



UNIVERSIDADE
LUSÓFONA

Centro Universitário de Lisboa

Escola de Ciências Económicas e das Organizações

Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade

Alterações normativas e impactos estruturais em empresas de auditoria externa no contexto de Pandemia da Covid-19

Gustavo Quintella Marreiro Lins / N° 22001250

2024

www.ulusofona.pt



UNIVERSIDADE
LUSÓFONA

Centro Universitário de Lisboa

Escola de Ciências Económicas e das Organizações

Mestrado em Contabilidade e Fiscalidade

Alterações normativas e impactos estruturais em empresas de auditoria externa no contexto de Pandemia da Covid-19

Tese defendida em provas públicas na Universidade Lusófona - Centro Universitário de Lisboa no dia 14/12/2023, perante o júri, nomeado pelo Despacho de Nomeação n.º: 505/2023, de 11 de dezembro de 2023, com a seguinte composição:

Presidente: Prof. Doutor Carlos Eduardo Capelo Ramos do Rosário

Arguente: Prof. Doutor José Carlos Dias Rouco

Orientador: Prof. Doutor João Miguel Capela Borralho

Gustavo Quintella Marreiro Lins / N° 22001250

2024

Agradecimentos

Agradeço ao meu Orientador Doutor. João Borralho pela confiança, paciência e ensinamentos de contabilidade e auditoria;

À instituição de ensino Universidade Lusófona pela receção e por proporcionar uma estrutura de alta qualidade;

Aos professores do departamento que contribuíram, direta ou indiretamente, para que esse projeto ganhasse vida;

Aos colegas e amigos da universidade que compartilharam suas experiências nesse período acadêmico e me apresentaram novos pontos de vista;

À minha família, pois são os pilares de minha formação como indivíduo, à minha mãe Jurema e meu pai Vivaldo que me iluminam com lucidez e serenidade na resolução de meus problemas;

Aos colegas e amigos de auditoria, tanto em Portugal quanto no Brasil, que estão sempre dispostos a ajudar na minha carreira e contribuem imensamente na minha formação profissional;

Aos amigos de futebol, por trazer mais equilíbrio e alegrias nessa caminhada. Um agradecimento especial aos amigos Bernardo, Sérgio, João, Lucas, Tom e tantos outros pela fraternidade e companheirismo.

Por último, mas não menos importante, agradeço a minha noiva Musa, por todo amor, carinho, resiliência, cuidados e por tornar nossa casa um verdadeiro lar, seja onde estivermos.

Resumo

O presente trabalho tem como finalidade compreender os efeitos oriundos da pandemia de Covid-19 sobre a estrutura das firmas de auditorias, sobre as alterações que impactam as auditorias e, por fim, mapear as publicações produzidas acerca do futuro da atividade de auditoria externa, verificando as expectativas geradas por meio das informações obtidas junto a inquéritos a profissionais

Conclui-se que as empresas de auditoria estavam preparadas para continuarem realizando seus trabalhos em um ambiente majoritariamente remoto; Não foram sentidos grandes impactos na estrutura organizacional ou financeira das grandes empresas; houve a implantação de novos procedimentos frente a crise de Covid-19; e foram acionados mecanismos de crise na salvaguarda dos profissionais e dos ativos destas empresas.

A experiência do trabalho remoto da auditoria durante a pandemia impulsionou a transformação digital na auditoria financeira.

Palavras-chave: Auditoria digital; Covid-19; Estrutura Organizacional; Impactos Estruturais;

Abstract

The purpose of this work is to understand the effects arising from the Covid-19 pandemic on the structure of audit firms, on the changes that impact audits and, finally, to map the publications produced about the future of external audit activity, verifying expectations generated through information obtained from surveys of professionals.

It is concluded that auditing companies were prepared to continue carrying out their work in a mostly remote environment; no major impacts were felt on the organizational or financial structure of large companies; new procedures were implemented in response to the Covid-19 crisis; and crisis mechanisms were activated to safeguard the professionals and assets of these companies.

The experience of remote audit work during the pandemic has driven digital transformation in financial auditing.

Keywords: Digital Audit; COVID-19; Organizational structure; Structural Impacts

Lista de siglas e abreviaturas

CEO – Chief Executive Officer

CFO – Chief Financial Officer

CI – Controlo Interno

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

CNC – Comissão de Normalização Contabilística

COSO – Committee of Sponsoring Organizations

DF's – Demonstrações Financeiras

EIP – Entidades de Interesse Público

ERM – Enterprise Risk Management

ESMA – European Security And Markets Authority

EUA – Estados Unidos da América

IAASB – International Auditing and Assurance Standards Board

IASB - International Accounting Standards Board

IFAC – International Federation of Accountants

GAAP – Generally Accepted Accounting Principles

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

Sumário Geral

Contents

Agradecimentos	2
Resumo.....	4
Abstract	5
Lista de siglas e abreviaturas.....	6
Índice de Figuras e Gráficos	9
1. Introdução	11
1.1. Objetivo e relevância da investigação.....	12
1.2. Estrutura da Dissertação	14
1.3. Objetivos e âmbito da investigação	14
2. Revisão da literatura	16
2.1. O que é auditoria – e as entidades que regem a profissão.....	16
2.2. Enquadramento legal – Diretiva da Comissão Europeia	17
2.3. Auditoria e sua evolução – síntese.....	18
2.4. Qualidade, Credibilidade da informação e Fraudes	20
2.5. Apresentação da conjuntura económica	24
2.6. A auditoria digital	26
2.7. Soluções da era da auditoria digital	28
2.8. As novas orientações obrigatórias no contexto da Covid-19.....	30
2.9. Impactos da Covid-19 em empresa de auditoria em Portugal.....	32
3. Metodologia	34
3.1. Recolha de dados	35
4. Análise dos relatórios de transparência.....	37
4.1. Deloitte.....	37
4.2. PWC	39
4.3. EY	41
4.4. KPMG.....	43
4.5. OUTRAS FIRMAS.....	45
5. Análise dos inquéritos	46
6. Conclusão	63
6.1. Limitações.....	66

6.2. Sugestões para investigação futura	67
7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	68
8. Anexos	72
Anexo I – Perguntas do questionário	72
Anexo II – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa Deloitte.....	73
Anexo III – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa PWC	74
Anexo IV – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa EY	75
Anexo V – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa KPMG.....	76
Anexo VI – Resumo dos relatórios de transparência de 2021 e 2020 da empresa BDO	77
Anexo VII – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa Mazars.....	78
Anexo VIII – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa Baker Tilly ..	79
Anexo IX – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa RSM	80

Índice de Figuras e Gráficos

Figura I – Evolução da auditoria – Pág. 19

Figura II – O triângulo da fraude ou triângulo de Cressey – Pág. 22

Gráfico I – Resposta à questão 1 - Ocorreram encerramentos de instalações e escritórios – Pág. 47

Gráfico II – Resposta à questão 2 - Houve alterações físicas no ambiente de trabalho – Pág. 48

Gráfico III – Resposta à questão 3 - Houve redução no quadro de sócios e executivos – Pág. 49

Gráfico IV – Resposta à questão 4 - Houve redução no número de colaboradores – Pág. 50

Gráfico V – Resposta à questão 5 - Foi criado um comité ou grupo de crise – Pág. 51

Gráfico VI – Resposta à questão 6 - Foram realizados layoffs (suspensão temporária do contrato de trabalho) – Pág. 52

Gráfico VII – Resposta à questão 7 - Houve alterações no âmbito dos trabalhos de auditoria contratados por conta da pandemia – Pág. 52

Gráfico VIII – Resposta à questão 8 - Foram implementados novos procedimentos a serem realizados por conta da Pandemia – Pág. 53

Gráfico IX – Resposta à questão 9 - Os procedimentos novos foram aplicados em todos os clientes de maneira uniforme e consistente – Pág. 54

Gráfico X – Resposta à questão 10 - Foi verificada uma redução da eficiência dos trabalhos de auditoria – Pág. 54

Gráfico XI – Resposta à questão 11 - Foram identificadas limitações na execução das atividades ou no acesso a informações – Pág. 55

Gráfico XII – Resposta à questão 12 - Foram identificadas restrições para conferência de documentações, observações de processos ou inspeções físicas de ativos – Pág. 56

Gráfico XIII – Resposta à questão 13 - Houve indisponibilidades de colaboradores e pessoal chave no decorrer das auditorias – Pág. 57

Gráfico XIV – Resposta à questão 14 - Houve redução do número de clientes/ projetos – Pág. 58

Gráfico XV – Resposta à questão 15 - Houve redução do faturamento da empresa – Pág. 59

Gráfico XVI – Resposta à questão 16 - A empresa possuía ferramentas adequadas para se adaptar as mudanças – Pág. 59

Gráfico XVII – Resposta à questão 17 - A empresa investiu no período em ferramentas e tecnologias para se adaptar as mudanças – Pág. 59

Gráfico XVIII – Resposta à questão 18 - Existiu alguma resistência na realização de trabalhos remotos – Pág. 60

Gráfico XIX – Resposta à questão 19 - A pandemia acelerou a digitalização das informações produzidas pelos clientes – Pág. 60

Gráfico XX – Resposta à questão 20 - A pandemia adiantou a substituição da auditoria tradicional pela auditoria digital – Pág. 61

1. Introdução

A Covid-19, decretada pela Organização Mundial de Saúde (OMS), em março de 2020, como uma pandemia, está a afetar o mundo de uma forma inigualável. Para além das vítimas fatais (mais de 6,6 milhões no mundo até 2022), cujo impacto social é gigantesco, também afetou os meios económicos e principalmente as relações de trabalho. (INE. 2022)

A crise proveniente da Covid-19 demonstrou as vulnerabilidades das organizações e sociedades devido às desigualdades implicadas na forma da saúde pública. Enquanto a doença abalou socioeconomicamente vidas por todo o globo, muitas grandes corporações tiveram de encerrar ou limitar as suas operações (Jones et al., 2020).

Embora os estudos sobre as implicações da pandemia COVID-19 relativamente aos negócios estejam em desenvolvimento, muito do que foi escrito exige que as empresas respondam às consequências económicas, requerendo delas responsabilidade social para aliviar a crise (Bapuji et al., 2020).

A presente tese é realizada ainda durante a pandemia de Covid-19, uma vez que a OMS ainda não decretou o seu fim. Assim, a pesquisa apresentada se junta a outras investigações sobre a Covid-19, de modo elucidar cientificamente os factos que a permeiam, especialmente focada na área da auditoria e suas implicações.

Diversas foram as entidades que publicaram recomendações às empresas, especialmente nas divulgações de seus relatos financeiros, seja em Portugal, através da Comissão de Normalização Contabilística (CNC) ou pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), seja autoridades independentes, como a ESMA (European Security And Markets Authority), o IFRS Foundation e o IASB.

Nesse sentido, as empresas que conseguiram se manter operacionais, tiveram de realizar diversas alterações em suas operações e atividades para conter a disseminação do vírus. Dentre elas estão incluídas as empresas de auditoria externa, que para além de se adequarem as novas realidades, também precisam compreender e avaliar a adequação das respostas do órgão de gestão às condições do mercado que possam dar origem a

novos e crescentes riscos, de forma a garantir a transparência da informação financeira. (Gomes, 2010).

Como consequência das últimas crises financeiras, assim como a ocorrência das recentes fraudes sucessivas no mercado de capitais, os auditores são, com muita frequência, expostos a uma grande pressão (Kogut, 2013). A qualidade de auditoria está relacionada com possíveis falhas nos trabalhos da auditoria que possam influenciar negativamente a qualidade das demonstrações financeiras - DF's.

Para fazer face às questões negativas, as entidades de normalização contabilística e de auditoria, tanto nacional como internacional, publicaram documentos de alertas e novas exigências respeitantes a assuntos de importância para as empresas e auditorias, no contexto de crise. Na execução de uma auditoria a possibilidade de ocorrência de fraudes aumenta em tempos de crise, exigindo maior trabalho nas verificações (OROC, 2009).

Portanto, a temática dos impactos e alterações nas auditorias é da maior relevância, visto que o auditor para além da sua responsabilidade quanto a avaliação dos elementos mais subjetivos dos relatos financeiros, também está na linha de frente das melhores práticas do mercado e serve de exemplo à diversas empresas prestadoras de serviços.

1.1. Objetivo e relevância da investigação

No tocante à análise do tema proposto, o objetivo consiste em obter conhecimento sobre o propósito e os impactos das ações tomadas durante a crise sanitária de Covid-19 pelos auditores. Para o efeito são analisadas medidas e recomendações realizadas pelas autoridades de supervisão do mercado financeiro e normalização contabilísticas, especialmente em Portugal, das intercorrências causadas pela eclosão da pandemia. Será também realizado um questionário dirigido às empresas de auditoria registadas na Comissão do Mercado de Valores Imobiliários (CMVM) e às Sociedades de Revisores Oficiais de Contas (SROC) contidos na lista pública da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC),

Os principais resultados obtidos foram: As empresas de auditoria estavam preparadas para continuarem realizando seus trabalhos em um ambiente majoritariamente remoto; Não foram sentidos grandes impactos na estrutura organizacional ou financeira das grandes auditorias; houve a implantação de novos procedimentos; e foram acionados os mecanismos de crise na salvaguarda dos profissionais e dos ativos destas empresas.

A investigação dará um contributo nas seguintes frentes: i) na orientação das entidades face aos efeitos da pandemia e gestão de crises dessa magnitude; ii) na avaliação das principais alterações de normalização contabilística e as novas obrigações de auditoria nacional sobre a questão da pandemia. Além de apresentar as novas divulgações obrigatórias, das entidades auditadas;

A investigação também visa compreender os efeitos oriundos da pandemia de Covid-19 sobre a estrutura das auditorias, sobre a eficácia e qualidade das auditorias em períodos de crise e, por fim, mapear as publicações produzidas acerca do futuro da atividade de auditoria externa, verificando as expectativas geradas por meio das informações obtidas junto às empresas pesquisadas.

A relevância do tema é justificada fundamentalmente por três fatores: Em primeiro lugar, para contribuir com a fotografia do impacto da pandemia de Covid-19, visto ser uma situação de crise sanitária mundial bastante distinta das demais crises económicas e ter afetado tantas empresas e pessoas em Portugal e em todo o mundo.

Em segundo lugar, para perceber quais foram as orientações, ações e aprendizados no contexto português pelas entidades reguladoras e executoras de auditorias externas.

E por último, discutir os impactos futuros dessa atividade económica e da profissão, sabidamente que houve alterações nas empresas, nas condutas e processos de trabalho, que substituíram (em parte) aquilo que era feito presencialmente.

As conclusões dessa dissertação poderão ter validade para os profissionais de auditoria, bem como para a comunidade académica que se debruça sobre os assuntos de contabilidade, auditoria e os efeitos/ respostas sobre a crise atual.

1.2. Estrutura da Dissertação

A dissertação está organizada em seis capítulos, sem considerar Anexos e referências bibliográficas, em termos de estrutura, sendo elas:

- Capítulo 1 – Introdução, destinado ao enquadramento do tema, objetivos gerais e relevância da pesquisa académica. Apresenta também os objetivos e âmbito da investigação, os quais apresenta objetivos específicos e a abordagem adotada na elaboração dos inquéritos
- Capítulo 2 – Revisão da literatura, será apresentado os fundamentos para compreensão do que é a auditoria, sua relevância, os princípios de independência e qualidade da execução da auditoria e os fatores que contribuem para o surgimento de fraudes e ponderações sobre a auditoria digital.
- Capítulo 3 – Metodologia, apresenta os métodos científicos utilizados na investigação.
- Capítulo 4 – Resultado da Investigação, a qual apresenta os resultados obtidos através dos estudos empíricos e da revisão de conteúdo existente na literatura atual.
- Capítulo 5 – Análise dos Inquéritos, com os insights e percepções obtidas.
- Capítulo 6 – Conclusão, a qual abrange os resultados observados e as limitações encontradas.

1.3. Objetivos e âmbito da investigação

A pesquisa se debruça sobre as entidades de auditoria registadas na CMVM e às SROCs, especialmente às maiores empresas em atuação em Portugal. Das 202 SROC registadas na CMVM/ OROC (até a data dessa dissertação), foram obtidos 222 contactos nessas empresas para realização de inquéritos e foram analisados os relatórios de transparência das principais firmas atuantes em Portugal, incluindo as denominadas como Big Four (Deloitte, EY, KPMG e PWC), antes e depois do aparecimento da Covid-19. Ao analisar as quatro maiores empresas de auditoria, é possível compreender os efeitos do mercado, pois estas detêm grande parte do *marketshare* e realizam as

revisões de contas das Empresas tidas como Interesse Público (EIP) e listadas na bolsa de valores de Portugal.

A seleção das empresas descritas anteriormente é fundamentada no facto de estas estarem sujeitas a uma maior fiscalização por parte de autoridades reguladoras, bem como seguirem estritos requisitos de independência, transparência e controlo de qualidade, dado que auditam empresas de interesse público, passando assim a terem mais responsabilidades, visibilidades e impactos económicos, conforme descrito pela Comissão Europeia. (CE – Directiva 2014/56/CE)

Dessa forma, o questionário desenvolvido é dirigido aos profissionais das empresas SROC listadas na OROC, tendo como requisitos primários de seleção das firmas de auditoria as consideradas *Top players* (as Bigfour), seguida de empresas associadas a alguma marca global, que também estão presentes no ranking de maior faturação em Portugal. Posteriormente, foram selecionadas empresas que apresentam relatórios de transparência e, por fim, sociedades que auditam uma ou mais EIP e/ou que possuam seus contactos e websites divulgados na lista da OROC.

O inquérito, portanto, foi realizado com as 202 sociedades listadas na OROC/CMVM a agosto de 2022, constituindo assim o universo populacional (pode ser consultado e extraído no website da OROC). O inquérito possui um total de vinte questões e foi segregado em três grandes temáticas. A primeira sobre as alterações ocorridas na estrutura física e organizacional ocorrida nas empresas e as ações realizadas. A segunda sobre as alterações ocorridas nos processos e na prática de auditoria. E a terceira sobre as alterações sentidas no mercado e no ambiente corporativo. As perguntas realizadas em cada um destas três temáticas podem ser visualizadas no anexo I.

Como objetivo final, pretende-se obter, tanto da revisão de literatura, das análises dos relatórios de transparência e das respostas aos inquéritos, respostas para as seguintes questões: i) quais foram as orientações das entidades de auditoria face aos efeitos da pandemia e gestão de crises dessa magnitude; ii) conhecer o impacto estrutural causado nas principais empresas de auditoria; iii) Conhecer as expectativas das empresas de auditoria sobre o futuro da profissão relativamente à evolução do digital.

2. Revisão da literatura

2.1. O que é auditoria – e as entidades que regem a profissão

A auditoria tem como finalidade expressar uma opinião acerca das demonstrações financeiras, aumentando assim o grau de fiabilidade das partes interessadas (acionistas majoritários e minoritários, instituições bancárias, governos, parceiros comerciais, entre outros). Esse grau de confiança é alcançado uma vez que a auditoria corrobora com a apresentação de uma imagem fidedigna da situação económica e financeira da empresa auditada.

Contudo, em toda a auditoria é necessário informar a qual estrutura concetual o relato financeiro é aplicável. Isso implica dizer que uma auditoria pode não se basear no mesmo padrão de um país a outro, a depender das leis e regulamentos nacionais, bem como o âmbito dos trabalhos realizados. Por essa razão, o decreto-lei 224/2008, de novembro de 2008, no seu artigo 41º delibera de forma genérica que “a atividade de auditoria integra os exames e outros serviços relacionados com as contas de empresas ou de outras entidades efetuados de acordo com as normas de auditoria em vigor.”

