



ISCEE

INSTITUTO SUPERIOR DE CIÊNCIAS ECONÓMICAS E EMPRESARIAIS
LICENCIATURA EM CONTABILIDADE & ADMINISTRAÇÃO
RAMO - AUDITORIA

DAVID ELÍSIO PEREIRA DE PINA

A IMPORTÂNCIA DOS PAPÉIS DE TRABALHO
NUMA AUDITORIA FINANCEIRA

Estudo de Caso duma Auditoria à Empresa PANAF, S.A.
Exercício de 2012

Praia

Agosto de 2013

DAVID ELÍSIO PEREIRA DE PINA

Nº. APR/08-0926

**A IMPORTÂNCIA DOS PAPÉIS DE TRABALHO NUMA
AUDITORIA FINANCEIRA**

**Estudo de Caso dum Auditoria à Empresa PANAF, S.A.
Exercício de 2012**

Trabalho de Fim de Curso apresentado ao Instituto Superior de Ciências Económicas e
Empresariais como requisito à obtenção do grau de Licenciatura em Contabilidade &
Administração, Ramo - Auditoria.

Orientador: Amílcar Melo

Praia

Agosto de 2013

Dedicatória

Especialmente à minha mãe pelo apoio e força que sempre me proporciona.

À minha companheira Neusa Andrade, pela paciência, compreensão e incentivo no decorrer dessa caminhada.

Agradecimentos

Primeiramente a Deus, pela oportunidade que sempre me proporciona para que eu possa alcançar os meus objetivos.

Ao meu orientador, Professor, Amílcar Melo, pelo apoio disponibilizado durante a elaboração deste trabalho.

Aos meus familiares, pela força e apoio concedido sempre, sobretudo durante esta caminhada importante da minha vida.

Ao Sr. João Mendes, Sr.^a Quilda Canto e todos os meus colegas de trabalho pelo apoio e incentivo disponibilizados.

Aos meus colegas e amigos de curso pelo incentivo que sempre me concederam.

À todos aqueles que de alguma forma colaboraram para que este trabalho se concretizasse.

Resumo

O presente trabalho propõe estudar a importância dos papéis de trabalho numa auditoria financeira, neste propósito escolheu-se uma firma especializada de auditoria da qual o aluno integrou-se à equipa de trabalho com o intuito de estudar um caso, visando compreender melhor a relevância que este tem em termos práticos.

Os papéis de trabalho, são um conjunto de documentos utilizados na execução dos trabalhos de auditoria que evidencia os exames do auditor. Essas documentações são normalmente preparadas pelo próprio auditor no decorrer do seu trabalho e também por terceiros.

Por meio dos papéis de trabalho, o auditor deve obter a prova de auditoria apropriada e suficiente, através de inspeções, observações, indagações, confirmações, cálculos e procedimentos analíticos, cujas conclusões devem ser adequadamente documentadas de forma a suportar a sua opinião.

O auditor deve documentar através dos papéis de trabalho todas as questões que foram consideradas importantes para proporcionar evidência, com o propósito de fundamentar a sua opinião e comprovar que a auditoria foi executada de acordo com as normas de auditoria internacionais aplicáveis.

Palavras-chave: Auditoria Financeira, Papéis de Trabalho, Risco de Auditoria.

Abstract

This paper proposes to disclose the importance of Working Papers in financial audit, this purpose we have chosen a firm specialized audit which the student has joined the a team working with the aim of a case study, to better understand the relevance this has in practice.

Working Papers are a set of documents used in the execution of audit work that reflects the auditor's examination, These documents are usually prepared by the auditor in the course of their work and also by third parties.

Through the Working Papers, the auditor should obtain audit evidence enoughly appropriate, through inspections, observations, questions, confirmations, calculations and analytical procedures, whose findings should be properly documented in order to support your opinion.

The auditor should document through Working Papers all issues that were considered important to provide evidence in order to substantiate its view and confirm that the audit was performed in agreement with the international applicable auditing standards.

Keywords: Financial Audit, Working Papers, Risk Audit.

Lista de Siglas e Abreviaturas

TFC	Trabalho de Fim de Curso
ISCEE	Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais
PT	Papéis de Trabalho
IFAC	International Federation of Accountants
ISQC	International Standards on Quality Control
ISA	International Federation On Auditing
IASB	International Accounting Standards Board
OROC	Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants (EUA)
NIA	Normas Internacionais de Auditoria
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CRC	Conselho Regionais de Contabilidade
DRA	Diretriz de Revisão/Auditoria
RA	Risco de Auditoria
RAA	Risco de Auditoria Aceitável
RD	Risco de Deteção
RI	Risco Inerente
RC	Risco de Controlo
DGCI	Direção Geral das Contribuições e Impostos
INPS	Instituto Nacional de Previdência Social

IVA	Imposto sobre o Valor Acrescentado
IUR	Imposto Único sobre o Rendimento
AG	Assembleia Geral
CA	Concelho de Administração
CF	Concelho Fiscal
GP-010	Modelo de guia de pagamento da DGCI
BCA	Banco Comercial do Atlântico
BES	Banco Espírito Santo
BIA	Banco Inter-Atlântico
CECV	Caixa Económica de Cabo Verde
CEC	Código das Empresas Comerciais
B/A	Balanço – Activo
B/CPP	Balanço – Capital próprio e Passivo
D/R	Demonstração dos Resultados
SOAT	Seguro Obrigatório de Acidente de Trabalho
OPACC	Ordem Profissional de Auditores e Contabilistas Certificados

Lista de quadros, figuras e outras ilustrações

FIGURA 1 FUNCIONAMENTO DO RISCO DE AUDITORIA.....	7
FIGURA 2 RELAÇÃO ENTRE OS DIFERENTES RISCOS.....	8
FIGURA 3 RELAÇÃO ENTRE A MATERIALIDADE E O RISCO	10
TABELA 1 INDICADORES DE MATERIALIDADE	11
TABELA 2 MAPA DE TRABALHO I: B/A - BALANÇO ACTIVO	19
TABELA 3 MAPA DE TRABALHO II: B/CPP - BALANÇO – CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO..	19
TABELA 4 MAPA DE TRABALHO III: D/R – DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS	20

Índice

Dedicatória.....	III
Agradecimentos.....	IV
Resumo.....	V
Abstract	VI
Lista de Siglas e Abreviaturas.....	VII
Lista de quadros, figuras e outras ilustrações.....	IX
Introdução.....	1
1.1. Apresentação e justificação do tema.....	1
1.2. Pergunta de Partida	1
1.3. Hipóteses	1
2. Objetivos e objeto do estudo.....	2
2.1. Objetivo Geral	2
2.2. Objetivos Específicos.....	2
3. Metodologia do Trabalho	2
4. Estrutura do Trabalho.....	3
Capítulo I: Fundamentação Teórica	3
4.1. Definição e Classificação da Auditoria Financeira.....	3
4.1.1. Auditoria Financeira.....	3
4.1.2. Objeto e Objetivos da Auditoria Financeira.....	4
4.2. Riscos de Auditoria e suas Componentes	4
4.2.1. Definição de Risco de Auditoria.....	4
4.2.2. Risco de Detecção.....	5
4.2.3. Risco Inerente	6
4.2.4. Risco de Controlo - RC	6
4.3. A Relação entre Materialidade e a Auditoria Financeira.....	9
4.4. Definição e Classificação dos PT e Documentação de Auditoria	12
4.4.1. Definição de PT e Documentação de Auditoria.....	12
4.4.2. Natureza da Documentação de Auditoria	14
4.4.3. Finalidades dos PT e Documentação de Auditoria.....	14
4.4.4. Os principais tipos de Papéis de Trabalho	15
4.4.5. Critérios a Observar na Elaboração dos PT	15

4.4.5.1.	Técnicas de Elaboração dos Papéis de Trabalho.....	15
4.4.6.	Características dos Papéis de Trabalho	16
4.4.7.	Referenciação/Indexação dos Papeis de Trabalho	17
4.4.8.	Codificação dos Papéis de Trabalho.....	18
4.4.9.	Modelos de Papéis de Trabalho	19
4.4.10.	Preparação Oportuna da Documentação da Auditoria.....	20
4.4.11.	Documentação dos Procedimentos de Auditoria Executados e da Prova de Auditoria Obtida	20
4.4.11.1.	Formas, conteúdos e extensão dos Papéis de Trabalho.....	20
4.4.12.	Organização dos PT e Documentação de Auditoria.....	22
4.4.13.	Programas de Trabalho	28
4.4.14.	Circularização ou Confirmação Externa	28
4.4.15.	Propriedade, Confidencialidade e Custódia dos Papéis de Trabalho.....	30
Capítulo II: Estudo de caso de uma auditoria á empresa PANAF, S.A.		31
1.	<i>Apresentação da empresa PANAF, S.A.</i>	32
2.	<i>Auditoria a PANAF, S.A. referente ao exercício económico de 2012</i>	33
2.1	<i>Processo de concurso e seleção do auditor /gabinete de auditoria</i>	33
2.2	<i>Contrato</i>	34
2.3	<i>Carta de Compromisso de Auditoria</i>	34
2.4	<i>Análise de controlo interno</i>	35
2.5	<i>Preparação dos Papéis de Trabalho da empresa PANAF, S.A.</i>	35
Capítulo III: Conclusões e Considerações Finais		52
Referências Bibliográficas		53
Apêndice e Anexos.....		55

Introdução

Numa auditoria, antes de o auditor emitir a sua opinião, deve reunir prova apropriada e suficiente, aplicando vários procedimentos, cuja realização e conclusões devem ser adequadamente documentados de forma a suportar a opinião. Ainda que o trabalho de auditoria tem vindo a ser cada vez mais solicitado, tem-se verificado uma exigência crescente no que se refere às NIA – Normas Internacionais de Auditoria, o que obriga o auditor cada vez mais a zelar na melhoria do desempenho profissional, de modo a exercer um trabalho de melhor qualidade. E, em auditoria, um dos requisitos da qualidade passa por uma preparação adequada e suficiente dos papéis de trabalhos, onde é registada todo o trabalho de auditoria.

1.1. Apresentação e justificação do tema

O tema que se propõe estudar, **Os Papéis de Trabalho numa Auditoria Financeira**, enquadra-se num dos requisitos exigidos pelo ISCEE – Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais, para a obtenção do grau de Licenciatura em Contabilidade e Administração, ramo Auditoria.

A escolha do tema prende-se á necessidade de alargar os conhecimentos, sobre esta importante ferramenta de trabalho de auditoria financeira e realçar a importância que os papéis de trabalho têm no trabalho de auditoria.

1.2. Pergunta de Partida

Procura-se por meio deste estudo, uma profunda pesquisa, com vista a entender:
Qual a importância dos papéis de trabalho numa auditoria financeira?

1.3. Hipóteses

- ◇ Os papéis de trabalho ajudam no planeamento e na execução da auditoria;
- ◇ Os papéis de trabalho comprovam que o auditor executou a auditoria;
- ◇ Os registos nos papéis de trabalho constituem a prova e o suporte da opinião do auditor.

2. Objetivos e objeto do estudo

Para o Dmitruk (2004), “o objetivo é linha de chegada da pesquisa, mostrando a contribuição que o trabalho visa atingir, mas é possível ter seu objetivo alcançado se todas as fases da pesquisa forem vencidas”.

2.1. Objetivo Geral

O objetivo geral do trabalho consiste em evidenciar por meio deste estudo a importância da documentação numa auditoria financeira, através do estudo de um caso prático.

2.2. Objetivos Específicos

Para alcançar o objetivo geral proposto, tem-se os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Apresentar os conceitos relacionados com o tema em estudo;
- ✓ Apresentar as classificações dos papéis de trabalho;
- ✓ Caracterizar os aspetos relacionados aos papéis de trabalho;
- ✓ Apontar a natureza e a finalidade dos papéis de trabalho;
- ✓ Analisar como se deve documentar uma auditoria nos termos da ISA 230;
- ✓ Analisar as diversas ISA que se relacionam com a documentação de auditoria;
- ✓ Demonstrar que os papéis de trabalho são elementos de suporte da opinião em uma auditoria financeira.

3. Metodologia do Trabalho

Para realizar o presente trabalho, propõe-se a realização duma pesquisa que sustente uma base teórica e relevante sobre o tema a desenvolver. Pesquisa esta que vai ser elaborada por meio de revisões bibliográficas, artigos científicos e outros referenciais teóricos pesquisados na internet.

Propõe-se a realização dum estudo de caso com vista a analisar os papéis de trabalho na realização duma auditoria a uma empresa, através da qual se irá analisar e avaliar os papéis de trabalho elaborado na realização do trabalho.

A empresa em estudo será auditada por uma firma especializada a qual apresentará um grupo de trabalho para a realização do “trabalho de campo”, sendo que o aluno integrará a equipa de trabalho.

4. Estrutura do Trabalho

O trabalho encontra-se estruturado por capítulos, iniciando pela parte introdutória, através da qual serão apresentadas o objecto de estudo, a justificativa, a pergunta de partida, as hipóteses e ainda metodologia adoptada para realizar o presente trabalho. Logo de seguida, no capítulo I, descreveremos alguns conceitos teóricos sobre assuntos relacionados com o tema em estudo na fundamentação teórica. Já o capítulo II apresenta-nos um estudo de caso auxiliando uma auditoria financeira à empresa PANAF, S.A., do qual será utilizado os dados reais da mesma para efeito de análise e a interpretação. E por fim no III capítulo, tratamos da conclusão e das considerações finais do trabalho.

Capítulo I: Fundamentação Teórica

O objetivo deste capítulo é efetuar a revisão bibliográfica e abordar os principais estudos já tratados por outros autores sobre o tema em estudo.

4.1. Definição e Classificação da Auditoria Financeira

4.1.1. Auditoria Financeira

Segundo Franco, Hilário e Marra Ernesto, (1992, 175), A **Auditoria Externa**, que também designa-se por **Auditoria Financeira** é: “aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada, e que poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual”.

Já segundo Costa, Auditoria financeira é o exame das demonstrações financeiras de uma entidade, por um profissional qualificado, competente e independente à organização com o propósito de expressar uma opinião sobre a razoabilidade com que aquelas demonstrações financeiras foram preparadas.

4.1.2. Objeto e Objetivos da Auditoria Financeira

Segundo Costa (2010, 49), “o objeto é matéria, assunto sobre o qual recai a atenção ou que é alvo de investigação, assunto sobre o qual versa uma pesquisa ou ciência”.

“O objetivo é o resultado que se pretende alcançar, aquilo que se pretende alcançar quando se realiza uma ação”. (COSTA, 2010, 49).

A ideia de Costa, nos refere que o objeto relaciona-se ao assunto a que se quer pesquisar, ao passo que o objetivo está mais ligado ao que se pretende atingir com a investigação.

Conforme os ensinamentos de Costa (2010,49), o objeto da auditoria financeira, está relacionado às afirmações subjacentes às demonstrações financeiras e tem como objetivo, obter uma opinião expressa por um auditor competente e independente sobre aquelas demonstrações financeiras auditadas.

Em 2010, a IFAC, através da ISA 200, nos demonstra que, “o objetivo de uma auditoria é aumentar o grau de confiança dos utilizadores interessados nas demonstrações financeiras”.

Em resumo podemos atestar que, o objeto de uma auditoria financeira, são as demonstrações financeiras, os relatórios e contas que retratam a posição financeira da empresa, bem como as demais informações que se possam necessitar numa auditoria, e o objetivo da auditoria financeira, é obter junto do auditor independente, uma opinião, sobre a razoabilidade das demonstrações financeiras auditadas, após o seu exame de auditoria, ou seja depois de conferir as condições com que as demonstrações financeiras foram apresentadas e divulgadas, opinar, se as mesmas foram preparados ou não respeitando os princípios contabilísticos geralmente aceites e aplicáveis.

4.2. Riscos de Auditoria e suas Componentes

4.2.1. Definição de Risco de Auditoria

No âmbito de uma auditoria, os procedimentos adotados e seguidos pelos auditores, não vão incidir sobre o universo no seu todo, mas sim sobre uma parte representativa desta, ou seja recai sobre uma amostra, e esse facto já nos remete á ideia da existência de uma deficiência numa das áreas não abrangidas e não

examinadas e que possa ser materialmente relevante e que possa distorcer as informações financeiras, e também subsiste a ideia de que uma auditoria dá mais credibilidade às demonstrações financeiras, mas não transmite a total confiança, uma vez que o auditor possa não detetar no processo da auditoria, determinadas situações de incorreções que possam existir e lhe passe despercebido, e que lhe possa induzir a emitir uma opinião inadequada sobre aquelas demonstrações financeiras auditadas.

A IFAC através da ISA 200 (2010; 85) considera a seguinte definição:

“Risco de Auditoria – Risco de o auditor expressar uma opinião de auditoria inapropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas”.

Franco, Hilário e Marra Ernesto, (1992, 248), define como sendo: **“Risco de Auditoria** é a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião técnica inadequada sobre demonstrações contábeis significativamente incorretas”.

Para Costa (2010, 212), **“Riscos de Auditoria** – é uma função de distorção material (isto é, o risco de que as demonstrações financeiras estejam materialmente distorcidas antes da auditoria) ”.

Exemplificando, existe o risco de auditoria quando o auditor afirmar que sua opinião não apresenta reservas, quando as demonstrações financeiras auditadas contêm distorções ou erros materialmente relevantes.

4.2.2. Risco de Detecção

A IFAC pela ISA 200 (2010; 86), define:

“Risco de Detecção – risco de que os procedimentos executados pelo auditor para reduzir o risco de auditoria para um nível aceitavelmente baixo não detetem uma distorção que existe e que possa ser material, quer individualmente quer quando agregada a outras distorções”.

Afirma Costa, que o **Risco de Detecção** é o risco de que o auditor não detete as distorções materiais que possam existir nas demonstrações financeiras antes da auditoria.

Se os procedimentos de auditoria seguidos pelo auditor não detetarem uma deficiência com materialidade nas demonstrações financeiras, ou nos saldos das contas da empresa estamos perante um risco de deteção.

Das três componentes do RA, é este o único em que a ação do auditor pode levar a minimizar o RA, dado que depende diretamente dos procedimentos efetuados pelo auditor.

4.2.3. Risco Inerente

A suscetibilidade de uma asserção relativa a uma classe de transações, saldo de uma conta ou divulgação a uma distorção que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, antes da consideração de quaisquer controlos relacionados, designa-se por **Risco de Inerente**”, conforme a IFAC através da ISA 200 (2010; 88).

Quando ocorrer erros com materialidade nas demonstrações financeiras ou nos saldos das contas, sem se ter em linha de conta, o sistema de controlo interno implementado pela empresa, estamos numa situação de risco inerente, pois este provém das características próprias da empresa.

4.2.4. Risco de Controlo - RC

A ISA 200 (2010; 88), considera o **Risco de Controlo** – com sendo o risco de que uma distorção possa ocorrer num saldo de uma conta ou numa classe de transações, saldo de conta ou divulgação e que possa ser material, individualmente ou agregada com outras distorções, não seja evitada ou detetada e corrigida em tempo oportuno pelo controlo interno da entidade”.

O auditor deve pois identificar e determinar os riscos de distorção material a nível de cada demonstração financeira e a nível de cada asserção acerca de classes de transações, saldos de contas e divulgações, Costa, Baptista, (2010, 212).

