as demonstrações financeiras e garantir aos utilizadores dessas mesmas demonstrações que a informação nelas contida é verdadeira e apropriada.

O trabalho de auditoria deverá ser alvo de um planeamento cuidadoso, cuja profundidade e extensão deverá variar consoante a complexidade e exigência em termos dimensionais da entidade a auditar e que terá como base as Directrizes de Revisão/Auditoria.

A DRA230 refere-se aos papéis de trabalho que ocupam no desenvolvimento do trabalho de auditoria uma função fundamental, na medida em auxilia no planeamento e no trabalho executado pelo auditor, como serve também de prova de auditoria.

No âmbito do planeamento, a DRA300 enumera-nos aspectos fundamentais a ter em conta na preparação do trabalho de auditoria como o conhecimento do negócio; conhecimento dos sistemas Contabilístico e de Controlo Interno; definição do risco e

materialidade; definição da natureza, tempestividade e extensão dos procedimentos; coordenação, direcção, supervisão e verificação; utilização de tecnologias de informação tanto pela parte do auditor, como pela entidade; e a abordagem a outros assuntos relevantes para o trabalho de auditoria.

3.1. Avaliação do Risco de Revisão/Auditoria

O risco de auditoria é a susceptibilidade de o auditor expressar uma opinião inapropriada perante distorções materialmente relevantes nas demonstrações financeiras (Costa, 2010). O risco de auditoria pode ser dividido em três componentes: risco inerente, risco de controlo e risco de detecção e iremos basear-nos na definição usada por Costa (2010) para cada um deles.

O risco inerente está ligado a susceptibilidade de um saldo de uma conta ou uma classe de transacções estar incorrecto e que possa ser materialmente relevante, individualmente ou quando agregado com distorções noutros saldos ou classes, assumindo que não existem controlos internos associados.

O risco de controlo representa a susceptibilidade de uma distorção num saldo de uma conta ou uma classe de transacções que possa ser materialmente relevante, individualmente ou quando agregado com distorções noutros saldos ou classes, não ser evitada ou detectada e corrigida em tempo oportuno pelos sistemas contabilístico e de controlo interno.

Por último, o risco de detecção será a susceptibilidade de os procedimentos substantivos do auditor não detectarem uma distorção existente num saldo de uma conta ou numa classe de transacções e que possa ser materialmente relevante, individualmente ou quando agregada com distorções noutros saldos ou contas.

3.2. Controlo Interno

O controlo interno de uma entidade compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adoptados por esta para: salvaguardar os seus activos; verificar a exactidão e a fidedignidade dos seus dados contabilísticos; promover eficácia

operacional e encorajar o cumprimento das políticas prescritas pelos gestores (Costa, 2010).

De acordo com a DRA 410 o sistema de controlo interno integra cinco componentes interligados: Ambiente de controlo, Avaliação do risco, Procedimentos de controlo, Informação e Comunicação e Monitorização.

3.2.1. Ambiente de Controlo

O ambiente de controlo reflecte a postura e consciencialização dos órgãos de gestão face ao sistema de controlo interno, e que por sua vez, se irá espelhar em todos os colaboradores da entidade.

O ambiente de controlo compreende alguns factores determinantes e sobre os quais o auditor deve procurar ter um correcto entendimento, como a integridade e valores éticos, compromisso para a competência, participação do órgão de gestão ou fiscalização, filosofia e estilo operacional da gestão, estrutura organizacional, atribuição de autoridade e responsabilidade e políticas e práticas de recursos humanos.

A obtenção de um correcto entendimento acerca do ambiente de controlo é um aspecto fundamental no planeamento de auditoria pelo que, apesar de não garantir por si só a eficácia do sistema de controlo, fornece indícios ao auditor acerca da atitude e do respeito dos colaboradores da entidade face ao mesmo.

3.2.2. Avaliação dos Riscos

A avaliação dos riscos de uma entidade, do ponto de vista do relato financeiro, consiste na identificação, análise e gestão dos riscos relevantes na preparação das demonstrações financeiras para que sejam apresentadas de uma forma verdadeira e apropriada tendo em conta os princípios contabilísticos geralmente aceites. Estes riscos podem advir de circunstâncias tais como: mudanças no ambiente operacional, novo pessoal, mudanças nos sistemas de informação, rápido crescimento, novas tecnologias, novas linhas de produtos ou actividades, reestruturação de sociedades, operações no estrangeiro, ou alterações nas normas contabilísticas.

O auditor deve procurar obter um correcto entendimento acerca da forma como a gestão da entidade considera os riscos relevantes para o relato financeiro e quais as acções que leva a cabo para a mitigação desses mesmos riscos.

3.2.3. Procedimentos de Controlo

Os procedimentos de controlo são as políticas e procedimentos que visam assegurar que as directivas da gestão são executadas. Os procedimentos de controlo podem ser divididos em: análises de desempenho, processamento da informação, controlos físicos e segregação de funções.

3.2.4. Informação e Comunicação

O sistema de informação compreende as tarefas estabelecidas para registar, processar, resumir e relatar as transacções da entidade e a manter a informação credível relativamente aos activos, passivos e capital próprio.

3.2.5. Monitorização

O processo de monitorização consiste na avaliação da qualidade do desempenho do controlo interno ao longo do tempo, com vista á tomada de acções correctivas atempadamente se necessário.

3.3. Procedimentos para obter a Compreensão do Controlo Interno

Para obter um correcto entendimento dos controlos relevantes para o planeamento da auditoria, o auditor deve executar procedimentos que lhe proporcionem um conhecimento suficiente do funcionamento e estrutura dos controlos relevantes que digam respeito a cada um dos cinco componentes do controlo interno e verificar se foram, ou não, postos em execução. Este conhecimento pode ser obtido através de experiência anterior com a entidade e procedimentos, tais como, inquéritos, observação dos procedimentos e inspecção á documentação relevante.