2.2. Enquadramento legal – Diretiva da Comissão Europeia

Em Portugal, aplica-se a diretiva 2014/56/CE, de que alterou a diretiva 2006/43/CE, de maio de 2006 do Parlamento Europeu que rege as revisões legais de contas anuais e consolidadas. Essa diretiva é especialmente importante, pois destaca algumas das obrigações dos revisores de contas e das sociedades de revisores de contas.

A diretiva inclusive divulga o que considera ser uma auditoria: “A revisão legal de contas tem como resultado a expressão de uma opinião sobre a imagem verdadeira e apropriada das DF’s das entidades auditadas, de acordo com a estrutura do relato financeiro aplicável”. (CE 2014)

Nos termos do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE), a diretiva 2014/56/CE ainda preconiza, de forma resumida, as seguintes atribuições aos revisores de contas:

- a) “item 5 - os revisores legais de contas (...) desempenham um papel importante ao interpelarem a gestão na perspetiva do utilizador. Para melhorar a qualidade da auditoria, é, por conseguinte, importante reforçar o ceticismo profissional”;
- b) “item 6 - reforçar a independência como elemento essencial na realização de revisões legais de contas”;
- c) “Item 12 – (...) garantir a elevada qualidade da revisão legal de contas efetuada na União. Por conseguinte, todas as revisões legais de contas deverão ser realizadas com base em normas internacionais de auditoria adotadas pela Comissão.

Por forma a consolidar a credibilidade e qualidade das revisões de contas e das demonstrações das entidades de interesse público na União Europeia a diretiva ainda reforça no item 12 de seu pronunciamento que:“(...) a Comissão deverá continuar a participar no acompanhamento do conteúdo das normas internacionais de auditoria e no seu processo de adoção pela Federação Internacional dos Contabilistas (IFAC).”

Assim, é importante destacar duas entidades que assumem grande papel na profissão do auditor e orientam grande parte das revisões de contas na União Europeia e em especial em Portugal.

A primeira entidade é o IFAC (International Federation of Accountants), uma organização global para a profissão de contabilidade dedicada a servir o interesse público. A federação engloba cerca de 180 organizações profissionais de contabilidade entre 135 jurisdições distintas, com uma representação de mais de três (3) milhões de profissionais de contabilidade.

Um dos braços do IFAC, destaca-se o IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board), uma entidade com o compromisso de desenvolver um conjunto de normas internacionais e outras orientações que sejam geralmente aceites em todo o mundo. Sendo importante destacar que as regras e normas aplicadas à auditoria, revisões e outros trabalhos emitidos pelo IAASB não se sobrepõe às leis ou regulamentos nacionais em um determinado país.

A segunda entidade de destaque é a OROC, responsável por fiscalizar e orientar (dentre outras funções) a atividade de revisões de contas a nível nacional. Segundo o próprio estatuto, a Ordem é uma associação pública profissional a quem compete agrupar seus membros e superintender em todos os aspetos relacionados à profissão de revisor oficial de contas no território nacional.

2.3. Auditoria e sua evolução – síntese

Como bem descreve Costa (2007), a auditoria como a conhecemos atualmente surgiu na Grã-Bretanha em meados do século XIX, como consequência da revolução industrial. Posteriormente, expandiu-se com a colonização inglesa nos EUA e Canadá, conjuntamente com o desenvolvimento industrial e económico destes países, que auxiliaram na propagação e difusão das técnicas de auditoria. (Costa, 2007)

A partir do final do século XIX, a escalada das empresas industriais e comerciais implicaram em uma necessidade de implantar eficazes procedimentos de contabilidade e medidas de controlos internos que contribuíssem sobremaneira no desenvolvimento da atividade de auditoria. Se tornando obrigatório inclusive para essas empresas, sobretudo das sociedades anónimas, que suas demonstrações financeiras fossem obrigatoriamente auditadas a partir de 1900. (Gomes, 2010)

Ainda segundo Gomes (2010), a complexidade das estruturas empresarias e acionistas, o alargamento do conceito de responsabilidade social e a sofisticação dos mercados financeiros e de capitais contribuíram para o aumento das expectativas dos *stakeholders* em relação à função da auditoria.

A evolução da auditoria segue a evolução da gestão empresarial a nível mundial, e se espalha pelo globo (sobretudo nos países mais desenvolvidos) de igual forma à expansão do próprio capitalismo. Gonçalves (2009) retratou a evolução da auditoria nas seguintes fases:

- i) Auditoria assente nos controlos (control-based audit);
- ii) Auditoria assente nos processos (process-based audit);
- iii) Auditoria assente em riscos (risk-based audit);
- iv) Auditoria e gestão de risco empresarial (enterprise risk management).

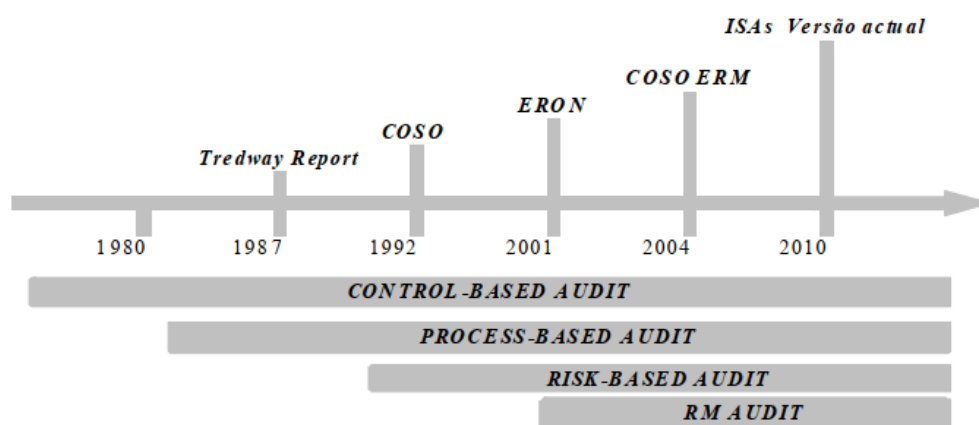


Figura 1 - Evolução da auditoria (Gomes, 2010)

Conforme ressalta Pacheco (2021), a profissão de auditoria tem evoluído e a principal evolução ocorreu com o “Crash” da bolsa de valores de Nova Iorque, em 1929, uma vez que as empresas abrangidas demonstravam falta de transparência fiscal e informação pouco fiáveis nas suas demonstrações financeiras. Tornou-se, então, fundamental reestabelecer a confiança dos stakeholders sobre as divulgações contidas nas DF’s das organizações. (Pacheco, 2021)

A auditoria moderna, após 2004, também é amparada pelas publicações e orientações do Committee of Sponsoring Organizations (COSO). O objetivo dessa organização é fornecer pensamento de liderança em relação a três assuntos inter-

relacionados: gerenciamento de riscos corporativos (ERM), controle interno (CI) e dissuasão de fraudes.

Atualmente, essa estrutura (*framework*) foi atualizada com o lançamento em 2017 de “*Enterprise risk management - Integrating with Strategy and Performance*”, que destaca a importância de considerar o risco tanto no processo de definição da estratégia quanto na condução do desempenho.

Assim, a auditoria evolui sua abordagem do simples tratamento adequado das contabilizações financeiras para um cenário mais abrangente de alinhamento dos objetivos estratégicos da sociedade, com mecanismos de identificação de riscos, capacidade de gestão e acompanhamento e avaliação pelos auditores, tanto internos quanto externos.

2.4. Qualidade, Credibilidade da informação e Fraudes

Após relembrar de forma bastante sucinta a história da auditoria e perceber os objetivos multidisciplinares dos processos atuais de revisão de contas e combate a fraudes, cabe tratar das características intrínsecas de qualidade, credibilidade e os riscos da incidência de erros relevantes. Sendo esses os alicerces de sustentação de qualquer firma de auditoria, e o que sustenta a tomadas de decisões nos inúmeros mercados de capitais em todo o globo.

Uma auditoria de qualidade é um dos pressupostos incluídos na diretiva da Comissão Europeia. Essa diretiva ressalta que para melhorar a qualidade da auditoria é importante reforçar o ceticismo profissional exercido pelos revisores legais de contas. Os auditores deverão reconhecer a eventualidade de existirem distorções devido a fraudes ou erros, independente da experiência tida no passado e quanto à honestidade e integridade da gestão da empresa auditada. (CE, 2014)

A diretiva 2014/56/CE enfatiza ainda que ao adotar normas internacionais de auditoria um estado-membro contribui para um elevado nível de credibilidade e qualidade das demonstrações financeiras. Além disso, a fim de reforçar a credibilidade e transparência, controles de qualidade devem ser realizados por autoridades competentes para garantirem a supervisão pública dos revisores oficiais de contas.

A Federation of European Accountants preconiza que a fiabilidade, transparência e padronização de relatórios financeiros são essenciais para melhorar as percepções de terceiros da capacidade creditícia das entidades (em especial das SMEs) e, assim, aumentar seu acesso ao financiamento, por exemplo. (FEE, 2008)

Contudo, a percepção da qualidade e credibilidade de uma auditoria podem se deteriorar rapidamente diante de um cenário de elevados riscos, principalmente de fraudes.

O componente de risco de auditoria é centrado em duas vertentes, o risco de controlo e o risco de deteção. Ou seja, em toda auditoria existe o risco de não serem detetadas inconsistências, seja derivado de erros ou fraudes.

Contudo, nem todos os erros são oriundos de práticas fraudulentas, podendo ser derivados de erros de sistemas ou aplicações ou mesmo erros humanos não intencionais.

Não obstante, ao tratar de distorções intencionais é importante referir que existe dois tipos. A distorção resultante de relato financeiro fraudulento e as distorções resultantes de apropriação indevida de ativos.

Existe uma teoria que se chama triângulo da fraude ou triângulo de Cressey, a qual estabelece ao menos três fatores preponderantes para ocorrência de ações fraudulentas: o incentivo (ou justificação/ racionalização), a pressão e a oportunidade.

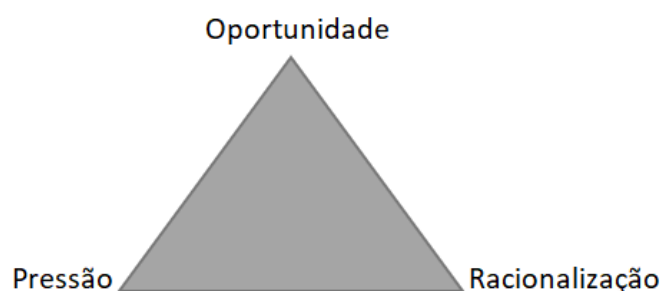


Figura 2: Triângulo da Fraude ou Triângulo de Cressey

O primeiro vértice da pressão representa uma necessidade sentida, usualmente financeira e não compartilhada do indivíduo. Podem existir diversos pretextos, como

por exemplo o atingimento de resultados, métricas, indicadores ou puramente objetivos inexecutáveis.

O vértice da oportunidade pressupõe que o fraudador possui conhecimento necessário e a posse de informação ou acessos que lhe concedem a oportunidade para executar a ação.

O último vértice da racionalização ou justificação é o processo pelo qual o agente da ação possa defender a ação como aceitável ou até “correta”, do ponto de vista de solucionar seu problema inicial.

Assim, o triângulo da fraude normalmente se aplica à administradores ou pessoas dotadas de governança de uma entidade que quebram a confiança de seus cargos ao realizar um ato fraudulento.

Segundo a ISA 240, no tópico A3, o relato financeiro fraudulento pode ser conseguido das seguintes formas:

- Manipulação, falsificação (incluindo viciação) ou alteração de registos contabilísticos ou de documentos de suporte, a partir dos quais são preparadas as demonstrações financeiras;
- Declarações erradas ou omissão intencional, nas demonstrações financeiras, de acontecimentos, transações ou outras informações significativas;
- Aplicação indevida intencional de princípios contabilísticos relativos a quantias, classificação, forma de apresentação ou divulgação.

A apropriação indébita ou indevida de ativos compreende no roubo de ativos de uma entidade e é muitas vezes praticada por funcionários em quantias pequenas e que possam passar despercebidas, usualmente acompanhadas de alterações ou registos de documentos falsos ou manipulados a induzir em erro ou ocultar o fato de o ativo estar a faltar. Na hipótese de estarem envolvidos órgãos de gestão pode ser mais difícil de se detectar.

Ainda segundo a ISA 240, tópico A5, a apropriação pode ser levada a cabo de uma variedade de formas:

- Desfaltar recebimentos (por exemplo, apropriação indevida de cobranças de contas a receber ou desvio para contas bancárias pessoais de recebimentos relativos a contas anuladas);

- Roubar activos físicos ou propriedade intelectual (por exemplo, roubo de inventários para uso pessoal ou para venda, roubo de sucata para venda, conluio com um concorrente para divulgar dados tecnológicos em troca de pagamento);
- Fazer com que uma entidade pague bens e serviços não recebidos (por exemplo, pagamento a fornecedores fictícios, luvas pagas por fornecedores aos agentes de compra da entidade em troca de preços inflacionados, pagamentos a empregados fictícios);
- Usar os ativos de uma entidade para uso pessoal (por exemplo, uso dos ativos de uma entidade como garantia de um empréstimo pessoal ou de um empréstimo a uma parte relacionada);

Como mencionado anteriormente, cabe ao órgão de gestão a responsabilidade de implementarem controlos de prevenção e deteção de erros ou fraudes, de forma a minimizar comportamentos antiéticos e salvaguardar o património da entidade.

Portanto, e diante de fatores exógenos, como a existência de crises financeiras ou mesmo crise sanitárias, tal qual a pandemia de Covid-19, cria-se oportunidades ou pressões para a existência de comportamentos inadequados por parte da gestão ou mesmo maiores riscos em relação a continuidade de uma entidade. Fatores estes que saltam aos olhos e viram o foco dos revisores oficiais de contas e demais entidades reguladoras.

2.5. Apresentação da conjuntura económica

2.5.1. Impacto da COVID-19 no mundo em números

O impacto da COVID-19 é conhecido em números e pode ser consultado através dos boletins económicos do FMI, Banco Mundial e da OCDE. Até a data, dois indicadores relevantes sobre os impactos em 2020 são a queda do PIB mundial em aproximadamente -4,3% e o aumento do desemprego mundial para +6,41% (World Bank, 2021).

2.5.2. Impacto da COVID-19 em Portugal em números

O impacto em Portugal segundo o Instituto Nacional de Estatística – INE (2022) também são conhecidos e registaram uma retração do PIB nacional de -8,4% entre o 2º trimestre de 2020 e o 1º trimestre de 2021 e um aumento da taxa de desemprego em +6,7% entre março 2020 e fevereiro de 2021.

2.5.3. Impacto da COVID-19 nas empresas e nas auditorias

Na presença da pandemia Covid-19, as auditorias devem continuar a cumprir os padrões exigidos, podendo exigir considerações diferentes e aprimoradas dos auditores nas circunstâncias atuais. O principal fator, como consequência do confinamento, é a realização das auditorias de forma remota.

Segundo Litzenberg e Ramirez (2020), a principal lição é apostar na melhoria das plataformas de tecnologia de informação, para que não existam falhas de comunicação e problemas na transmissão de dados, sendo os pontos positivos da auditoria remota: i) custos de viagens reduzidos; ii) Maior conjunto de auditores disponíveis; iii) maior cobertura e mais uso de especialistas; e iv) melhor organização e confirmação da documentação necessária. Em contrapartida, os pontos desfavoráveis

são i) inspeção física e observação em primeira mão não podem ser substituídas; ii) dificuldade em criar relacionamento com os auditados; iii) falta de interação pessoal abre oportunidades para fraudes.

Adicionalmente, o INE (2022) através de um estudo e inquéritos às empresas constatou que 37% das empresas em funcionamento ou temporariamente encerradas reportaram redução superior a 50% do volume de negócios e 26% reportaram uma redução superior a 50% no número de pessoas a trabalhar. (INE, 2020)

Como fruto da revisão da literatura, em tempos de crise, essa atenção com questões legais pode evitar penalizações, fraudes ou desvios, garantindo a qualidade nas demonstrações financeiras. E esse fator pode determinar a sobrevivência das empresas, que não estejam seguras quanto à continuidade do negócio e que precisem de suporte especializado em tomadas de decisões, ressaltando a importância da auditoria (Bengoriz et al, 2020).

Em outras palavras, diante de um cenário de crise, alguns gatilhos podem surgir relacionados ao triângulo da fraude e as empresas de auditoria em especial devem permanecer atentas aos sinais de pressões para atingimento de objetivos inalcançáveis, ou até mesmo, a oportunidades de acessos indevidos ou uma falha de fiscalização, visto a existência de condições favoráveis em tempos de crises.

A somar-se à crise sanitária, segundo Moreira (2020), as empresas enfrentam na atualidade um ambiente de mudanças rápidas e de incerteza para se manterem no mercado. Desta forma surge, como resultado, a larga utilização das tecnologias de informação. Sendo que a consequente implementação de novos sistemas, têm vindo a assumir um papel preponderante em praticamente todas as áreas de atividade, da qual auditoria não é exceção, surgindo desta forma, novas exigências para a auditoria.

2.6. A auditoria digital

A mudança de paradigma na concepção do trabalho e de negócios, especialmente do trabalho remoto, com a eclosão da Covid-19 fez acelerar um processo de implantação de tecnologias e uma maior inserção e capilaridade das tecnologias de informação a nível global.

Como descreve Pinto (2011) “o desenvolvimento tecnológico e a Internet em particular permitem a emissão de relato financeiro em tempo real às empresas (à medida que se efetuam as suas transações, muitas delas também via Internet), o que determina a adaptação da auditoria financeira a este novo método de informação financeira, ou seja, a auditoria passa a ter de se pronunciar também (quase) em tempo real para ser efectiva”.

O mesmo autor ainda complementa que a evidência tradicional e “visível” desaparece e assume forma eletrónica. A auditoria passa a se adaptar ao novo ambiente e deixa de basear-se apenas em papel, adotando novos processos e modelos eletrónicos, baseado em computador e de forma contínua. (Pinto, 2011)

De maneira a elucidar o conceito baseando-se em Silva (2012), a auditoria contínua é uma ferramenta que auxilia o auditor no desenvolvimento da sua opinião, uma vez que possibilita a avaliação dos eventos relevantes, ocorridos em tempo real, recorrendo a processos automatizados e contínuos.

Segundo Nunes, o mundo dos negócios, e as nossas profissões, desde a forma como interagimos uns com os outros, incluindo a forma como as empresas interagirão com as autoridades tributárias terá mudado. A resposta aos inúmeros desafios associados poderá estar na adoção de novas tecnologias e transformação digital da abordagem contabilística e fiscal das organizações (Nunes, 2020)

O intenso ritmo de transformação dos negócios e a disponibilidade de novas tecnologias em diversas frentes exigem que os processos de auditoria se reinventem na mesma proporção. Mais recentemente a mudança para a realização do trabalho híbrido (semi presencial) aparenta uma mudança consolidada e que não apenas afeta a realização do trabalho como as trocas de informações para sua realização.

Segundo Pinto (2011), na auditoria tradicional predominam os testes manuais; na auditoria contínua os procedimentos são automatizados através do recurso a computador (TAAC - Técnicas de Auditoria Assistidas por Computador). Esta automatização possui vantagens, como redução de custos e maior eficácia e eficiência da auditoria, e eventuais dificuldades, como a automatização pode não ser integral, por necessidade de intervenção humana (auditor), estandardização dos dados para minimizar a intervenção pessoal e formalização do sistema de controlo interno.