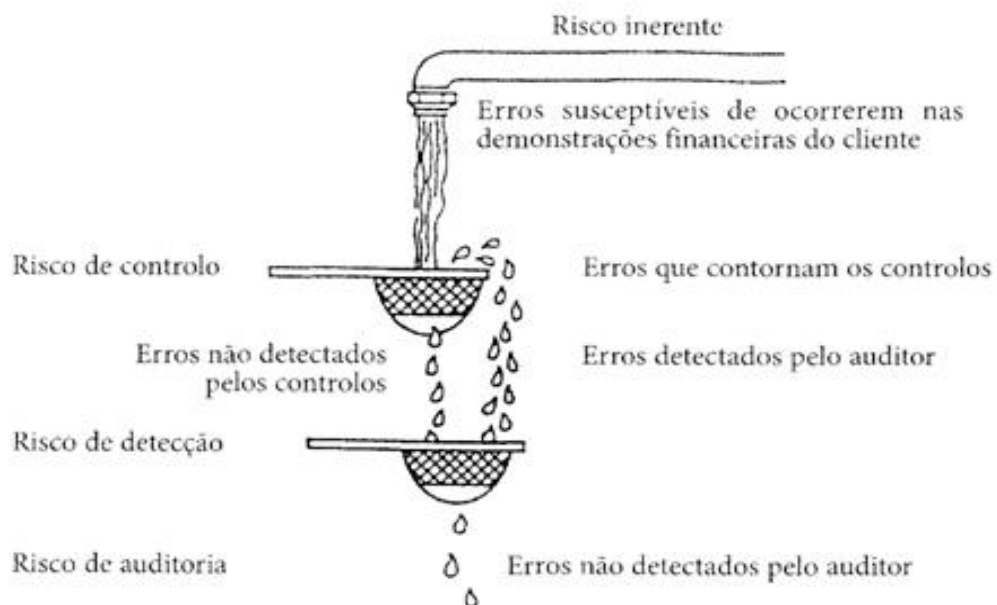
Assim sendo, focando na ideia dos autores atrás citados, convém salientar que o **Risco de Auditoria**, é o risco de o auditor efetuar uma avaliação e emitir uma opinião não apropriada nas demonstrações financeiras materialmente distorcidas.

Entende-se por **risco inerente** a possibilidade de ocorrerem falhas materiais nas demonstrações financeiras ou nos saldos das contas, sem ter em consideração o sistema de controlo interno criado na empresa, e esse risco é derivado das características própria empresa. O **risco de controlo** é possibilidade de ocorrer erros e falhas com materialidade nas demonstrações financeiras ou nos saldos das contas sem que oportunamente seja evitada ou detetada pelo sistema de controlo instituído na empresa. E por último, o **risco de deteção**, entendemos que é a probabilidade de que os procedimentos de auditoria realizados pelo auditor não detetem lacunas materialmente relevantes nas demonstrações financeiras ou nos saldos das contas.

De um modo geral, quanto maior e melhor for os procedimentos de auditoria realizado pelo auditor, mais baixo se torna o risco de deteção.

A ilustração que se segue mostra como funciona o risco de auditoria.

Figura 1 Funcionamento do risco de auditoria



Fonte: Hayes, citado por Costa, Baptista (2010, 152)

Nota-se na figura que o líquido que sai da torneira representa o conjunto de potenciais erros materiais. As duas peneiras representam os mecanismos pelos quais a empresa e o auditor tentam evitar a ocorrência desses erros nas demonstrações financeiras. A primeira peneira, representa o sistema de controlo interno implementado pela empresa. Porém, devido ao fraco sistema de controlo, existe o risco de que alguns erros não sejam detetados e que possam contornar o referido sistema. A figura mostra-nos que o líquido que cai na primeira peneira representam os erros não detetados e os que caem por fora são os erros que contornam o sistema de controlo. A segunda peneira representa os procedimentos e as técnicas de auditoria adotadas pelo auditor para detetar os erros. Contudo, apesar de existir um sistema de controlo interno e apesar da aplicação de técnicas e procedimentos de auditoria, subsiste ainda a possibilidade de que alguns erros não sejam detetados e que estes possam integrar-se as demonstrações financeiras e influenciar a opinião do auditor.

A relação entre o risco inerente, o risco de controlo e o risco de deteção:

Figura 2 Relação entre os diferentes riscos

		Determinação do Risco de Controlo pelo Auditor		
		Alta	Média	Baixa
Determinação do risco inerente pelo auditor	Alta	A mais baixa	Mais baixa	Média
	Média	Mais baixa	Média	Mais alta
	Baixa	Média	Mais alta	A mais alta

Fonte: Costa, Baptista (2010, 214)

A área sombreada representa o risco de deteção.

A figura nos apresenta a relação existente entre as três componentes do risco de auditoria.

Por exemplo se o auditor avaliar como altos os riscos inerentes e o risco de controlo, deverá considerar o mais baixo o risco de deteção possível, deve alargar os procedimentos, e se pelo contrário avalia como baixos os riscos inerente e de controlo deverá avaliar como o mais alto possível o risco de deteção, ou seja, não precisa realizar um exame tão alargado e profundo, para manter um risco de auditoria aceitável.

4.3. A Relação entre Materialidade e a Auditoria Financeira

A OROC, “Considera-se que uma informação é materialmente relevante se a sua omissão ou distorção puder influenciar as decisões dos utilizadores das demonstrações financeiras¹”.

A Estrutura Conceptual do IASB, considera que “a informação é material se a sua omissão ou distorção influenciarem as decisões económicas dos utilizadores tomadas na base das demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão do item ou do erro julgados nas circunstâncias particulares da sua omissão ou distorção. Assim, a materialidade proporciona um limiar ou ponto de corte em vez de ser uma característica qualitativa principal que a informação deve ter para ser útil”.

A ISA 320 – Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria, refere que, na realização do trabalho, o auditor deve tomar em consideração a materialidade e a sua relação com o risco de auditoria, sendo que a determinação da materialidade é matéria do seu julgamento profissional e é afetada pela perceção que ele tem das necessidades de informação financeira dos utilizadores das demonstrações financeiras.

A materialidade pode ser entendida quer em termos quantitativos (quantias) quer em termos qualitativos (natureza).

Em termos quantitativos, a materialidade associada às distorções reflete-se geralmente no balanço e nas demonstrações dos resultados. É o caso, por exemplo, de ativos e réditos sobreavaliados e/ou de passivos e gastos subavaliados.

Em termos qualitativos, a materialidade reflete-se, geralmente, no anexo por via de inadequadas divulgações de informações que devam desenvolver, comentar e complementar as quantias constantes nos documentos atrás referidos. Um problema importante que se coloca ao auditor tem a ver com o efeito cumulativo de pequenas quantias as quais, no seu conjunto, podem afetar significativamente

¹ Normas Técnicas de Revisão/Auditoria da OROC, parágrafo 14

as demonstrações financeiras. O auditor necessita pois de considerar se o efeito líquido agregado das distorções específicas é material e se é adequado estimar (projetar) outras distorções que não tenham sido identificadas mas que relacionem com as primeiras.

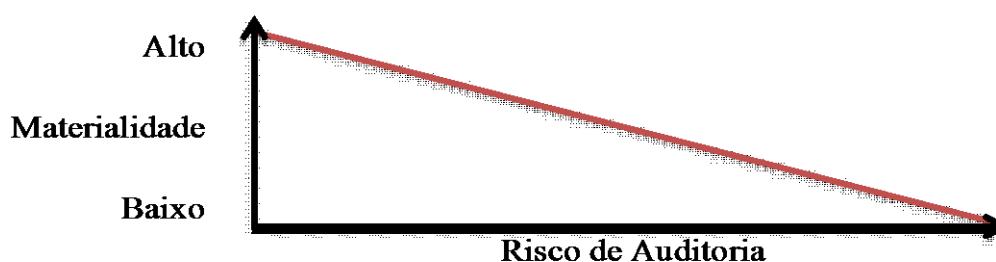
A materialidade deve ser tida em consideração pelo auditor não só quando determina a natureza, tempestividade e extensão dos procedimentos de auditoria mas também quando avalia o efeito das distorções.

Por outro lado, existe uma relação inversa entre a materialidade e o nível de materialidade e o nível de risco de auditoria.

Assim, enquanto a materialidade tem a ver com uma medida de precisão o risco de auditoria está relacionado com uma medida de credibilidade.

Hayes e al.², apresenta a seguinte ilustração para evidenciar a referida relação inversa.

Figura 3 Relação entre a materialidade e o risco



Segundo Costa, (2010, 210), verifica-se pois que se o nível de materialidade for alto, por exemplo, se efetuar-mos a confirmação externa de todos os saldos de clientes, o respetivo risco de auditoria é baixo mas não inexistente. E a inversa também é, obviamente, verdadeira: se não confirmar qualquer saldo de clientes o respetivo risco de auditoria é alto.

Há uma relação indireta entre o risco de auditoria e a materialidade. Geralmente, quanto maior o nível de materialidade, menor o risco de auditoria; e vice-versa. Isto é, quanto maior a necessidade de realização de testes e recolha de evidências devido ao nível de materialidade alto, menor é o respetivo risco de auditoria.

² In Principles of Auditing – An Introduction to International Standards on Auditing, 2ª edição, Hayes et al., Pearson Education Limited, 2005.

A materialidade deve ser tida em consideração aquando da fase do planeamento da auditoria em relação com:

- O seu nível global;
- Os itens tomados individuais ou agregadamente;
- Consideração de natureza legal e reguladora.

Estas situações podem obviamente resultar em diferentes níveis de materialidade, os quais são, como já referido, uma questão de julgamento profissional do auditor.

A mencionada ISA não estabelece regras específicas quanto ao limites mínimos de materialidade a ter em conta na avaliação das distorções que afetam as demonstrações financeiras, embora dê exemplos benchmarks que, dependendo das circunstâncias da entidade, possam ser apropriados, tais como: lucro antes de impostos; total dos rendimentos; total do capital próprio.

Há no entanto autores que entendem que uma distorção, considerada individual ou agregadamente, pode ter um impacto material nas demonstrações financeiras quando o efeito quantitativo for considerado importante se comparado, em termos percentuais, com determinados indicadores, como segue:

Tabela 1 Indicadores de materialidade

(Números em percentagem)

INDICADOR	FONTE³	FONTE⁴	FONTE⁵
Resultado bruto	-	2	-
Resultado antes de imposto (RAI)	5 a 10	> 10	5 a 10
Total das vendas e das prestações de serviços	0,5 a 2	0,5	0,5 a 1
Total do activo ou balanço	0,5 a 2	0,5	0,5 a 1
Total do activo corrente	5 a 10	-	-
Total do passivo corrente	5 a 10	-	-
Total do capital próprio	1 a 5	1	1

³ In Principles of Auditing – An Introduction to International Standards on Auditing, 2ª edição, Hayes et al., Pearson Education Limited, 2005.

⁴ In Principles of Auditing – An International Perspective, Hayes et al., McGraw, 1999.

⁵ In Modern Auditing, Boyton, Johnson e Kelt, 7ª edição, Wiley, 2001.

De notar que as percentagens indicadas referem-se à materialidade agregada. A materialidade individual (para cada item) é, obviamente, mais baixa, por exemplo 10% da materialidade agregada. Admitindo que o RAI é de 900.000\$00 e se se considerar adequado, face ao julgamento profissional do auditor, que a materialidade agregada seja 10% (neste caso: 90.000\$00), então a materialidade individual de cada item será de 9.000\$00 (1%). Assim por exemplo, qualquer subconta Fornecimentos e serviço externo que apresente um saldo inferior a 9.000\$00 não será, em princípio, objeto de qualquer procedimento substantivo. Por fim, note-se que em termos qualitativos, uma distorção deve ser sempre considerada material se, entre outras situações, tiver por base uma fraude ou irregularidade ou quando resultar do incumprimento das leis ou dos regulamentos aplicáveis.

4.4. Definição e Classificação dos PT e Documentação de Auditoria

4.4.1. Definição de PT e Documentação de Auditoria

A Norma Internacional de Auditoria (ISA) 230, trata da "Documentação de Auditoria", esta ISA aborda questões sobre a responsabilidade do auditor na preparação da documentação de auditoria para uma auditoria de demonstrações financeiras que deve ser lida em conjunção com a ISA 200⁶, esta norma é aplicável a auditorias de demonstrações financeiras de períodos com início a 15 de Dezembro de 2009.

Conforme a IFAC (2010, 162), através da **ISA 230**, a documentação de auditoria, expressão que também costuma denominar-se por “papéis de trabalho”, é definida como sendo:

“Documentação de auditoria – Registo dos procedimentos de auditoria executados, da prova de auditoria obtida e das conclusões a que o auditor chegou”.

⁶ ISA 200 - "Objetivos Gerais do Auditor Independente e Condução de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria", parágrafo 11.

De acordo com a IFAC, os papéis de trabalho compreendem os registos dos trabalhos de revisão executada pelo auditor, que serve de prova e o fundamento de que a auditoria foi executada, a partir da qual se possa tirar conclusões dos trabalhos efetuados pelo auditor.

Ainda a mesma ISA 230, nos considera que o:

“Arquivo de auditoria – um ou mais arquivos ou outros meios de armazenamento, em forma física ou eletrónica, contendo os registos que integram a documentação de auditoria relativa a um trabalho específico”.

Vejamos alguns conceitos de outros autores sobre os PT:

Segundo **Franca, Hilário e Marra, Ernesto** (1992, 250), **“Os papéis de trabalho** são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligadas pelo auditor, que constituem a evidência do trabalho executado e fundamento de sua opinião”.

Por outro, e segundo **Almeida** (1996, 68), **“Os papéis de trabalho** representam o registo de todas as evidências, por meio da observação, inspeção, indagação, investigação, obtidas ao longo da execução do serviço de auditoria”.

“Os papéis trabalho são o conjunto de formulários e documentos extraídos na realização da auditoria, ou seja, é constituída de evidências do trabalho realizado bem como o fundamento de sua opinião, segundo **Attie** (1998).

Com referência nas ideias dos autores já mencionados, podemos então concluir que os papéis de trabalho, são todas as documentações e informações, quer em suporte papel ou em meio eletrónico ou outros, que o auditor possa precisar para realizar uma auditoria, e que pode ser preparada tanto pelo próprio auditor ou por ele obtida e retida, e que devem ser preparadas de acordo com as normas e regras internacionais de auditoria aplicáveis, de tal modo que estes possam servir tanto aos interessados presentes como para as futuras auditorias.

4.4.2. Natureza da Documentação de Auditoria

De acordo com a ISA 230 -“Documentação de Auditoria”, da IFAC (2010, 161), a documentação de auditoria deve satisfazer os requisitos da referida norma e os requisitos específicos de documentação de outras ISA relevantes e estes devem proporcionar:

- a) Prova dos fundamentos do auditor para concluir acerca da consecução dos objetivos gerais do auditor; e
- b) Prova de que a auditoria foi planeada e executada de acordo com as ISA e os requisitos legais e regulamentos aplicáveis.

A documentação de auditoria, também referida como “papéis de trabalho”, aumenta a qualidade da auditoria e facilita a revisão eficaz e a avaliação da prova de auditoria obtida e das conclusões que foram atingidas antes de finalizar o relatório do auditor.

4.4.3. Finalidades dos PT e Documentação de Auditoria

Segundo a IFAC (2010, 161), através da ISA 230, a documentação de auditoria tem múltiplas finalidades nomeadamente:

- Ajudar a equipa de trabalho a planear e executar a auditoria;
- Ajudar os membros da equipa de trabalho responsáveis pela supervisão a orientar e supervisionar o trabalho de auditoria e a cumprir as suas responsabilidades de verificação de acordo com a ISA 220⁷;
- Permitir a responsabilização da equipa de trabalho pelo trabalho realizado;
- Manter um registo das matérias de importância continuada para auditorias futuras;
- Permitir a condução de revisões e inspeções de controlo de qualidade de acordo com a ISQC1⁸ ou com requisitos nacionais que sejam pelo menos tão exigentes;
- Permitir a condução de inspeções externas de acordo com os requisitos legais, regulamentos ou outros aplicáveis.

⁷ ISA 220, “Controlo de Qualidade para uma Auditoria de Demonstrações Financeiras”, parágrafos 15-17.

⁸ ISQC 1, “Controlo de Qualidade para Firmas que Executem Auditorias e Revisões de Demonstrações Financeiras e Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e de Serviços Relacionados”, parágrafos 32-33, 35-38 e 48.

4.4.4. Os principais tipos de Papéis de Trabalho

Segundo IFAC através da ISA 230 (2010, 165), a documentação de auditoria pode ser registada em papel, em meios eletrónicos ou outros.

Exemplos de documentação de auditoria incluem:

- Programa de auditoria.
- Análises.
- Memorandos relativos a assuntos específicos
- Resumos de matérias significativas.
- Cartas de confirmação e de representação.
- Listas de verificação.
- Correspondências (incluindo e-mails) respeitantes a matérias significativas.

O auditor pode incluir extratos ou cópias de registos da entidade (por exemplo, acordos e contratos significativos e específicos) como parte da documentação de auditoria. A documentação de auditoria não substitui, porém, os registos contabilísticos da entidade.

4.4.5. Critérios a Observar na Elaboração dos PT

4.4.5.1. Técnicas de Elaboração dos Papéis de Trabalho

Em 2007, o CFC⁹, nos apresentou algumas técnicas básicas a serem observadas pelos auditores, por ocasião da elaboração dos papéis de trabalho de auditoria.

- Os papéis de trabalho devem, sempre que possível, ser escriturados, a fim de facilitar possíveis alterações durante a execução do serviço, em função das revisões feitas por outros auditores;
- Na parte superior do papel de trabalho devem ser colocados o nome do auditado, a data base do exame e o título (caixa, bancos, etc.);
- Não deve ser utilizado o verso da folha do papel de trabalho;

⁹ Manual de Auditoria do Sistema de CFC /CRCs / CFC - Brasília, CFC, 2007
CFC – Conselho Federal de Contabilidade
CRCs – Conselhos Regionais de Contabilidade

- Os números e as informações devem ser colocados na parte superior do papel de trabalho e as explicações sobre o trabalho executado, na parte inferior;
- Os tiques ou símbolos são colocados ao lado do número auditado e explicados na parte inferior do papel de trabalho, evidenciando, dessa forma, o serviço executado.
- O auditor deve evitar a utilização excessiva de tiques em uma mesma folha (o ideal é até oito símbolos), devido ao fato de que dificultam consultas e revisões dos papéis de trabalho. Caso seja necessário, o auditor poderá usar letras ou números dentro de círculos, em vez de símbolos;
- O auditor também pode utilizar o sistema de notas para dar explicações necessárias nos papéis de trabalho;
- Somente devem ser elaborados os papéis de trabalho que têm um fim útil;
- As informações nos papéis de trabalho devem limitar-se aos dados necessários;
- Os comentários devem ser sucintos e com redação clara e compreensível;
- A forma de apresentação e o conteúdo dos papéis devem ser de modo a permitir que uma pessoa que não participou do serviço de auditoria possa compreendê-lo de imediato; e
- Os papéis de trabalho devem indicar as conclusões alcançadas.