3.4. Limitações do controlo interno

A implementação de um sistema de controlo interno, não garante por si só a operacionalidade do mesmo. Existem vários factores que condicionam essa operacionalidade, sendo que passaremos a sublinhar os referidos por Costa. Um dos factores prende-se com a falta de motivação por parte do órgão de gestão na manutenção de um bom sistema de controlo. A dimensão da empresa será outro factor a ter em conta, visto que a implementação de um bom sistema de controlo interno é mais difícil numa empresa com um número reduzido de colaboradores, já que a segregação de funções, neste caso, seria mais difícil de atingir. A relação custo/benefício é outro dos factores a ter em conta, já que a implementação de um bom sistema de controlo implica custos elevados, que podem superar os benefícios que dele se esperam retirar. As transacções pouco usuais são outra das limitações ao controlo interno, visto que o controlo interno é desenhado para responder a uma determinada transacção, aquelas que seja invulgares ou pouco usuais não serão abrangidas pelo sistema de controlo. A crescente utilização de meios informáticos constitui também um factor a ter em consideração na implementação de um sistema de controlo interno.

Por fim, temos a existência de erros humanos, conluio e fraude, que juntos são talvez a maior limitação do sistema de controlo interno. Por mais sofisticado que seja um sistema de controlo interno, a sua eficiência será sempre colocada em causa, se em posições de maior responsabilidade não estiverem pessoas competentes e moralmente íntegras.

3.5. Testes aos controlos internos

Como já foi referido neste trabalho, os controlos internos encerram uma importância significativa dentro de uma empresa ou entidade. Contudo, no que toca ao trabalho de auditoria, esta importância dependerá em muito da adequação e efectividade desses mesmos controlos. Os testes aos controlos internos da empresa servirão para o auditor compreender a forma como o controlo interno é aplicado e se cumpre a sua função de forma efectiva.

De uma forma geral, os testes são realizados com base em técnicas de amostragem que permitam retirar conclusões aplicáveis a toda a população, com algum grau de confiança. Podemos distinguir dois tipos de amostragem: estatística e não estatística. Relativamente á primeira, podemos salientar a amostragem sobre valores acumulados e a amostragem numérica. Quanto á amostragem não estatística podemos destacar a amostragem por blocos, a amostragem por números aleatórios e a amostragem sobre valores estratificados.

Outra forma de selecção será através de julgamento profissional, seleccionando por exemplo itens acima de determinado valor ou itens que encerrem um risco de distorções superior.

Com a realização dos testes o auditor deve então classificar o controlo como “Efectivo” ou “Não Efectivo”, consoante os resultados obtidos. Estando perante a segunda hipótese, o auditor deve então optar por uma abordagem substantiva.

3.6. Procedimentos substantivos

Podemos distinguir os procedimentos substantivos em testes de detalhe e procedimentos analíticos substantivos. Os primeiros, consistem em analisar e comparar os rácios e tendências mais significativos, bem como flutuações pouco usuais. Os testes de detalhe visam chegar á origem das transacções e dos saldos em análise, de forma a verificar a correcção e veracidade dos mesmos.

3.7. Conclusão do trabalho de auditoria e emissão de opinião

A finalização do trabalho auditoria incorpora alguns procedimentos vitais para a emissão de opinião.

Primeiramente, será importante salientar a análise a aos acontecimentos ocorridos entre a data de fecho e a emissão de opinião por parte do Revisor Oficial de Contas. Segundo Baptista da Costa, para os acontecimentos ocorridos após o fecho do balanço e antes da aprovação das Demonstrações Financeiras pela Assembleia Geral, o auditor deverá investigar a existência de tais ocorrências e recolher evidência das

mesmas. Por outro lado, para os acontecimentos posteriores á aprovação das Demonstrações Financeiras em Assembleia Geral, não existe qualquer dever por parte do auditor de verificar e confirmar a existência de tais ocorrências. Contudo, se tais ocorrências afectarem materialmente as Demonstrações Financeiras, a empresa deverá proceder aos devidos ajustes, sendo que neste caso, deverá ser incluída uma ênfase no relatório de auditoria.

Outro procedimento a ter em conta será a circularização dos advogados de forma a validar a informação dos órgãos de gestão relativamente a possíveis litígios. Os órgãos de gestão deverão ainda apresentar uma Declaração de Responsabilidade, onde garantem a integridade e fidedignidade das informações fornecidas relativamente às Demonstrações Financeiras.

Por fim o auditor deve efectuar procedimentos analíticos que permitam comparar os resultados obtidos, com aqueles que seriam expectáveis.

Após esta análise, o trabalho elaborado deverá ser revisto pelo “partner”, que perante uma situação expurgada de anomalias, deverá proceder á emissão da Certificação Legal de Contas (Anexo 1), integrando os procedimentos descritos na DRA 700.

A Certificação Legal de Contas, expressará a opinião do Revisor Oficial de Contas, que poderá ser sem reservas, sem reservas mas com ênfases, com reservas por limitação do âmbito do exame, com reservas por desacordo, com opinião adversa e com impossibilidade de opinião.

4. Procedimentos efectuados no âmbito da Auditoria

Durante o período de estágio na Ernst & Young tive a oportunidade de realizar diversas tarefas tocando vários pontos do trabalho de auditoria. Neste ponto do relatório, passarei a descrever as tarefas por mim realizadas.

4.1. Narrativas e “Walkthroughs”

Uma das primeiras tarefas realizadas por mim no trabalho de auditoria centrou-se na obtenção do correcto entendimento de toda a actividade do cliente, das diversas classes que compõem essa actividade e, dos controlos existentes para essas mesmas classes. Nesse sentido, um dos procedimentos que efectuei foi o levantamento de narrativas. A elaboração de narrativas passa por compreender quais os fluxos existentes numa dada classe de transacções, quais os intervenientes e quais os controlos existentes. Este entendimento pode ser obtido, quer junto do cliente, quer através de documentação interna do cliente.

Ainda com o objectivo de obter um correcto entendimento de obter um correcto entendimento das classes de transacções, procedi ao levantamento de “walkthroughs”. O “walkthrough” é quase sempre complementar á narrativa e tem como objectivo a recolha de um exemplo dos fluxos existentes numa dada classe de transacções de forma a verificar que a narrativa reflecte correctamente os diversos fluxos, intervenientes e controlos.

4.2. Meios financeiros líquidos

Os meios financeiros líquidos podem ser divididos, segundo o SNC, em caixa, depósitos á ordem, outros depósitos bancários e outros instrumentos financeiros.