As primeiras indicações foram então que a Covid-19 acelerou a adoção de tecnologias remotas para realizar as atividades, e as adoções de portais seguros na Web passaram a ser utilizados para rever e compartilhar documentos importantes para validar as informações financeiras. Como exemplo, cita a fiabilidade das evidências obtidas de maneira alternativa como ponderado em termos da ISA 500, permitindo ao auditor obter evidências de auditoria apropriadas e suficientes relativamente à existência e condição do inventário, e no caso de ser impraticável através de tecnologias realizar uma contagem física do inventário, recorre-se a videoconferência via web ou móvel para observar a contagem do mesmo (Arnold, 2020)

O mesmo autor ainda realça que passa assim a ser possível executar procedimentos alternativos de auditoria onde seria impraticável anteriormente e enfatiza que as circunstâncias atuais podem ser também uma oportunidade para as equipas de auditoria reavaliarem e redesenharem a maneira como comunicam e se relacionam com os clientes. Poderá ser a transição à adaptação a uma realidade digital, de modo a avaliar se o trabalho remoto funciona como planeado na atividade da empresa, permitindo às empresas detetar falhas e dificuldades e adotar as medidas necessárias para o futuro (Arnold, 2020)

A IFAC relembra que a pandemia COVID-19 tem implicações de longo alcance para a profissão, devido às crescentes complexidades dos relatórios e contas (demonstrações financeiras), riscos e incertezas do período, juntamente com o rápido avanço tecnológico na área, que desafiaram a entrega dos trabalhos. Isso pode incidir diretamente no compromisso com a qualidade da auditoria e os padrões profissionais não podem ser alterados, sendo que a reputação de uma empresa de auditoria continua a ser o seu ativo mais valioso (IFAC, 2020).

2.7. Soluções da era da auditoria digital

A prática da utilização de tecnologias digitais apresenta contornos bastante claros do que será o futuro da auditoria. Empresas do topo do ranking de auditoria passam a oferecer não apenas serviços de revisões de contas, mas também diversas outras soluções em tecnologia.

A firma Deloitte, por exemplo, através do seu website informa que possui um Audit Delivery Center, focado na automação de processos repetitivos, tratamento de grandes bases de dados com uso de linguagens de programação, desenvolvimento de analytics e emprego de inteligência artificial para extração de informações.

Na empresa EY, segue-se a mesma tendência, a tecnologia impulsiona o ambiente de trabalho e são oferecidas as mais atuais ferramentas aos auditores e clientes. Através do website da companhia obtém-se a indicação de ao menos três ferramentas tecnológicas: EY Canvas, EY Helix e EY Atlas, denominados as três bases da auditoria digital: a primeira é uma plataforma de auditoria online; a segunda é uma plataforma de análise de dados (*data analytics*); e a terceira é uma plataforma de conhecimento baseada em nuvem que oferece o conteúdo mais recente de contabilidade e auditoria. Ainda segundo a empresa, a mesma também investe em inteligência artificial (IA), blockchain, drones e automação.

Essa tecnologia Blockchain, mencionada anteriormente, pode ser definida, de acordo com o IFAC (2018), por uma tecnologia de infraestrutura distributiva, mantida de forma colaborativa, que permite uma troca descentralizada de dados confiáveis. Ele usa criptografia para permitir que cada participante da rede manipule a informação produzida de forma segura, sem a necessidade de uma autoridade central.

Ainda segundo o mesmo autor, o blockchain, assim como outras tecnologias “*Distributed Ledger Technology*” (DLT) são o futuro dos sistemas de informação. Logo os auditores devem se adaptar ao conhecimento e estudar formas de realizar auditorias de acordo com as essas novas tecnologias, de modo a enxugar processos, elevar a eficiência e eficácia e contribuir para a criação de valor nas empresas (IFAC, 2018)

Nessa mesma linha, Pacheco discorre que “os auditores poderão usar o blockchain para aceder a informações necessárias à realização da auditoria. Como os dados armazenados em blockchain são imutáveis, acessíveis e atualizados em tempo real, os softwares utilizados pelos auditores devem conter um nível de automação que os permita analisar informação financeira de forma contínua, reduzindo o tempo e recursos necessários para a realização da auditoria” (Pacheco, 2021)

Nas empresas auditadas essa maior automatização também precisa e está a ser implementada. Os controlos que mitigam riscos (sejam de fraudes ou erros) muitas vezes são feitos de formas manuais (através de uma revisão da gerência, observação de assinaturas, um recálculo em planilhas, entre outras formas tradicionais). Contudo, cada vez mais os controlos manuais estão a ser substituídos por controlos chamados ITDM (*IT-dependent manual*) que são ferramentas assistidas por seres humanos ou até mesmos ITAC (*IT-Applicational Control*) que são processos automatizados, por vezes, sem a interferência humana.

As maiores eficiências de auditoria com a automatização recaí sobre as verificações de auditoria que serão obtidas (Manita et al. 2020). Tarefas repetitivas como as associadas aos testes documentais, ou para averiguação de controlos internos, poderão ser efetuadas de forma automatizada e o auditor terá como função a análise dos resultados. Essa automatização impacta nas verificações realizadas pelos assistentes de auditoria, profissionais de auditoria com menor experiência de trabalho, que passam a ser realizadas pela tecnologia. Pode-se verificar algum lado negativo da digitalização, uma vez que estes profissionais adquiriam experiência relevante na auditoria que lhes permitia ascender a outras funções e por conseguinte a possibilidade de emprego de muitos jovens licenciados pode ser afetada (Karlsen, 2017).

Assim, demonstradas as atuais soluções ofertadas pelas auditorias, percebe-se que o futuro da profissão está intrinsecamente ligado ao uso massivo e constante de tecnologias de ponta. A programação computacional para realização de testes de auditoria se mostra uma realidade. O futuro indica um uso ainda maior dessas ferramentas para auxiliar os auditores a ultrapassar o nível de “segurança razoável” obtida por amostragens, para uma segurança elevada e precisa por meio de tecnologias como o Blockchain e Inteligência Artificial, transformando ainda mais a auditoria tradicional para a auditoria contínua.

2.8. As novas orientações obrigatórias no contexto da Covid-19

A Comissão de Normalização Contabilística (CNC) em abril de 2020, após a declaração sobre a pandemia mundial da OMS de março de 2020, publicou recomendação sobre o tratamento dos impactos do COVID-19 no relato financeiro das empresas e entidades em SNC e das entidades públicas para os exercícios que ocorreram após 31 de dezembro de 2019.

As recomendações no geral são para entidades que divulgam relato financeiro em SNC e pronuncia que “nas demonstrações financeiras com data de fecho posterior 31 de dezembro de 2019, as empresas e entidades deverão rever, com base em toda a informação disponível e para efeito de ajustamento e/ou de divulgação, além da continuidade das suas operações no âmbito da avaliação do respetivo pressuposto, todas as áreas das contas sujeitas a julgamento e incerteza de estimativa, incluindo, por exemplo: Mensurações ao justo valor; Imparidades de ativos; Avaliação das perdas esperadas nos créditos; Mensuração e reconhecimento do rédito; Contabilidade de cobertura; e Requisitos de divulgação nas demonstrações financeiras. Devem merecer também especial consideração os impactos do surto relacionados com: Incumprimentos contratuais; Contratos onerosos; e Planos de reestruturação.”

Contudo, em 2021 a situação se agravou e no curto período dos dois primeiros meses de 2021 registou mais óbitos de todo o ano de 2020, dando início a medidas ainda mais restritivas como confinamentos gerais e medidas de estado de emergência.

Assim, a CNC emitiu em 2020 e 2021 um total de oito recomendações para relatos findos após 31 de dezembro de 2019, e que até a data da publicação dessa dissertação permanecem em sua última versão, que em linhas gerais são:

- Recomendações 1 e 2 sobre o tratamento dos impactos da COVID-19 no relato financeiro das empresas e entidades em SNC (aprovada em fevereiro de 2021), o qual possui texto similar à recomendação publicada em abril de 2020 apresentada anteriormente;
- Recomendações 3 sobre o tratamento dos apoios governamentais no âmbito da pandemia da COVID-19 (atualizada em março de 2021);
- Recomendação 4 sobre o tratamento dos acordos para redução e/ou diferimento de rendas no âmbito da pandemia de COVID-19 (aprovada em junho de 2020);

- Recomendações 5 sobre o tratamento da atribuição de condições extraordinárias a financiamentos no âmbito da pandemia de COVID-19 (atualizada em abril de 2021);
- Recomendação 6 sobre o impacto da pandemia de COVID-19 na imparidade de ativos não financeiros (NCRF 12) (aprovada em junho de 2020);
- Recomendação 7 sobre o efeito da Lei n.º 4-A/2021, data a qual clarifica o regime excecional aplicável aos contratos de exploração de imóveis para comércio e serviços em centros comerciais (aprovada em fevereiro de 2021);

Recomendação 8 – Recomendação sobre o tratamento contabilístico das depreciações/amortizações dos ativos fixos tangíveis e dos ativos intangíveis no âmbito da pandemia de COVID-19 (aprovada em maio de 2021).

Foram divulgadas ainda duas FAQ (perguntas frequentes, em tradução livre) no website da CNC para o setor empresarial: uma sobre o Goodwill relativo a investimentos em associadas e outra sobre o ganho com compra a baixo preço no âmbito de uma concentração de atividades empresariais.

Além da CNC, a European Security and Markets Authority - ESMA decidiu, durante o mês de março de 2020, na sequência de uma reunião do Board of Supervisors, efetuar recomendações relacionadas com os participantes no mercado sobre os seguintes tópicos:

- Planos de continuidade de negócios;
- Divulgações ao mercado;
- Relato financeiro; e
- Gestão de fundos.

Complementarmente, foi emitida pela ESMA uma declaração pública sobre as inferências para o relato financeiro do surto do COVID-19 no cálculo das perdas de crédito estimadas (ECL – Expected credit losses) em concordância com a IFRS 9. Este documento inclui a visão da ESMA sobre temas relacionados com i) a contabilização de uma modificação resultante da introdução de medidas de apoio pelos governos; ii) Avaliação sobre se ocorreu ou não um aumento significativo no risco de crédito; iii) Estimativa da ECL; iv) Garantias públicas atribuídas às exposições de emitentes; e v) Divulgações.

No tocante a CMVM, perante os riscos atuais e visando apoiar os auditores na qualidade dos serviços, a entidade emitiu recomendações sobre a adoção de

procedimentos alternativos e adequados na recolha de evidência do trabalho efetuado e/ou de documentos relevantes à fundamentação da certificação legal de contas e outros relatórios de auditoria, através da utilização de ferramentas digitais de trabalho remoto. Recomendou que não seja descurada a avaliação quanto aos riscos de continuidade de negócio da entidade auditada, bem como a identificação das perspetivas económicas e os impactos diretos da propagação da Covid-19.

As principais decisões foram divulgadas no próprio website da entidade e podem ser consultadas através da circular aos órgãos de fiscalização de EIP (Entidades de Interesse Público) de dezembro de 2020. Nessa circular, contém uma série de questões que devem ser tidas em consideração pelos órgãos de fiscalização, a incluir uma análise crítica aos procedimentos realizados por revisores de contas e às suas conclusões, em relação ao fecho de contas do exercício de 2020. Um total de 29 questões foram apresentadas e vertem sobre temas diversos como calendário das auditorias, avaliação dos riscos, estimativas contabilísticas e continuidade operacional. (CMVM, 2020)

Em resumo, essas novas orientações e divulgações obrigatórias são questões técnicas da profissão de revisores oficiais de contas. Contudo Suspiro (2020), enfatiza que os profissionais poderão ter dificuldades no processo de revisão das demonstrações financeiras e finalização das auditorias em curso, devido a potenciais limitações, tais quais de acesso a informação, de deslocações, indisponibilidade de responsáveis e restrições de acesso a informações. No entanto, esses fatores não podem afetar a qualidade das auditorias, mesmo que para tal seja necessário despende mais tempo e recursos na execução dos procedimentos. (Suspiro, 2020)

2.9. Impactos da Covid-19 em empresa de auditoria em Portugal

Ao pesquisar a bibliografia existente à data sobre o tema, especificamente sobre os impactos da Covid-19 em empresas de auditoria em Portugal, foram identificadas ao menos duas teses que dissertam sobre essa temática, e que foram publicadas em 2020 e 2021.

A primeira, na ordem cronológica, é a dissertação de Martins (2020) que aborda a percepção dos auditores através de uma metodologia qualitativa com inquéritos semiestruturados a onze profissionais da área. Suas principais conclusões são da existência das seguintes percepções dos profissionais da área:

- Do âmbito financeiro: Perdas de receitas originada pela perda de clientes e diminuição do volume e valor dos serviços requisitados;
- Do âmbito operacional: Uma redução de eficiência (com impactos na rentabilidade dos trabalhos) devido ao distanciamento social dos clientes e das equipas de trabalho e a atrasos na obtenção de informação;
- Do âmbito do cliente: Aumento da probabilidade de se incorrer a fraudes e manipulação de dados devido à pressão económica;
- Do futuro da profissão: estratégia das empresas para o contínuo suporte aos clientes, a adoção do teletrabalho como um método de trabalho e a avaliação dos desempenhos.

A segunda é a dissertação de Gonçalves (2021) que aborda a repercussão da pandemia sobre processos de auditoria em uma análise a nível tecnológico. Essa segunda tese apresenta uma metodologia tanto qualitativa, na qual foi realizada entrevistas semiestruturada com dois profissionais da área, quanto uma metodologia quantitativa, na qual foram realizadas perguntas fechadas a ROCs e SROCs registados na Ordem.

As principais conclusões obtidas por Gonçalves (2021) são que os auditores se encontram preparados para fazer face ao contexto pandémico e confirmou-se a importância das tecnologias de informação na execução da atividade. Ou seja, seria impossível laborar de forma segura sem existir a possibilidade de recorrer ao teletrabalho e a existência de arquivos digitais, por parte das entidades, também permitiu efetuar alguns dos testes de forma segura e rigorosa no contexto dos confinamentos.

Nesse sentido, o presente estudo de investigação visa dar continuidade às pesquisas existentes e corroborar ou refutar algumas das conclusões anteriormente obtidas. As considerações dessa dissertação busca expandir a qualidade da informação, principalmente a quantitativa, através da obtenção de dados factuais dos relatórios de

transparência e compreender de forma mais detalhada os impactos existentes e as ações tomadas pelas empresas de auditoria, obtidas através dos inquéritos.

3. Metodologia

No decorrer do processo de pesquisa, relativo a dissertação apresentada, conforme recomendado por Fernandes (2002), foram consideradas as seguintes etapas: escolha do tema, recolha e informações, análise e comparação e explicação dos resultados. Adicionalmente, foram seguidas também as normas para a elaboração e apresentação de teses e dissertações e outros trabalhos académicos da Universidade Lusófona, segundo Primo J. e Mateus D. (2021), a qual indica a estrutura suportada.

O objeto da tese justifica uma investigação sistemática. Como Santos (2002) as descreve, as assunções do investigador revestem-se de uma importância decisiva no paradigma de investigação que elege. Fundamental é que exista uma forte coerência entre o objeto de estudo, o propósito com que este é feito, os pressupostos que o orientam e a opção metodológica adotada.

As fontes utilizadas para a recolha de dados foram tanto a pesquisa quanto a observação, nomeadamente a observação documental e a observação direta vivenciada pelo autor dessa dissertação ao longo da execução da profissão de auditor externo, ao longo do período da pandemia de Covid-19.

Contudo, e não se limitando a apresentar uma única linha de observação dos factos e circunstâncias, também se realizou a obtenção primária de dados por meio de inquérito direcionados às firmas de auditorias e à revisores oficiais de contas listados na Ordem e na CMVM.

Após a revisão da literatura, portanto, a metodologia de investigação do presente trabalho é a interpretativa, por meio de inquéritos quantitativos e qualitativos. As questões de investigação visam responder aos objetivos anteriormente elucidados.

Para a pesquisa referida, de forma a se obter tanto informações quantitativas como qualitativas, foi utilizado a escala de Likert, cujo método de inquérito ocorre por

uma matriz de concordância/discordância, devido às opções de resposta apresentadas aos respondentes.

Foi considerado essa estrutura uma opção interessante para o inquérito pois, além da obtenção de uma confirmação/ negação sobre um determinado assunto também é possível nas escalas Likert aprofundar sobre o tópico específico, visando descobrir em mais detalhes o que os respondentes pensam sobre o tema apresentado. Ou seja, pretende-se obter as implicações objetivas e determinar a magnitude (grau) com que as empresas de auditoria foram afetadas ou se viram afetadas pela Covid-19.

3.1. Recolha de dados

Para responder a essas questões foi elaborado um inquérito com vinte perguntas fechadas em uma matriz com cinco respostas possíveis (entre concordo plenamente e discordo plenamente), com a exigibilidade de apenas uma resposta para cada questão. A mesma foi dirigida às empresas de auditoria registadas na CMVM e às Sociedades e Revisores Oficiais de Contas (SROC) constantes na lista pública do website tanto da Ordem dos Contabilistas Certificados quanto da própria CMVM.

Os destinatários dos inquéritos serão os responsáveis pelas auditorias, sendo expectável que estejam entre as hierarquias de gerentes, diretores ou sócios. Os inquéritos serão realizados através de e-mails a estes responsáveis e profissionais.

Adicionalmente, por meio da análise dos relatórios de transparências comparadas antes da pandemia (2019) e durante a crise sanitária (2020), se poderá avaliar os impactos sentidos nas empresas conhecidas como Big Four (EY, Deloitte, KPMG e PWC) e as demais grandes firmas de auditoria em Portugal.

Os relatórios de transparência são em essência publicações de carácter obrigatório pelas auditorias, que devem divulgar através de seus websites, no prazo de até três meses a contar do fim de cada exercício financeiro e que inclua as informações a que se refere o artigo 13 do Regulamento (UE) nº 537/2014, de abril de 2014, bem como da Lei n.º 140/2015, de 7 de setembro (Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas – “EOROC”) ou cumpra requisitos de divulgação equivalentes.

Em suma, os relatórios de transparência apresentam a seguinte composição de divulgação:

- a) Descrição da estrutura jurídica e de propriedade;
- b) Sempre que a sociedade de revisores oficiais de contas pertencer a uma rede, a descrição da rede e sua estrutura jurídica e de propriedade;
- c) Descrição da estrutura de governação;
- d) Descrição do sistema internos do controlo de qualidade;
- e) Listagem de entidades de interesse público;
- f) Declaração sobre as práticas de independência;
- g) Informação sobre a política e formação;
- h) Informação financeira, volume de negócios totais repartidos entre honorários de revisão e outros serviços;

Assim, no capítulo seguinte, evidencia-se a análise dos principais relatórios de transparência das firmas de auditoria de Portugal consideradas as mais relevantes em termos financeiros e de execuções das revisões de contas individuais e consolidadas das entidades de interesse público de Portugal. As entidades mais relevantes são as empresas: Deloitte, PWC, EY e KPMG.

Segundo o website independente denominado “Big4 Accounting Firms”, em 2022 o ranking das dez maiores empresas de auditoria são, por facturamento:

- Deloitte – \$59.3 billion
- PwC – \$50.3 billion
- EY – \$45.4 billion
- KPMG – \$32.3 billion
- BDO – \$10.3 billion
- RSM \$6.3 billion
- Grant Thornton – \$5.76 billion
- Nexia International \$4.5 billion
- Crowe Horwath \$ 4.3 billion
- Baker Tilly \$4.04 billion

A análise dos relatórios de transparência terá como principal objetivo obter as informações acima mencionadas e fazer um comparativo entre os períodos e também

corroborar sobre os principais impactos e perspetivas obtidas através das respostas dos inquéritos.

4. Análise dos relatórios de transparência

Seguindo a ordem do ranking mencionado anteriormente, seguiu-se as análises dos relatórios de transparência das entidades mais relevantes, conforme segue detalhadamente a seguir.