4.4.6. Características dos Papéis de Trabalho

- ✓ **Precisão:** devem ser elaborados sob extremo rigor técnico;
- ✓ **Concisão:** devem ser concisos, de forma que qualquer interessado e conhecedor das normas e procedimentos de auditoria entenda-os;
- ✓ **Praticidade:** devem ser práticos para economizar tempo na sua elaboração;
- ✓ **Objetividade:** devem ser claros e objetivos, de tal modo que deles se depreenda a finalidade dos exames;

- ✓ **Clareza:** devem ser elaborados de forma que não prejudique sua compreensão;
- ✓ **Lógica:** devem ser preparados de maneira racional e lógica, na sequência natural do objetivo a ser atingido;
- ✓ **Completo:** devem conter todas as informações necessárias para fundamentar a emissão da opinião do auditor.

4.4.7. Referenciação/Indexação dos Papéis de Trabalho

A referenciação dos papéis de trabalho é um aspeto muito importante, pois a mesma permite uma fácil e rápida localização dos documentos nas pastas de trabalho. Os papéis de trabalho são todos referenciados, existindo referências externas, para correlacionar as informações de um papel de trabalho para outro; e referências internas, dentro de um mesmo papel de trabalho. As referências são alfanuméricas e evidenciadas em vermelho. Cada papel de trabalho é referenciado com a letra do respetivo ciclo a que se refere, seguida de um número, com uma numeração sequencial.

Consideremos como exemplo de uma referenciação do papel de trabalho da área meios financeiros em suporte de papel,

Indexação/Referenciação no B/A – Balanço Activo

T – Caixa e depósitos bancários

T1 – 11-Caixa

T2 – 12- Depósito à ordem

T3 – 13- Depósito a prazo

T4 – 14- Outros depósitos

T-1/1 – 111 – Caixa principal

T-1/2 – 118 – Caixa pequena

T – Refere-se ao índice principal

T1 – Refere-se ao índice da subsidiária

T-1/1- Refere-se ao índice da subsidiária de uma outra subsidiária

Cada papel de trabalho elaborado deve ser adequadamente identificado. Assim, ele deve conter:

- Cabeçalho, com a identificação dos auditores, do auditado e da área auditada;
- Referência para indexação;
- Data da realização dos trabalhos;
- Assinatura do responsável pela elaboração;
- Assinatura do responsável pela revisão;
- Título da área.

Apesar de serem preparados a partir dos documentos originais, que pertencem à empresa auditada, bem como as informações com elas relacionadas, os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva do auditor, pois é neles que se encontra fundamentada sua opinião.

4.4.8. Codificação dos Papéis de Trabalho

Os papéis de trabalho devem ser codificados de forma a possibilitar que as informações sejam facilmente encontradas. A codificação pode ser feita por sistema numérico ou alfabético, ou a combinação dos dois. Esta codificação deve ser seguida inclusive para arquivar os papéis de trabalho.

Conforme o CFC (2007), os tiques ou símbolos são colocados ao lado do número auditado e explicados na parte inferior do papel de trabalho, evidenciando, dessa forma, o serviço executado, vejamos alguns exemplos:

- ↳ Soma conferida;
- ✓ Conferimos com a razão geral;
- ✓ Conferimos com nossos papéis de trabalho;
- ↪ Soma conferida;
- ↙ Conferimos com o somatório dos registos analíticos;
- ✎ Conferimos com documento suporte;

Os “Picos” (tiques) não são standardizados e variam de empresa para empresa de auditoria. Mas estas ao adotarem determinam “Picos” que devem ser sempre respeitadas e observadas.

4.4.9. Modelos de Papéis de Trabalho

Tabela 2 Mapa de trabalho I: B/A - Balanço Activo

Empresa PANAF, S.A.
Balanço
Activo
Auditoria em 31/12/2012



Rubricas	Índice	Saldo em 31-12-2012	Ajustamentos em		Reclassificações		Saldo auditado em	
			D	C	D	C	31-12-2012	31-12-2011
Activo não corrente								
Activos fixos tangíveis	A							
Propriedades de investimento	B							
Goodwill	C							
Activos intangíveis	D							
Activos biológicos	E							
Participações financeiras - Método equivalência patrimonial	F							
Participações financeiras - outros métodos	G							
Accionistas/sócios	H							
Outros activos financeiros	I							
Activos por imposto diferidos	J							
Activo corrente								
Inventarios	K							
Activos biológicos	L							
Clientes	M							
Adiantamentos a fornecedores	N							
Estado e outros entes públicos	O							
Accionistas/sócios	H							
Outras contas a receber	P							
Diferimentos	Q							
Activos financeiros detidos para negociação	R							
Outros activos financeiros	I							
Activos não correntes detidos para venda	S							
Caixa e depósitos bancários	T							
Total do activo								
			B/CPP				B/CPP	B/CPP

Preparado por: _____ Data ___/___/___ Revisto por: _____ Data: ___/___/___

Tabela 3 Mapa de trabalho II: B/CPP - Balanço – Capital Próprio e Passivo

Empresa PANAF, S.A.
Balanço
Passivo e Capital Próprio
Auditoria em 31/12/2012



Rubricas	Índice	Saldo em 31-12-2012	Ajustamentos em		Reclassificações		Saldo auditado em	
			D	C	D	C	31-12-2012	31-12-2011
Capital Próprio								
Capital realizado	AA							
Acções (quotas) próprias	BB							
Outros instrumentos de capital próprio	CC							
Prémios de emissão	DD							
Reservas legais	EE							
Outras reservas	FF							
Resultados transitados	GG							
Ajustamentos em activos financeiros	HH							
Excedentes de revalorização	II							
Outras variações no capital próprio	JJ							
Interesses minoritários	DR							
Total do capital próprio	KK							
Passivo								
Passivo não corrente								
Provisões	LL							
Financiamentos obtidos	MM							
Responsabilidade por benefícios pós-emprego	NN							
Passivos por imposto diferidos	OO							
Outras contas a pagar	PP							
Passivo não corrente								
Fornecedores	QQ							
Adiantamentos de clientes	RR							
Estado e outros entes públicos	SS							
Accionistas/sócios	TT							
Financiamentos obtidos	MM							
Outras contas a pagar	PP							
Diferimentos	UU							
Passivos financeiros detidos para negociação	VV							
Outros passivos financeiros	XX							
Passivos não correntes detidos para venda	YY							
Total do passivo								
Total capital próprio e do passivo								
			B/A				B/A	B/A

Preparado por: _____ Data ___/___/___ Revisto por: _____ Data: ___/___/___

Tabela 4 Mapa de trabalho III: D/R – Demonstração dos Resultados

Empresa PANAF, S.A.

Balanço

Activo

Auditoria em 31/12/2012



Rubricas	Índice	Saldo em 31-12-2012		Ajustamentos em		Reclassificações		Saldo auditado em	
		D	C	D	C	D	C	31-12-2012	31-12-2011
Vendas e serviços prestados	1								
Subsídios à exploração	2								
Ganhos/perdas imputadas de subsidiárias, associadas e empreendimentos co	3								
Varição nos inventários da produção	4								
Trabalhos para a própria entidade	5								
Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	6								
Fornecedores e serviços externos	7								
Gastos com o pessoal	8								
Imparidade de inventários (perdas/reversões)	9								
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	10								
Provisões (aumentos/reduções)	11								
Imparidade de investimentos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)	12								
Aumentos/reduções do justo valor	13								
Outros rendimentos e ganhos	14								
Outros gastos e perdas	15								
Resultados antes de depreciações, gastos de financiamentos e impostos									
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	16								
Imparidade de activos depreciáveis/amortizações (perdas/reversões)	17								
Resultados operacional (antes de gastos de financiamentos e impostos)									
Juros e rendimentos similares obtidos									
Juros e gastos similares suportados									
Resultados antes de impostos									
Imposto sobre o rendimento do período	20								
Resultados líquido do período	B/CPP								

Preparado por: _____ Data ___/___/___ Revisto por: _____ Data: ___/___/___

Fonte: Costa, Baptista (2010, 312-317)

4.4.10. Preparação Oportuna da Documentação da Auditoria

Segundo a IFAC, ISA 230 (2010, 164), um dos requisitos importantes da documentação de auditoria, é a sua preparação oportuna.

O auditor deve preparar a documentação de auditoria de forma suficiente e apropriada em tempo oportuno, contribuindo assim para aumentar a qualidade da auditoria e facilitar a revisão e avaliação eficazes da prova de auditoria obtida e das conclusões atingidas antes da finalização do seu relatório. Sendo assim a documentação preparada após o trabalho de auditoria ter sido executado será provavelmente menos rigorosa do que a documentação preparada durante a execução do trabalho.

4.4.11. Documentação dos Procedimentos de Auditoria Executados e da Prova de Auditoria Obtida

4.4.11.1. Formas, conteúdos e extensão dos Papéis de Trabalho

Segundo a IFAC (2010, 163), a forma, conteúdo e extensão da documentação de auditoria depende de fatores como:

- A dimensão e complexidade da entidade.
- A natureza dos procedimentos de auditoria a executar.
- Os riscos de distorção material identificados.
- A importância da prova de auditoria obtida.
- A natureza e extensão das exceções identificadas.
- A necessidade de documentar uma conclusão ou o fundamento para uma conclusão que não possa ser facilmente determinável a partir da documentação do trabalho executado ou da prova de auditoria obtida.
- A metodologia de auditoria e as ferramentas usadas.

O auditor deve preparar documentação de auditoria suficiente para habilitar um auditor experiente sem ligação anterior à auditoria compreender:

- a) A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria executados para cumprir a ISA e os requisitos legais e regulamentares aplicáveis;
- b) Os resultados dos procedimentos de auditoria executados e a prova de auditoria obtida; e
- c) Matérias significativas que surgiram durante a auditoria, respetivas conclusões e julgamentos profissionais significativos feitos para atingirem essas conclusões.

Ao documentar a natureza, oportunidade, e extensão dos procedimentos de auditoria executados, o auditor deve registar:

- a) As características que identificam os assuntos específicos ou matérias testadas;
- b) Quem realizou o trabalho de auditoria e a data em que tal trabalho foi concluído; e
- c) Quem reviu o trabalho executado e a data e extensão de tal revisão.

O auditor deve documentar as discussões de matérias significativas com a gerência, os encarregados da governação e outros, incluindo a natureza das matérias significativas discutidas e quando e com quem as discussões tiveram lugar.

Se tiver identificado informações que sejam inconsistentes com as suas conclusões finais respeitantes a uma matéria significativa, o auditor deve documentar a forma como tratou essa inconsistência.

Não Aplicação de um Requisito Relevante

Segundo a IFAC (2010, 163), se, em circunstâncias excepcionais, o auditor julgar necessário não aplicar um requisito relevante de uma ISA, deve documentar de que forma os procedimentos de auditoria alternativos executados atingem o objetivo desse requisito e as razões da sua não aplicação.

Matéria que Surjam Após a Data do Relatório do Auditor

Se, em circunstâncias excepcionais, o auditor executar novos procedimentos de auditoria ou procedimentos adicionais ou tirar novas conclusões após a data do seu relatório, deve documentar:

- a) As circunstâncias encontradas
- b) Os novos procedimentos de auditoria ou procedimentos adicionais executados, a prova de auditoria obtida e as conclusões atingidas e o respetivo efeito no seu relatório; e
- c) Quando e por quem foram feitas e revistas as alterações resultantes à documentação de auditoria.

4.4.12. Organização dos PT e Documentação de Auditoria

A organização dos papéis de trabalho deve atender as circunstâncias e as necessidades de cada auditoria.

Segundo Costa (2010,299), documentação de auditoria costuma-se dividir em dois dossiers a saber:

Dossier Permanente: este dossier relaciona os papéis de trabalho que serão usados por muito tempo, ou seja em várias auditorias, podem ser aplicados em mais de um trabalho e sempre que necessário o auditor pode consultar. Esta pasta engloba todas as informações, com origem na empresa, no exterior ou no próprio auditor, que este considera importantes e que tenham de ser consultadas ao longo das auditorias presentes e futuras.

Para Costa, no início de cada auditoria todas as informações constantes do dossier permanente devem ser revistas e, eventualmente atualizadas. A documentação que vá ficando desatualizada deve ser retirada desse dossier, e arquivada num dossier específico.

Ainda o autor nos diz que sempre ao longo de cada auditoria deve haver a necessidade de confirmar determinados elementos relativos a informações constantes do dossier permanente, deverá fazer-se uma referência cruzada como prova da adequação de tais elementos.

As informações a incluir no dossier permanente devem ser arquivadas de forma sistemática a fim de permitir uma fácil e rápida consulta.

As informações que devem constar no dossier permanente variam, obviamente, de acordo com a dimensão e a atividade de cada empresa.

No entanto as mesmas poderão ser agrupadas em oito grandes grupos, como a seguir se explica:

1. Informações sobre a empresa

- 1.1. Contrato de sociedade e posteriores alterações;
- 1.2. Certidão permanente (Registo comercial)
- 1.3. Relação dos sócios ou acionistas e respetiva participação no capital;
- 1.4. Composição dos órgãos sociais, período dos mandatos e sua evolução ao longo dos últimos anos;
- 1.5. Relação dos principais quadros não pertencentes aos órgãos sociais;
- 1.6. Espécime das assinaturas dos dirigentes e quadros;
- 1.7. Relação dos principais consultores externos;
- 1.8. Localização das instalações da empresa;

- 1.9. Investimentos financeiros;
- 1.10. Investimentos financeiros;
 - Hipotecas
 - Penhoras mercantis
 - Reserva de propriedade
- 1.11. Responsabilidade por valores de terceiros à guarda da empresa;
- 1.12. Garantias ou compromissos assumidos;
- 1.13. Resumo das atas;
 - Da Assembleia Geral
 - Do Conselho Geral
 - Do Conselho de Administração
 - Da Direção
 - Do Conselho Fiscal
 - Da Comissão de Auditoria
 - De outras Comissões previstas no Contrato de Sociedade
- 1.14. Correspondência trocada com a empresa;
- 1.15. Recortes da imprensa sobre a empresa;
- 2. Legislação aplicável à empresa**
 - 2.1. Relativa ao sector económico em que se insere;
 - 2.2. Laboral;
- 3. Contratos e documentos importantes (ou respetivas súmulas)**
 - 3.1. Contratos de financiamento;
 - 3.2. Acordo com Segurança Social;
 - 3.3. Acordos com Administração Fiscal;
 - 3.4. Apólices de seguro;
 - 3.5. Registos de propriedade;
 - 3.6. Contratos de locação financeira;
 - 3.7. Contratos de factoring;
 - 3.8. Outros contratos significativos;
- 4. Relatórios e Orçamentos**
 - 4.1. Relatórios e Contas anuais (incluir: Convocatória da Assembleia Geral, Declaração do órgão de gestão, Ata de aprovação de contas);
 - 4.2. Orçamentos;
 - 4.3. Rácios económico-financeiros da empresa e suas tendências;
 - 4.4. Rácios económico-financeiros do sector e suas tendências;
- 5. Declarações obrigatórias**
 - 5.1. Informação Empresarial Simplificada;
 - 5.2. Relatório único;
- 6. Controlo interno**

- 6.1. Organigrama;
- 6.2. Descrição de tarefas;
- 6.3. Medidas e procedimentos do controlo interno, por áreas;
- 6.4. Exemplares dos principais documentos utilizados;
- 7. Sistema de informação e políticas contabilísticas**
 - 7.1. Manual de sistema de informação;
 - 7.2. Manual de contabilidade;
 - 7.3. Quadro – código de contas;
- 8. Planeamento e estratégia de auditoria**
 - 8.1. Aceitação/manutenção do cliente;
 - 8.2. Conhecimento do negócio;
 - 8.3. Conhecimento da atividade operacional da empresa e do seu meio envolvente;
 - 8.4. Avaliação dos riscos de distorção material;
 - 8.5. Determinação da materialidade;
 - 8.6. Memorando sobre o controlo de qualidade da auditoria efetuada.

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

De uma forma geral, esta pasta deve incluir documentos como: programas de auditoria; check list; questionários; memorandos; cópias de documentos; testes de conformidades; circularizações; papéis elaborados pelo auditor; e todo tipo de documentos examinados e que servi para fundamentar a opinião do auditor.

Organização dos Papéis de Trabalho conforme a Diretriz de Revisão/Auditoria - 230

De acordo com a DRA¹⁰ 230, (1998), os papéis de trabalho, são em regra organizados em dois arquivos: o permanente e o corrente.

O arquivo permanente normalmente inclui os seguintes elementos:

- Cópia do contrato social e de outros documentos legais que regem a atividade da entidade;

¹⁰ Diretriz de Revisão/Auditoria – 230, Manual do Revisor Oficial de Contas, parágrafos 12-15

- Informação respeitante ao sector e aos ambientes económico e jurídico em que a entidade opera;
- Organigrama mostrando as funções do órgão de gestão e a repartição de responsabilidades;
- Extratos ou cópias de importantes contratos, acordos, atas e outros documentos;
- Análise dos sistemas contabilísticos e de controlo interno;
- Carta de compromisso e resposta do cliente à mesma ou contrato, se exigível, evidenciando a forma como o auditor entende o seu trabalho;
- Relações de domínio, controlo e associação com outras entidades;
- Principais políticas contabilísticas adotadas, rácios mais importantes e evolução do capital, dos resultados e das reservas;
- Aspectos importantes ocorridos em cada auditoria e registo das decisões tomadas e sua justificação.

O arquivo corrente inclui normalmente entre outros, elementos como:

- Avaliação dos riscos de controlo e inerentes e sua atualização;
- Análise de rácios e tendências significativos,
- Apreciação do trabalho e das conclusões atingidas pela auditoria interna;
- Planeamento e programas de revisão/auditoria descrevendo os procedimentos a serem executados e as alterações neles introduzidas;
- Análise de transações e saldos;
- Registo da natureza e extensão dos procedimentos de revisão/auditoria realizados e dos respetivos resultados, indicando quem os executou e quando;
- Prova de que o trabalho realizado por colaboradores foi sujeito a supervisão e análise;
- Lista dos procedimentos aplicados no caso de componentes (sucursais, filiais, etc.) examinados por outros revisores/auditores;
- Correspondência trocada com outros revisores/auditores, peritos ou terceiros;

- Correspondência ou notas respeitantes a assuntos comunicados ou debatidos com os devidos responsáveis da entidade;
- Declaração da entidade referida no parágrafo 20 das Normas Técnicas de Revisão/Auditoria;
- Conclusões a que o revisor/auditor chegou relativamente aos aspetos significativos do seu trabalho, incluindo como tratou as exceções e os acontecimentos não usuais;
- Cópia das demonstrações financeiras objeto de revisão/auditoria;
- Cópia dos relatórios emitidos pelo revisor/auditor.

Os papéis de trabalho devem ser organizados de forma a facilitar seu uso. Seu conjunto pode ser dividido em folhas mestras ou sintéticas, subsidiárias ou analíticas. As folhas mestras descrevem as contas examinadas por área do balanço na auditoria financeira ou os dados sintéticos a serem examinados na auditoria operacional. Esses papéis são complementados pelas folhas subsidiárias (programas, movimentações de contas, análises, conciliações, testes e justificativos), que evidenciam todo o exame realizado.