Hoje em dia, a generalidade das empresas vê a grande maioria dos seus pagamentos e recebimentos concentrado nos depósitos á ordem. Contudo e apesar do maior risco face aos depósitos bancários, existem sempre alguns recebimentos e pagamentos em dinheiro, pelo que é necessária a implementação de um sistema de controlo interno. Um dos controlos vulgarmente utilizados é o fundo fixo de caixa. O

fundo fixo de caixa deverá ter um valor pequeno, apenas suficiente para fazer face a pequenas transacções. Todos os valores recebidos ou pagos devem ser registados numa folha de caixa e devem ter sempre um suporte físico, quer sejam facturas de venda, ou facturas de compra, sendo que estas últimas devem apresentar sempre evidência de aprovação superior. No que toca aos valores recebidos, estes devem ser depositados diariamente, sendo que o talão de depósito servirá de suporte em caso de contagem da caixa e nunca devem ser utilizados como meio de pagamento. O fundo fixo de caixa deverá ser repostado periodicamente ou quando atingir um limite mínimo.

No caso dos pagamentos e recebimentos efectuados por cheque existem algumas considerações a ter para além das habituais, visto ser um meio de pagamento com alguma susceptibilidade de fraude. Para os pagamentos, os cheques devem ser emitidos nominativamente e cruzados ou barrados e deve ser necessária a assinatura de pelo menos duas pessoas, de funções independentes. Devem ser arquivadas cópias dos cheques emitidos, devidamente acompanhadas de documentação de suporte. Quando se trata de um recebimento, os cheques devem ser cruzados e depositados no próprio dia, devendo ser arquivada uma cópia, á semelhança do que acontece com os pagamentos.

Por último temos os pagamentos e recebimentos através por transferência bancária. Este meio de pagamento apresenta algumas vantagens face ao cheque, na medida em que é mais seguro, permite transferências para múltiplos beneficiários e para o controlo efectuado através das reconciliações bancárias, será mais facilitado. As transferências bancárias podem ser efectuadas através de carta enviada ao banco, devidamente assinada, á semelhança dos cheques, ou através de sistemas de “homebanking”. Devem ser arquivadas cópias das cartas enviadas aos bancos, ou evidência da operação através de “homebanking”, acompanhadas de documentação de suporte.

Como já referimos, os pagamentos e recebimentos são maioritariamente efectuados através da conta de depósitos á ordem, quer por via de transferências bancárias, quer por cheques. Dessa forma, um dos controlos mais importantes a testar será a elaboração de reconciliações bancárias. Estas, deverão ser elaboradas mensalmente, por um funcionário, sem acesso as contas correntes ou á tesouraria, e

assinadas por quem as elabora e por quem as revê, geralmente o Chefe da Contabilidade ou Director Financeiro.

Na análise aos meios financeiros líquidos, uma das primeiras tarefas que realizei passou pelo teste às reconciliações bancárias (Anexo 3). Um dos aspectos a ter em conta é a periodicidade da sua elaboração, pelo que é necessário verificar se existem reconciliações para todas as contas bancárias e para todos os meses. Outro aspecto a ter em conta, passa por verificar se existe evidência de elaboração e revisão das reconciliações, sendo que este foi um ponto presente na carta de recomendação apresentada aos órgãos de gestão, em algumas das empresas onde trabalhei durante o estágio. Para proceder ao teste é necessário fazer uma selecção aleatória de dois meses, para os quais são recolhidas as reconciliações bancárias para todas as contas de depósitos á ordem, para as quais é efectuada uma análise dos itens de reconciliação, quanto ao seu valor e antiguidade. Sendo que, não havendo nada de anómalo a reportar, o controlo é considerado efectivo.

Outra das tarefas que realizei nesta área foi a análise de Caixa, embora a tenha realizado apenas uma vez. Esta análise apresentou algumas dificuldades, na medida em que foi realizada numa empresa em Angola, que detinha várias caixas, em diferentes moedas, USD, AKZ, e EUR, cujo fundo fixo era bastante elevado. Um dos procedimentos fundamentais é a obtenção de suporte documental para os diversos movimentos de caixa, sendo também importante para o caso em questão verificar a razoabilidade das taxas de câmbio utilizadas.

4.3. Compras de bens e de serviços, pessoal e dívidas a pagar

Nos processos de compras de bens e de serviços, pessoal e dívidas a pagar existem dois testes primordiais para a validação do sistema de controlo interno: teste às compras e às dívidas de fornecedores e o teste aos gastos com pessoal.

O primeiro teste tem como base as facturas de fornecedores, sendo que deverá ser retirado do Diário de Compras um resumo das mesmas, para os meses seleccionados. Deste resumo serão seleccionadas algumas facturas para as quais se deverão verificar algumas propriedades, sendo que as mais comuns são a verificação de

existência de aprovação para a compra, verificação da conferência entre factura, guia de remessa e ordem de compra e a verificação da correcta contabilização da compra, tanto na conta de fornecedores, como na conta de “stocks”. Após a verificação da existência destas propriedades deverão ser retiradas conclusões quanto á efectividade do controlo.

No que toca ao teste aos gastos com pessoal, Costa (2010), procede á sua decomposição em dois testes. Um de carácter mais geral, e outro de carácter mais específico. O segundo pressupõe a selecção aleatória de um conjunto de trabalhadores para os quais se deverá verificar alguns aspectos, entre os quais salientam-se, a confirmação da existência do trabalhador, a conferência da ficha de cadastro com a remuneração, o correcto cálculo dos descontos relativos á Taxa Social Única e IRS e a verificação aritmética do valor líquido pago.

Na área de custos com pessoal um dos testes mais comuns é o teste às transacções. O teste consiste na selecção aleatória de vinte e cinco funcionários, para os quais são recolhidas as fichas mestre, os contratos de trabalho e os recibos de vencimento para um dado mês. Nas empresas onde tive a oportunidade de realizar este teste, deparei-me quase sempre com fichas mestre de funcionário desactualizadas. Tal facto, dificultou a tarefa de confirmar se o cálculo dos descontos era correctamente efectuado, quer em sede de segurança social, quer em sede de IRS. Em algumas destas empresas deparei-me ainda com remunerações variáveis, ligadas a prémios, bónus, comissões e trabalho suplementar. Face a este tipo de remunerações é ainda necessário verificar a aprovação das mesmas, por um funcionário que não aquele que habitualmente está encarregue do pagamento de salários.