4.1. Deloitte

A empresa possui três escritórios em Portugal (um em Lisboa, um no Porto e um em Viseu). Possui Capital Social de 500 mil euros e no relatório de 2021 informa possuir 30 acionistas inscritos na CMVM com direito a voto (29 acionistas em 2020 e 36 acionistas em 2019).

A Deloitte possui onze empresas em Portugal e fazem parte da rede Deloitte através de uma relação contratual com a Deloitte Central Services, SA - Fima membro da Deloitte Touche Tohmatsu Limited sediada em Inglaterra e no país de Gales.

Ao analisar as informações financeiras verifica-se que no total dos serviços prestados, dentre revisões legais de contas e outros serviços diversos, a empresa faturou 257M€ (milhões de euros) em 2021. Esse valor evidencia um crescimento de 19% comparado ao ano pré-pandémico, o que representa um aumento de 40,9M€, entre 2021 e 2019.

Esse crescimento exponencial pode ser parcialmente explicado devido a entidade entre 2020 e 2021 realizar uma operação de cisão, a qual criou uma nova entidade (Deloitte Tax S.A.) e procedeu uma incorporação por fusão da Wingman a Searasoft, alterando a denominação social para Deloitte Digital Solutions Lda.

Adicionalmente, o serviço de auditoria de empresas de interesse público é apenas a quarta categoria de facturamento (4M€), sendo superada por todas as demais, como a auditoria de outras entidades (15M€), serviços distintos de entidades auditadas (15M€) e outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades (182M€). Por essa razão, podemos observar uma diminuição no número total de empresas de interesse público sendo auditada pela Deloitte, decrescendo de 61 empresas em 2019 para 56 empresas em 2021.

A empresa comenta ainda que “prossegue o processo de transformação, e continua a efetuar investimentos significativos em tecnologia e no desenvolvimento dos seus profissionais, de modo a transformar a forma como executa a auditoria. Os investimentos permitirão continuar a aumentar a qualidade da auditoria e moldar o futuro da profissão”. (Deloitte - Relatório de transparência, 2021)

Segundo consta no relatório de 2021, é importante mencionar que a empresa divulgou a seguinte informação acerca de sua gestão de crise: “Os objetivos estratégicos abrangentes da Deloitte são baseados em princípios e mantêm-se inalterados, no entanto, alguns procedimentos relacionados foram ajustados ou priorizados para considerar as alterações decorrentes da pandemia”.

De forma prática, as principais orientações e ações foram a implementação de uma estrutura de gestão de crise, levando a cabo a execução de um conjunto de medidas, tais quais:

- Constituição de uma equipa de coordenação de resposta local (Local Covid-19 Core Team) que definiu um plano de contingência especial indexado ao níveis de severidade de propagação do vírus, alinhado as recomendações da OMS e DGS;
- Criação de uma linha de contacto de apoio e esclarecimento com todos os profissionais da empresa;
- Implementação do conceito de “minimum exposure” dos profissionais, intensificando a prática de trabalho remoto;
- Ajustamento dos processos de apoio aos profissionais que se encontram em modo de trabalho remoto, assegurando a disponibilidade permanente dos serviços aplicativos e infraestrutura, bem como de comunicação entre elementos da auditoria e dos clientes;
- Reforço de capacidade tecnológica de todas as plataformas de colaboração digital e de comunicações;

A firma informa ainda em seu relatório de transparência de 2021 que para esse segundo ano de pandemia está a organizar o regresso ao local de trabalho em vários países, e está a ser desafiado o método histórico de trabalho e sendo avaliada formas alternativas de trabalho.

Em síntese, pode-se extrair da leitura comparativa entre períodos que a entidade promoveu ações de combate e acompanhamento da pandemia através de um conselho de crise. Estimulou o trabalho remoto, investiu em tecnologias, e vislumbrou crescimento robusto de 19% no período, seguido por uma elevada contratação, saindo de 2.800 profissionais em 2019 para 3.300 profissionais em 2021, um aumento de 18%, o qual é bastante similar com o aumento do facturamento nesse mesmo período. As informações foram extraídas de seus relatórios de transparência dos últimos três anos (2021, 2020 e 2019) analisados – ver resumo no Anexo II.

4.2. PWC

A PWC possui um total de dois escritórios em Portugal (um em Lisboa e um no Porto). Possui Capital Social de 314 mil euros e no relatório de 2021 informa possuir 30 acionistas, sendo 28 deles sócios ROC e 2 sócios não-ROC (29 acionistas em 2020 e 35 acionistas em 2019).

As firmas que fazem parte da rede da PwC são membros ou participam na PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), uma entidade de direito inglês. Para além da PwC-SROC, a rede da PwC Portugal é constituída por outras 5 empresas:

- PWC/AG – Assessoria de Gestão;
- MFAS – Management, Finance & Accounting Services;
- Tax Services TLS, Lda; e
- Empresas PWC Angola e PWC Cabo Verde (pois, partilha certas infraestruturas em Portugal (instalações, infraestrutura de dados e comunicações).

Ao analisar as informações financeiras verifica-se que no total dos serviços prestados, dentre revisões legais de contas e outros serviços diversos, a empresa faturou 109M€ (milhões de euros) em 2021. Esse valor evidencia um crescimento de 4% comparado ao ano pré-pandémico, o que representa um aumento de 3,7M€, entre 2021 e 2019.

Adicionalmente, o serviço de auditoria de empresas de interesse público é a terceira categoria mais representativa de facturamento (10M€), sendo superada pela auditoria de outras entidades (26M€) e outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades (65M€). Verifica-se ainda que houve uma ligeira redução no número de entidades de interesse público (EIP)

Importante destacar que a PWC divulga no seu relatório de gestão de 2021 que realiza “um acompanhamento permanente das mudanças que ocorrem no mundo e seu impacto na qualidade da auditoria, como a disrupção tecnológica, as mudanças climáticas e geopolíticas – mudanças que foram ampliadas e aceleradas pela pandemia da COVID-19.” A Fima complementa que procederam com as mudanças necessárias na políticas e procedimentos internos, bem como reforçaram as comunicações sobre temas relacionados com a pandemia junto dos sócios e colaboradores.

De forma prática, a mensagem transmitida pela PWC corrobora que houve alterações e desafios importantes a serem superados no contexto da pandemia. Parafraseando do relatório de 2021 “a pandemia da COVID-19 despoletou múltiplos novos desafios no decorrer das auditorias. As alterações ocorreram desde a forma como trabalhamos como uma equipa para planear, executar e concluir a auditoria, como interagimos com os clientes para obter a evidência de auditoria necessária até à necessidade de executar procedimentos de auditoria específicos, como por exemplo, a realização de contagens de inventários físicos”.

Pode-se sintetizar, através dos dados obtidos nos relatórios de transparência, que houve uma ligeira alteração no quadro de acionistas, porém, sem alteração do capital social (de 35 sócios em 2019 para 30 sócios em 2021). É perceptível que a entidade promoveu ações de combate e acompanhamento da pandemia. Estimulou o trabalho remoto, investiu em tecnologias e ferramentas digitais, e promoveu mais horas de formações. Adicionalmente, a empresa viu seu número de entidades de interesse público diminuírem no período de três anos, mas que foi compensado pelos outros

trabalhos distintos de revisões de contas e apresentou crescimento em facturamento durante a pandemia.

As informações foram extraídas de seus relatórios de transparência dos últimos três anos (2021, 2020 e 2019) analisados – ver resumo no Anexo III.

4.3. EY

A EY possui um total de dois escritórios em Portugal (um em Lisboa e um no Porto). Possui Capital Social de 1,3 milhão de euros e no relatório de 2021 informa possuir 19 acionistas, sendo 17 acionistas pessoas singulares inscritas na CMVM e 2 empresas também inscritas na CMVM (18 acionistas em 2020 e em 2019).

A Rede EY é ligada a entidade mãe, que é uma sociedade inglesa limitada por garantia, é a principal entidade de governação para as firmas-membro da EYG (EY Grupo). Na composição mundial, a EY Portugal faz parte da Área designada por EMEIA, a qual integra firmas-membro da EYG em 96 países na Europa, Médio Oriente, Índia e África. Dentro da EMEIA existiam 10 Regiões e, após 1 de julho de 2021, esse número foi reduzido para 8.

Ao analisar as informações financeiras verifica-se que no total dos serviços prestados, dentre revisões legais de contas e outros serviços diversos, a empresa faturou 116M€ (milhões de euros) em 2021. Esse valor evidencia um crescimento de 9% comparado ao ano pré-pandémico, o que representa um aumento de 9M€, entre 2021 e 2019.

Adicionalmente, o serviço de auditoria de empresas de interesse público é apenas a terceira categoria mais representativa de facturamento (13M€), sendo superada pela auditoria de outras entidades (19M€) e outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades (63M€).

Importante mencionar que a empresa divulgou a seguinte informação acerca de sua gestão de crise: “Antes mesmo da Organização Mundial da Saúde ter declarado a existência de uma pandemia, o Programa Global de Gestão de Crise da EY foi ativado. O Steering Committee emitiu, regularmente, princípios orientadores sobre os protocolos

de resposta da EY à COVID-19 e abordou assuntos relacionados com viagens, reuniões e eventos, assim como a adoção e promoção de melhores práticas relativas ao trabalho seguro, de acordo com as orientações da Organização Mundial da Saúde.” (EY - Relatório de transparência, 2021)

De forma prática, e ainda segundo o relatório de transparência, as principais orientações e ações foram:

- Criou orientações para os vários estádios da pandemia e desenvolveu uma biblioteca no portal Global Security SharePoint para servir de repositório centralizado;
- Manteve, diariamente, uma lista de locais de alto risco e forneceu um relatório diário para cada uma das Áreas;
- Apresentou relatórios diários para a liderança sobre os impactos a nível global, das Áreas, das Regiões e a nível local;
- Desenvolvimento de checklists sobre a pandemia para que as equipas de gestão de crise locais pudessem gerir os casos confirmados entre os colaboradores;
- Realização de formação sobre como responder a casos confirmados;
- Apoio à equipa de Talent com o mapeamento de contactos de casos confirmados;
- Identificação de viajantes internacionais e apoio ao seu regresso seguro aos países de origem;

Com o foco ao regresso seguro no segundo ano de pandemia, as ações passaram a:

- Liderar o esforço para desenvolver protocolos de regresso ao escritório e monitorização do alívio das restrições governamentais;
- Criar uma linha temporal para reabertura dos escritórios;
- Determinar as responsabilidades do responsável pelas instalações e de procedimentos para a gestão dos edifícios, layout do escritório, espaços de trabalho e de reuniões;
- Estabelecer as responsabilidades pessoais, incluindo as entradas no escritório, espaços de trabalho, pausas e reuniões; e
- Desenvolvimento de um plano pós vacinação;

Acerca do trabalho em um mundo cada vez mais virtual, tecnológico e o intrínseco esforço em mitigar os riscos de erros e fraudes, a firma informa as seguintes medidas:

- Utilização obrigatória de análise de dados para testes de fraude em todas as entidades cotadas a nível global;
- Utilização adicional de dados e informações internos e externos que permita respostas mais rápidas aos indicadores externos de risco, tais como short selling e denunciante;
- Utilização de confirmações eletrónicas para evidências de auditoria, sempre que possível;
- Desenvolvimento de um quadro de avaliação do risco de fraude para utilização nas interações com as comissões de auditoria e com os responsáveis pela governação;
- Formação anual obrigatória em fraude para todos os profissionais de auditoria a qual deverá contar com a experiência dos profissionais de auditoria forense da EY;
- Utilização obrigatória de especialistas forenses na auditoria numa base em critérios de risco direcionados;

Em suma, pode-se extrair da leitura comparativa entre períodos que a entidade promoveu ações de combate e acompanhamento da pandemia. Estimulou o trabalho remoto, investiu em tecnologias, não alterou seu quadro societário ou desativou escritórios, promoveu mais horas de formações, testou mais sócios e colaboradores em relação a independência e ainda pode apresentar crescimento em facturamento durante a pandemia.

As informações foram extraídas de seus relatórios de transparência dos últimos três anos (2021, 2020 e 2019) analisados – ver resumo no Anexo IV.

4.4. KPMG

A KPMG possui um total de três escritórios em Portugal (um em Lisboa, um no Porto e um em Miraflores). Possui Capital Social de 3,9 milhões de euros e no relatório de 2021 informa possuir 25 acionistas, sendo 19 acionistas ROC e 6 acionistas não-ROC (24 acionistas em 2020 e 25 acionistas em 2019).

As sociedades pertencentes à rede KPMG em Portugal são entidades jurídicas autónomas, sem prejuízo de partilharem infraestruturas, regras e procedimentos de controlo de qualidade e independência. Para além da KPMG SROC, a rede da KPMG em Portugal é constituída por mais duas empresas, as quais possuem atividade de gestão

de participação financeira e serviços de consultoria empresariais. A SROC ainda detém uma participação na KPMG Angola – Audit, Tax, Advisory, S.A.

Ao analisar as informações financeiras verifica-se que no total dos serviços prestados, dentre revisões legais de contas e outros serviços diversos, a empresa faturou 116M€ (milhões de euros) em 2021. Esse valor evidencia um crescimento de 1% comparado ao ano pré-pandémico, o que representa um aumento de 1,5M€, entre 2021 e 2019.

Adicionalmente, o serviço de auditoria de EIP é a quarta categoria representativa de facturamento (2,5M€), sendo superada pela auditoria de outras entidades (27M€), serviços de consultorias fiscais (Tax – 20M€) e outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades (65M€).

No ano de 2019, a empresa não fazia distinção dos montantes obtidos entre empresas de interesse público e demais entidades. Contudo, é possível no total entre as duas categorias verificar que ocorreu uma queda no valor de facturamento no âmbito das revisões oficiais de contas, o que é perceptível também no número de empresas saindo de 91 empresas em 2019, caindo para 82 empresas em 2020 e voltando a recuperar em 2021 totalizando 93 empresas de interesse público auditadas.

Importante destacar que a empresa divulgou que desde o início da pandemia que mantiveram uma plataforma online chamada “COVID-19/Financial reporting resource center” para ajudar as empresas e outros stakeholders a compreender as potenciais implicações contabilísticas e de divulgação de informação.

Adicionalmente, a empresa enfatizou possuir uma organização tecnologicamente capacitada, com recursos técnicos a nível da contabilidade e da auditoria, orientações, plataformas de auditoria e outras ferramentas disponíveis em formato eletrónico, o que muito facilitou a migração para um ambiente de trabalho remoto.

As informações foram extraídas de seus relatórios de transparência dos últimos três anos (2021, 2020 e 2019) analisados – ver resumo no Anexo V.

4.5. OUTRAS FIRMAS

Para além das firmas consideradas Big4, em Portugal existem outras empresas que atuam no setor e que fazem parte de uma rede internacional de auditoria e consultoria financeira. Assim, obteve-se os relatórios de transparência das firmas, BDO, Mazars, Baker Tilly (BKT) e a RSM, as quais também possuem escritórios em Portugal.

De forma resumida a BDO possui um total de cinco escritórios em Portugal, a Mazars três escritórios, a BKT dois e a RSM também dois. As firmas possuem Capital Social de 100 mil euros (BDO), 155.500 euros (Mazars), 50 mil euros (BKT) e 144 mil euros (RSM). Os relatórios de transparência indicam que no período não houveram saídas de acionistas, pelo contrário, em três destas 4 empresas elevaram o número de acionistas no período entre 2019 e 2021, como por exemplo a BDO que passou de 12 acionistas para 15 acionistas. Ver quadros no Anexo VI a IX.

Ao analisar as informações financeiras verifica-se que no total dos serviços prestados, dentre revisões legais de contas e outros serviços diversos, a 4 empresas faturaram 33M€ (milhões de euros) em 2021. Esse valor evidencia um crescimento de 25% comparado ao ano imediatamente anterior, o que representa um aumento de 6,5M€, entre 2021 e 2020.

Apesar de apresentar um aumento percentual superior a 20% no faturamento, as 4 empresas pouco se aproximam da PWC, sendo esta a empresa que menos fatura dentre as quatro maiores. Ou seja, a soma dos faturamentos destas quatro firmas é de 33 M€ e a da PWC (4º colocada em faturamento) é de 115M€.

Em relação a quantidade de empresas de interesse público auditadas por estas outras firmas, verificamos também um aumento de 420 EIP (em 2020) para 494 EIP (em 2021). A empresa BDO foi a que individualmente mais apresentou crescimento nesse quesito com um aumento no período de 45 EIP auditadas.

Em relação ao número de colaboradores, o mesmo não foi possível de se realizar um análise mais detalhada, pois apenas a Mazars divulgou seu número de profissionais, sendo estes de forma crescente entre 2019 a 2021, saindo de 144 colaboradores para 198 colaboradores.

5. Análise dos inquéritos

Este capítulo tem o objetivo de apresentar e interpretar os resultados obtidos através dos inquéritos realizados. Como dito anteriormente, o inquérito foi dirigido aos profissionais de auditoria das SROCs e se pretendeu garantir o anonimato, por essa razão, não será realizado uma análise ao perfil dos inquiridos.

O inquérito possui um total de vinte questões e foi segregado em três grandes temáticas. A primeira sobre as alterações ocorridas na estrutura física e organizacional ocorrida nas empresas e as ações realizadas. A segunda sobre as alterações ocorridas nos processos e na prática de auditoria. E a terceira sobre as alterações sentidas no mercado e no ambiente corporativo.

As questões de investigação foram enviadas a 222 contactos de e-mail e visou atingir as 202 sociedades listadas na OROC/ CMVM. Sendo que parte dos endereços eletrónicos foram extraídos da lista pública do website da própria OROC. O inquérito ficou disponível de agosto a novembro de 2022 e foram obtidas quinze respostas no total.

A seguir, apresentam-se em gráficos o resumo das respostas obtidas para cada uma das vinte afirmações e as interpretações extraídas de cada uma das respostas obtidas.

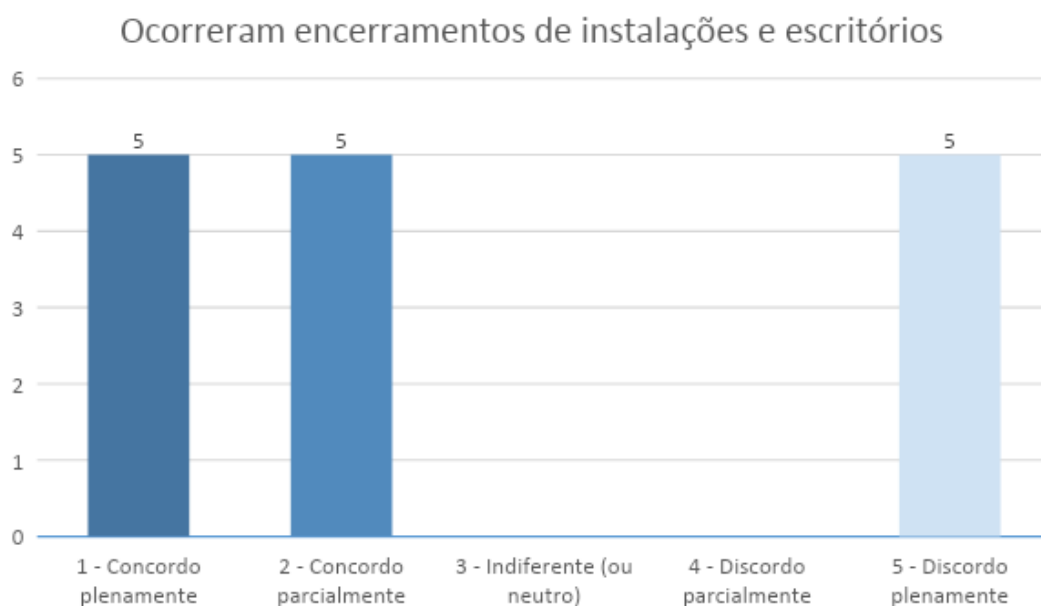


Gráfico I – Resposta à questão 1 – Ocorreram encerramentos de instalações e escritórios

De acordo com o gráfico 1, a maioria dos inquiridos (67%) concorda plenamente ou parcialmente que ocorreram encerramentos de instalações e/ou escritórios. Verifica-se, contudo, que houve discordância de 5 inquiridos (33%) sobre os encerramentos.