Franca, Hilário e Marra, Ernesto (1992, 258), em seu livro Auditoria Contábil, dizem que, terminando a auditoria, emitido o parecer e elaborados os relatórios, os papéis de trabalho, devem ser arquivados, em um lugar seguro, mas de fácil acesso, pois que esses papéis estão sujeitos a verificações constantes, para atender a consultas de cliente, sendo certo serão utilizados pela equipe escalada para a auditoria do ano seguinte, a qual abrirá novos papéis consultando os anteriores.

Esses autores nos falam ainda que os papéis de anos anteriores, estarão sujeitos a manuseio somente em casos esporádicos, e serão levados para outro arquivo, “arquivo morto”, sendo que os arquivos devem ser organizados de maneira tal que permitam localizar os papéis com segurança e facilidade.

Para esses autores, saber quanto tempo o auditor deve conservar arquivados os papéis de trabalho, antes de incinerá-las, é uma questão aberta, que está sendo objeto de grande discussão, no momento. A corrente prevalecente sustenta que devem ser conservadas por 3 anos, tempo que consideram suficiente para que se esgotem os prazos prescricionais relacionados com a matéria.

No caso de auditorias realizadas em vários períodos consecutivos, alguns papéis de trabalho, desde que sejam atualizados, podem ser reutilizados, diferentemente daqueles que contêm informações sobre a auditoria de um único período¹¹.

4.4.13. Programas de Trabalho

Costa no seu livro de Auditoria Financeira (2010, 302), define o programa de trabalho “um documento escrito destinado fundamentalmente a servir de guia à execução dos testes aos controlos e dos procedimentos substantivos¹²”.

Acessoriamente, o programa de trabalho é utilizado como forma de controlar não só o tempo que for sendo gasto ao longo da auditoria em relação ao que foi previamente determinado como também a qualidade do trabalho realizado.

Para Costa, ainda no mesmo livro, deverá existir um programa de trabalho para cada uma das diferentes áreas a examinar.

Os programas dos testes aos controlos e dos procedimentos substantivos, dividem-se em três grandes partes:

- Resumo dos procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno utilizados pela empresa;
- Objetivos de auditoria a atingir;
- Descrição dos procedimentos (testes) de auditoria a realizar de forma que os objetivos sejam atingidos.

4.4.14. Circularização ou Confirmação Externa

A confirmação externa é um dos procedimentos fundamentais que o auditor realiza para obter provas necessárias à emissão do relatório. É um dos procedimentos de auditoria mais importantes, que tem por finalidade obter a confirmação dos saldos e das transações das contas em análise, por pessoa alheia e independente à entidade auditada.

¹¹ Manual de Auditoria do Sistema de CFC/CRCs – Publicada no Diário Oficial da União em 02/10/2007.

¹² Procedimento Substantivo – é um procedimento de auditoria concebido para detetar distorções materiais ao nível de asserção. (IFAC, 2010, 30).

De acordo com a ISA – 505 (Confirmações Externas), a confirmação externa é o processo de obter e avaliar prova de auditoria através de uma comunicação direta de uma terceira parte em resposta a um pedido de informação acerca de um item específico que afeta as asserções feitas pelo órgão de gestão e que estão subjacentes às demonstrações financeiras.

As confirmações podem ser conseguidas através de certidões ou de circularizações.

As certidões são geralmente obtidas junto das diversas conservatórias e de outros organismos públicos.

As circularizações são pedidos de confirmação de saldos, informações de saldos, informações, feitos por escrito e enviados a terceiros, nomeadamente: (bancos, clientes, fornecedores, advogados etc).

Os tipos de confirmação, segundo a melhor doutrina, são:

4.4.14.1. *Pedido de Circularização Positivo*

De acordo com o CFC, esta forma é utilizada quando o auditor deseja receber uma resposta formal da fonte externa. É um dos tipos mais utilizados e subdivide-se em:

Branco – não vão identificados os valores a serem confirmados, ficando a informação a critério da fonte externa;

Preto – são indicados os saldos ou os valores a serem confirmados, ou não, na data base indicada.

“**Pedido de Confirmação Positiva** – um pedido para que a parte que confirma responda diretamente ao auditor indicando se concorda ou discorda da informação constante do pedido ou fornecendo a informação pedida.”, IFAC (2010, 28).

4.4.14.2. *Pedido de Circularização Negativo*

Neste pedido, utiliza-se quando a resposta for necessária em caso de discordância da pessoa de que se espera obter a informação, ou seja, na falta da confirmação, o auditor entende que a fonte externa concordou com os valores colocados no pedido.

Recebidas as respostas, o auditor deve cruzá-las com os papéis de trabalho e adoptar o procedimento requerido. No caso de não receber as respostas, deve o auditor efectuar outros procedimentos de auditoria para validar as informações.

“Pedido de Confirmação Negativa – um pedido para que a parte que confirma responda diretamente ao auditor apenas se discordar da informação apresentada no pedido.”, Conforme a IFAC (2010, 28).

4.4.15. Propriedade, Confidencialidade e Custódia dos Papéis de Trabalho

De acordo com a DRA 230 (1998), os papéis de trabalho são de propriedade do revisor/auditor, o qual deve adoptar procedimentos apropriados quanto à manutenção da sua confidencialidade e guarda segura, retendo-os por um período de tempo suficiente de acordo com as suas necessidades e os requisitos legais e profissionais.

O revisor/auditor deve facultar ao revisor/auditor que lhe suceda a consulta dos seus papéis de trabalho. Deve também colocar a sua documentação à disposição das entidades legalmente autorizadas, incluindo a própria Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. A consulta dos seus papéis de trabalho por revisores/auditores que estejam realizando trabalhos para a mesma entidade ou por outrem só deve ser facultada após a autorização expressa da entidade ou na sequência de decisão judicial¹³.

Conforme preceitua o nº 3 do artigo 71º (Deveres dos Auditores Certificados), do estatuto da OPACC, o auditor certificado está sujeito ao dever de sigilo profissional, não podendo revelar quaisquer factos ou informações de que tenha tido conhecimento em virtude do exercício da profissão, salvo imposição legal ou autorização, por escrito, da empresa ou entidade a quem os factos ou informações respeitam.

¹³ Conforme a Diretriz de Revisão/Auditoria 230 - Papéis de Trabalho, publicada no Manual do Revisor Oficial de Contas em Junho de 1998, parágrafo 16-17.

Já o CFC (2007, 49), nos refere que:

- O auditor deve adotar procedimentos apropriados para manter a custódia dos papéis de trabalho pelo prazo de cinco anos, a partir da data de emissão do seu parecer.
- A confidencialidade dos papéis de trabalho é dever permanente do auditor.
- Os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva da Área de Controlo Interno. Partes ou excertos podem, a critério do auditor, ser postos à disposição da entidade.
- Os papéis de trabalho, quando solicitados por terceiros, somente podem ser disponibilizados após autorização formal da entidade auditada.

Capítulo II: Estudo de caso de uma auditoria á empresa PANAF, S.A.

Admitindo que a teoria e a prática são duas realidades distintas e necessariamente indissociáveis, surge a possibilidade do Aluno David Elísio Pereira de Pina, acompanhar e ajudar na execução da auditoria à empresa PANAF, S.A. e posteriormente apresentar o trabalho realizado.

De modo a preservar o sigilo profissional e não por em causa a integridade dos dados das empresas, tornou-se necessário criar nomes fictícios tanto para a auditada como para firma de auditoria, ficando portanto ambas designadas como PANAF, S.A. e SAC, Lda., respectivamente.

Os trabalhos realizados contaram com a participação de: David Elísio Pereira de Pina, na qualidade de auditor assistente, Karina Conceição como auditor sénior e João Mendes, na qualidade de auditor responsável.

Os trabalhos que foram realizados pelo auditor assistente (DP), foi revisto pelo auditor sénior (KC), e a revisão final e a conclusão foi feita pelo auditor responsável (JM).

Devido a extensão do trabalho e considerando as limitações, no que respeita á apresentação do TFC, imposta pelo regulamento do ISCEE, não nos é possível

apresentar todos os pontos do trabalho, daí a necessidade de apresentar os aspectos essenciais.

Os papéis de trabalho, que evidenciam cada uma das áreas auditadas, bem como os testes e procedimentos adotados, foram indexadas e arquivadas no dossier corrente e permanente da empresa auditada.

Apresentamos no apêndice e no anexo, alguns dos papéis de trabalho, que foram realizados e obtidos no decorrer da auditoria, nomeadamente a carta de compromisso, circularizações, mapas de trabalho principal e subsidiária, balanço, demonstração de resultados, demonstração de fluxos de caixa, mapa de variação de capital próprio, um relatório de procedimentos de controlo interno e um relatório de auditoria.

1. Apresentação da empresa PANAF, S.A.

A empresa PANAF é uma sociedade anónima, matriculada na conservatória dos registos comercial sob o nº652, com um capital social de 30.000.000,00 ECV (escudos cabo-verdianos), criada por 6 sócios nacionais em 1998, com sua sede na Cidade da Praia, ilha de Santiago. A empresa tem como objeto social a produção, importação, exportação e comercialização de materiais de construção, mobiliários e informáticos.

Os órgãos sociais da empresa são constituídos por três administradores, dos quais um é Presidente e um Diretor Geral, ambos eleitos pela Assembleia-Geral, com plenos poderes de administração, podendo participar em todos os atos de administração ordinária tendentes a realização do objeto social da empresa. E ainda constitui o órgão social um conselho fiscal, para a fiscalização das atividades da sociedade.

A Assembleia-Geral é constituída por um Presidente, um Vice-presidente e um secretário, e o conselho fiscal constitui-se da mesma forma.

A empresa é constituída por uma equipa jovem de 8 colaboradores, com uma idade média de 28 anos, sendo que 65% são homens e 35% mulheres, dos quais, 45% possuem o grau de licenciatura, 21% possuem o curso técnico, bacharelato e ensino secundário.

Conforme previsto no artigo 330º do Código das Empresas Comerciais, tratando-se de uma sociedade anónima, o contrato de sociedade da empresa deve prever um órgão de fiscalização, obrigatoriamente composto por um número ímpar de membros do qual fará sempre parte um contabilista ou um auditor certificado, conforme for conveniente, que não poderá estar ligado à sociedade por contrato de trabalho ou de prestação de serviços, nesse sentido, a empresa atendendo á norma solícita anualmente a uma firma especializada em serviços de auditoria às contas da empresa.

O cenário de crise a nível internacional representou para Cabo Verde, um sinal de alarme numa perspectiva de diminuição da ajuda externa e do investimento direto estrangeiro, bem como de dificuldades no acesso ao crédito para grandes projetos de investimento, esta crise possui um impacto direto com a retração do investimento por parte das empresas e instituições face ao cenário de incerteza. Um outro impacto deve-se ao aumento do nível concorrência, por parte de operadores europeus que fogem à crise nos seus países de origem e procuram estabelecer-se em Cabo Verde.

Efetivamente, 2012 foi um ano em que a empresa não conseguiu atingir os seus objetivos desejados, o capital próprio da empresa sofreu variações, sendo que o Capital Próprio passou de 33.477 contos em 2011 para 26.027 contos em 2012, o que traduziu num resultado negativo no exercício.

A faturação global registou uma diminuição significativa passando de 90.843.715 escudos, para 65.060.621, uma redução de 28% em relação ao exercício anterior. Tal como em 2011, em 2012 as vendas da empresa incluem mobiliários de escritório, equipamentos e consumíveis informáticos, materiais de escritório e importação de materiais diversos, assim como materiais de construção civil ainda em stock e que se encontram em processo de liquidação. A diminuição no valor global das vendas reflete essencialmente a queda das quantidades vendidas, uma vez que não se registou atualizações significativas nos preços dos produtos em 2012.

2. Auditoria a PANAF, S.A. referente ao exercício económico de 2012

2.1 Processo de concurso e seleção do auditor /gabinete de auditoria

Para auditoria deste exercício não houve concurso, e nem a seleção de uma nova firma de auditoria, porque a empresa que audita as contas da PANAF, foi a que foi selecionada no 1º ano em que foi lançado o concurso, e esta já algum tempo vem auditando as contas desta empresa, daí não teve a necessidade de o fazer, apenas deu-se a continuidade do processo, pois foi esta firma de auditoria que demonstrou ter melhores condições e que proporcionou uma garantia razoável de trabalho em termos de certificação das contas, daí entenderam ser desnecessário abrir um novo concurso.

2.2 Contrato

Nesta auditoria não celebramos nenhum outro contrato de trabalho, manteve-se o do 1º ano, apenas atualizamos o valor dos honorários em que foi informado aquando da atualização da carta de compromisso.

O contrato de trabalho celebrado anteriormente entre as partes encontra-se arquivado num dossier administrativo, que é parte integrante do dossier permanente de auditoria da PANAF, SA.

2.3 Carta de Compromisso de Auditoria

A norma internacional de auditoria, mais concretamente a ISA 210, que aborda as responsabilidades do auditor, diz-nos que uma vez acordadas os termos do trabalho de auditoria com a gerência ou os encarregados da governação, deve-se preparar uma carta de compromisso onde o auditor afirma aceitar os termos de trabalho de auditoria.

A carta de compromisso deve fazer referência ao objetivo e ao âmbito da auditoria, as responsabilidades do auditor bem como as da gestão.

Conforme esta norma (ISA), em auditorias recorrente, não se torna necessário, elaborar uma nova carta de compromisso, o auditor deve avaliar se existe ou não a necessidade de relembrar à entidade dos termos do trabalho de auditoria. Contudo, atualizamos a nossa carta de compromisso com vista a relembrar a gerência, qual o objetivo e o

âmbito do nosso trabalho e as responsabilidades que deverá ter no que concerne aos trabalho de auditoria.

Apresentamos no Apêndice II, a carta de compromisso atualizada para uma melhor compreensão.

2.4 Análise de controlo interno

Neste exercício, tratando-se de uma auditoria recorrente, no que se refere ao sistema de controlo interno, efetuamos, apenas a monitorização, ou seja, revisamos o relatório de controlo interno do ano anterior, onde analisamos o desempenho do atual controlo interno, e também verificamos se as recomendações propostas anteriormente pela auditoria, foram implementadas e seguidas, averiguamos se as medidas de controlo interno tomadas pela gestão foram ou não cumpridas e se as mesmas surtiram efeitos relativamente á melhoria do funcionamento do referido sistema. Após isso, formulamos e destacamos no relatório de controlo interno, os procedimentos e as situações que carecem de melhorias, onde analisamos essas situações, com o intuito de sugerir e recomendar à administração a desencadear ações de melhoria.

2.5 Preparação dos Papéis de Trabalho da empresa PANAF, S.A.

2.5.1. Planeamento

De acordo com a ISA 300, planejar uma auditoria, envolve estabelecer uma estratégia global de auditoria para o trabalho e desenvolver um plano de auditoria, a fim de reduzir o risco de auditoria a um nível baixo aceitável. O objetivo do auditor segundo esta norma é planejar a auditoria de modo a que esta seja executada com eficácia.

Relativamente à empresa PANAF, já a alguns anos que vem sendo auditada por nossa firma de auditoria, desta forma, ficou-nos bastante fácil realizar a referida auditoria, visto que os auditores da firma já tinham um conhecimento razoável da empresa auditada e da sua envolvente, nesse sentido, não planeamos de novo o trabalho, pelo que consultamos e seguimos o plano elaborado em exercícios anteriores, conseguindo desta forma dar seguimento ao trabalho, baseando em experiências adquiridas nas auditorias

anteriores e revisando o plano que fazia parte do nosso dossier permanente, e pudemos aferir sobre as áreas que estão sujeitas a um maior risco. Este ponto é muito importante para o trabalho que o auditor irá realizar ao longo do exercício em análise pois, para além de ser uma linha orientadora, é também neste momento que será definida a materialidade para utilização no trabalho de auditoria às demonstrações financeiras da PANAF, no exercício de 2012.

Esta tarefa tornou-se extremamente importante, porque não é o nosso objetivo analisar todos os documentos da empresa, mas sim sobre uma base amostral, pois só depois de conhecer bem a envolvente da empresa e toda a sua estrutura, estaremos em condições de indicar as áreas que apresentam maior risco. Desta forma, este procedimento foi devidamente organizado e gerido, para que aumente a eficácia da auditoria.

2.5.2. Cálculo da Materialidade

Determinar a materialidade envolve o exercício de julgamento do profissional. O nosso ponto de partida para a determinação da materialidade para as demonstrações financeiras, foi a de Costa (2010) que passa pela aplicação de uma percentagem sobre o indicador de referência escolhido. O indicador escolhido para a materialidade global foi o ativo total. Sendo assim o valor da materialidade global calculada foi de 62.143.106 x 2% ou seja de 1.242.862 do total do ativo.

A seguir foi definido a materialidade individual, para grupo ou classe de DF:

Tomamos como exemplo o cálculo da materialidade efetuado na conta cliente, que ascende os 14.497.601. A materialidade calculada nesta conta, foi de 2% (ou seja $0.02 \times 14.497.601,00 = 289.952,00$), o erro tolerável nesta conta foi de 290.000,00 aproximadamente.

2.5.3. Elaboração de cronograma de trabalho

Elaboramos um cronograma de atividades que foi seguido pelos auditores no âmbito da realização da auditoria, onde foi definido o período de realização das tarefas por cada área de trabalho, em que considerando a extensão do trabalho, os procedimentos e os testes a efetuar, definimos qual o período de realização dos trabalhos, onde por cada área, indicamos quem executará, em que período deverá ser executado, por quem será

revisto e em que período deverá ser feito, quem irá concluir os trabalhos de campo e em que duração. A auditoria foi executada por um auditor responsável, um sénior e com a colaboração de um auditor assistente.

2.5.4. Critério de Amostragem

A ISA 530 nos refere que o objetivo do auditor quando usa uma amostragem de auditoria é proporcionar uma base razoável para que possa tirar conclusões acerca da população de onde a amostra é seleccionada.

No nosso caso fizeram parte da nossa amostra, todos os saldos igual ou superior a materialidade calculada, com uma margem de 50.000, e os restantes clientes foram seleccionados com base em um modelo estatístico, no caso o critério sistemático.

Foi seleccionado 17 clientes, que continham saldos materiais, em que representavam no fundamental uma amostra de 73% em relação ao universo, e os restantes foram seleccionadas baseadas em modelo estatístico em que o tamanho da amostra definida foi 10, o intervalo da amostra 394.982, num universo de 71 clientes, onde aleatoriamente seleccionou-se o 1º cliente, e sistematicamente seleccionou-se as restantes, totalizando um montante de 1.260.785, o que acumula no total uma amostra de 81% do saldo da conta cliente, ou seja de 11.808.555 do valor global da conta Clientes.

Feito isso elaborou-se um mapa de controlo de circularização dos clientes seleccionados que fizeram parte da amostra. (Consultar o anexo III).

2.6. Execução de trabalho

Depois de ter planeado o trabalho e após a realização dos testes de conformidade (revisão de dossier de trabalho de anos anteriores), é momento de proceder aos testes substantivos. Nesse sentido foi solicitado à PANAF, um conjunto de documentos essenciais para o desenvolver do trabalho. (Consultar o anexo I).

Com isso deu-se início aos procedimentos substantivos, que de acordo com a ISA 500, o objetivo é conceber e executar procedimentos de auditoria que habilite o auditor a extrair conclusões razoáveis sobre as quais baseia a sua opinião. Este trabalho permite a recolha de prova para a emissão da opinião.