Ainda no âmbito da análise aos custos com pessoal efectuei testes á integração do processamento salarial (Anexo 4). Este teste consiste na confrontação entre as remunerações processadas pelos Recursos Humanos e o valor consequentemente registado na contabilidade.

Relativamente a Compras de Bens e Serviços, para além dos testes referidos acima, efectuei alguns procedimentos, dos quais destaco a análise de Fornecimentos e Serviços Externos, que passarei em seguida a descrever.

A análise de Fornecimentos e Serviços Externos (FSE) foi uma das tarefas com as quais tive a oportunidade de aprender mais (Anexo 5). Efectuei este trabalho em empresas cujas áreas de actividade eram bastante distintas, desde empresas na área do café, a empresas de distribuição de água, até a empresas de apoio logístico a plataformas petrolíferas. Mais do que confirmar a veracidade dos custos apresentados pelas empresas, uma boa análise de FSE permite-nos identificar custos não registados pelas empresas, bem como acréscimos que ficaram por fazer.

O procedimento inicia-se com a selecção dos documentos a analisar. Nas empresas onde efectuei este tipo de trabalho, esta selecção fez-se segundo duas formas: uma selecção com base no “threshold”, calculado com base no “Combined Risk Assessment” (CRA) e no Erro Tolerável e outra através de julgamento profissional, mediante a identificação de possíveis custos periódicos. Para a primeira, será necessário ter em consideração o risco inerente da conta e a efectividade dos controlos internos associados á mesma, para assim, definirmos o CRA. A partir da definição do CRA poderemos identificar o “threshold”, que não é mais que uma percentagem do erro tolerável acima da qual os movimentos que compõem a conta serão analisados. O segundo método de selecção é aquele, que a meu ver, nos permite ganhar um maior sensibilidade aos números e á forma como o extracto é esmiuçado. A identificação de custos periódicos, através das datas de lançamento ou da repetição de valores semelhantes, permite-nos chegar á origem desses mesmos custos e verificar se estes estão todos registados e se a contabilização foi efectuada no exercício correcto.

Uma das situações por mim identificadas surgiu numa empresa, em que no extracto da conta 62, podíamos verificar a repetição de um valor, doze vezes ao longo do ano. Á partida identificámos e bem, aqueles lançamentos como sendo referentes a um custo mensal. Após uma análise mais aprofundada destes valores, verificámos que três destes valores correspondiam a acréscimos de custos. Esta situação em tudo parecia regular, tendo em conta que nos encontrávamos em Outubro, ou seja, três meses de acréscimo, faziam sentido. Contudo, aquando da análise de alguns dos documentos referentes a estes lançamentos, verificámos que tanto os custos, como os acréscimos eram referentes ao período anterior. Esta situação realça a importância de combinar a análise documental com análise e correcto entendimento do extracto.

4.4. Inventários e custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas

A análise de inventários é em minha opinião, uma das áreas com maior susceptibilidade de ocorrência de erros ou desvios á realidade. O procedimento mais comum para proceder à análise de inventários é a contagem física. As dificuldades inerentes às contagens físicas podem variar segundo o método de armazenagem do cliente, a forma como as existências estão dispostas e identificadas, a periodicidade com que são efectuadas contagens de controlo, ou se existe ou não cessão da actividade do cliente durante as contagens. Nas contagens físicas a que assisti, as condições em que estas foram efectuadas foram bastante diferentes, desde contagens de fármacos em câmaras frigoríficas a contagens de café, ou até mesmo peças de automóvel. Em todos os casos, a disposição das existências e o conhecimento das mesmas por parte dos funcionários da empresa revelaram-se essenciais.

Em seguida farei referência a uma das contagens físicas a que assisti e que considero ser um bom exemplo. A empresa em questão, que passarei a designar de ABC, tem a sua actividade inserida no ramo farmacêutico. No início da contagem foram-me fornecidas as listagens das existências, por localização no armazém, sem que nestas estivessem referidas as quantidades de “stock”. Foi previamente elaborada, pela equipa de auditoria, uma selecção de referências a contar de forma a uma posterior confrontação com os respectivos valores registados na contabilidade, sendo que esta selecção teve como base as referências em “stock” com mais valor. A contagem por mim efectuada, destas referências, foi também comparada com a contagem efectuada pela equipa do cliente, de modo verificar que esta havia contado correctamente.

Ao assistir a uma inventariação física é importante ter em atenção a forma como a equipa do cliente procede á mesma, para assim verificar se os procedimentos efectuados são adequados e permitem uma correcta contagem dos artigos, sem que haja omissão, contagens em duplicado ou contagem de artigos de terceiros à guarda da empresa. No final da contagem física são confrontados os valores contados com os valores registados em sistema. Neste caso em particular foram encontradas diferenças em cinco referências, pelo que se procedeu à sua recontagem, tendo sido verificado que em quatro delas, as diferenças resultaram de erros de contagem, enquanto na outra não

havia sido dada saída de sistema relativamente a uma venda ocorrida no dia anterior, pelo que recolhi a respectiva Guia de Remessa.

A situação acima descrita remete-nos para um aspecto importante a ter em conta relativamente às contagens físicas: o correcto corte de operações. Existem situações que podem distorcer os resultados finais das contagens, como a descrita acima, ou como por exemplo artigos já facturados, mas ainda não expedidos, sendo que o mesmo se passa para compras efectuadas pela empresa. Segundo Costa (2010) uma forma de mitigar as distorções resultantes de situações como esta passa por marcar todas as guias de entrada e saída de artigos três a quatro dias antes e depois das contagens. Nas contagens físicas a que assisti, e segundo o habitual procedimento da Ernst & Young, solicitei as cinco últimas entradas e saídas de artigos antes da contagem e as primeiras cinco entradas e saídas de artigos após contagem.