Através da análise dos relatórios de transparência não foram verificadas alterações ao nível de escritórios para as firmas Bigfour. Por essa razão, pode-se interpretar que algumas firmas menores tiveram de reduzir ou mesmo encerrar algumas instalações. Um exemplo prático foram os bloqueios temporários de locais para refeições dentro dos escritórios, os quais podem ser interpretados como encerramentos de algumas instalações.

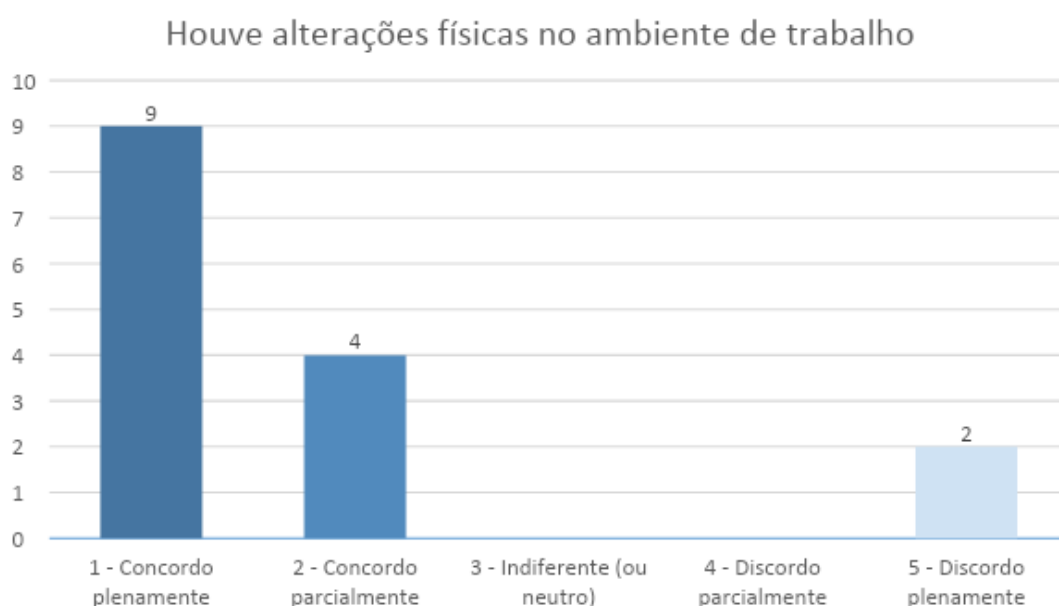


Gráfico II – Resposta à questão 2 – Houve alterações físicas no ambiente de trabalho

Apoiado ao gráfico 2, a maioria dos inquiridos (87%) concorda plenamente ou parcialmente que ocorreram alterações físicas no ambiente de trabalho, sendo apenas duas respostas discordantes (13%) da afirmação. Assim, percebe-se que em Portugal, as firmas de auditoria realizaram adequações face a pandemia na tentativa de impedir a disseminação da Covid-19.

Alguns dos exemplos práticos de alterações observadas foram as barreiras acrílicas, reformulação e maior distanciamento entre espaços de trabalho em áreas partilhadas (*open space*), adequações de áreas de refeições e descansos (*coffee breaks*), instalações de higienizadores dentre outras medidas de prevenções nos escritórios.

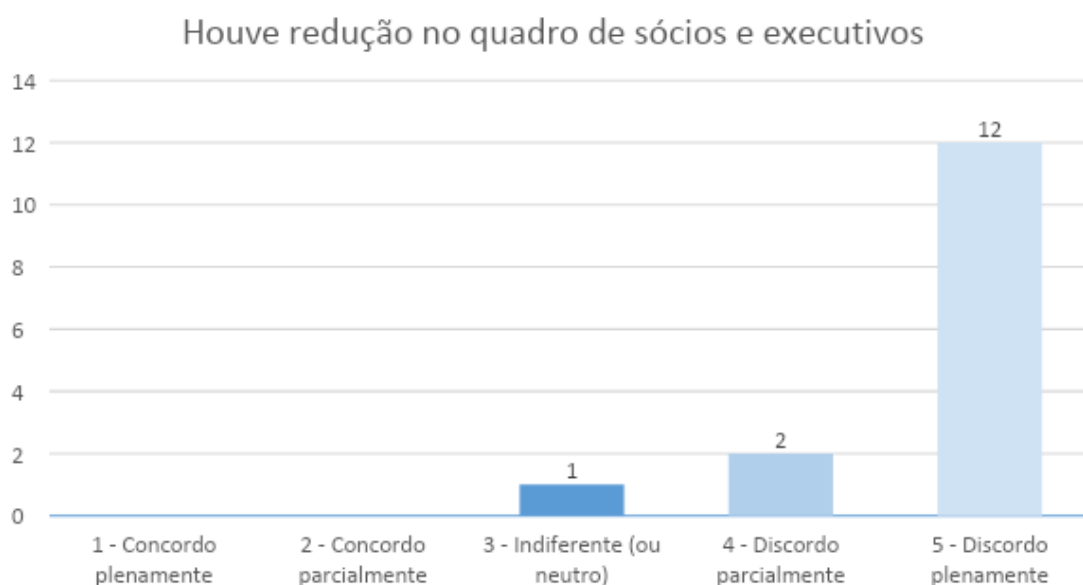


Gráfico III – Resposta à questão 3 – Houve redução no quadro de sócios e executivos

O gráfico 3 descreve uma forte discordância em relação a redução do quadro societário e executivos das empresas de auditoria, em cerca de 93%. Para a grande maioria das entidades, a pandemia aparenta não ter impactado o quadro de acionistas/executivos, os quais possuem grande responsabilidade de gestão e revisão da auditoria. Contudo, é possível observar, através dos anexos III e IV que nas auditorias da Deloitte e PWC houve uma redução no topo da hierarquia, respetivamente de 16% e 14%, entre 2019 e 2021.

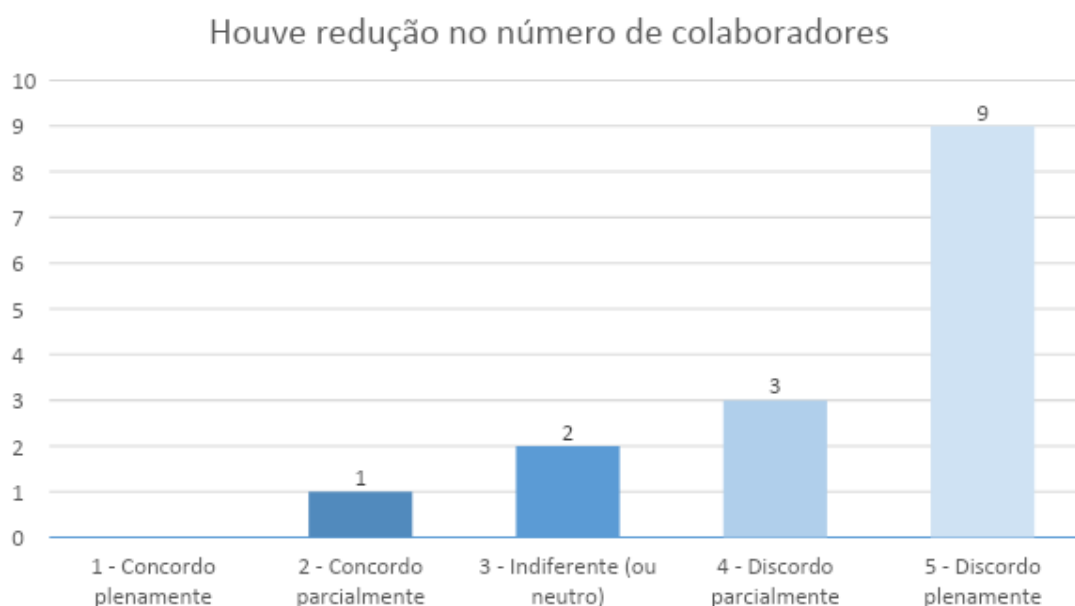


Gráfico IV – Resposta à questão 4 – Houve redução no número de colaboradores

Em conformidade com o gráfico 4, pode-se verificar uma maior discordância da afirmação de que houve redução no número de colaboradores das firmas, com um total de 80% das respostas. Essa afirmação ainda é corroborada através da leitura dos relatórios de transparência onde é perceptível um aumento constante ao longo dos anos de pandemia do quadro de profissionais das entidades Bigfour.

Uma leitura interessante a ser realizada, com a mudança de paradoxo do trabalho, é a possibilidade de realização de teletrabalhos e a quebra da barreira física de fronteiras. Empresas em países com maior poder de barganha passam a conseguir colaboradores de outras localidades, uma vez que a execução de trabalhos remotos se tornou uma realidade.

As respostas concordantes ou neutras com a redução de funcionários, podem ter relação com os profissionais mais experientes. Com os anos, os profissionais de auditoria são cada vez mais qualificados e atrativos às empresas, e uma maior rotatividade dessa categoria é esperada. Não obstante, em termos líquidos, ocorreram mais entradas que saídas.

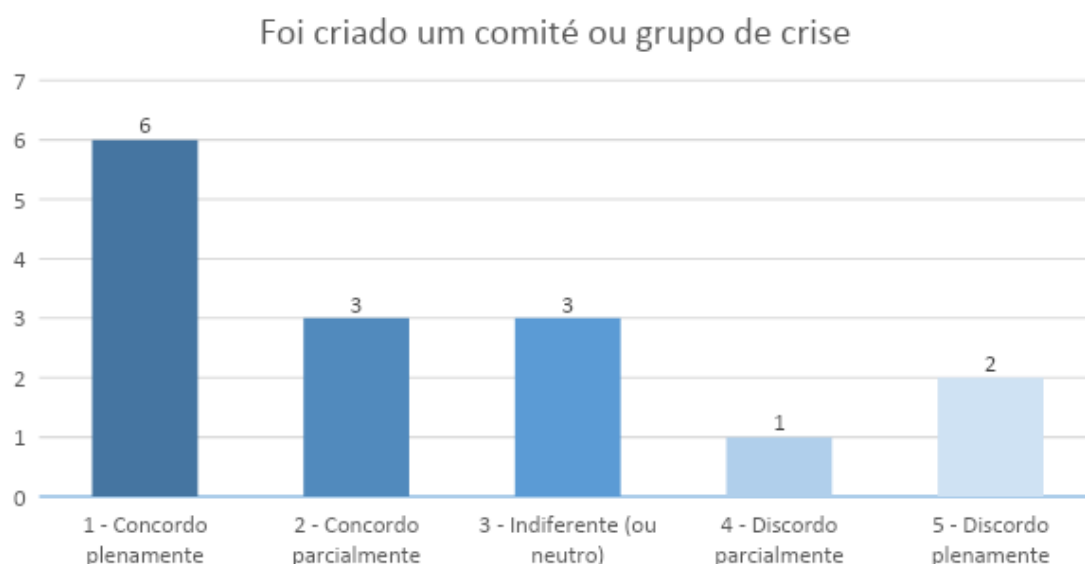


Gráfico V – Resposta à questão 5 – Foi criado um comité ou grupo de crise

De acordo com o gráfico 5, a maior parte das respostas (60%) confirma a criação de comité ou grupos de crise, no contexto da pandemia de Covid-19. Essa informação é pertinente e pode ser verificada nos relatórios de transparências das entidades. A firma EY, por exemplo, divulga no seu relatório de gestão de 2021 que realizou a ativação de planos locais de gestão de crise que existem em quase todos os escritórios das firmas-membro. Outro exemplo, a PWC, informou que designou uma equipa para monitorizar os desenvolvimentos ao nível global e destacar áreas de importância crítica para garantir que o não comprometimento da qualidade da auditoria face a disseminação do vírus.

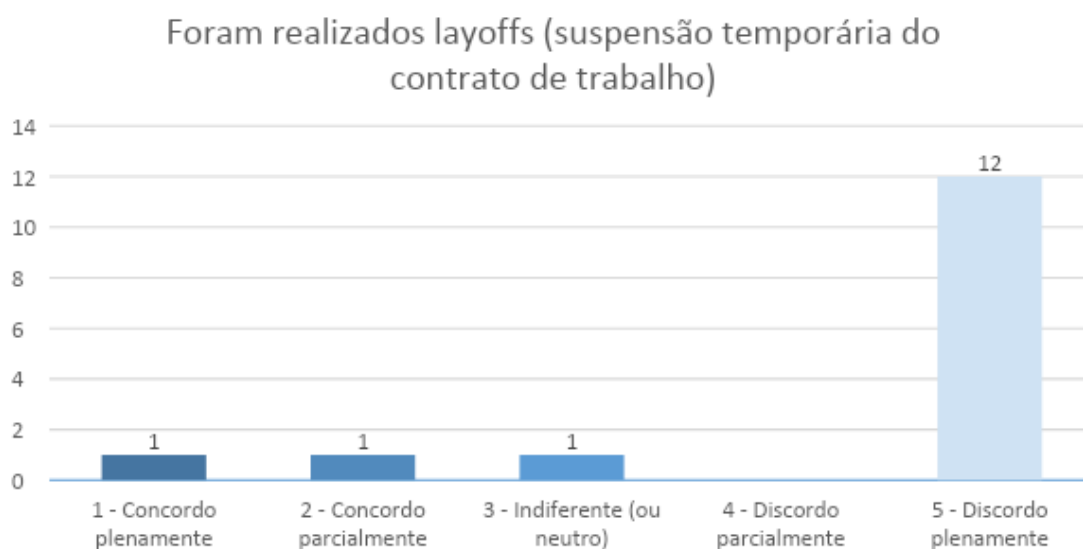


Gráfico VI – Resposta à questão 6 – Foram realizados layoffs (suspensão temporária do contrato de trabalho)

Segundo o gráfico 6, não houve realizações de suspensões temporárias de contratos de trabalho para 80% dos entrevistados. Era expectável uma elevada resposta nesse sentido, tendo em vista que os trabalhos ficaram ainda mais complexos num ambiente de crise sanitária nunca antes visto. Ainda sim, 13% dos inquiridos relatam ter observado algum layoff e 7% foram indiferentes ou neutros a essa afirmativa.

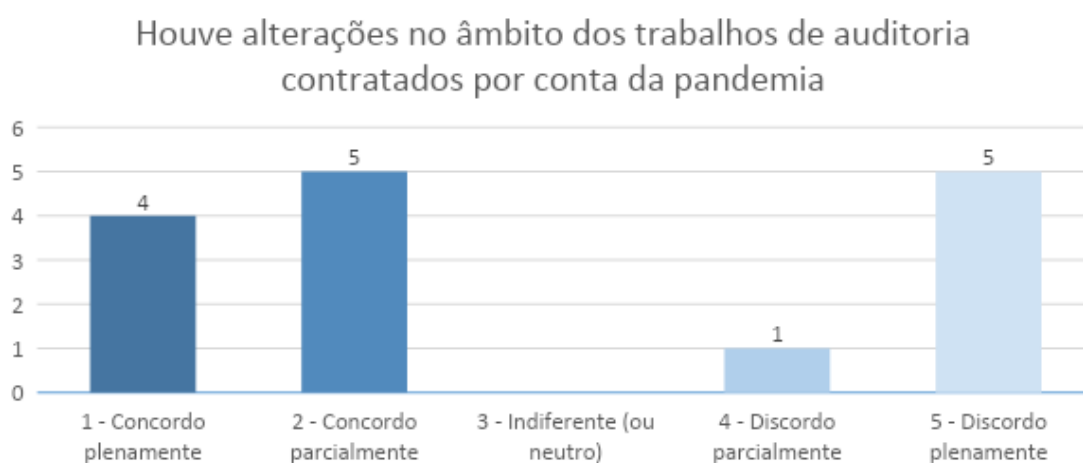


Gráfico VII – Resposta à questão 7 – Houve alterações no âmbito dos trabalhos de auditoria contratados por conta da pandemia

De acordo com o gráfico 7, nove entrevistados ou 60% confirmam que houve alguma alteração no âmbito dos trabalhos de auditoria previamente contratados. Ainda sim, cerca de 40% discordou de que houve qualquer alteração no escopo contratado.

É sabido, contudo, que a CMVM e a OROC divulgaram orientações a respeito de novos procedimentos para fazer face ao maior risco, principalmente de continuidade das entidades, no contexto da pandemia, porém isso não implicaria necessariamente alterações de âmbito dos trabalhos.

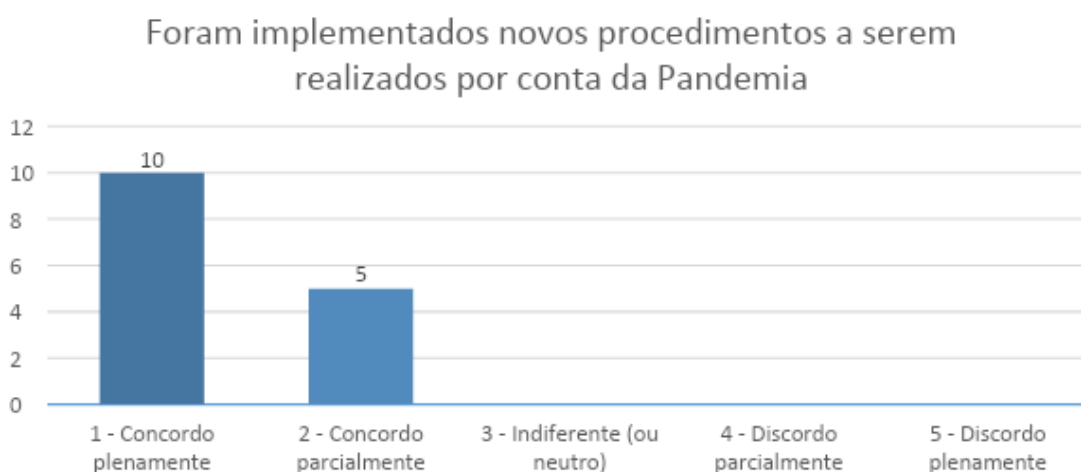


Gráfico VIII – Resposta à questão 8 – Foram implementados novos procedimentos a serem realizados por conta da Pandemia

Em conformidade com o gráfico 8, a totalidade dos inquiridos confirma que foram implementados novos procedimentos de auditoria a serem realizados para responder a questões levantadas pela pandemia de Covid-19. Como mencionado anteriormente, era expectável uma forte adesão e a confirmação desses novos procedimentos apresentados pelos órgãos reguladores e fiscalizadores.