2.6.1. Procedimentos de auditoria

Área Meios Financeiros

Esta classe destina-se a registar os meios financeiros que incluem, quer dinheiro e depósitos bancários quer instrumentos financeiros que tenham características de liquidez.

Apresentamos como exemplo, no Apêndice III, o programa de trabalho seguido para auditar esta área.

Um dos procedimentos muito importante, realizado nesta área, é a inspeção física da conta caixa, que consiste em inspecionar e apurar os valores existentes em caixa. Esta inspeção é realizada de uma forma surpresa e na presença dos respetivos responsáveis. A contagem física de caixa na Praia foi realizada no último dia do ano e foi assistida pelo auditor assistente. O mesmo sucedeu-se em São Vicente, mas nesse caso, nomeamos um representante que assistisse a inspeção física de caixa em nossa representação na referida ilha, e após a inspeção procedemos ao preenchimento da folha de contagem, que foi de seguida, devidamente assinado pelos responsáveis

Um outro procedimento de auditoria muito importante é a confirmação dos saldos junto das instituições de crédito, com vista a validar a adequação dos saldos apresentados na razão. Para isso circularizamos todos os bancos para poder verificar os respetivos saldos dos depósitos, verificamos todas as reconciliações bancárias e comparamos com os saldos do razão e confrontamos com as respostas obtidas dos bancos, também efetuamos testes de seguimento aos movimentos que ficaram pendentes nas reconciliações bancárias à data das Demonstrações Financeiras, confirmação e picamos esses valores, verificando os movimentos no extrato bancário do período seguinte e por fim anexamos juntamente com o balancete analítico da classe 1, o extrato com os saldos auditados.

Conclusões sobre a área “meios financeiros”:

Não se identificou situações irregulares de registar; Em 31-12-2012 a conta caixa apresentava-se com um saldo de 167.443 na Praia e 32.000 em São Vicente, que foram depositados em Janeiro de 2013; anexamos uma cópia dos movimentos efetuados como justificativos .

Existe outra subconta de caixa por onde passa o fundo fixo da empresa, para fazer face aos pequenos pagamentos, um no valor de 30.000 na Praia e outro de 20.000 em São Vicente. Verificamos o fundo fixo repostado no final de 2012 e também o 1º repostado em 2013 e analisamos a sua composição.

Anexamos como prova de auditoria respostas obtidas dos bancos, cópias de reconciliações bancárias e os respetivos extratos bancários, fichas de inspeções físicas de caixa e cópias dos resumos dos fundos fixos testados.

Foram circularizados todos os bancos tendo sido obtidas todas as respostas e não existindo quaisquer diferenças a referir;

A PANAF, SA. não tinha a data da elaboração das DF Depósitos a Prazo;

Foi concluído que não existiam situações suscetíveis de assinalar no relatório de auditoria.

Área de Clientes

Nesta conta registam-se os movimentos com os compradores de mercadorias, de produtos e serviços.

Para auditar esta área, obtivemos um balancete por antiguidade dos saldos de clientes e efetuamos os procedimentos de confirmação.

Seleccionamos e circularizamos no total 27 clientes, totalizando um montante de 11.808.555, primeiramente os 17 clientes que apresentavam uma materialidade mais alta, em seguida os restantes. Foram ainda circularizadas 6 clientes que apresentavam saldos credores e o valor circularizado representava 80% do total do saldo credor na conta de clientes. Após circularizar-mos os clientes na amostra, preparamos um mapa de controlo de circularização, onde confrontamos as respostas obtidas com os registos contabilísticos. No que se refere às respostas concordantes verificamos que as mesmas encontravam devidamente assinadas, e as discordantes obtivemos as respetivas reconciliações de saldos onde testamos a adequação dos itens reconciliados. Relativamente aos clientes circularizadas que não deram respostas, recorremos a procedimentos alternativos, ou seja, verificamos as faturas emitidas, as cobradas, e examinou-se os pagamentos subsequentes, consultamos os talões de depósitos, e observamos as datas de cada uma das operações, e as faturas por receber, analisamos os respetivos processos de vendas, dando uma atenção especial às datas dos respetivos

documentos. Também testamos algumas subcontas relacionadas á conta 21-clientes, nomeadamente adiantamentos de clientes.

Conclusões sobre área de clientes

Analisamos a listagem por antiguidade de saldos de clientes, as dívidas dos clientes no Balanço à data das Demonstrações Financeiras ascende 11.866.594. Cerca de 20% de clientes não responderam às circularizações e para validar os saldos constantes nas DF's recorreremos aos testes alternativos, e feito isso não constatamos diferenças de se registar. Também fizemos as verificações das notas de créditos mais significativas do período e não se verificou nenhuma situação relevante de assinalar. Como prova de trabalho, recolhemos as respostas obtidas e, juntamente com o balancete analítico de clientes, arquivamos no nosso dossier corrente de auditoria.

Como prova de auditoria, arquivamos no nosso dossier corrente, as respostas obtidas dos clientes bem como o mapa de controlo de circularizações, mapa de antiguidade de saldos, balancete analítico de conta clientes e os extratos de conta-corrente dos clientes circularizados e testados.

Área Fornecedores

Nesta rubrica registam os movimentos com os vendedores de bens e serviços, com exceção dos destinados aos investimentos da entidade.

Para auditar esta área, obtivemos um balancete por terceiros de fornecedores à data das DF's e verificamos que as mesmas estavam adequadamente elaboradas. Todos os fornecedores foram circularizados. Uma vez selecionados os fornecedores a circularizar, enviamos à PANAF, SA, que posteriormente enviou-os aos fornecedores em papel timbrado devidamente assinada pela administração, solicitando a confirmações dos saldos e os extratos da conta corrente empresa à data de 31-12-12.

Efetuamos os procedimentos de confirmação de saldos, com referência à data do fecho, as respostas obtidas foram confrontados com os registos contabilísticos. Relativamente às respostas concordantes recebidas, verificamos que as mesmas estavam devidamente assinadas pelos fornecedores, e às discordantes, obtivemos as respetivas reconciliações de saldos e testamos a adequação dos mesmos, relativamente aos fornecedores que não responderam, obtivemos a decomposição dos respetivos saldos e recorreremos a

procedimentos alternativos, examinando as faturas pagas em períodos subsequentes e as faturas por pagar, analisamos ainda os processos de compras, comparando a ordem de compra com a guia de remessa atendendo sempre a data de cada operação. Verificamos se os saldos das dívidas por pagar aos fornecedores estrangeiros estavam atualizados à taxa de câmbio em 31-Dez-12. Após isso reunimos os resultados dos procedimentos de confirmação e registamos no mapa de controlo de circularização de fornecedores, os saldos auditados.

Conclusões sobre área de fornecedores

Foram circularizados todos os fornecedores e não obtivemos todas as respostas, sendo que 57% do total dos circularizados obtivemos respostas concordantes, e 40% sem resposta foram verificados por procedimentos alternativos, e não apuramos nenhuma diferença de se referir; não existiam diferenças cambiais, pois as transações efetuadas com fornecedores estrangeiros foram devidamente cambiadas; as dívidas registadas na conta fornecedores referem-se no fundamental aos fornecedores estrangeiros, e que apresentava à data das Demonstrações Financeiras um saldo credor de 6.420.579.

Como prova de auditoria arquivamos no nosso dossier corrente, o balancete de fornecedores por terceiros, as respostas obtidas dos fornecedores, o mapa de controlo de circularização com os saldos auditados, juntamente com o extrato de conta corrente dos fornecedores circularizados e testados.

Área Financiamentos Obtidos

Esta rubrica engloba todos os empréstimos obtidos, a serem reembolsados no curto ou no meio prazo, com exceção dos incluídos na conta 25-sócios

Com base no balancete desta conta em 31-Dez-2012 e de acordo com as respostas obtidas das instituições de créditos confrontámos o valor da dívida referida na resposta com o saldo constante no balancete; verificamos a adequação da separação temporal dos empréstimos de curto, médio e longo prazo; verificamos se os juros foram devidamente contabilizados e se foram devidamente especializados, efetuámos testes de razoabilidade as perdas de financiamentos; obtivemos os saldos para Balanço, conjugando a conta 23 empréstimos obtidos com os saldos credores da conta de depósitos a ordem na conta CECV, referente a um descoberto bancário no montante de

978.364,00 a evidenciar no passivo; anexamos o balancete analítico da conta 23- Empréstimos obtidos, donde constam os saldos auditados.

Conclusões sobre área de financiamentos

Concluímos, relativamente a esta área, que as respostas obtidas dos bancos coincidem com os valores dos empréstimos evidenciados no Balanço. O saldo desta conta à data da Demonstração Financeira ascende 23.404.214,00; foi testado a razoabilidade dos juros das contas caucionadas, não existindo situações relevantes a assinalar, os empréstimos obtidos encontram-se evidenciados corretamente nas Demonstrações Financeiras; recolhemos o extrato da conta empréstimos e foram arquivados juntamente com a confirmação obtida no dossier corrente.

Área Estados e Outros Entes Públicos

Nesta conta registam-se as relações com o Estado, Autarquias Locais e outros entes públicos que tenham características de impostos tributos e contribuições.

Obtivemos cópias de guia GP-010, do modelo 106 de IVA regime normal e cópias de comprovativos dos pagamentos de previdência social, donde constava a situação contributiva da empresa; avaliámos eventuais processos em curso por razão incumprimento das disposições legais; verificamos os pagamentos por conta e por conta de IUR e testamos se foram bem calculados; verificámos a contabilização e adequação da estimativa para imposto sobre o rendimento, verificamos se possui os registos individuais de remunerações e retenções, verificámos se o saldo de impostos retidos, I.V.A., e segurança social diz respeito aos períodos respetivos. Verificamos também se os pagamentos foram feitos nas respetivas datas; Efetuamos um teste à razoabilidade do I.V.A. liquidado e dedutível, e também da Previdência Social.

Conclusões sobre área Estado e Outros Entes Públicos

Obtivemos os recibos comprovativos dos pagamentos donde analisamos a situação da empresa perante a administração fiscal, tendo concluído que a empresa tem a sua situação regularizada; analisamos a situação da empresa perante a Previdência Social - INPS, tendo a empresa a situação regularizada; analisamos o cumprimento das obrigações fiscais, não existindo situações a referir; foi obtido o balancete com a

decomposição da conta Estado e Previdência Social, que se encontra arquivado no nosso Dossier Corrente. Como prova de auditoria anexamos no nosso dossier corrente os recibos comprovativos dos pagamentos efectuados ao DGCI, cópias de modelo 106 do IVA, resumo de controlo de IVA, e o recibo comprovativo do pagamento do último mês efectuado ao INPS.

Área Acionistas

Esta conta engloba as operações relativas às relações com os titulares de capital e com as empresas participadas. Excluem-se as operações que respeitem a transações correntes, a transações de imobilizado e a investimentos financeiros

Verificámos todos os movimentos ocorridos nesta conta 25, e recolhemos como prova de auditoria os balancete analítico, e extratos dos itens testados com os movimentos ocorridos no período.

Conclusões sobre área Acionistas

Não constatamos na conta 25-Acionistas, nenhuma situação de distorção material nas Demonstrações financeiras da PANAF, S.A. Como prova de auditoria arquivamos no nosso dossier corrente o extrato dessa conta com os saldos auditados.

Área Outros Devedores e Credores

Relativamente a esta rubrica Outros Devedores definimos uma materialidade de 10%, sendo que o erro tolerável calculado foi de 298.016,00, e o critério de seleção da amostra adotado, seria de todos os devedores com saldos igual ou superior a materialidade, com uma margem de 50.000.

Selecionamos e circularizamos sete (7) devedores dos quais representavam valores materiais, sendo que a amostra era de 92% do saldo desta conta.

Enquanto na rubrica Outros Credores, baseamos em modelo estatístico, selecionamos e circularizamos uma amostra de 7 credores, sendo que a nossa população era de 38 credores, e o valor dos circularizados na amostra representou 66% do universo, testamos 90% do saldo desta conta.

Efetuamos procedimentos de confirmações dos saldos, em que confirmamos as respostas obtidas com os registados contabilísticos, as respostas concordantes obtidas

verificamos se as mesmas estavam devidamente assinadas; ás respostas discordantes analisamos as respetivas reconciliações de saldos e testamos a adequação do itens reconciliados, aos devedores e credores em que não obtivemos respostas recorreremos aos procedimentos analíticos, efetuamos a decomposição dos saldos à data das DF'S e consultamos os pagamentos e recebimentos subsequentes.

Efetuamos um mapa de controlo de circularização da conta outros devedores e credores onde registamos os saldos auditados.

Conclusões sobre área “Outros Devedores e Credores”

Analisadas as respostas obtidas dos devedores de credores e registamos no mapa de controlo de circularização, não obtivemos 30% de resposta por parte de devedores e 20% de credores circularizados, e estes foram testados por procedimentos alternativos e não constamos nenhuma situação de distorção material de se assinalar, como prova de auditoria arquivamos no nosso dossier corrente os extratos da conta outros devedores e credores testados, respostas de circularizações obtidas, balancete por terceiros da conta 26- Outros Devedores e Credores e arquivamos ainda o mapa de controlo de circularização com os saldos auditados.

Área Acréscimos e Deferimentos

Devedores por Acréscimos de Rendimentos (Activo)

Nesta conta registam os rendimentos do período mas que ainda não originaram receitas, ainda que não tenham documentação vinculada, cuja receita só venha a ocorrer nos períodos seguintes.

Credores por Acréscimos de Gastos (Passivo)

Nesta conta registam os gastos a reconhecer no período mas que ainda não originaram despesas, ainda que não tenham documentação vinculada, cuja despesa só venha a ocorrer nos períodos seguintes.

Gastos a Reconhecer (Activo)

Esta conta diz respeito às despesas pagas ou não, mas que são gastos dos períodos seguintes.

Rendimentos a Reconhecer (Passivo)

Esta conta diz respeito às receitas recebidas ou não, que não são rendimentos do período mas sim dos períodos seguintes.

Com base nos documentos suportes e nos balancetes das contas acréscimos e diferimentos, verificamos que os mesmos foram devidamente mensurados e reconhecidos no balanço, verificamos que os rendimentos e os gastos do período foram devidamente reconhecidos no período a que respeitam e que foram devidamente contabilizados.

Confirmamos a adequação dos valores apresentados no balanço, verificamos que as despesas que não são gastos do período mas sim dos anos seguintes foram corretamente registadas no razão, e verificamos também que foram reconhecidas devidamente os gastos do período em que se fizeram despesas no ano anterior e se as mesmas estavam classificadas nas devidas contas. Analisamos e comparamos os extratos da conta Acréscimos e Diferimentos e os respetivos saldos no Balanço. Como prova de auditoria arquivamos no nosso dossier corrente, balancete e extratos dos itens com os saldos testados e auditados.

Conclusões sobre área Acréscimos e Diferimentos

Em relação aos acréscimos, concluímos que os gastos apresentados nesta conta, referem-se aos gastos com SOAT e encontram-se devidamente especializados; a estimativa contabilizada para férias e subsídio de férias foram razoáveis; no que se refere aos diferimentos, os gastos foram devidamente diferidos para o período seguinte.

O valor escriturado nesta conta refere-se a seguros de automóvel, seguro de equipamentos e de assinatura de jornal, paga antecipadamente mas que se refere ao exercício seguinte. Como prova de auditoria, arquivamos o extrato dos movimentos efetuados nestas contas com os itens testados e os cálculos de confirmação realizados, anexamos ainda a cópia de folha de salários e os respetivos cálculos de confirmação dos acréscimos de férias contabilizados que se encontram ambas arquivadas no nosso dossier corrente. De acordo com os testes substantivos realizados não constatamos situações relevantes de se referir.

Área Inventários

Esta conta destina-se a registar o custo das aquisições de matérias-primas e de bens aprovisionáveis destinados a consumo ou a venda independentemente de ter chegado à empresa, a fatura do fornecedor. Também nesta conta deverá ser adicionado as despesas adicionais relacionadas com a compra.

Para auditar esta área, acompanhamos as equipas de contagens e recolhemos os dados de inventariação, verificamos no decorrer das contagens se existiam produtos obsoletos ou em estado de deterioração para registos, no final da contagem, recolhemos a listagem final, contendo as quantidades, a descrição e a referência de cada produto. Esta listagem foi devidamente assinada pelos responsáveis que participaram na contagem. Verificamos os cálculos aritméticos da listagem de inventários obtidos e comparamos se os totais da listagem final coincidem com valor apresentado no Balanço. Efetuamos teste aos seguros. Com base em extratos que obtivemos selecionamos alguns itens com quantias mais significativas para teste e as restantes foram selecionados e testados de forma aleatória, analisamos alguns processos de compras e verificamos se o custo unitário dos produtos estavam adequadamente calculado e efetuamos testes para verificar se as margens foram corretamente calculadas.

Conclusões sobre Inventários

A empresa adota o sistema de inventário intermitente e utiliza como método de custeio das saídas o custo médio ponderado; assistimos a contagem de stock durante 3 dias entre 29 a 31 de Dezembro de 2012; realizamos testes às contagens e a valorimetria dos inventários, e de acordo com os itens selecionados para teste não constatamos nenhuma anomalia de se referir, testamos as margens dos produtos consultando o software de vendas e concluímos que estes encontravam corretamente aplicadas. Os inventários foram corretamente apresentados no Balanço. Analisamos o seguro dos inventários e concluímos que estes estavam suficientemente cobertos pelo seguro. Como prova de auditoria arquivamos no dossier corrente a listagem de inventários valorizados que obtivemos, os extratos dos itens testados bem como o mapa de trabalho com os cálculos efetuados e as conclusões chegadas.

Área de Investimentos

Esta classe inclui os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se destinam a ser vendidos ou transformados no decurso normal das operações da empresa, quer sejam de sua propriedade, quer estejam em regime de locação financeira.

Com base no extrato resumo dos movimentos de cada conta de investimentos ocorridos no exercício, testamos os valores mais significativos, analisando os documentos suporte, inspecionamos fisicamente os ativos e verificamos se as mesmas estão ou não em estado operacional. Verificamos o mapa de amortização e depreciações do exercício e tendo sempre em atenção o período de aquisição dos ativos e o período de funcionamento dos mesmos, analisamos a vida útil correspondente a cada imobilizado, testamos os valores constantes nos registos contabilísticos com as que verificamos no mapa de amortizações do período, efetuamos testes às amortizações acumuladas, também verificamos as certidões de titularidades dos bens sujeitos a registos e, testamos a cobertura de seguros dos ativos da empresa.

Conclusões sobre Área de Investimentos

Efetuamos inspeção física dos investimentos e conferimos os respetivos registos na contabilidade, verificamos o título de propriedade dos ativos, testamos as aquisições dos imobilizados no período e analisamos os abates destes na contabilidade, analisamos se os valores evidenciados no balanço correspondem aos registos contabilísticos e se estão de acordo com o mapa de amortizações, analisamos a suficiência da cobertura de seguros para fazer face a eventuais sinistros. Os investimentos da empresa encontram-se devidamente registados no Balanço. Constatamos que uma viatura adquirida no exercício, o título de propriedade não se encontrava em nome da PANAF, e o mesmo não se encontrava segurado. Não foram encontradas situações dignas de assinalar no relatório de auditoria. Arquivamos mapa de trabalho, mapa de amortização e os extratos de conta investimentos dos itens testados no nosso dossier corrente.