Segundo Costa (2010) devem ainda ser efectuados testes às mercadorias em trânsito e em poder de terceiros e testes às listas dos inventários finais. O primeiro teste consiste em obter as guias de remessa e facturas de fornecedores relativos às mercadorias em trânsito e confrontá-las com as guias de entrada e saída emitidas pela empresa posteriormente. Quanto às mercadorias á guarda de terceiros, deverá ser obtida uma lista com as mercadorias nestas condições e caso o valor das mesmas seja significativo, as entidades em posse das mercadorias deverão ser circularizadas. No que toca aos testes às listas dos inventários finais, podemos salientar alguns dos procedimentos sugeridos por Costa (2010) como a soma das listas finais de inventário numa base de amostragem, a verificação da coincidência dos valores a transportar com os valores transportados de todas as folhas de contagem, verificação das multiplicações das quantidades pelos custos unitários, comparação das quantidades incluídas nas listas com aquelas que foram contadas aquando das contagens e a verificação da inclusão de todos os artigos nas listas finais de inventário.

No final do inventário, deve ainda ser obtida informação acerca da forma como as mercadorias estão valorizadas, se ao custo de produção, de aquisição ou ao valor realizável líquido e deverá ser testada a amostra utilizada para as contagens físicas, verificando se o método é adequado

4.5. Análise de Investimentos Não Financeiros

As tarefas por mim realizadas na análise de investimentos não financeiros recaíram na sua maioria em clientes cujo trabalho de auditoria por parte da Ernst & Young era continuado.

O primeiro passo a tomar para proceder a esta análise será solicitar o mapa de aumentos e abates por activo fixo tangível e o mapa de aquisições relativos ao exercício em questão.

No que respeita às aquisições, deve proceder-se á selecção de alguns itens e verificar todo o processo da sua compra, relação com a actividade da empresa, existência e operacionalidade, bem como a sua capitalização mensuração.

Segundo a NCRF 7, um activo será considerado activo fixo tangível quando for provável que benefícios económicos futuros, associados ao mesmo, fluam para a entidade, e o seu custo possa ser mensurado com fiabilidade. Ao proceder á análise de activos fixos tangíveis uma das situações com que me deparei foi a classificação de elementos como activos fixos tangíveis quando na realidade deveriam ter sido levados a gasto do exercício. O mesmo se passa com as benfeitorias e grandes reparações, que segundo a NCRF 7, devem integrar o valor do bem caso prolonguem a vida útil, aumentem a capacidade ou melhorem a qualidade desse mesmo bem.

Como exemplo desta situação, vou fazer referência a uma empresa de fabrico e venda de tintas, que denominarei por QWE. Aquando da análise de investimentos não financeiros desta empresa deparei-me com um aumento do valor contabilístico de um reservatório de tintas. Quando analisei a sua origem, verifiquei que este aumento era resultado da pintura exterior do tanque com o logótipo da empresa. Este elemento deveria ter sido levado a custo e não a aumento do valor do activo fixo tangível.

Relativamente aos investimentos em curso devem ser analisadas as facturas de compra de material imputado á obra, gastos em mão-de-obra, bem como outros gastos relativos á obra. Uma situação comum, é a permanência indevida do bem já construído e

operacional em investimento em curso, não sendo por sido efectuadas quaisquer amortizações.

Um dos procedimentos utilizados pelas equipas com as quais trabalhei, de forma a tentar mitigar este tipo de situações, prende-se com a análise de gastos imputados às obras em curso. Em algumas situações por mim analisadas, as obras em curso não haviam tido quaisquer imputações de gastos ao longo do exercício em questão. Esta situação pode indicar que o bem já está finalizado e operacional, devendo portanto, questionar-se os responsáveis quanto á situação actual do bem.

Quanto aos activos fixos intangíveis, o trabalho por parte do auditor resume-se á verificação de toda a documentação de suporte, tendo em atenção que o activo deverá ser amortizado caso tenha um tempo de vida determinado.

4.6. Análise de Investimentos Financeiros

Na análise de Investimentos Financeiros, caso estejamos perante participações de capital, obrigações ou empréstimos, cabe ao auditor verificar a existência dos mesmos, bem como a sua correcta mensuração e contabilização, tanto do activo, como dos ganhos ou perdas que dele possam advir. A verificação dos ganhos ou perdas poderá tornar-se mais difícil caso se tratem de investimentos ligados ao mercado bolsista, devido á volatilidade dos preços de mercado. Tratando-se de um juro fixo, será importante analisar a periodicidade do seu vencimento, de modo a garantir que todos os períodos estão registados, bem como os devidos acréscimos.

Relativamente às Propriedades de Investimento para além do que foi referido acima, é importante verificar a sua existência física, atendendo aos mesmos procedimentos utilizados para os activos fixos tangíveis.

4.7. Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

Sendo esta área uma das quais em que efectuei trabalho de campo, passarei a descrever os procedimentos por mim efectuados na Ernst & Young.

Na análise de vendas, prestações de serviços e dívidas a receber o primeiro passo a tomar será executar alguns testes aos controlos internos. Um desses testes será o teste às transacções de vendas, sendo se deverão seleccionar vinte e cinco registos de vendas e para os mesmos verificar o Pedido de Encomenda por parte do cliente, a Guia de Remessa e a Factura. Este teste servir-nos-á para minimizar o risco de existência de vendas fictícias, com vista a deturpar resultados.

Outro teste, que considero bastante importante, é o teste á aprovação das notas de crédito. Um dos métodos utilizados para manipular resultados é a emissão de facturas de venda fictícias quando o final do exercício de aproxima, para desta forma aumentar as vendas, sendo que no início do exercício seguinte, se emitem notas de crédito para anular essas mesmas facturas. Ao executar este teste, o auditor tentar garantir que o risco desta situação acontecer é o mais reduzido possível, caso a autorização das notas de crédito seja sempre evidente e esteja a cargo de um funcionário da administração da empresa.

Uma das questões com que várias vezes me deparei prende-se com o reconhecimento do rédito. Em algumas situações que tive oportunidade de analisar o rédito era reconhecido quando o bem vendido era factura, contudo a responsabilidade do bem ainda era da empresa. O exemplo em questão está relacionado com uma empresa do ramo automóvel, que reconhecia o rédito quando facturava a viatura ao comprador, contudo, na grande maioria das vezes, a factura ainda permanecia nas instalações do cliente durante alguns dias, não havendo nenhuma cláusula contratual que transferisse a responsabilidade para o comprador.