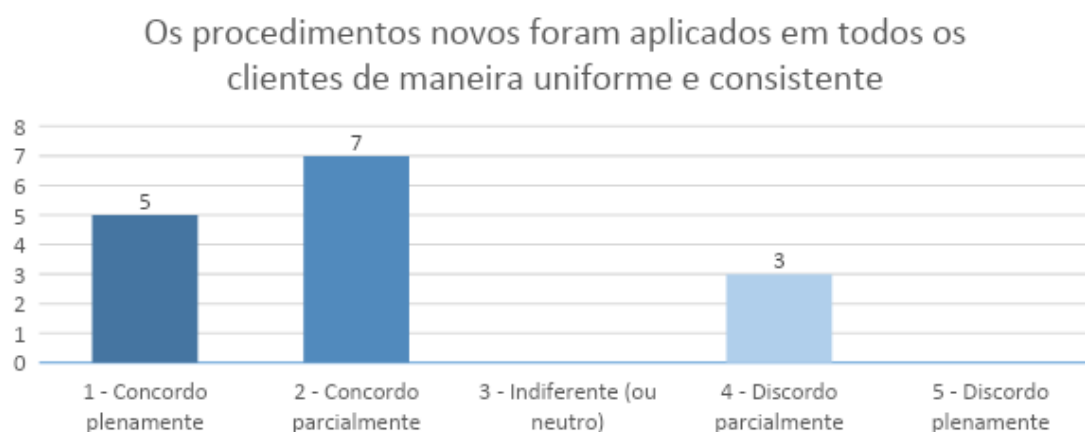


Gráfico IX – Resposta à questão 9 – Os procedimentos novos foram aplicados em todos os clientes de maneira uniforme e consistente

O gráfico 9 demonstra que 80% dos entrevistados confirma que os novos procedimentos foram aplicados de maneira uniforme e consistente em todos os clientes. Por outro lado, 20% discordaram parcialmente da afirmação. Era esperado que a anuência fosse significativa, uma vez que denota a qualidade da auditoria em realizar de forma transversal os mesmos procedimentos em todos os clientes.

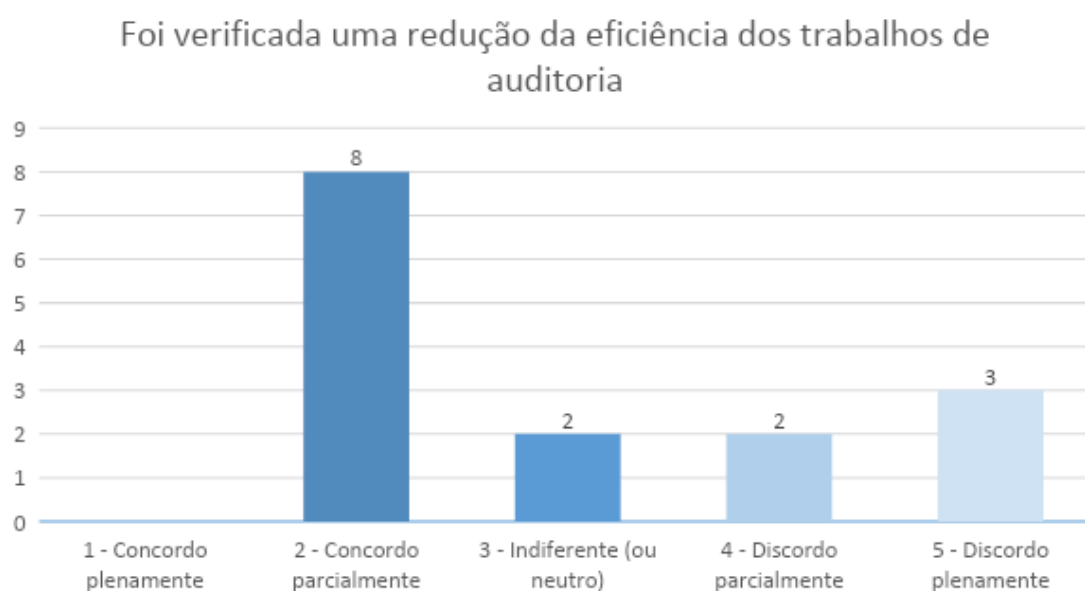


Gráfico X – Resposta à questão 10 – Foi verificada uma redução da eficiência dos trabalhos de auditoria

De acordo com o gráfico 10, pode-se verificar que 8 dos inquiridos (54%) concordam que ocorreram reduções de eficiência dos trabalhos realizados, 5 discordam, plena ou parcialmente, compreendendo 33% das respostas, e 2 dos entrevistados, o que equivale a 13%, se mostraram indiferentes. Assim, mesmo que por uma margem pequena, a maioria indica que houve ineficiências nesse período.

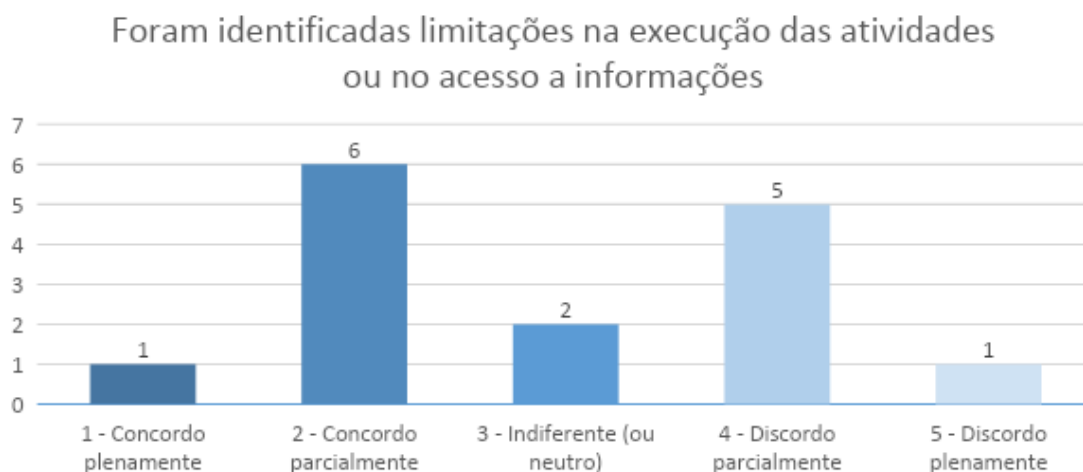


Gráfico XI – Resposta à questão 11 - Foram identificadas limitações na execução das atividades ou no acesso a informações

Apoiado ao gráfico 11, sete entrevistados, o que representa 47%, concordam plena ou parcialmente que limitações na execução das atividades ou nos acessos à informação foram identificadas. Seis inquiridos (40%) discordaram parcialmente e dois (13%) se mostraram indiferentes.

Ao analisarmos qualitativamente as respostas, os inquiridos preferiram se manter mais próximos da escala parcial que da escala plena. Ou seja, que limitações ocorridas nos acessos à informação ou na execução possuíam características triviais ou de baixo impacto.

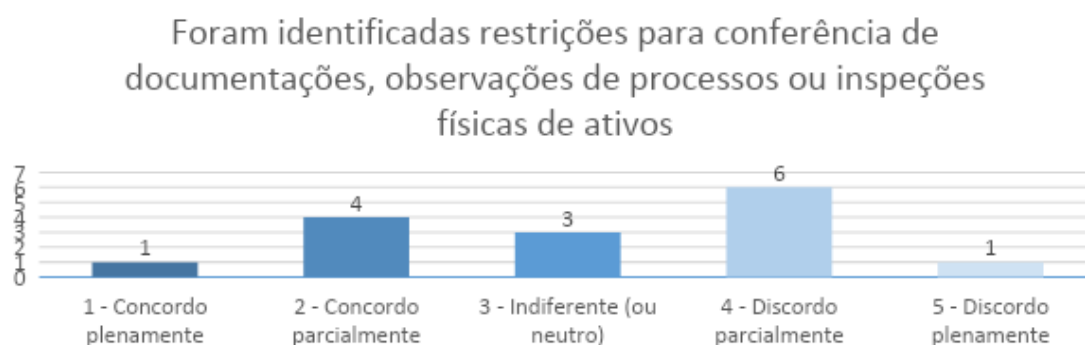


Gráfico XII – Resposta à questão 12 - Foram identificadas restrições para conferência de documentações, observações de processos ou inspeções físicas de ativos

As respostas à questão nº 12, ainda referente às potenciais restrições por conta da Covid-19, se mostrou ligeiramente diferente das obtidas na questão nº 11. Na situação de limitações na conferência de documentos, observações presenciais de processos ou inspeções físicas de ativos os impactos poderiam ser mais elevados devido a algumas medidas restritivas de deslocamentos e pelo confinamento obrigatório ocorrido em determinadas circunstâncias.

Contudo, observa-se uma variedade de respostas bastante plural, sendo 47% discordantes e 33% concordantes (pleno ou parcialmente) e 20% indiferentes ou neutros. Percebe-se que não há uma confiança em enfatizar que ocorreram limitações, ou se ocorreram, não foram impactantes ao andamento da execução da auditoria.

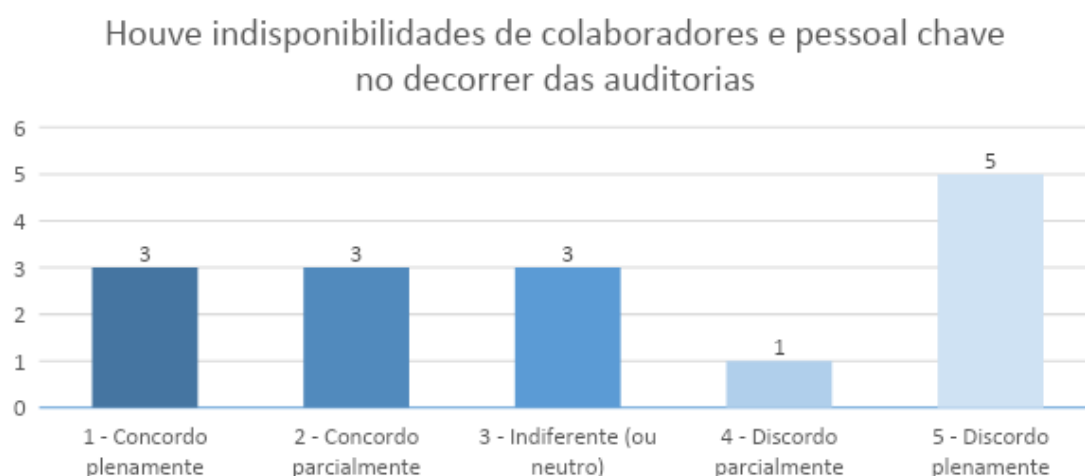


Gráfico XIII – Resposta à questão 13 - Houve indisponibilidades de colaboradores e pessoal chave no decorrer das auditorias

O gráfico 13 demonstra uma igualdade nas respostas, tanto para concordância quanto para discordância. Do total, 40% dos inquiridos confirmam indisponibilidades de colaboradores e pessoal chave no decorrer da auditoria e similares 40% discordam dessa afirmação. Um total de 20% se mostraram indiferentes ou neutros em relação a essa questão.

Devido ao grau de contaminação e óbitos ocorridos, principalmente em 2021 em Portugal, uma hipótese plausível era de um percentual mais elevado a confirmar indisponibilidades de colaboradores. Contudo, as experiências partilhadas através do inquérito não corroboram essa hipótese.

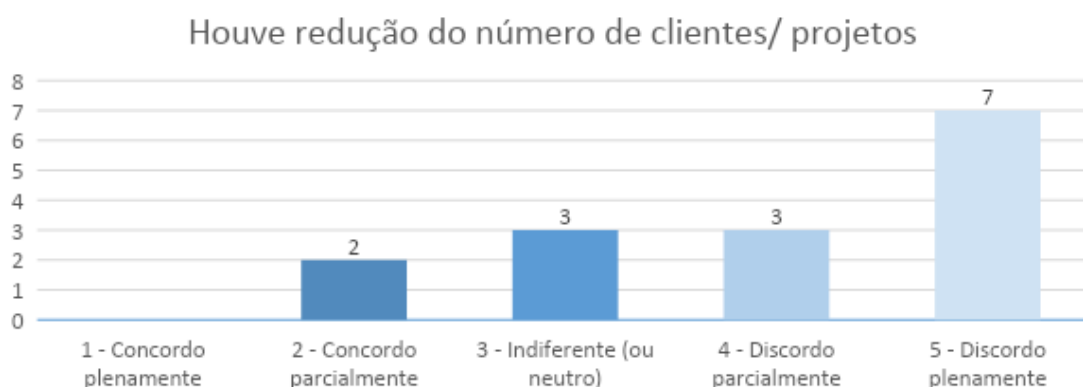


Gráfico XIV – Resposta à questão 14 - Houve redução do número de clientes/ projetos

De acordo com o gráfico 14, pode-se verificar que 10 inquiridos discordam (plena ou parcialmente) de uma redução de clientes/ projetos no período analisado (67%), destes apenas três são indiferentes em relação à afirmação (20%), e outros dois concordam parcialmente (13%).

A maioria dos entrevistados, portanto, considera que não houve redução de clientes ou projetos. Não obstante, através da leitura dos relatórios de transparência das entidades Bigfour, é possível observar uma ligeira queda no número de Empresas de Interesse Público auditadas, entre 2021 e 2019, pela empresa Deloitte e PWC, vide anexo II e III. Contrariamente, as empresas EY e KPMG apresentaram crescimentos no número de EIPs no mesmo período, vide anexo IV e V.

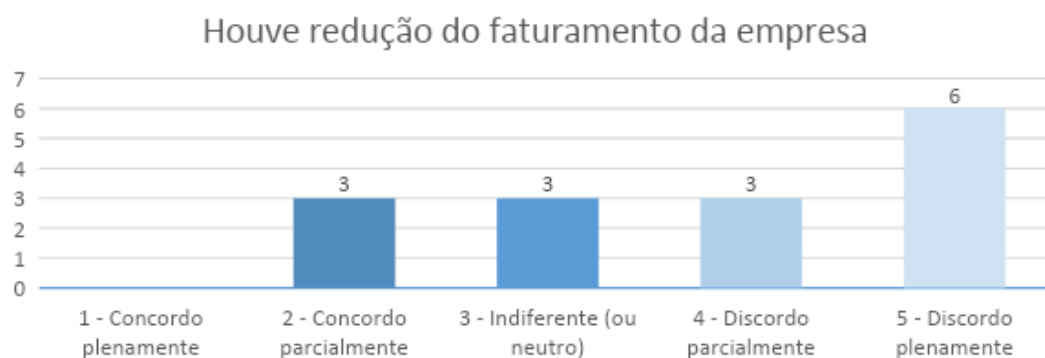


Gráfico XV – Resposta à questão 15 - Houve redução do faturamento da empresa

De acordo com o gráfico 15, um total de 60% dos inquiridos discordam (plena ou parcial) que houve uma redução do facturamento da empresa. Outros 20% não souberam informar e os demais 20% do total concordaram parcialmente com a afirmação.

Na mesma lógica da questão anterior, ao comparar as respostas com os relatórios de transparência, percebe-se que apesar de oscilações apresentadas nos números de entidades de interesse público auditadas, os relatórios não partilham o número total de clientes /projetos das firmas com outras entidades. Assim, o que se extrai é um crescimento médio no facturamento de serviços de revisões legais de contas e principalmente em outros serviços distintos de auditoria. Em resumo, todas as Bigfour cresceram entre 2019 e 2021 nos respetivos percentuais: Deloitte +19%, EY +9%, PWC +4% e KPMG + 1%.

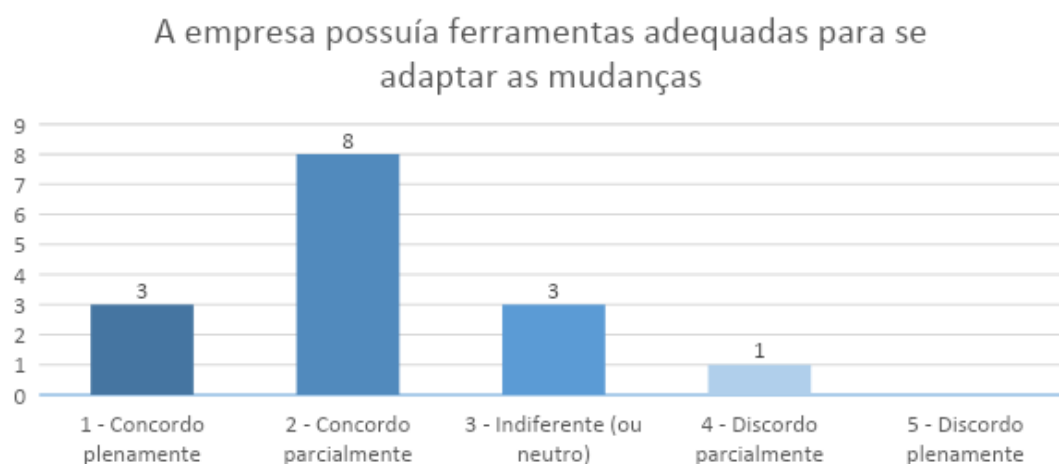


Gráfico VXI – Resposta à questão 16 - A empresa possuía ferramentas adequadas para se adaptar as mudanças

Apoiado ao gráfico 16, para a maioria dos entrevistados, o que representa 73%, concordam plena ou parcialmente que as firmas possuem ferramentas adequadas para se adaptar às mudanças. Três inquiridos (21%) não souberam opinar e apenas um discordou parcialmente da afirmação.

Essa confirmação está em linha com a expectativa de que empresas de auditoria há alguns anos promovem melhorias tecnológicas e que efetivamente possuem ferramentas e sistemas para a realização dos trabalhos de maneira remota.

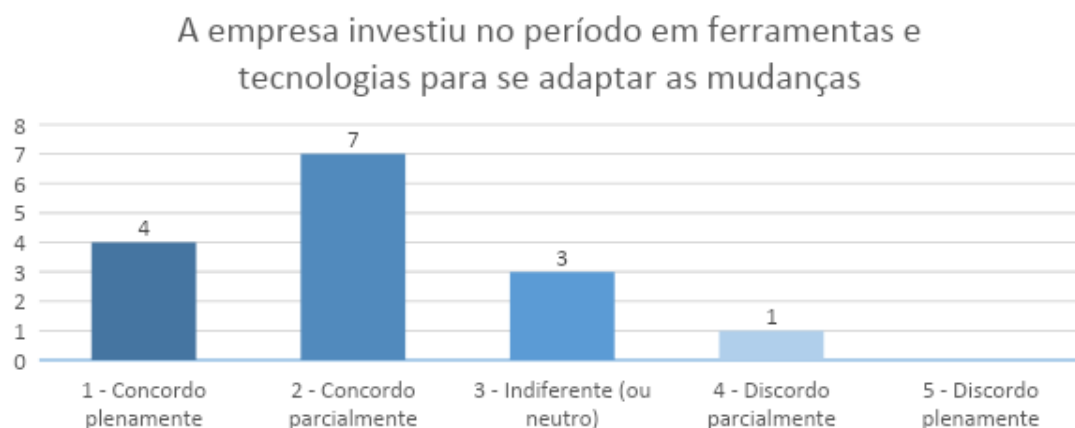


Gráfico XVII – Resposta à questão 17 - A empresa investiu no período em ferramentas e tecnologias para se adaptar as mudanças

Apoiado ao gráfico 17, onze entrevistados, o que representa 73%, concordam plena ou parcialmente que a empresa investiu no período em ferramentas e tecnologias. Do total, três inquiridos (20%) não opinaram e apenas um discordou (6%).



Gráfico XVIII – Resposta à questão 18 - Existiu alguma resistência na realização de trabalhos remotos

À questão “Existiu alguma resistência na realização de trabalhos remotos”, pode-se verificar que sete de quinze (47%) discordam em algum grau, cinco delas (33%) concordam parcialmente e três dos inquiridos não sabem ou não opinaram sobre essa questão.