Área Capital Próprio

Esta conta evidencia o capital subscrito, aquando a elaboração do balanço, o saldo desta conta em conjunto com o saldo 251-Acionistas c/subscrição ou 252 – Quotas não liberadas constituem o valor a inscrever na rubrica “Capital Realizado”.

Analisamos os movimentos ocorridos em todas as contas do capital próprio durante o exercício e examinámos a documentação de suporte dos movimentos ocorridos nas contas do capital próprio, e conferimos os registos na contabilidade.

Conclusões sobre área Capital Próprio

Verificados todos os movimentos da conta capital próprio do exercício, concluímos sobre a adequação da sua contabilização, consultamos o livro de Atas e concluímos que os mesmos encontram-se de acordo com o estipulado nas assembleias-gerais e em conformidade com a legislação em vigor, recolhemos e analisamos a certidão de registo comercial atualizado, não encontramos situação de referir, como prova de auditoria arquivamos no nosso dossier corrente os balancetes, extratos resumos dos movimentos testados.

Área Gastos e Perdas

61 - Gasto com mercadorias vendidas e matérias consumidas

Esta conta inclui “rappel” por compras, exceto se os inventários ainda não tiverem sido consumidos sendo que nesse caso será creditado ao valor do inventário, ou seja regista a contrapartida das saídas dos inventários por vendas ou integrados no processo produtivo.

62 - Fornecimentos e serviços externos

Esta conta inclui os gastos por fornecimentos e serviços prestados à entidade que não satisfaçam a definição de activo, ou satisfazendo, mas que não sendo material, seja considerado como gasto do período.

63 – Gastos com o pessoal»:

Registam-se nesta conta as remunerações atribuídas aos dirigentes e trabalhadores da empresa, bem como os encargos sociais da conta da empresa e os gastos de carácter social, obrigatórios ou facultativos.

64 – Gastos de depreciações e de amortizações

Esta conta serve para registar a depreciação das imobilizações corpóreas (com exceção das incluídas em investimentos financeiros) e as amortizadas das incorpóreas atribuídas ao exercício. Esta conta regista igualmente os ajustamentos ao activo circulante.

65 – Perdas por imparidade

Nesta conta registam-se as perdas relacionadas com as dívidas a receber de clientes e devedores, ajustamentos em inventários, em investimentos em curso e financeiros, e também em ativos não correntes detidos para venda.

66 – Perdas por redução do justo valor

Nesta rubrica registam-se as perdas em instrumentos financeiros, investimentos financeiros, propriedades de investimentos e em ativos biológicos.

67 - Provisões do exercício

Nesta conta registam-se, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva das responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência, nomeadamente com impostos, garantias a clientes, processos judiciais, contratos onerosos.

68 – Outros gastos

Nesta conta registam-se os restantes gastos não enquadráveis nas contas anteriores, tais como, impostos diretos e indiretos, gastos em propriedade de investimentos, quotizações, ofertas e amostras de inventários, insuficiência de estimativa para impostos.

69 – Gastos e perdas financeiros

Registam-se nesta conta os débitos de natureza financeira, tais como, juros suportados, diferenças de câmbios desfavorecia e outras perdas de financiamento.

Verificamos se os gastos e perdas refletidos na demonstração financeira dizem respeito ao período em exame, conferimos o apuramento destes gastos e verificamos a adequação da sua contabilização; com base nos extratos das diversas subcontas da classe 6, selecionamos de forma aleatória vários itens desta conta e analisamos os respetivos documentos suportes; verificamos que os gastos e perdas realizadas estavam orçamentadas e autorizados; relacionamos os gastos com a atividade da empresa; verificamos que os gastos contabilizados estavam classificados corretamente quanto ao princípio de especialização; efetuamos testes de razoabilidade aos gastos com o pessoal; conferimos os valores contabilizados como depreciações do exercício e comparamos com o mapa de amortização do período; analisamos os gastos com impostos taxas e

demais impostos; verificamos se as perdas de financiamentos estavam contabilizadas corretamente e cruzamos os saldos com o plano de amortização financeiro.

Conclusões sobre área de gastos e perdas

Realizamos testes de razoabilidade em algumas rubricas da conta gastos e perdas e concluimos sobre a sua adequação; verificamos os registos contabilísticos bem como os documentos suportes e não constatamos situações relevantes de se referir; os gastos e perdas foram corretamente apresentados na demonstração do resultado; como prova de auditoria arquivamos os extratos dos itens analisados com os saldos auditados das contas gastos e perdas no nosso dossier corrente.

Área Rendimentos e Ganhos

71 – Vendas

Nesta conta registam as vendas representadas pela faturação, que devem ser deduzidas do I.V.A. e de outros impostos e incidências nos casos em que nela estejam incluídos.

72 - Prestações de serviço

Esta conta respeita aos trabalhos e serviços prestados que sejam próprios dos objetivos ou finalidades principais da empresa.

73 - Trabalhos para a própria entidade

Nesta conta registam os trabalhos que a empresa executa para si mesma, aplicando meios próprios ou adquiridos para o efeito, que possam ser considerados ativos ou que sejam de repartir por vários exercícios.

74 - Subsídios à exploração

Esta conta inclui os subsídios relacionados com o rendimento, conforme estabelecido na NRF 15 – Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo. Estas verbas concedidas à empresa com a finalidade de reduzir os gastos ou aumentar os rendimentos.

76 - Reversões

Esta conta regista, no final do período contabilístico, as reduções ou anulações de amortizações e de perdas por imparidade, ajustamentos em inventários, em

investimentos financeiros, em ativos fixos tangíveis e intangíveis, em investimentos em curso e também em ativos não correntes detidos para venda.

7852 - Rendimentos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

Aplicação do método da equivalência patrimonial

Esta conta regista os rendimentos relativos às participações de capital derivados da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas entidades.

7884 - Ganhos em instrumentos financeiros

Registam nesta conta os ganhos relacionados com a conta 15 – Instrumentos financeiros.

79 - Ganhos de financiamento

Nesta conta registam os ganhos de natureza financeira, tais como, juros obtidos, diferenças de câmbio favoráveis e descontos de pronto pagamento obtidos.

Relativamente às contas de rendimentos e ganhos, conforme a nossa amostra, seleccionamos alguns itens para teste, observando a respetiva documentação de suporte, verificando sua apropriada classificação e especialização contabilísticas, testamos os aspetos fiscais relacionados com as diversas contas de rendimentos, testamos uma margem significativa da faturação emitida e comprovamos que todas as faturas foram contabilizadas corretamente; como prova de auditoria arquivamos no nosso dossier corrente os extratos resumos dos itens analisados com os saldos auditados.

Conclusões sobre Rendimentos e Ganhos

Os rendimentos e ganhos foram devidamente classificados e divulgados na DR, baseado em extratos extraídos da contabilidade, seleccionamos e testamos várias subcontas da conta 71, efectuamos teste à facturação e vendas a pronto, e não se verificou nenhuma anomalia; analisámos as contas 78 e 79 e foram observados alguns documentos que comprovam os saldos, porém não se encontrou situações dignas de registo; concluimos, baseada em nossa análise que as rubricas rendimentos e ganhos não apresenta nenhuma situação que distorça materialmente nas demonstrações financeiras.

Capítulo III: Conclusões e Considerações Finais

Ao elaborarmos este trabalho, procuramos entender a importância dos papéis de trabalhos na realização de uma auditoria financeira, e concluímos que é importante a preparação e organização dos documentos de auditoria de tal forma que possam ajudar o auditor a realizar um serviço de auditoria de qualidade.

Constatamos, que na execução dos trabalhos de auditoria, um dos pontos fundamentais determina que o auditor deve registrar a prova dos testes e procedimentos efectuados. Sendo que os papéis de trabalho fornecem evidências de que uma auditoria foi realizada de uma forma eficaz e eficiente, eles devem, ser preparados com certo cuidado e serem suficientemente detalhados e completos. Os registos nos PT's devem ser feitos de uma forma clara, para que possam ser revistos e compreendidos por outros técnicos.

Este trabalho permitiu concluir, que na elaboração dos papéis de trabalho, existem técnicas fundamentais que devem ser seguidas pelo auditor, pois serão estas que darão uma maior consistência aos trabalhos, contribuindo deste modo para que estes sejam executados de uma forma apropriada.

Atualmente, algumas empresas de auditoria, utilizam sistemas informatizados que geram papéis de trabalhos virtuais e as empresas que não dispõem dessa tecnologia utilizam papéis físicos, porém, qualquer modalidade utilizada constitui uma ferramenta de grande importância, uma vez que a mesma permite evidenciar os trabalhos realizados pelo auditor, e ainda serve como instrumento de formalização dos testes adotados que permitem tirar as conclusões sobre a adequação das demonstrações financeiras auditadas.

Convém salientar que é muito importante consolidar os conhecimentos teóricos através da realização de trabalhos práticos, dado que somente desta forma, o aluno poderá adquirir experiência e competência técnica necessárias ao seu enquadramento no mundo laboral. Este trabalho prático permitiu ao aluno a consolidação dos conhecimentos nesta área de pesquisa.

Referências Bibliográficas

- * Cordeiro, Cláudio Marcelo Rodrigues, Papeis de trabalho: A gênese da atividade diária do auditor, publicada em www.lopesdesa.com.br;
- * Costa, Carlos Baptista, (2010), Auditoria Financeira - Teoria & Prática, 9ª edição, Rei dos Livros;
- * Estatuto da OPACC, publicado no Boletim Oficial, Decreto-Lei nº. 12 de 28-Fev-2000;
- * Franco, Hilário e Marra, Ernesto, (1992), Auditoria Contábil, 2ª edição, Atlas;
- * Manual das Normas Internacionais de Controlo de Qualidade, Auditoria, Revisão, Outros Trabalhos de Garantia de Fiabilidade e Serviços Relacionados, da IFAC, ISA 230 Edição 2010, Parte I;
- * Manual de Auditoria do Sistema CFC/CRCs, (2007), Diário Oficial da União, Brasília
- * Manual do Revisor Oficial de Contas, (1998), Directriz de Revisão/Auditoria 230, Papéis de Trabalho; publicada em Junho de 1998;
- * Normas de Relato Financeiro, publicado no 3º Suplemento da I série do Boletim Oficial nº 48 de 29 de Dezembro de 2008.

Apêndice e Anexos

Apêndice I

SAC - SOCIEDADE DE AUDITORES CERTIFICADOS, LDA.

Extractos de conta e outros documentos justificativos para papeis de trabalho dos auditores

- Item Descrição
1. Caixa
 - 1.1 Inventário da caixa principal em 31-Dez-2012
 - 1.2 Comprovativo de depósito(s) efectuado(s) em 2013 do valor que se encontrava em caixa principal-Praia e S. Vicente.
 - 1.3 Cópia da folha da caixa pequena de Praia e de São Vicente referente a última reposição de 2012 e primeira de 2013
 2. Bancos
 - 2.1 Cópia conciliação banc^a de Dez-12, acompanhado do extracto c/c da contabilidade e de cópia extracto c/c do banco ref. Dez-12, das seguintes contas:

121	Depósito a ordem - BCA- n° 697966421	125	Depósito a ordem - CECV n° 17151661
122	Depósito a ordem - BCA- n° 697956791	126	Depósito a ordem - BES n° 01710509006132
123	Depósito a ordem - BCA - Central n° 652008791		
124	Depósito a ordem - BIA - n° 19671710		
 - 2.2 Cópia conciliação banc^a de Dez-12, acompanhado do extracto c/c da contabilidade e de cópia extracto c/c do banco ref. Dez/12, da conta caucionada aberta no BCA
 - 2.3 Cópia conciliação banc^a de Dez-12, acompanhado do extracto c/c da contabilidade e de cópia extracto c/c do banco ref. Dez-12, da conta caucionada aberta na CECV
 - 2.4 Pastas das R.B de todas contas, todo o ano 2012, para consulta in loco
 3. Clientes
 - 3.1 Balancetes de clientes por antiguidade de saldos
 4. Extracto geral de todas as contas em formato excell
 - 5 Inventários
 - 5.1 Cópia da lista de contagem física de mercadorias em 31-Dez-2012
 - 6 Investimentos

Cópia de mapa das depreciações e amortizações do activo fixo tangível e do activo intangível
 - 7 Outras informações
 - 7.1 Referentes ao pessoal:
 - Cópia do pagamento do INPS ref ao mês de Dezembro-12
 - Cópia da GP10 ref a entrega do IUR retido na fonte ref Dezembro-2012
 - Cópia de folha de vencimento dos meses de Janeiro e Dez-12
 - Cópia do Modelo 113 ref. a 2012 entregue em Mar-13
 - Decisão ref. eventual actualização salarial em 2012
 - Mapa de férias vencidas e não gozadas, até 31-Dez-2012, por trabalhador com uma coluna para assinatura de confirmação de cada trabalhador
 - 7.2 Referente aos compromissos fiscais:
 - Cópia da fixação da matéria colectável ref. exercício de 2011
 - Eventuais reclamações ref. a fixação da matéria colectável ref. exercício de 2011
 - Cópia das declarações do IVA ref. Janeiro a Dezembro de 2012
 - Certidões de dívidas obtidas na DGCI e no INPS
 - 7.3 Outras informações diversas:
 - Actas das reuniões dos órgãos sociais (AG, CA e CF) para consulta in loco
 - Cópia de eventuais contratos de assinados em 2012
 - Cópia da renovação da licença da importação
 - Cópia do contrato de eventuais serviços assinados em 2012

Apêndice II

CARTA DE COMPROMISSO

Exmo. Senhor
Presidente do Conselho de Administração da
PANAF, SA

Solicitaram-nos que auditássemos as demonstrações financeiras da PANAF relativas ao exercício 2012. Temos o prazer de confirmar, através desta carta, a nossa aceitação e o nosso entendimento deste trabalho. A nossa auditoria será efectuada com o objectivo de expressarmos uma opinião sobre as demonstrações financeiras.

Efectuaremos a nossa auditoria de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria. Estas Normas exigem que cumpramos com as exigências éticas e que planeemos e executemos a auditoria a fim de obter uma segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorções materiais. Uma auditoria envolve realizar procedimentos para obter prova de auditoria acerca das quantias e divulgações constantes das demonstrações financeiras. Os procedimentos seleccionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção material das demonstrações financeiras, quer devido a fraude ou erro. Uma auditoria também inclui avaliar a adequação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas significativas feitas pelo órgão de gestão, bem como a avaliação da apresentação global das demonstrações financeiras.

Devido à natureza de teste e a outras limitações inerentes de uma auditoria, juntamente com as limitações inerentes de qualquer sistema contabilístico e de controlo interno, existe um risco inevitável de que algumas distorções materiais possam mesmo ficar por descobrir.

Ao efectuarmos as nossas avaliações do risco, consideramos o controlo interno relevante para a preparação das demonstrações financeiras da entidade a fim de concebermos procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não com o fim de expressarmos uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da entidade. Contudo, esperamos proporcionar-lhes um relatório separado (management letter) respeitante a quaisquer fraquezas materiais na concepção ou implementação do controlo interno sobre o relato financeiro que cheguem ao nosso conhecimento durante a auditoria das demonstrações financeiras.

Lembramos-lhes que é da responsabilidade do órgão de gestão a preparação de demonstrações financeiras que apresentem apropriadamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da instituição de acordo com o SNCRF – Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro em vigor em Cabo Verde. O nosso relatório de auditoria esclarecerá que o órgão de gestão é responsável pela preparação e apresentação apropriada de demonstrações financeiras de acordo com a estrutura conceptual aplicável de relato financeiro e que esta responsabilidade inclui:

- a concepção, implementação e manutenção de controlo interno relevante para a preparação de demonstrações financeiras que estejam isentas de distorções, quer devido a fraude ou erro;

- a selecção e aplicação de políticas contabilísticas apropriadas; e
- efectuar estimativas contabilísticas que sejam apropriadas nas circunstâncias.

Como parte do nosso processo de auditoria, solicitaremos ao órgão de gestão confirmações escritas relativas às declarações que nos forem feitas relacionadas com a auditoria.

Esperamos a total cooperação do vosso pessoal e estamos certos que ele nos disponibilizará todos os registos, documentos e outras informações que solicitemos e relacionadas com a nossa auditoria.

Relativamente aos honorários para realização da auditoria são de 240.000\$00, mais IVA à taxa legal. As despesas incluem os gastos que suportaremos para acompanhamento da contagem física de inventários em S. Vicente.

O pagamento dos honorários e despesas processa-se da seguinte forma:

- 50% dos honorários, antes do início dos trabalhos;
- 50% dos honorários, com a entrega dos nossos Relatórios definitivos.

Queiram assinar e devolver a cópia anexa desta carta para indicar que a mesma está em concordância com o vosso entendimento dos acordos relativos à nossa auditoria das demonstrações financeiras.

SAC- Sociedade de Auditores Certificados, Lda.