Como principais procedimentos substantivos temos a revisão analítica, sendo que a comparação dos balancetes mensais de clientes com os meses homólogos do exercício anterior permitem-nos verificar a existência de flutuações pouco usuais que careçam de explicação por parte dos responsáveis.

Outro dos principais procedimentos substantivos utilizados é a circularização de clientes. Para o efeito são preenchidas minutas de circularização (Anexo 2) que posteriormente serão enviadas aos clientes a circularizar. A selecção destes é efectuada com base numa percentagem do erro tolerável, sendo que todos os clientes que possuam

um saldo superior a essa percentagem devem ser alvo de circularização. Devem também ser incluídos clientes com saldos contra natura e caso a empresa a ser auditada pertença a um grupo empresarial, devem também ser circularizadas as empresas do grupo que desta sejam clientes. As respostas recebidas devem ser confrontadas com o saldo registado pela empresa e poderão ser concordantes ou discordantes. Os saldos não concordantes devem ser remetidos para a empresa auditada para que esta proceda à sua reconciliação.

Este procedimento é igualmente utilizado para a confirmação de saldos de fornecedores, sendo o método de selecção e tratamento da informação, em tudo semelhante.

A não obtenção de resposta é muitas vezes o cenário mais comum, sendo que um dos procedimentos efectuados é o reenvio da carta ou um telefonema para a empresa em questão. Um aspecto que á partida pode parecer irrelevante prende-se com a morada das empresas circularizadas. Por vezes as empresas auditadas não têm interesse em que determinado cliente ou fornecedor seja circularizado, devido ao facto de saberem que o saldo registado não corresponde á realidade, pelo que as moradas fornecidas devem ser verificadas quanto á sua autenticidade.

4.8. Acréscimos e Diferimentos

A análise de acréscimos e diferimentos não foi por mim analisada directamente, mas sim abordada de forma menos aprofundada aquando da análise de FSE e juros de depósitos e empréstimos bancários. Contudo farei uma breve abordagem aos procedimentos referidos por Baptista da Costa, aludindo sempre que possível as tarefas que desempenhei.

Para garantir uma correcta análise dos acréscimos e diferimentos, tanto de gastos como de rendimentos, dever-se-á primeiramente verificar a consistência das políticas contabilísticas relativamente ao exercício anterior e verificar o suporte de quaisquer adições efectuadas.

Do trabalho de auditoria que desempenhei ao longo deste estágio curricular, tornou-se evidente que os acréscimos de gastos eram por vezes descurados, ao ponto de não serem feitos, ou de não serem revertidos após o devido pagamento nos períodos seguintes. Esta situação era bastante evidente quando os gastos se referiam a rendas, ou gastos periódicos e de fácil estimativa, como é o caso das contas de água ou electricidade. Identificar este tipo de situações poderá, contudo, tornar-se numa tarefa difícil, na medida em que para valores que não sejam fixos, é difícil identificar padrões nos extractos das contas de gastos que nos permitam verificar se existem ou não acréscimos a fazer.

4.9. Análise de Capital

A análise de capital não esteve, durante o período de estágio, a meu cargo, contudo, e à semelhança do tópico anterior, farei uma breve abordagem ao tema, tendo em consideração alguns dos procedimentos sugeridos por Baptista da Costa.

Um dos primeiros procedimentos a efectuar é a verificação junto da Conservatória do Registo Comercial do valor do capital com que a empresa foi constituída. Outros elementos a verificar são as actas dos órgãos de gestão, para posterior análise das decisões tomadas relativamente ao capital próprio.

Um aspecto importante a ter em conta é a criação de reservas, visto que quer legalmente, quer pelos estatutos, o mesmo é exigido às empresas. Em virtude disso mesmo, é necessário verificar se estas reservas são constituídas de acordo com todos os parâmetros legais em vigor.

5. Conclusão

A realização deste estágio na Ernst & Young foi, sem dúvida, uma experiência que me permitiu crescer, tanto a nível pessoal, como profissional. Durante estas dezasseis semanas tive a oportunidade de trabalhar nos mais diversos ramos de negócio, que vão desde a indústria farmacêutica, ao comércio automóvel, até a empresas de apoio logístico em Angola. Mais do que conhecimentos na área da Contabilidade Financeira e Auditoria, desenvolvi uma maior e melhor capacidade de adaptação aos vários contextos sociais e económicos onde trabalhei. Os membros das equipas com as quais trabalhei foram peças fundamentais, tanto na integração dentro da empresa, como na apreensão da metodologia Ernst & Young e desenvolvimento de uma maior autonomia nas tarefas realizadas.

O objectivo deste estágio era desenvolver o meu conhecimento em auditoria e obter um melhor entendimento em como esta se relaciona com o controlo interno das empresas. Com o finalizar do estágio sinto que o objectivo foi cumprido, tendo adquirido experiência com os vários tipos de controlo interno implementados nas empresas onde trabalhei e com os procedimentos de auditoria por mim efectuados. Perante os sistemas de controlo interno que nos garantiram maior segurança, os “thresholds” utilizados foram superiores e consequentemente o trabalho substântivo foi mais reduzido, permitindo uma maior eficiência e qualidade no trabalho final. Nos projectos nos quais estive envolvido, o sistema de controlo interno representou um factor chave, quer no entendimento dos vários processos dentro de cada empresa, quer na forma como ditou a confiança com que encarámos as demonstrações financeiras.

Embora, o objectivo traçado fosse de carácter académico, considero que um desafio maior foi cumprido: trabalhar com uma equipa de grandes profissionais, numa das empresas de serviços mais existentes do mundo.

Bibliografia

Costa, Carlos Baptista (2010) Auditoria Financeira Teoria e Prática, Lisboa, Rei dos Livros.

Manuais Ernst & Young (2010)

Manual do Revisor Oficial de Contas (2009).

Rodrigues, João (2009) Sistema de Normalização Contabilística Explicado, Porto, Porto Editora.