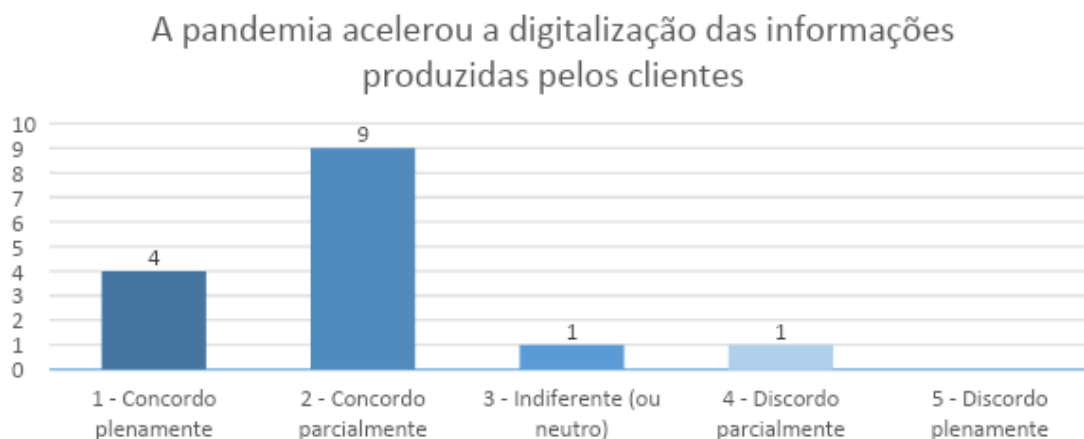


Gráfico XIX – Resposta à questão 19 - A pandemia acelerou a digitalização das informações produzidas pelos clientes

Em conformidade com o gráfico 19, pode-se verificar uma maior concordância à afirmação de que a pandemia acelerou a digitalização das informações produzidas pelos clientes, com um total de 87% das respostas. Essa afirmação ainda é corroborada através da revisão da literatura, a qual é perceptível um aumento constante da implantação de sistemas e aplicações no tratamento, processamento e reporte das informações financeiras.

Essa transição ao digital inclusive possui o apoio governamental, que possui um plano denominado “Missão Recuperar Portugal”, criada pela resolução do conselho de ministros nº 46-B/2021, de 04 de maio de 2021, e possui objetivos de negociar, contratualizar e monitorizar a execução do Plano de Recuperação e Resiliência. Um dos marcos (cerca de 22% da dotação total do plano) é a Transição Digital, a qual assenta em capacitar e incluir digitalmente as pessoas através da educação, formação em competências digitais e promoção da literacia digital, e a transformação digital do setor empresarial e do próprio Estado.

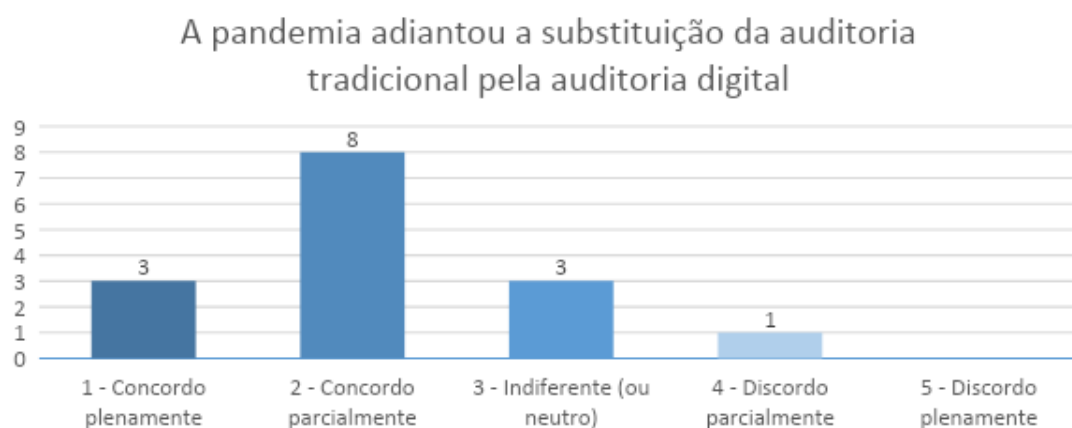


Gráfico XX – Resposta à questão 20 - A pandemia adiantou a substituição da auditoria tradicional pela auditoria digital

Ao observar o gráfico 20, pode-se verificar que 11 dos inquiridos (73%) concordam total ou parcialmente que existiu uma antecipação da realização de auditorias digitais pela auditoria tradicional, num contexto pandémico. Destes, três não opinaram (20%), e apenas um discorda parcialmente dessa afirmação (6%).

Essa harmonização da compreensão de uma auditoria digital sobre a auditoria tradicional não é apenas pelo facto de ser possível sua realização de maneira remota. Assenta sobre a execução das análises de auditoria sob uma perspetiva orientada pelos dados financeiros e não financeiros (*Data driven*) e, conforme explicado anteriormente, pode ter diversas ramificações, como a utilização de inteligências artificiais, programação para a realização dos testes de auditoria, automação de processos, dentre outras. Portanto, era esperado uma confirmação da hipótese de que a pandemia de Covid-19, tenha acelerado esse processo cada vez mais digital e contínuo.

6. Conclusão

Com o aparecimento de crises, derivadas de fenômenos naturais ou por ações humanas, por mais trágicas e angustiantes que se demonstrem, o facto é que delas, a humanidade consegue extrair aprendizados e busca uma constante evolução. Relativamente a Covid-19, não foi diferente. A principal mensagem transmitida pela pandemia global que ceifou inúmeras vidas e prejudicou economias em todo globo é a de solidariedade, altruísmo e resiliência ao redor do mundo.

Verificamos uma comunidade científica engajada em cooperar e produzir vacinas para minimizar os impactos sociais em tempo recorde. Observou-se uma organização eficaz dos Estados na contenção da dispersão do vírus, especialmente após o colapso no sistema de saúde chines e italiano, no início de 2020. E, sobretudo, verificou-se uma enorme solidariedade entre as comunidades em resguardar seus cidadãos, sobremaneira os idosos e pessoas com mais vulnerabilidades.

As repercussões afetaram diretamente os mercados financeiros e foram instauradas medidas e orientações de modo a proteger as economias, sociedades e principalmente os indivíduos. Face ao proposto, evidenciou-se, no capítulo 3, item 10 as novas orientações, as questões técnicas e as divulgações obrigatórias relacionadas com as auditorias, principalmente de empresas consideradas de interesse público, como primeiro objetivo da dissertação.

Ainda sobre a realização dos trabalhos em identificar as alterações e impactos estruturais, que envolveu a experiência como auditor e de académico da disciplina de auditoria, consciente da reduzida literatura sobre o tema proposto, concluímos estarmos diante de um dos maiores desafios do setor da auditoria nos últimos anos.

Com o suporte às entrevistas realizadas, verifica-se que 100% dos inquiridos confirmaram que observaram a implantação de novos procedimentos (gráfico 8) e 80% confirmaram que estes novos procedimentos foram aplicados em todos os clientes de maneira uniforme e consistente (gráfico 9).

Essas novas condutas, de forma geral, visaram orientar os auditores e chamar a atenção para áreas de maior impacto no momento das revisões legais, especialmente no tocante a continuidade operacional das empresas. Foram observadas também divulgações de eventos subsequentes, que são parte integrante das demonstrações financeiras, e comentários nos relatórios de gestão de diversas empresas, de forma a elucidar como lidaram e ainda estão a lidar com a Covid-19.

Como mencionado na revisão da literatura, as limitações ou óbices que derivam das implicações da pandemia não podem afetar a qualidade das auditorias, mesmo que para tal seja necessário despender mais tempo e recursos na execução dos procedimentos.

Com base nas entrevistas, corrobora-se que houveram alguns constrangimentos, sendo verificado que: 47% confirmaram que foram identificadas limitações na execução das atividades ou no acesso a informações (gráfico 11); 33% identificaram restrições para conferência de documentações, observações de processos ou inspeções físicas de ativos (gráfico 12); 40% observaram indisponibilidades de colaboradores e pessoal chave no decorrer das auditorias (gráfico 13); e de forma geral 53% verificaram uma redução da eficiência dos trabalhos de auditoria (gráfico 10).

Para responder ao segundo objetivo da dissertação, sobre a orientação das entidades face aos efeitos da pandemia e gestão de crises dessa magnitude, verificou-se que as maiores empresas de auditoria de Portugal mencionam em seus relatórios de transparência que acionaram a rede das firmas membro, criaram comité de crise ou ativaram planos locais de gestão de crises para orientar os profissionais na condução dos trabalhos e de segurança pessoal.

Suportado pelos inquéritos, 60% confirmaram que verificaram a criação de comité ou grupo de crise (gráfico 5). O combate a crise teve ações concretas, dentre elas a realização de teletrabalho como a medida mais utilizada por conta dos confinamentos obrigatórios. Nesse sentido, e amparado pelo inquérito realizado, 67% negaram ou não observaram a existência de uma resistência na realização de trabalhos remotos (gráfico 18).

De forma a avançar qualitativamente e sair de uma leitura dos impactos do nível Macro para o nível Micro, buscou-se compreender os efeitos da pandemia na estrutura organizacional e física das auditorias, como terceiro objetivo proposto.

Através dos relatórios de transparência das quatro maiores firmas em Portugal, não se verificou grandes variações no quadro de acionistas e não se modificou em nada o capital social, bem como não foram reportados encerramentos de escritórios. Ao questionarmos às demais SROCs, 93% discordaram que houve redução no quadro de sócios e executivos (gráfico 3).

Ainda amparado pelos inquéritos, e distintamente da leitura obtida nos relatórios de transparência, 67% afirmaram que ocorreu o encerramento de instalações e escritórios, seja total ou parcial (gráfico 1). Ainda, 87% observaram alterações físicas no ambiente de trabalho (gráfico 2).

Mesmo com encerramentos (totais ou parciais) e alterações nos ambientes laborais, ou com a verificação de limitações ou restrições na execução dos trabalhos e possíveis perdas de eficiência, foram verificados aumentos no número de profissionais nos últimos anos. Os relatórios de transparência indicam constante aumento do número de profissionais e 80% dos inquiridos discordaram que houve redução no número de colaboradores (gráfico 4).

Como quarto e último objetivo proposto, acerca do futuro da atividade de auditoria, foram mapeadas as publicações e obtidas informações junto aos profissionais de empresas pesquisadas.

Segundo a revisão de literatura, a auditoria está em constante evolução e segue a aplicar as melhores práticas do mercado e a avançar de forma simétrica ao desenvolvimento da gestão empresarial mundial. E para isso realiza constantes investimentos em tecnologia. Nos tópicos 8 e 9 do capítulo 3 são apresentados os conceitos e as soluções da auditoria digital.

A opção pelo teletrabalho, por exemplo, na atividade de auditoria, foi efetivamente consolidada com a obrigatoriedade dos confinamentos. As entidades apresentavam condições e tecnologias para realização dos trabalhos de forma remota. Segundo a pesquisa, 73% confirmaram que as empresas possuíam ferramentas adequadas para se adaptar as mudanças (gráfico 16).

Por meio dos relatórios de transparência e do próprio website das diversas firmas de auditoria, fica evidente a propagação de serviços com maior valor agregado

por meio de utilização de tecnologias diversas. O ambiente virtual, por exemplo, é uma realidade atual.

As barreiras físicas ficam ultrapassadas. Reuniões de negócios, entrevistas e acompanhamento das execuções de algumas atividades, dentre outros eventos, que anteriormente eram realizados de forma presencial, passaram a ser feitos em um ambiente totalmente virtual.

Essas inovações tecnológicas não são exclusivas da atividade de auditoria, mas uma tendência mundial em diversas áreas de negócios. Segundo os inquiridos, 73% afirmaram que as empresas investiram no período em ferramentas e tecnologias para se adaptar as mudanças (gráfico 17) e 86% concordaram que a pandemia acelerou a digitalização das informações produzidas pelos clientes (gráfico 19).

Ao nível operacional, a utilização de análise de dados passa a ser uma componente obrigatória na realização de testes de fraude. Passam também a ser utilizadas e aceitas confirmações eletrônicas como evidências de auditoria. Alguns processos repetitivos e tratamento de grandes bases de dados passa por uma maior automação, operando através do uso de linguagens de programação, de inteligência artificial (IA) e do Blockchain na comunicação e compartilhamento das informações.

Nessa perspectiva, 73% dos inquiridos concordam que a pandemia adiantou a substituição da auditoria tradicional pela auditoria digital (gráfico 20), corroborando assim as expectativas geradas por meio das informações obtidas na revisão da literatura, na leitura dos relatórios de transparência e na observação das soluções existentes pelas firmas de auditoria, de forma a promover informações mais fidedignas e atempadas.

6.1. Limitações

Foram identificadas algumas limitações quanto a esta investigação. Visto que o inquérito visou atingir hierarquias elevadas, como executivos, diretores e sócios das Sociedade de Revisores Oficiais de Contas, verificou-se uma baixa taxa de respostas.

Dessa forma, e como consequência da baixa adesão por parte dos inquiridos, limita-se uma generalidade das conclusões obtidas. Essa limitação poderia comprometer

a pesquisa, na medida em que as respostas ao questionário relacionadas com a temática, poderiam ser diferentes, caso houvesse um maior grupo distinto cujas experiências se mostrassem adversas das observadas.

Outra limitação é a concentração de importância das firmas conhecidas como Bigfour na atividade de auditoria, seja em Portugal ou no mundo. Como visto no capítulo 3, as demais empresas que completam o top 10 ficam muito abaixo das quatro maiores e juntas ficam ligeiramente acima da quarta colocada em facturamento (a nível global, cerca de 35 bilhões, da quinta à décima posição, contra 32 bilhões apenas da quarta colocada).

Essa concentração de poder também é refletida no número de colaboradores, na quantidade de empresas de interesse público auditadas e, por conseguinte, na atribuição de um maior peso nas respostas aos inquéritos, o qual não foi levado em consideração visto ter sido planeado um inquérito anónimo.

6.2. Sugestões para investigação futura

Relativamente a investigações futuras, será de grande valia obter a compreensão como o paradigma do trabalho remoto afetou novos profissionais de auditoria, nomeadamente colaboradores recém ingressados as empresas sem experiências de trabalho anteriores (os assistentes de auditoria), e se a perceção de um novo normal, com a implantação de trabalhos híbridos (presencial e remoto) se mantém no futuro como uma opção viável.

Seria interessante realizar também o questionário a outros auditores, de forma a estender e perceber melhor qual os impactos e desafios que estes enfrentaram no contexto da pandemia.

7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Arnold, C. (2020). *Summary of Covid-19 Audit Considerations*. Retrieved from <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/summary-covid-19-audit-considerations> , acedido em 02.10.2022

Bapuji H., Patel C., Ertug G., & Allen, D. (2020). Corona Crisis and Inequality: *Why Management Research Needs a Societal Turn*. *Journal of Management*. 46(7), 1205-1222. <https://doi.org/10.1177/0149206320925881>

Bengoriz, F., & Noroolahzadeh, N. (2020). To study the effect of audit market concentration on auditors' job stress and audit quality of Tehran Stock Exchange (TSE) Listed Companies. *Advances in Mathematical Finance and Applications*, 5(1), 1-15. doi: 10.22034/AMFA.2019.584584.1175

CMVM (2020) - Circular aos órgãos de fiscalização das entidades de interesse público. Data de 18/12/2020. Consultado do website em outubro de 2022: https://www.cmvm.pt/pt/Legislacao/Legislacaonacional/Circulares/Documents/Circular%20aos%20org%C3%A3os%20de%20fiscaliza%C3%A7%C3%A3o%20das%20EIP_18.12.2020.pdf

Comissão Europeia (2014) – Directiva 2014/56/CE do parlamento europeu e do conselho, acessado em 27.09.2022, em: <http://data.europa.eu/eli/dir/2014/56/oj>

Costa (2007). *Manual de Auditoria Financeira – Teoria e Prática*, 8.^a edição, Rei dos Livros.

FEE (2008). The Accountancy Profession's Contribution to the Debate on the Crisis (III) - Call for Action for European SMEs. Policy Statement, December 2008. Acedido em 15-10-2022, em: <https://www.pibr.org.pl/assets/file/948,FEE-Call-for-Action-for-European-SMEs.pdf>

Fernandes A.J. (2002) *Métodos e regras para elaboração de trabalhos académicos e científicos*. 2^a ed . Porto: Porto Editora, 2002. 223, p. ISBN 972-0-34204-8.

Gomes, L. (2010). Auditoria e a informação financeira relevante num contexto de crise financeira mundial. Dissertação de mestrado não publicada. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa. Retrieved from <https://repositorio.ipl.pt/handle/10400.21/94>

Gonçalves, C. (2009). SOX – *Sarbanes Oxley Act* – o Desenvolvimento e Impacto nas Organizações. Dissertação de mestrado. Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da Empresa.

Gonçalves, C. (2021). *O Impacto da Pandemia no Processo de Auditoria – Análise a Nível Tecnológico*. Dissertação de mestrado. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

IFAC (2018). A Vision for the Finance Professional and the Finance Function. Section II - Building Awareness of the Latest in Digital and Technology.

IFAC (2020). Webinar Series: Practical Audit Quality Considerations Webinar 1 - Planning the Audit in the Pandemic Environment: Recording & Summary of Key Takeaways. Retrieved from:

<https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/webinar-series-practical-audit-quality-considerations-webinar-1-planning-audit-pandemic-environment> acedido em 10.09.2022

INE. (2020). COVID-19: acompanhamento do impacto da pandemia nas empresas. Banco Portugal. Retrieved from <https://www.adcoesao.pt/content/covid-19-acompanhamento-do-impacto-da-pandemia-nas-empresas>

INE. (2022). Um ano de pandemia: uma breve síntese - 2020-2021. Edição digital ISBN 978-989-25-0594-7.

ISA 240 - International Standard on Auditing. Audit Evidence. Effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009.

ISA 500 - International Standard on Auditing. Audit Evidence. Effective for audits of financial statements for periods beginning on or after December 15, 2009.

Jones, L., Brown, D., & Palumbo, D. (2020). Coronavirus: A visual guide to the economic impact. BBC News. April 3. Retrieved from <https://www.bbc.com/news/business-51706225>

Karlsen, A. & Wallberg, M. (2017). The effects of digitalization on auditors' tools and working methods. A study of the audit profession. Faculty of Education and Business Studies, Department of Business and Economics Studies.

Kogut, J. (2013). Audit Committee Functioning in Public Interest Entities – Current Status and Future Perspectives. Research Paper, Wroclaw University of Economics, 302.

Litzenberg, R. & Ramirez, C. (2020). Remote auditing for Covid-19 and beyond: Short-term and long-term implications. The Institute of Internal Auditors. April 2020. Retrieved from: Remote Auditing for COVID-19 and Beyond (theiia.org)

Manita, R., Elommal, N. Baudier, P. & Hikkerova (2020). The digital transformation of external audit and its impact on corporate governance. *Technological Forecasting & Social Change*, 150, 1-10.

Martins, C. (2020). Os Impactos do Covid-19 em Empresas de Auditoria. Dissertação de mestrado. Faculdade de Economia – Universidade do Porto.

Moreira, B. (2019). A Auditoria Financeira na Era do Digital. Dissertação de mestrado. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Nunes, A. (2020). O contexto atual da Pandemia – Alguns impactos na função contabilística e fiscal. Retrieved from https://www.ey.com/pt_pt/covid-19/contexto-atual-da-pandemia-impactos-na-funcao-contabilistica , accessed on 12.06.2022

OROC – Odem dos Revisores Oficiais de Contas (2018) – Manual das normas internacionais de controlo de qualidade, auditoria, revisão, outros trabalhos de garantia de fiabilidade e serviços relacionados. Edição 2018.

Pacheco, I. (2021). O Futuro da Auditoria e o impacto na Gestão do Risco Empresarial das PME. Dissertação de mestrado. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Pinto, F. (2011). Auditoria Contínua: Um novo paradigma de Auditoria. Provas de Título de Especialista, Instituto Politécnico do Porto. Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Felgueiras.

Primo J. e Mateus D. (2021). Normas para a elaboração e apresentação de teses e dissertações e outros trabalhos académicos. Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias – Reitoria. Lisboa. Março, 2021.