Representada por

Dr. David Elísio Pereira de Pina

Auditor Certificado pela OPACC – Cédula Profissional nº 54

Apêndice III

PROGRAMA DE AUDITORIA

Cliente: PANAF, S.A.
 Área: Meios financeiros líquidos
 Data de referência da auditoria: 31-Dez-12

QT	TP	N.º	Descrição do objectivo/procedimentos/teste	IT	MT	TR
			<p>I - Resumo dos procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno utilizados pela empresa PANAF.</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>II - Objectivos de auditoria</p> <p>Concluir se:</p> <p>1 - As políticas e os procedimentos contabilísticos e as medidas de controlo interno relacionadas com esta área são adequados e se estão, de facto, a ser aplicados.</p> <p>2 - O saldo da conta Caixa representa todo o numerário ou todos os meios líquidos de pagamento equivalentes existentes na empresa ou em trânsito e que são de sua propriedade.</p> <p>3 - Os saldos das contas de depósitos à ordem e outros depósitos bancários representam todos os depósitos existentes ou em trânsito nas instituições de crédito e que são propriedade da empresa.</p> <p>4 - Os saldos das conta outros instrumentos financeiros representam todos os que existem e que são proriiedade da empresa.</p> <p>5 - Os saldos de todas as contas de Meios financeiros líquidos estão adequadamente mensurados e apresentados no Balanço de acordo com o normativo contabilístico aplicável.</p> <p>6 - Todas as informações pertinentes relacionados com esta área estão adequadamente divulgadas no Anexo.</p> <p>III - Procedimentos/testes de auditoria</p> <p>1- Rever as políticas contabilísticas adotadas pela PANAF e o seu sistema de controlo interno. Atualizar, se necessário, os respetivos dossiers de trabalhos permanentes.</p> <p>2 - Efetuar uma inspeção física à caixa no final do dia 31-12-12, ou no início do dia 01-01-13 (ou em qualquer data, se a empresa PANAF utilizar fundos fixos de caixa) e preparar o mapa de trabalho A-1.</p> <p>3 - Obter composição dos saldos de caixa, que não funcionam em sistema de fundo fixo, e verificar a sua coincidência com o razão. Para os que funcionam em regime de fundo fixo analisar a última reposição de 2012 e a primeira de 2013.</p> <p>4- Preparar os modelos de confirmação bancárias, obter as respetivas cartas em papel timbrado da empresa PANAF, verificar se as mesmas estão assinadas por quem tem poderes pata tal e enviá-las para todos os bancos com os quais a PANAF tem relação (Assumindo que as confirmações são feitas com referência à data de 31-12-12, as cartas devem ser enviadas para os bancos em 02-01-13).</p> <p>5 - Obter reconciliações bancárias com referência à data de 31-12-12 e efetuar o seguinte trabalho:</p> <p style="padding-left: 20px;">a) Confrontar o saldo contabilístico de cada reconciliação com o respetivo saldo de razão;</p>			

		<p>a) Confrontar o saldo bancário constante de cada reconciliação, com a confirmação obtida do banco e com o extrato bancário;</p> <p>c) Testar as operações aritméticas das reconciliações;</p> <p>d) Rever os itens de reconciliação mais significativos, verificando a sua regularização no período seguinte, indicando a respetiva data;</p> <p>6 - Preparar o mapa de trabalho A-2.</p> <p>7 - Obter ou preparar o mapa de trabalho de trabalho A-2/3 relativamente às transferências entre e/ou intra bancos efetuados nos oito dias anteriores e posteriores a 31-12-12 e verificar se as respetivas operações estão registadas no período apropriado.</p> <p>8 - Testar a contabilização dos juros relativos aos saldos das diversas contas de ativos financeiros e preparar o mapa de trabalho A3.</p> <p>9 - Confirmar a adequação do critério valorimetria dos saldos das contas originariamente expressas em divisas.</p> <p>Outros aspetos</p> <p>10 - Verificar a adequação das informações divulgadas no anexo.</p> <p>11 - Elaborar o mapa de ajustamentos e reclassificações.</p> <p>12 - Elaborar um memorandum global sobre o trabalho de auditoria efetuado nesta área e concluir sobre os resultados obtidos. Referir se existiram ou não quaisquer limitações na aplicação de procedimentos de auditoria.</p> <p>13 - Sugerir eventuais alterações às políticas contabilísticas adotadas pela empresa PANAF e ao seu sistema de controlo interno.</p> <p>14 - Rever o trabalho efetuado pelos assistentes e/ou seniores.</p> <p>15 - Sugerir eventuais alterações ao programa de trabalho de auditoria do próximo ano.</p>		
--	--	--	--	--

QT	Qualificação do técnico que deve realizar o procedimento (teste)
TP	Tempo previsto para a realização do procedimento
Nº.	Número de ordem do procedimento
IT	Iniciais do técnico que realizou o procedimento
MT	Índice do mapa de trabalho onde está a prova de que o procedimento foi efectuado
TR	Tempo real da realização do procedimento

Apêndice IV

MUITO URGENTE

EXMOS. SENHORES
BANCO COMERCIAL DO ATLÂNTICO
A ATENÇÃO DO EXMO. GERENTE DA AGÊNCIA
PRAIA

N/Ref.:

Data: 06-Mar-13

ASSUNTO: Auditoria a 31-Dez-12

Exmos. Senhores,

Estando SAC – Sociedade de Auditores Certificados, Lda. a proceder à auditoria das nossas demonstrações financeiras, muito agradecemos a V. Exas. o favor de lhes fornecer as seguintes informações com referência a 31 de Dezembro de 2012:

1. Saldo de cada uma das nossas contas de depósitos à ordem com indicação de quaisquer cláusulas a que as mesmas estejam eventualmente sujeitas.
2. Saldo de cada uma das eventuais contas de depósitos a prazo e com pré-aviso, abertas em nosso nome, com indicação dos prazos, datas de constituição e vencimentos e respectivas taxas de juro;
3. Juros vencidos e não movimentados em qualquer uma das contas acima mencionadas;
4. Valor ilíquido dos juros creditados e relativos a eventuais aplicações financeiras, em nosso nome, assim como a correspondente quantia de imposto retida na fonte;
5. Indicação dos números das eventuais contas, em nosso nome, que tenham sido abertas e/ou encerradas em 2012 e respectivas datas de abertura e/ou fecho;
6. Montante, discriminado por cada rubrica, de letras, e quaisquer outros eventuais valores que tenhamos remetido à cobrança;
7. Montante, discriminado por cada rubrica, de eventuais letras, livranças e empréstimos (titulados ou não), que tenhamos em dívida, indicando o vencimento, a taxa e a data do pagamento dos juros;
8. Montante, discriminado por cada rubrica, das nossas eventuais responsabilidades como endossante de letras e outros efeitos descontados, cartas de crédito, garantias, finanças, avales, etc.;
9. Indicação de quaisquer nossas eventuais hipotecas, penhores, valores em caução, créditos abertos, etc.;
10. Discriminação das acções, obrigações e de outros eventuais valores que tenhamos depositado à vossa guarda com indicação de quaisquer eventuais encargos ou ónus;
11. Nome das pessoas autorizadas a movimentar as contas acima mencionadas, com indicação de quaisquer possíveis limitações;

12. Quaisquer outras informações consideradas de utilidade para a prossecução da mencionada auditoria.

No caso de algumas alíneas não se aplicarem, agradecemos que V. Exas. o declarem expressamente na vossa resposta.

Agradecemos que a vossa resposta seja enviada por telefax ou e-mail directamente aos auditores:

SAC – Sociedade de Auditores Certificados, Lda.
Email: davidepina29@gmail.com - Telefax nº 262 99 15

Mais agradecemos que nos seja remetida uma cópia da vossa resposta aos nossos auditores.

Apresentamos a V. Exas. os melhores cumprimentos.

De V. Exa.
Atentamente

Apêndice V

MUITO URGENTE

EXMOS. SENHORES
TECHNOSPACE
PRAIA

N/Ref.:

Data: 06-Mar-13

ASSUNTO: Auditoria a 31-Dez-12

Exmos. Senhores,

Estando SAC – Sociedade de Auditores Certificados, Lda. a efectuar a auditoria das nossas demonstrações financeiras, agradecemos o favor da confirmação do saldo com esta empresa que, conforme os nossos registos e extracto que anexamos, era em 31-Dez-12 o seguinte:

- 1) Clientes c/c - moeda nacional 193.380,50 (a favor da PANAF)

Esta carta tem apenas por fim a auditoria, pelo que pedimos o favor de o talão em baixo ser preenchido e devolvido à SAC, por telefax ou e-mail, devendo uma cópia nos ser remetida.

SAC – Sociedade de Auditores Certificados, Lda.
CP nº 452 – Praia – Fax nº 262 99 15 - E-mail: davidpina29@gmail.com

Apresentamos melhores cumprimentos.

A Direcção Executiva

RESPOSTA

Confirmamos que à data de 31-Dez-12 o nosso saldo devedor era o seguinte:

- 1) Clientes c/c - moeda nacional 193.380,50(a favor da PANAF)

Segundo n/ registos, em 31-Dez-12 o saldo era o seguinte e não o que indicam na carta:

- 1) Saldo de: _____ \$__ (a favor de _____)

Anexamos um extracto de conta corrente. Na nossa opinião a diferença é devida a:

Apresentamos melhores cumprimentos

Data: __/__/____ Assinatura _____

Apêndice VI

PANAF, SA
Balanço de Trabalho
Contas do Activo
Auditoria em 31-12-2012

B/A

Conta	Descrição	Índice	Saldo	Saldo	Ajustamentos e		Saldo						
			auditado em	por livros em	Reclassificações		auditado em						
			31-12-2011	31-12-2012	D	C	31-12-2012						
	Caixa e depósitos bancários	A	1.272.027	6.613.160	0	0	6.613.160	✓					
	Activos financeiros detidos para negociação	B	0	0	0	0	0						
	Outros activos financeiros	C	0	0	0	0	0						
	Clientes	D	15.375.865	11.867.094	0	0	11.867.094	✓					
	Adiantamentos a fornecedores	BB	0	30.087	0	0	30.087	✓					
	Estado e outros entes públicos	CC	964.809	1.440.299	0	0	1.440.299	✓					
	Accionistas / sócios	DD	9.000	9.000	0	0	9.000	✓					
	Activos por impostos diferidos	E	0	0	0	0	0						
	Outras contas a receber	F	4.466.149	2.982.362	0	0	2.982.362	✓					
	Diferimentos	G	3.456	30.744	0	0	30.744	✓					
	Inventarios e activos biológicos	H	57.061.614	39.033.073	0	0	39.033.073	✓					
	Participações financeiras - met. equiv. pat.	I	0	0	0	0	0						
	Participações financeiras - outros métodos	J	0	0	0	0	0						
	Propriedades de investimento	K	0	0	0	0	0						
	Activos fixos tangíveis	L	682.129	1.356.703	0	0	1.356.703	✓					
	Activos intangíveis	M	0	0	0	0	0						
			79.835.049	63.362.521	0	0	63.362.521						
			B/P	B/P			B/P						

Feito por: David de Pina Data: 02-04-13 Revisto por: Karina Conceição Data: 03-04-13

Apêndice VII

PANAFA, SA
Caixa e depósitos bancários

A

Auditoria em 31-12-2012

Conta	Descrição	Índice	Saldo auditado em 31-12-2011	Saldo por livros em 31-12-2012	Ajustamentos e Reclassificações		Saldo auditado em 31-12-2012						
					D	C							
11	Caixa	A-1	934.679	249.443	0	0	249.443	①					
12	Depositos a ordem	A-2	337.348	6.363.717	0	0	6.363.717	②					
13	Depositos a prazo	A-3	0	0	0	0	0						
14	Outros depósitos	A-4	0	0	0	0	0						
	<i>Conclusões</i>												
	① Depósitos efectuados em 2013 → 199.993												
	Fundo fixo (Pisa e SV) → 50.000												
	249.993												
	② Saldo devidamente reconciliado												
	<i>Intodas</i>												
	<i>OK</i>												
			1.272.027	6.613.160	0	0	6.613.160						
			B/A	B/A			B/A						

Feito por: David de Pina Data: 02-04-13 Revisto por: Karina Conceição Data: 03-04-13

Apêndice VIII

PANAF, SA
Caixa

A-1

Auditoria em 31-12-2012

Conta	Descrição	Índice	Saldo auditado em 31-12-2011	Saldo por livros em 31-12-2012	Ajustamentos e Reclassificações		Saldo auditado em 31-12-2012						
					D	C							
111	Caixa principal	A-1/1	884.679	199.443			199.443	(1)					
118	Caixa- pequena	A-1/2	50.000	50.000			50.000	(2)					
	<i>Conclusões</i>												
	① Valores depositados em 2013 sendo												
			Prosa - 167.443										
			SV - 32.000										
			199.443										
	② fundo fixo de Prosa 30.000												
	fundo fixo de SV 20.000												
	(VIN copia em anexo) 50.000												
			934.679	249.443	0	0	249.443						
			A	A			A						

Feito por: David de Pina

Data: 02-04-13

Revisto por: Karina Conceição

Data: 03-04-13

Apêndice IX

PANAF, SA
Depósitos à Ordem

A-2

Auditoria em 31-12-2012

Conta	Descrição	Índice	Saldo	Saldo	Ajustamentos e		Saldo						
			auditado em 31-12-2011	por livros em 31-12-2012	Reclassificações		auditado em 31-12-2012						
					D	C							
121	Depósito a ordem nº.....	A-2/1	0	6.330.642			6.330.642						
122	BCA - Est. SV - conta nº 697956721	A-2/2	1.099	599			599						
123	BCA - Central - conta nº 652008791	A-2/3	2.194	1.695			1.695						
124	BIA - Central - conta nº 19671710	A-2/4	12.967	12.967			12.967						
125	CECV - conta nº 17151661	A-2/5	183.682	7.960			7.960						
126	BES - Conta nº 1710509006132	A-2/6	137.406	9.854			9.854						
	<i>Conclusões</i>												
	① Saldos devidamente reconciliados de acordo com a conciliação obtida e de acordo com o extrato tentados os processos arquivados das reconciliações bancárias												
	<i>OK</i>												
			337.348	6.363.717	0	0	6.363.717						
			A	A			A						

Feito por: David de Pina Data: 02-04-13 Revisto por: Karina Conceição Data: 03-04-13

Apêndice X

PANAF, SA
Balço de Trabalho
Contas do Passivo e Capital próprio
Auditoria em 31-12-2012

B/P

Conta	Descrição	Índice	Saldo auditado em 31-12-2011	Saldo por livros em 31-12-2012	Ajustamentos e Reclassificações		Saldo auditado em 31-12-2012					
					D	C						
	Clientes	D	10.550.793	1.848.818	0	0	1.848.818	✓(1)				
	Fornecedores	AA	18.385.270	6.420.581	0	0	6.420.581	✓(2)				
	Empréstimos Obtidos	BB	12.697.426	24.324.990	0	0	24.324.990	✓(3)				
	Estados e outros entes públicos	CC	181.884	211.509	0	0	211.509	✓(4)	1	Testado	80%	OK
	Sócios / Accionistas	DD	106.250	106.250	0	0	106.250	✓(5)				
	Responsabilidades por benefícios pós emprego	EE	0	0	0	0	0					
	Passivos por impostos diferidos	FF	0	0	0	0	0		2	Testado	82%	OK
	Outras contas a pagar	GG	6.485.026	3.932.843	0	0	3.903.645	✓(6)				
	Passivos financeiros detidos para negociação	HH	0	0	0	0	0		3	Testado	OK	
	Diferimentos	II	0	0	0	0	0					
	Provisões	JJ	0	0	0	0	0		4	Testado	OK	
	TOTAL DO PASSIVO		48.406.649	36.844.991	0	0	36.815.793		5	Testado	Saldo negativo	
	Capital realizado	KK	30.000.000	30.000.000	0	0	30.000.000	✓(7)				
	Ações (quotas) próprias	LL	0	0	0	0	0		6	Testado	80%	OK
	Prestações suplementares e outros instrumentos de capital próprio	MM	0	0	0	0	0					
	Prêmios de emissão	NN	0	0	0	0	0		7	Conferencia	Reserva Caixa	
	Reservas	OO	428.091	428.091	0	0	428.091	✓(8)				
	Excedentes de revalorização	PP	0	0	0	0	0		8	Saldo negativo		
	Outras variações no capital próprio	QQ	0	0	0	0	0					
	Resultados transitados	RR	1.094.014	3.048.974	0	0	3.048.974	✓(9)	3	Testado	OK	
	Resultado líquido do período	SS	1.954.960	-6.959.536	0	0	-6.959.536	✓(10)				
	TOTAL DE CAPITAL PROPRIO		33.477.065	26.517.529	0	0	26.517.529		10	Testado	OK	
	TOTAL PASSIVO E CAP. PROPRIO		81.883.714	63.362.520	0	0	63.333.322					
			B/A	B/A			B/A					

Feito por: David de Pina Data: 03-04-13 Revisão por: Karina Conceição Data: 04-04-13

Apêndice XI

PANAF, SA
Demonstração de Resultados de Trabalho
Gastos
Auditoria em 31-12-2012

DR/G

Conta	Descrição	Índice	Saldo auditado em 31-12-2011	Saldo por livros em 31-12-2012	Ajustamentos e Reclassificações		Saldo auditado em 31-12-2012						
					D	C							
61	Gastos inv. vend. e cons. e var. produção	200	71.741.019	53.238.024	0	0	53.238.024	① ✓					
62	Fornecimentos e serviços externos	201	7.322.107	6.739.883	0	0	6.739.883	② ✓					
63	Gastos com o pessoal	202	5.345.404	6.552.241	0	0	6.552.241	③ ✓					
64	Depreciações e amortizações	203	206.223	304.079	0	0	304.079	④ ✓					
65	Perdas por imparidade	204	0	0	0	0	0						
66	Perdas por reduções de justo valor	205	0	0	0	0	0						
67	Provisões do período	206	0	0	0	0	0						
68	Outros gastos	207	852.696	1.782.561	0	0	1.782.561	⑤ ✓					
69	Perdas de financiamento	208	1.649.309	2.082.668	0	0	2.082.668	⑥ ✓					
<p><i>Conclusões</i></p> <p>① Todos OK (vide o relatório de GVMC anexa)</p> <p>② Todos OK (vide teste)</p> <p>③ Saldo responsável, todos com o balanço de relatório e modelo 113 (vide teste)</p> <p>④ Confere com o mapa de depreciações (vide em anexo)</p> <p>⑤ Todos OK</p>													
TOTAL DOS GASTOS			87.116.758	70.699.455	0	0	70.699.455						
			DR/R	DR/R			DR/R						
			⑥ Juros c/c (1998.912 + 83.756 = 2.082.668) Todos										

Apêndice XII

PANAF, SA

Gastos com inventários vendidos e consumidos e variação de produção

200

Auditoria em 31-12-2012

Conta	Descrição	Índice	Saldo auditado em 31-12-2011	Saldo por livros em 31-12-2012	Ajustamentos e Reclassificações		Saldo auditado em 31-12-2012							
					D	C								
6111	Mercadorias	200-1	71.741.019	53.238.024			53.238.024	(1)						
6122	Mat. primas subsid. e de consumo	200-2					0							
612	Gastos com activos biológicos	200-3					0							
613	Subcontratos relacionados c/ actividades	200-4					0							
614	Variações nos inventários de produção	200-5					0							
	<i>Conclusões</i>													
	① Et	Compras			EF		Ref.							
	57.061.614 +	35.250.186		- 39.033.073		- 40.873		⇒						
			71.741.019	53.238.024	0	0	53.238.024							
			DR/G	DR/G			DR/G							

Feito por: David de Pina Data: 03-04-13 Revisto por: Karina Conceição Data: 04-04-13

Apêndice XIII

PANAF, SA
Fornecimentos e Serviços Externos
Auditoria em 31-12-2012

201

Conta	Descrição	Índice	Saldo auditado em 31-12-2011	Saldo por livros em 31-12-2012	Ajustamentos e Reclassificações		Saldo auditado em 31-12-2012						
					D	C							
6211	Água	201-1	69.587	11.747			✓ 11.747						
6212	Electricidade	201-2	277.941	220.873			✓ 220.873						
6213	Combustível e outros fluidos	201-3	174.708	273.544			✓ 273.544						
6214	Conservação e reparação	201-4	212.464	220.688			✓ 220.688						
6215	Ferramentas e utens. desg. rápido	201-5	200	0			0						
6216	Material de escritório	201-6	43.165	41.893			✓ 41.893						
6217	Publicidade e propaganda	201-7	376.355	594.758			✓ 594.758						
6218	Livros e documentação técnica	201-8	3.130	9.495			✓ 9.495						
6219	Limpeza higiene e conforto	201-9	180.587	191.123			✓ 191.123						
6221	Rendas e alugueres	201-11	1.749.129	1.671.945			✓ 1.671.945						
6222	Despesas de representação	201-12	429	36.196			✓ 36.196						
6224	Comunicação	201-14	255.113	268.730			✓ 268.730						
6225	Seguros	201-15	416.399	203.383			✓ 203.383						
6227	Vigilância e Segurança	201-16	473.582	469.732			✓ 469.732						
6230	Serviços de Informática	201-17	30.731				0						
6231	Transporte de inventários	201-18	804.988	569.564			✓ 569.564						
6232	Serviços prest por trabalhadores event.	201-19	29.227	39.720			✓ 39.720						
6282	Consumo pessoal	201-20	31.150	42.271			✓ 42.271						
6289	Graficação estagio	201-21	351.340	79.890			✓ 79.890						
6233	Deslocações e estadas	201-22	390.398	383.846			✓ 383.846						
6235	Honorários	201-24	69.936				0						
6236	Contencioso e notariado	201-25	228.690	132.680			✓ 132.680						
6237	Trabalhos especializados	201-26	655.000	603.000			✓ 603.000						
6238	Transporte de pessoal	201-27	63.199	48.257			✓ 48.257						
6240	Serviços bancários	201-28	244.590	341.796			✓ 341.796						
6296	Equipamento de baixo Valor	201-29	120.943	18.356			✓ 18.356						
6223	Pessoal subcontrato de outrem	201-30		207.667			✓ 207.667						
6298	Outros fornecimentos e serviços	201-31	69.126	58.729			✓ 58.729						
			7.322.107	6.739.883	0	0	6.739.883						
			DR/G	DR/G			DR/G						