Anexo 1: Certificação Legal das Contas

Introdução

- 1.** Examinámos as demonstrações financeiras anexas de ABC, S.A., as quais compreendem o Balanço em 31 de Dezembro de 200X (que evidencia um total de XXXXXX Euros e um total de capital próprio de XXXXX Euros, incluindo um resultado líquido de XXXXXX Euros), a Demonstração dos Resultados por Naturezas, a Demonstração das Alterações no Capital Próprio e a Demonstração dos Fluxos de Caixa do exercício findo naquela data, e o Anexo.

Responsabilidades

- 2.** É da responsabilidade do Conselho de Administração a preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da Empresa, o resultado das suas operações, as alterações no seu capital próprio e os seus fluxos de caixa, bem como a adopção de políticas e critérios contabilísticos adequados e a manutenção de um sistema de controlo interno apropriado.
- 3.** A nossa responsabilidade consiste em expressar uma opinião profissional e independente, baseada no nosso exame daquelas demonstrações financeiras.

Âmbito

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

- a verificação da aplicabilidade do princípio da continuidade; e
 - a apreciação sobre se é adequada, em termos globais, a apresentação das demonstrações financeiras.
5. O nosso exame abrangeu também a verificação da concordância da informação financeira constante do Relatório de Gestão com as demonstrações financeiras.
6. Entendemos que o exame efectuado proporciona uma base aceitável para a expressão da nossa opinião.

Opinião

7. Em nossa opinião, as demonstrações financeiras referidas apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspectos materialmente relevantes, a posição financeira de ABC, S.A., em 31 de Dezembro de 200X, o resultado das suas operações, as alterações no seu capital próprio e os seus fluxos de caixa no exercício findo naquela data, em conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites em Portugal.

Ênfase

8. [Se aplicável i.e. em casos excepcionais em que a adopção do SNC tenha um efeito materialmente relevante na posição financeira ou nos resultados ou nos capitais próprios]:

Conforme descrito na Nota 2.4, em consequência da adopção do SNC a empresa efectuou o reconhecimento/desreconhecimento/reclassificação de [descrever a situação] cujo efeito nas demonstrações financeiras foi um aumento/diminuição [escolher o que for aplicável] de [incluir valor] na rubrica [indicar a rubrica de balanço] que se traduziu numa diminuição/aumento [escolher o que for aplicável] de [incluir valor] nos resultados transitados em 1 Janeiro de 2009, [e/ou] de [incluir valor] na rubrica [indicar outra rubrica do capital próprio] em 1 de Janeiro de 2009 e de [incluir valor] nos resultados do exercício de 2009.

Lisboa, XXXXXXXXX

Ernst & Young Audit & Associados - SROC, S.A.

Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (nº 178)

Representada por:

XXXXXXXXXXXX (ROC nº XXX)

Anexo 2: Minutas de circularização de Clientes

Nome

Morada

_____ de _____ de 20 ____

Assunto: **Confirmação de saldos (Data)**

Ref.

Exmos. Senhores,

Os nossos Revisores Oficiais de Contas, revisores Ernst & Young Audit & Associados, SROC, S.A., com sede na Avenida da República nº 90 – 6º andar, 1600-206 Lisboa, fax 21 795 75 ____ e endereço de e-mail _____, estão a proceder à auditoria das nossas demonstrações financeiras e gostariam de obter confirmações para os saldos, a seguir indicados, existentes nos nossos livros à data de ____ de _____ de 20 ____:

Saldo a N/favor: xxxxxxxxx Euros

Saldo a V/favor: xxxxxxxxx Euros

Este pedido corresponde a uma necessidade urgente dos nossos Revisores, pelo que agradecemos que lhes seja enviada uma resposta, com a vossa concordância ou reparos, se os houver, com a maior brevidade possível, podendo utilizar-se o fax ou e-mail acima indicados, (com cópia para nós).

Sem outro assunto, subscrevemo-nos com os melhores cumprimentos,

Assinatura

Confirmamos o saldo acima indicado

Não confirmamos o saldo acima indicado

Observações:

Assinatura

Anexo 3: Análise de Bancos

Empresa: ABCD
Período: 31.12.2010
Assunto: Análise de Bancos a 31.12.2010
Ref.: C-02.2
Preparado por: PHD
Data: Jan11