Apêndice XIV

PANAF, SA
Demonstração de Resultados de Trabalho

DR

Auditoria em 31-12-2012

Conta	Descrição	Índice	Saldo auditado em 31-12-2011	Saldo por livros em 31-12-2012	Ajustamentos e Reclassificações		Saldo auditado em 31-12-2012					
					D	C						
	Rendimentos	DR/R	89.071.714	63.739.920	0	0	63.739.920					
	Gastos	DR/G	87.116.758	70.699.455	0	0	87.116.758					
	Resultados Líq. Antes Imp. s/Lucros		1.954.956	-6.959.536	0	0	-23.376.838					
	Estimativas de Impostos s/Lucros											
	Resultados Líquidos		1.954.956	-6.959.536	0	0	-23.376.838					

Feito por: David de Pina Data: 03-04-13 Revisão por: Karina conceição Data: 03-04-13

Apêndice XV

PANAF, SA
 Demonstração de Resultados de Trabalho
 Rendimentos
 Auditoria em 31-12-2012

DR/R

Conta	Descrição	Índice	Saldo auditado em 31-12-2011	Saldo por livros em 31-13-2012	Ajustamentos e Reclassificações		Saldo auditado em 31-12-2012						
					D	C							
71+72	Vendas e prestações de serviços	100	87.952.822	63.739.920	0	0	63.739.920	(1)					
614	Variação nos inventários de produção	101	0	0	0	0	0						
73	Trabalhos para a própria entidade	102	0	0	0	0	0						
74	Subsídios à exploração	103	0	0	0	0	0						
76	Reversões	104	880.021	0	0	0	0						
77	Ganhos por aumento de justo valor	105	0	0	0	0	0						
78	Outros rendimentos	106	154.717	0	0	0	0						
79	Ganhos de financiamento	107	84.154	0	0	0	0						
	<i>Conclusões</i>												
	① Saldo fechado com o extracto Comercial												
	<i>verificado na sistema</i>												
	<i>OK</i>												
			89.071.714	63.739.920	0	0	63.739.920						
			DR/G	DR/G			DR/G						

Feito por: David de Pina Data: 03-04-13 Revisto por: Karina conceição Data: 03-04-13

Apêndice XVI

PANAF, SA
Vendas e Prestação de Serviços
Auditoria em 31-12-2012

100

Conta	Descrição	Índice	Saldo auditado em 31-12-2011	Saldo por livros em 31-13-2012	Ajustamentos e Reclassificações		Saldo auditado em 31-12-2012					
					D	C						
711	Vendas de mercadorias	100-1	87.952.822	63.739.920			63.739.920					
721	Prestação de serviços	100-2					0					
	<i>condições</i>											
	<i>0/ tentados OK (vide testes às vendas em anexo)</i>											
			87.952.822	63.739.920	0	0	63.739.920					
			DR/R	DR/R			DR/R					

Feito por: David de Pina Data: 03-04-13 Revisão por: Karina conceição Data: 03-04-13

Apêndice XVII

RELATÓRIO SOBRE PROCEDIMENTOS E CONTROLO INTERNO

Exmo. Senhor
Presidente do Conselho de Administração da
PANAF, SA

1. INTRODUÇÃO

Na sequência da Auditoria às demonstrações financeiras da PANAF, SA, relativas ao exercício 2012, cumpre-nos apresentar a V. Exa. este Relatório com um conjunto de Comentários e recomendações visando a melhoria dos procedimentos administrativos, contabilísticos e financeiros e das medidas de controlo interno da Empresa. Entendemos que a implementação das Recomendações dos auditores é sempre conveniente, na medida em que pode ser de utilidade na melhoria da fiabilidade das demonstrações financeiras, no cumprimento mais rigoroso de aspetos legais e estatutários, e eventualmente, poderá representar uma mais-valia para a gestão e para a manutenção de um controlo interno necessário à proteção e salvaguarda da integridade do património da Empresa.

2. COMENTÁRIOS E RECOMENDAÇÕES

2.1. Cumprimento do Regulamento do IVA-Imposto sobre o Valor Acrescentado

Constatações

Os auditores não puderam confirmar a exatidão do saldo devedor, no montante de 275.217\$00, da Cliente Câmara Municipal S. Catarina, referente a um saldo transitado de 2011, ao qual foi deduzido 41.282\$00 para ajustamento/correção do IVA, sem contudo indicar a legislação suporte da isenção.

Recomendações

Os auditores recomendam a reapreciação da situação, tendo em conta que a não liquidação do IVA a qualquer transação, conforme estipulado no artigo 32º nº 5 do RIVA, deve ser justificada com a indicação do artigo do RIVA ou da Lei específica aplicável, que concede a isenção, e, sempre que for o caso, deve ficar junto o Despacho de isenção do Ministro das Finanças.

2.2. Ativos fixos tangíveis

Constatações

Os auditores constataram que a Empresa adquiriu uma viatura, com a matrícula ST-47-HP, à sociedade SITA, cujo título de propriedade ainda se encontra em nome da antiga proprietária, não tendo também encontrado evidência de que a referida viatura se encontra segurada, pelo menos não o foi pela PANAF.

Recomendações

Os auditores recomendam que seja solicitada a transferência do título de propriedade da viatura para o nome da MACRO, e que a Empresa contrate uma apólice de seguro para a viatura, em seu nome, de modo a cumprir com a regra do seguro obrigatório automóvel e a salvaguardar os riscos usuais.

2.3. Cumprimento das obrigações parafiscais, de acordo com a legislação aplicável

Constatações

Os auditores constataram que a Empresa não liquida as contribuições para a previdência social sobre os subsídios, que abona a alguns colaboradores, o que é contrário à legislação aplicável que só isenta os subsídios de transporte e os abonos para falhas.

Recomendações

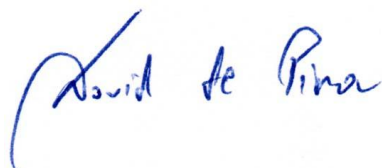
Os auditores recomendam o cumprimento estrito da legislação da previdência social, de modo a não sujeitar a Empresa a eventuais multas e outras penalizações, no caso de tal procedimento ilegal ser detetado em eventual inspeção que o INPS possa vir a realizar.

3. NOTA FINAL

Os auditores colocam-se à disposição de V. Exa. para qualquer esclarecimento sobre este Relatório e para agradecer todo o apoio prestado pela estrutura da PANAF, durante a realização da auditoria, aproveitando o ensejo para apresentar os melhores cumprimentos a V. Exa. e a todos os colaboradores da Empresa.

Praia, 26 de Abril de 2013

SAC – Sociedade de Auditores Certificados, Lda.



Representada por
Dr. David Elísio Pereira de Pina
Auditor Certificado-Cédula Profissional nº 54

Apêndice XVIII

RELATÓRIO DO AUDITOR INDEPENDENTE

Exmos. Acionistas e
Exmo. Conselho de Administração da
PANAF, SA

Auditámos as demonstrações financeiras anexas da PANAF, SA, que compreendem o balanço em 31 de Dezembro de 2012 e a demonstração dos resultados por natureza, a demonstração de alterações no capital próprio, a demonstração de fluxos de caixa e o anexo contendo um resumo das políticas contabilísticas significativas e outra informação financeira, relativas ao exercício findo naquela data.

Responsabilidade do Conselho de Administração pelas Demonstrações Financeiras

O Conselho de Administração é responsável pela preparação e apresentação apropriadas destas demonstrações financeiras de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro de Cabo Verde e pelo controlo interno que determine ser necessário para possibilitar a preparação de demonstrações financeiras isentas de distorção material devido a fraude ou a erro.

Responsabilidade do Auditor

A nossa responsabilidade é expressar uma opinião sobre estas demonstrações financeiras com base na nossa auditoria, que foi conduzida em conformidade com as Normas Internacionais de Auditoria. Essas normas exigem que cumpramos requisitos éticos e que planeemos e executemos a auditoria para obter garantia razoável sobre se as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material.

Uma auditoria envolve executar procedimentos para obter prova de auditoria acerca das quantias e divulgações constantes das demonstrações financeiras. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção material das demonstrações financeiras devido a fraude ou a erro. Ao fazer essas avaliações do risco, o auditor considera o controlo interno relevante para a preparação e apresentação apropriada das demonstrações financeiras pela entidade a fim de conceber procedimentos de auditoria que sejam apropriados nas circunstâncias, mas não com a finalidade de expressar uma opinião sobre a eficácia do controlo interno da entidade. Uma auditoria inclui também avaliar a apropriação das políticas contabilísticas usadas e a razoabilidade das estimativas contabilísticas feitas pelo Conselho de Administração, bem como avaliar a apresentação global das demonstrações financeiras.

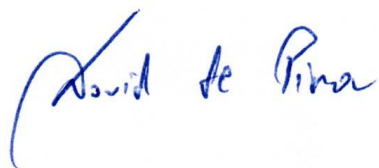
Consideramos que a prova de auditoria que obtivemos é suficiente e apropriada para proporcionar uma base para a nossa opinião de auditoria.

Opinião

Em nossa opinião, as demonstrações financeiras apresentam de forma apropriada, em todos os aspetos materiais, a posição financeira da PANAF, SA em 31 de Dezembro de 2012 e o seu desempenho financeiro e fluxos de caixa relativos ao exercício findo naquela data de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística e de Relato Financeiro de Cabo Verde.

Praia, 19 de Abril de 2013

SAC- Sociedade de Auditores Certificados, Lda.

A handwritten signature in blue ink, reading "David de Pina". The signature is written in a cursive style with a large initial 'D'.

Representada por

Dr. David Elísio Pereira de Pina

Auditor Certificado-Cédula Profissional nº 54

Anexo I

PANAF, SA NIF: 200223256 FAZENDA - PRAIA

Balanço Individual em 31 de Dezembro de 2012 e 2011

	Escudos		
	Data de referência		
		31-12-2012	31-12-2011
	Notas	Valores	Valores
ACTIVO			
Activo não corrente			
Activos fixos tangíveis	3		
Equipamento básico		382.374	509.841
Equipamento de transporte		700.000	-
Equipamento administrativo		274.329	172.288
Total do activo não corrente		1.356.703	682.129
Activo corrente			
Inventários			
Mercadorias	4	39.033.073	57.061.614
Clientes	5	11.866.594	15.375.865
Estado e outros entes públicos	6	1.440.799	964.809
Accionistas! sócios	7	9.000	9.000
Outras contas a receber	8	2.713.810	4.466.149
Diferimentos	22	30.744	3.456
Caixa e depósitos bancários	9	5.692.383	1.272.027
Total do activo corrente		60.786.403	79.152.920
Total do activo		62.143.106	79.835.049
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio	10		
Capital realizado		30.000.000	30.000.000
Reservas legais		428.091	428.091
Resultados transitados		3.048.974	1.094.014
Resultado líquido do período		-7.449.682	1.954.960
Total do capital próprio (antes de interesses minoritários)		26.027.384	33.477.065
Interesses minoritários			
Total do capital próprio		26.027.384	33.477.065
PASSIVO			
Passivo não corrente			
Total do passivo não corrente		0	0
Passivo corrente			
Fornecedores	11	6.403.230	18.385.270
Adiantamentos de clientes	12	1.848.818	8.502.127
Estado e outros entes públicos	6	211.509	181.884
Accionistas/sócios	7	106.250	106.250
Financiamentos obtidos	13	23.404.214	12.697.426
Outras contas a pagar	8	4.141.701	6.485.026
Total do passivo corrente		36.115.722	46.357.984
Total do passivo		36.115.722	46.357.984
Total do capital próprio e do passivo		62.143.106	79.835.049

ABCContas- Sociedade de Contabilistas, Lda.

A Administração

João dos Santos

Gerson Pereira

Anexo II

PANAF, SA
NIF: 200223256
FAZENDA - PRAIA

DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUAL DOS RESULTADOS POR NATUREZAS
PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 01 de Janeiro de 2012 e 31 de Dezembro de 2012

	Escudos		
	PERÍODO		
		2012	2011
	Notas	Valores	Valores
Vendas e Prestações de serviços	14	63.739.920	87.952.822
Gasto com mercadorias vendidas e matérias consumidas	15	-53.564.571	-71.741.019
Resultado operacional bruto		10.175.349	16.211.803
Fornecimentos e serviços externos	16	-6.910.326	-7.322.107
Valor acrescentado bruto		3.265.023	8.889.696
Gastos com o pessoal	17	-6.552.241	-5.345.401
Ajustamentos de inventários (perdas/reversões)		-	880.021
Outros rendimentos e ganhos	18	8.849	154.718
Outros gastos e perdas	19	-1.790.144	-852.696
Resultado antes de depreciações, amortizações, perdas/ganhos de financiamento e impostos		-5.068.513	3.726.338
Gastos/Reversões de depreciação e de amortização	3	-304.079	-206.223
Perdas/reversões por Imparidade de activos depreciáveis/amortizáveis		-	-
Resultado operacional (antes de perdas/ganhos de financiamento e impostos)		-5.372.592	3.520.115
Juros e ganhos similares Obtidos		5.578	84.154
Juros e perdas similares suportados	20	-2.082.668	-1.649.309
Resultado antes de Impostos		-7.449.682	1.954.960
Imposto sobre o rendimento do período		-	-
Resultado líquido do período		-7.449.682	1.954.960
Resultado das actividades descontinuadas (líquido de impostos) incluído no resultado líquido do período			
Resultado líquido do período atribuível a:			
Detentores do capital da empresa-mãe		-7.449.682	1.954.960
Interesses minoritários			
Resultado por acção básico			

ABCContas- Sociedade de Contabilistas, Lda.

A Administração

João dos Santos

Gerson Pereira

Anexo III

PANAF, SA
NIF: 200223256
FAZENDA - PRAIA

DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUAL DE FLUXOS DE CAIXA
Periodo compreendido entre 01 de Janeiro de 2012 e 31 de Dezembro de 2012

	Escudos		
	PERÍODO		
		2012	2011
	Notas	Valores	Valores
Método Directo			
<u>Fluxos de caixa das actividades operacionais</u>			
Recebimentos de clientes		75 324 775	97.401.952
Pagamentos a fornecedores		-63.190.439	-104.328.405
Pagamentos ao pessoal		-5.815.977	-4.518.933
Caixa gerada pelas operações		6 318 359	-11.445.386
Pagamento/recebimento do imposto sobre o rendimento		-	-96.015
Outros recebimentos/pagamentos		-11.176.439	-2.477.541
Fluxos de caixa das actividades operacionais (1)		-4.858.080	-14.018.941
<u>Fluxos de caixa das actividades de investimento</u>			
Pagamentos respeitantes a:			
Recebimentos provenientes de:			
Fluxos de caixa das actividades de investimento (2)		0	0
<u>Fluxos de caixa das actividades de financiamento</u>			
Recebimentos provenientes de:			
<i>Financiamentos obtidos</i>	13	66 387 013	5.714.253
<i>Realizações de capital e de outros instrumentos de capital próprio</i>		-	9.964.000
Pagamentos respeitantes a:			
<i>Financiamentos obtidos</i>	13	-54.122.206	-
<i>Juros e gastos similares</i>	10	-2.065.069	-1.605.309
<i>Reduções de capital e de outros instrumentos de capital próprio</i>		-	-450.000
Fluxos de caixa das actividades de financiamento (3)		10.199.738	13.622.944
Variação de caixa e seus equivalentes (1+2+3)			
		5.341.658	-395.997
Efeito das diferenças de câmbio			
		0	-84.154
Caixa e seus equivalentes no início do período	9	1.272.027	1.752.178
Caixa e seus equivalentes no fim do período	9	5.692.383	1.272.027

ABContas- Sociedade de Contabilistas, Lda.

A Administração

João dos Santos

Gerson Pereira

Anexo IV

PANAF, SA
NIF: 200223256
FAZENDA - PRAIA

DEMONSTRAÇÃO INDIVIDUAL DE ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO

Escudos

DESCRIÇÃO	Notas	Capital próprio atribuído aos detentores do capital (entidade)					Total	Interesses Minoritários	Total do Capital Próprio
		Capital realizado	Reservas Legais	Resultados Transitados	Resultado líquido do período	-			
POSIÇÕES NO INÍCIO DO PÉRIODO 2011	1	8 000 000	428 091	(738 114)	1 832 127	9 522 104		9 522 104	
ALTERAÇÕES REFERENTES A RENDIMENTOS E GASTOS RECONHECIDOS NO PERÍODO	10								
Resultado líquido do período					1 954 960	1 954 960		1 954 960	
RESULTADO EXTENSIVO	2	-	-	-	1 954 960	1 954 960	-	1 954 960	
OPERAÇÕES COM DETENTORES DE CAPITAL NO PERÍODO									
Realizações de capital		22 000 000				22 000 000		22 000 000	
Reduções de capital						0		0	
Distribuições			0	1 832 127	(1 832 127)	-		-	
	3	22 000 000	-	1 832 127	(1 832 127)	22 000 000	-	22 000 000	
OUTRAS OPERAÇÕES									
...	4	-	-	-	-	-	-	-	
POSIÇÕES NO FIM DO PÉRIODO 2011	1+2+3+4	30 000 000	428 091	1 094 013	1 954 960	33 477 065	-	33 477 064	
POSIÇÕES NO INÍCIO DO PÉRIODO 2012	1	30 000 000	428 091	1 094 013	1 954 960	33 477 065	-	33 477 065	
ALTERAÇÕES REFERENTES A RENDIMENTOS E GASTOS RECONHECIDOS NO PERÍODO									
Resultado líquido do período					(7 449 682)	(7 449 682)		7449 682	
RESULTADO EXTENSIVO	2	-	-	-	(7 449 682)	(7 449 682)	-	7449 682	
OPERAÇÕES COM DETENTORES DE CAPITAL NO PERÍODO									
Realizações de capital						0		0	
Distribuições			0	1 954 960	(1 954 960)	0		0	
	3	0	-	1 954 960	(1 954 960)	0	-	0	
OUTRAS OPERAÇÕES									
...	4	-	-	-	-	-	-	-	
POSIÇÕES NO FIM DO PÉRIODO 2012	1+2+3+4	30 000 000	428 091	3 048 973	7449 682	26 027 383	-	26 027 384	

ABCcontas- Sociedade de Contabilistas, Lda.

João dos Santos

A Administração

Gerson Pereira