Conciliações Bancárias

Conta SAP	Designação Conta	Resposta	W/P	Saldo cf. BRG a 31.12.2010	Moeda	Taxa de Câmbio	Valor em USD	Diferença s Cambi	Conciliação	Saldo Contabilístico Balanete 31.12.2010	W/P	Movimentos Contab. Não Banco		Movimentos Banco Não Contabilidade		Saldo do Banco a 30.09.2010	Controlo
												Debito	Crédito	Debito	Crédito		
431101	BCI AOR L	✓	CC-01	5.918,86	AKZ	0,01079	5.918,86	0,00	Sim	548.550,43	HC_C-02.2.1	0,00	0,00	0,00	0,00	548.550,43	✓
432403	BFA USD L	✓	CC-01	1.402.491,83	USD	1,00000	1.402.491,83	0,00	Sim	1.402.491,83	HC_C-02.2.2	0,00	0,00	250.000,00	0,00	1.152.491,83	
432401	BFA USD S	✓	CC-01	967.148,77	USD	1,00000	967.148,77	0,00	Sim	967.148,77	HC_C-02.2.3	0,00	0,00	0,00	0,00	967.148,77	
431301	BAI AOR L	✓	CC-01	1.164,06	AKZ	0,01079	1.164,06	0,00	Sim	107.883,40	HC_C-02.2.4	0,00	0,00	0,00	0,00	107.883,40	
431303	BAI AOR S	✓	CC-01	71.766,63	AKZ	0,01079	71.766,63	0,00	Sim	6.651.216,89	HC_C-02.2.5	0,00	0,00	0,00	0,00	6.651.216,89	
432202	CL USD			380.170,38	USD	1,00000	380.170,38	0,00	Sim	380.170,38	HC_C-02.2.6	0,00	0,00	0,00	0,00	380.170,38	
432203	CL AOA			10.471,28	EUR	1,32440	10.471,28	0,00	Sim	7.906,43	HC_C-02.2.7	0,00	0,00	0,00	0,00	7.906,43	
432302	BCI USD L	✓	CC-01	198.117,16	USD	1,00000	198.117,16	0,00	Sim	198.117,16	HC_C-02.2.8	0,00	0,00	0,00	0,00	198.117,16	
431204	BFA AOR S	✓	CC-01	2.473,26	AKZ	0,01079	2.473,26	0,00	Sim	229.217,37	HC_C-02.2.9	0,00	0,00	0,00	0,00	229.217,37	
431201	BFA AOR L	✓	CC-01	606,31	AKZ	0,01079	606,31	0,00	Sim	56.191,77	HC_C-02.2.10	0,00	0,00	0,00	0,00	56.191,77	
432503	BAI EUR L			638,00	EUR	1,32440	638,00	0,00	Sim	481,73	HC_C-02.2.11	0,00	0,00	0,00	0,00	481,73	
432502	BAI USD L			566.702,99	USD	1,00000	566.702,99	0,00	Sim	566.702,99	HC_C-02.2.12	0,00	0,00	0,00	0,00	566.702,99	
432505	BAI USD S	✓	CC-01	453.072,61	USD	1,00000	453.072,61	0,00	Sim	453.072,61	HC_C-02.2.13	0,00	0,00	0,00	0,00	453.072,61	
432507	BESA USD S			542,76	USD	1,00000	542,76	0,00	Sim	542,76	HC_C-02.2.14	0,00	0,00	0,00	0,00	542,76	
432508	BESA AOR S			26.965,38	AKZ	0,01079	26.965,38	0,00	Sim	2.499.108,60	HC_C-02.2.15	0,00	0,00	0,00	0,00	2.499.108,60	
432509	BESA USD S			520.985,72	USD	1,00000	520.985,72	0,00	Sim	520.985,72	HC_C-02.2.16	0,00	0,00	0,00	0,00	520.985,72	
432602	BAI QUE ENI USD			455.289,40	USD	1,00000	455.289,40	0,00	Sim	455.289,40	HC_C-02.2.17	0,00	0,00	43,47	0,00	455.289,40	
432604	BAI QUE ENI EUR			563,08	EUR	1,32440	563,08	0,00	Sim	425,16	HC_C-02.2.18	0,00	0,00	0,00	0,00	425,16	
Grand Total:										5.065.088							

Legenda:

- ✓ Concordante
- ✗ Não Concordante
- NR Não Recebida

Taxas de Câmbio:

AOA/USD:	0,011	USD/AOA:	92,6784
EUR/USD:	1,324	USD/EUR:	0,7551

Notas e Conclusões:

- a) Transfêrencia efectuada para o BCI. Ver regularização no BFA HC_C-02.2.19
- b) Na resposta do banco para a conta em questão, podemos verificar que o saldo a 31.12.2010 é de 221.489,03USD e não 198.117,16USD como consta na conciliação bancária. Esta situação deve-se ao facto da conciliação bancária ter sido elaborada dia 30 de Dezembro. Conforme podemos ver em extracto anexo a resposta do banco, no dia 31, a conta foi movimentada estando o valor a essa data concordante com a confirmação do banco.

Verificamos a existência de conciliações bancárias a Dezembro para todas as contas, para as quais exista evidência de preparação e revisão. Verificamos a regularização do único open item significativo (Ver a)) Verificamos a correcta aplicação das taxas de câmbio, não tendo sido identificadas quaisquer diferenças cambiais. Ainda relativamente às taxas de câmbio, verificamos que os valores assinalados pelo Grupo se encontram dentro dos limites (máximo e mínimo) verificados para as mesmas. Ver HC_C-02.5 (taxa de câmbio registada @31-12-2010) e HC_C-02.6 (taxa de câmbio utilizada).

Anexo 5: Análise de Fornecimentos e Serviços Externos

Empresa: EFGH
Período: 31-12-2010
Assunto: Análise FSEs - Segurança

Ref.: VC_VD12
Preparado por: PMD
Data: 22-01-2011

Conta	Descrição	Hard-Close	Final	Hard-Close	Final	Hard-Close	Final	Varição	Var. %	Varição	Var. %
		30-09-2009	31-12-2009	30-09-2010	31-12-2010			Hard-Close	Hard-Close	Final	Final
752270	Segurança	1.902.762	3.302.632	2.423.638	3.246.148	520.876	27%	-56.485	-2%		

Análise Documental

Doc Interno	Valor CTB	Factura	Data	Fornecedor	Descrição	Valor	Diferença	Nota EY
1B 201746	275.195	118/06.10	30-06-2010	Tele Service	Prestação serv	275.195	0	0
1B 200963	272.712	399/03.10	24-03-2010	Tele Service	Prestação serv	272.712	0	0
1B 200964	202.365	597/04.10	23-04-2010	Tele Service	Prestação serv	202.365	0	0
1B 200961	268.653	216/02.10	11-03-2010	Tele Service	Prestação serv	268.653	0	0
1B 201604	267.228	76/05.10	30-05-2010	Tele Service	Prestação serv	267.228	0	0
1B 200960	256.543	72/01.10	28-01-2010	Tele Service	Prestação serv	256.543	0	0
1B 202208	284.032	64/01.10	27-07-2010	Tele Service	Prestação serv	284.032	0	0
1B 2051544	280.000	68/01.10	30-11-2010	Tele Service	Prestação serv	280.000	0	0
1B 202417	279.402	79/01.10	29-12-2010	Tele Service	Prestação serv	279.402	0	0
1B 202209	274.855	75/01.10	30-02-2010	Tele Service	Prestação serv	274.855	0	0
1B 202207	270.705	77/01.10	23-04-2010	Tele Service	Prestação serv	270.705	0	0
1B 202206	254.425	78/01.10	26-05-2010	Tele Service	Prestação serv	254.425	0	0
	3.186.115							

3.186.115 Total Analisado
98% % Analisada

CONCLUSÃO:

Nesta conta são registados todos os custos com os serviços de segurança na base.
 O principal fornecedor deste serviço é a empresa Tele Service.
 Ver [2010_Contrato Seguranca Tele Service_0000382968.pdf](#)
 Nada a reportar.