Santos, L. (2002) - A investigação e os seus implícitos: contributos para uma discussão. VI Simposio de la SEIEM. Logroño, 2002. Retrieved from: <http://www.educ.fc.ul.pt/docentes/msantos/esp.pdf>

Silva, W. (2012). Auditoria Continua de Dados como Instrumento de Automação do Controlo Empresarial. São Paulo. Retrieved from:

<https://www.scielo.br/j/jistm/a/bdfDQS8JX3nHxJ655vbtHWK/?format=pdf&lang=pt> acessado em out/22.

Suspiro, A. (2020). Auditores devem identificar o impacto da Covid-19 na situação financeira das empresas. Retirado de: <https://observador.pt/2020/03/20/auditores-devem-identificar-o-impacto-do-covid-19-na-situacao-financeira-das-empresas/> acessado em nov/22.

World Bank. (2021). Global Economic Prospects, January 2021. Washington, DC: World Bank. doi: 10.1596/978-1-4648-1612-3. License: Creative Commons Attribution CC BY 3.0 IGO.

8. Anexos

Anexo I – Perguntas do questionário

Pergunta nº 1 - Ocorreram encerramentos de instalações e escritórios

Pergunta nº 2 - Houve alterações físicas no ambiente de trabalho

Pergunta nº 3 - Houve redução no quadro de sócios e executivos

Pergunta nº 4 - Houve redução no número de colaboradores

Pergunta nº 5 - Foi criado um comitê ou grupo de crise

Pergunta nº 6 - Foram realizados layoffs (suspensão temporária do contrato de trabalho)

Pergunta nº 7 - Houve alterações no âmbito dos trabalhos de auditoria contratados por conta da pandemia

Pergunta nº 8 - Foram implementados novos procedimentos a serem realizados por conta da Pandemia

Pergunta nº 9 - Os procedimentos novos foram aplicados em todos os clientes de maneira uniforme e consistente

Pergunta nº 10 - Foi verificada uma redução da eficiência dos trabalhos de auditoria

Pergunta nº 11 - Foram identificadas limitações na execução das atividades ou no acesso a informações

Pergunta nº 12 - Foram identificadas restrições para conferência de documentações, observações de processos ou inspeções físicas de ativos

Pergunta nº 13 - Houve indisponibilidades de colaboradores e pessoal chave no decorrer das auditorias

Pergunta nº 14 - Houve redução do número de clientes/ projetos

Pergunta nº 15 - Houve redução do faturamento da empresa

Pergunta nº 16 - A empresa possuía ferramentas adequadas para se adaptar as mudanças

Pergunta nº 17 - A empresa investiu no período em ferramentas e tecnologias para se adaptar as mudanças

Pergunta nº 18 - Existiu alguma resistência na realização de trabalhos remotos

Pergunta nº 19 - A pandemia acelerou a digitalização das informações produzidas pelos clientes

Pergunta nº 20 - A pandemia adiantou a substituição da auditoria tradicional pela auditoria digital

Anexo II – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa Deloitte

Deloitte	2021	2020	2019
Nº escritórios	Total 3 (1 Lisboa, 1 Porto e 1 em Viseu)	Total 3 (1 Lisboa, 1 Porto e 1 em Viseu)	Total 3 (1 Lisboa, 1 Porto e 1 em Viseu)
Capital Social	500.000 €	500.000 €	500.000 €
Nº de acionistas - Sócios principais pessoas singulares	30 acionistas inscritos na CMVM com direito a voto	29 acionistas inscritos na CMVM com direito a voto	36 acionistas inscritos na CMVM com direito a voto
Nº de colaboradores	3.300 profissionais	3.100 profissionais	2.800 profissionais
Entidades de interesse público que a empresa realizou revisão legal de contas	56 empresas	59 Empresas	61 Empresas
Rede	Faz parte da Rede Deloitte através de uma relação contratual com a Deloitte Central Services, SA - Fima membro da Deloitte Touche Tohmatsu Limited sediada em Inglaterra e no país de Gales	Faz parte da Rede Deloitte através de uma relação contratual com a Deloitte Central Services, SA - Fima membro da Deloitte Touche Tohmatsu Limited sediada em Inglaterra e no país de Gales	Faz parte da Rede Deloitte através de uma relação contratual com a Deloitte Central Services, SA - Fima membro da Deloitte Touche Tohmatsu Limited sediada em Inglaterra e no país de Gales
Composição	Fazem parte da Rede Deloitte Portugal 11 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - Deloitte e Associados SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - Deloitte Tax SA > Consultoria fiscal entre outras similares; - Deloitte Technology SA > Consultoria na área de informática - Deloitte Processes & Operations SA > serviços de contabilidade, processos e operações conexas; - Deloitte Delivery Center > criação de softwares, manutenção e alojamento de dados entre outras similares;	Fazem parte da Rede Deloitte Portugal 12 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - Deloitte e Associados SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - Deloitte Technology SA > Consultoria na área de informática - Deloitte Processes & Operations SA > serviços de contabilidade, processos e operações conexas; - Deloitte Delivery Center > criação de softwares, manutenção e alojamento de dados entre outras similares;	Fazem parte da Rede Deloitte Portugal 9 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - Deloitte e Associados SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - Deloitte Consultores > Consultoria de gestão, recursos humanos, entre outras similares; - Deloitte SGG SA > Consultoria gestão empresarial e administrativa; - Deloitte Delivery Center > criação de softwares, manutenção e alojamento de dados entre outras similares;
Gestão de risco - Covid-19	Menciona ativação de planos locais de gestão de crise que existem em quase todos os escritórios das firmas-membro.	Menciona ativação de planos locais de gestão de crise que existem em quase todos os escritórios das firmas-membro.	Não menciona gestão de crises - Covid-19 não havia sido considerada pandemia global)
Sistema de controlo de qualidade da auditoria	A Sociedade foi objeto de uma ação de supervisão presencial, levada a cabo pelo departamento de supervisão e auditoria (DAS) da CMVM, a qual ocorreu em 2018, cujo relatório recebido em 2020 incluía um conjunto de recomendações as quais foram sendo adotadas pela Sociedade. O Conselho de administração da sociedade considera que o sistema de controlo interno é eficaz.	A Sociedade foi objeto de uma ação de supervisão presencial, levada a cabo pelo departamento de supervisão e auditoria (DAS) da CMVM, a qual ocorreu em 2018, cujo relatório recebido em 2020 incluía um conjunto de recomendações as quais foram sendo adotadas pela Sociedade. O Conselho de administração da sociedade considera que o sistema de controlo interno é eficaz.	A Sociedade foi objeto de uma ação de supervisão presencial, levada a cabo pelo departamento de supervisão e auditoria (DAS) da CMVM, a qual ocorreu em 2018, a qual não havia sido comunicado o resultados final. O Conselho de administração da sociedade considera que o sistema de controlo interno é eficaz.
Teste à conformidade com a independência pessoal	Para tal, a sociedade disponibiliza um sistema de gestão de conflitos denominado Deloitte Conflict Check System "DCCS". Não foi mencionado um número de sócios ou profissionais testados.	Para tal, a sociedade disponibiliza um sistema de gestão de conflitos denominado Deloitte Conflict Check System "DCCS". Não foi mencionado um número de sócios ou profissionais testados.	Para tal, a sociedade disponibiliza um sistema de gestão de conflitos denominado Deloitte Conflict Check System "DCCS". Não foi mencionado um número de sócios ou profissionais testados.
Horas de formação e desenvolvimento de colaboradores	Exigência de uma média de 40 horas anuais de formações obrigatórias - Não foi mencionado o total de horas de formação no exercício.	Exigência de uma média de 40 horas anuais de formações obrigatórias - Não foi mencionado o total de horas de formação no exercício.	Exigência de uma média de 40 horas anuais de formações obrigatórias - Não foi mencionado o total de horas de formação no exercício.
Informação financeira	Período de 12 meses (maio20 a maio21)	Período de 12 meses (maio19 a maio20)	Período de 12 meses (maio18 a maio19)
Serviços de auditoria / Revisão legal de contas de entidades de interesse público	4 991 052	5 401 289	4 115 108
Auditoria/Revisão legal de contas de outras entidades	15 498 437	16 855 778	15 285 329
Serviços distintos de auditoria prestados a entidades auditadas	17 339 177	13 113 270	15 009 919
Outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades	219 581 000	214 659 902	182 000 818
Total	257 409 666	250 030 239	216 411 174
Crescimento \$ (2021 - 2019)	40 998 492		
Crescimento % (2021 - 2019)	19%		

Anexo III – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa PWC

PWC	2021	2020	2019
Nº escritórios	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto) ²	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto) ²	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto) ²
Capital Social	314.000	314.000	314.000
Nº de acionistas - Sócios principais, pessoas singulares	Total 30 (28 sócios ROC e por 2 sócios não-ROC)	Total 29 (27 sócios ROC e por 2 sócios não-ROC)	Total 35 (26 sócios ROC e por 9 sócios não-ROC)
Nº de colaboradores	Não informado	Não informado	Não informado
Entidades de interesse público que a empresa realizou revisão legal de contas	132 empresas	144 empresas	157 empresas
Rede	As firmas que fazem parte da network da PwC são membros ou participam na PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), uma entidade de direito inglês	As firmas que fazem parte da network da PwC são membros ou participam na PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), uma entidade de direito inglês	As firmas que fazem parte da network da PwC são membros ou participam na PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), uma entidade de direito inglês
Composição	Para além da PwC-SROC, a rede da PwC Portugal é constituída por outras 5 empresas: - PWC/AG – Assessoria de Gestão; - MFAS – Management, Finance & Accounting Services; - Tax Services TLS, Lda; e - Empresas PWC Angola e PWC Cabo Verde (pois, partilha certas infra-estruturas (instalações, infraestrutura de dados e comunicações).	Para além da PwC-SROC, a rede da PwC Portugal é constituída por outras 5 empresas: - PWC/AG – Assessoria de Gestão; - MFAS – Management, Finance & Accounting Services; - Tax Services TLS, Lda; e - Empresas PWC Angola e PWC Cabo Verde (pois, partilha certas infra-estruturas (instalações, infraestrutura de dados e comunicações).	Para além da PwC-SROC, a rede da PwC Portugal é constituída por outras 5 empresas: - PWC/AG – Assessoria de Gestão; - MFAS – Management, Finance & Accounting Services; - Tax Services TLS, Lda; e - Empresas PWC Angola e PWC Cabo Verde (pois, partilha certas infra-estruturas (instalações, infraestrutura de dados e comunicações).
Gestão de risco - Covid-19	Menciona que a network da PwC designou uma equipa para monitorizar os desenvolvimentos ao nível global, destacar áreas de importância crítica para garantir que não comprometemos a qualidade da auditoria.	Menciona que a network da PwC designou uma equipa para monitorizar os desenvolvimentos ao nível global, destacar áreas de importância crítica para garantir que não comprometemos a qualidade da auditoria.	Não menciona gestão de crises - Covid-19 não havia sido considerada pandemia global).
Sistema de controlo de qualidade da auditoria	A Sociedade informa que conduziu por revisores da rede interna, 13 revisões de trabalhos e foram dispendidas 33.651 horas na monitorização do sistema de gestão da qualidade. O TLT (Territory Leadership team) confirma a eficácia do sistema interno de controlo de qualidade em operação em 2021.	A Sociedade informa que conduziu por revisores da rede interna, 13 revisões de trabalhos e foram dispendidas 11.063 horas na monitorização do sistema de gestão da qualidade. O TLT (Territory Leadership team) confirma a eficácia do sistema interno de controlo de qualidade em operação em 2020.	A Sociedade não informou quantidade de revisões internas realizadas e não foi divulgada as horas dispendidas na monitorização do sistema de gestão da qualidade. O TLT (Territory Leadership team) confirma a eficácia do sistema interno de controlo de qualidade em operação em 2019.
Teste à conformidade com a independência pessoal	Exigência de uma média de 40 horas anuais de formações obrigatórias - Foi mencionado um total de 66.297 horas de formação no exercício.	Exigência de uma média de 40 horas anuais de formações obrigatórias - Foi mencionado um total de 57.495 horas de formação no exercício.	Exigência de uma média de 40 horas anuais de formações obrigatórias - Foi mencionado um total de 66.116 horas de formação no exercício.
Horas de formação e desenvolvimento de colaboradores	Período de 12 meses (dezembro 2021)	Período de 12 meses (dezembro 2020)	Período de 12 meses (dezembro 2019)
Informação financeira			
Serviços de auditoria / Revisão legal de contas de entidades de interesse público	10.141.049	10.093.898	7.322.395
Auditoria/Revisão legal de contas de outras entidades	26.031.817	27.503.691	28.956.593
Serviços distintos de auditoria prestados a entidades auditadas	7.073.802	8.220.544	13.488.818
Outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades	65.406.827	54.471.180	55.132.248
Total	108.653.495	100.289.313	104.900.054
Crescimento \$ (2021 - 2019)	3.753.441		
Crescimento % (2021 - 2019)	4%		

² Não divulgado no relatório de gestão. Consultado no website da empresa.

Anexo IV – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa EY

EY	2021	2020	2019
Nº escritórios	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto)	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto)	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto)
Capital Social	1.335.000	1.335.000	1.335.000
Nº de acionistas - Sócios principais pessoas singulares	17 acionistas inscritos na CMVM e 2 empresas inscritas na CMVM	16 acionistas inscritos na CMVM e 2 empresas inscritas na CMVM	16 acionistas inscritos na CMVM e 2 empresas inscritas na CMVM
Nº de colaboradores	Não informado	Não informado	Não informado
Entidades de interesse público que a empresa realizou revisão legal de contas	132 empresas	117 empresas	117 empresas
Rede	sociedade inglesa limitada por garantia, é a principal entidade de governação para as firmas-membro da EYG	sociedade inglesa limitada por garantia, é a principal entidade de governação para as firmas-membro da EYG	sociedade inglesa limitada por garantia, é a principal entidade de governação para as firmas-membro da EYG
Composição	EY Portugal faz parte da Área designada por EMEIA, a qual integra firmas-membro da EYG em 96 países na Europa, Médio Oriente, Índia e África. Dentro da EMEIA existiam 10 Regiões e, após 1 de julho de 2021, esse número foi reduzido para 8. Menciona ativação de planos locais de gestão de crise que existem em quase todos os escritórios das firmas-membro.	EY Portugal faz parte da Área designada por EMEIA, a qual integra firmas-membro da EYG em 96 países na Europa, Médio Oriente, Índia e África. Dentro da EMEIA existiam 10 Regiões.	EY Portugal faz parte da Área designada por EMEIA, a qual integra firmas-membro da EYG em 96 países na Europa, Médio Oriente, Índia e África. Dentro da EMEIA existiam 10 Regiões.
Gestão de risco - Covid-19	Não menciona Covid-19 ou gestão de crise.	Não menciona Covid-19 ou gestão de crise.	Não menciona gestão de crises - Covid-19 não havia sido considerada pandemia global)
Sistema de controlo de qualidade da auditoria	A monitorização interna, juntamente com os recentes comentários de visitas de inspeção reguladora independente, proporcionam à EY Portugal uma base para concluir que os seus sistemas de controlo interno se encontram concebidos de forma adequada, e estão a funcionar eficazmente.	A monitorização interna, juntamente com os recentes comentários de visitas de inspeção reguladora independente, proporcionam à EY Portugal uma base para concluir que os seus sistemas de controlo interno se encontram concebidos de forma adequada, e estão a funcionar eficazmente.	A monitorização interna, juntamente com os recentes comentários de visitas de inspeção reguladora independente, proporcionam à EY Portugal uma base para concluir que os seus sistemas de controlo interno se encontram concebidos de forma adequada, e estão a funcionar eficazmente.
Teste à conformidade com a independência pessoal	38 partners e colaboradores testados	27 partners e colaboradores testados	27 partners e colaboradores testados
Horas de formação e desenvolvimento de colaboradores	Exigência de 20 horas anuais de formações obrigatórias - Total de 40.955 horas no exercício.	Exigência de 20 horas anuais de formações obrigatórias - Total de 20.200 horas no exercício.	Exigência de 20 horas anuais de formações obrigatórias - Total de 38.900 horas no exercício.
Informação financeira	Período de 12 meses (julho20 a julho21)	Período de 06 meses (janeiro20 a junho20)	Período de 12 meses (janeiro19 a dezembro19)
Serviços de auditoria / Revisão legal de contas de entidades de interesse público	15 579 211	8 964 034	13 632 965
Auditoria/Revisão legal de contas de outras entidades	20 927 019	9 648 854	19 540 302
Serviços distintos de auditoria prestados a entidades auditadas	15 434 191	4 092 241	9 930 778
Outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades	63 610 190	30 755 901	63 375 255
Total	115 550 611	53 461 030	106 479 300
Crescimento \$ (2021 - 2019)	9 071 311		
Crescimento % (2021 - 2019)	9%		

Anexo V – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa KPMG

KPMG	2021	2020	2019
	Total 3 (1 Lisboa, 1 Miraflôres e 1 Porto)	Total 3 (1 Lisboa, 1 Miraflôres e 1 Porto)	Total 3 (1 Lisboa, 1 Miraflôres e 1 Porto)
Nº escritórios			
Capital Social	3.916.000	3.916.000	3.916.000
	Total 25 (19 acionistas ROC e por 6 acionistas não-ROC)	Total 24 (18 acionistas ROC e por 6 acionistas não-ROC)	Total 25 (18 acionistas ROC e por 7 acionistas não-ROC)
Nº de acionistas - Sócios principais pessoas singulares			
Nº de colaboradores	1.251 profissionais	1.157 profissionais	1.060 profissionais
Entidades de interesse público que a empresa realizou revisão legal de contas	93 empresas	82 empresas	91 empresas
Rede	As sociedades pertencentes à rede KPMG em Portugal são entidades jurídicas autónomas, sem prejuízo de partilharem infraestruturas, regras e procedimentos de controlo de qualidade e independência.	As sociedades pertencentes à rede KPMG em Portugal são entidades jurídicas autónomas, sem prejuízo de partilharem infraestruturas, regras e procedimentos de controlo de qualidade e independência.	As sociedades pertencentes à rede KPMG em Portugal são entidades jurídicas autónomas, sem prejuízo de partilharem infraestruturas, regras e procedimentos de controlo de qualidade e independência.
Composição	Para além da KPMG SROC, a rede da KPMG em Portugal é constituída pelas sociedades, KPMG Portugal – SGPS, S.A. e KPMG Advisory – Consultores de Gestão, S.A. A primeira possui como atividade a gestão de participações sociais e a segunda serviços de consultoria de gestão empresarial e informática, entre outras funções similares. A empresa detém uma participação na KPMG Angola – Audit, Tax, Advisory, S.A.	Para além da KPMG SROC, a rede da KPMG em Portugal é constituída pelas sociedades, KPMG Portugal – SGPS, S.A. e KPMG Advisory – Consultores de Gestão, S.A. A primeira possui como atividade a gestão de participações sociais e a segunda serviços de consultoria de gestão empresarial e informática, entre outras funções similares. A empresa detém uma participação na KPMG Angola – Audit, Tax, Advisory, S.A.	Para além da KPMG SROC, a rede da KPMG em Portugal é constituída pelas sociedades, KPMG Portugal – SGPS, S.A. e KPMG Advisory – Consultores de Gestão, S.A. A primeira possui como atividade a gestão de participações sociais e a segunda serviços de consultoria de gestão empresarial e informática, entre outras funções similares. A empresa detém uma participação na KPMG Angola – Audit, Tax, Advisory, S.A.
Gestão de risco - Covid-19	A KPMG emitiu orientações exaustivas para apoiar as equipas na abordagem aos vários assuntos relacionados com matérias contabilísticas. Não menciona criação de comité de crise ou estrutura similar.	A KPMG emitiu orientações exaustivas para apoiar as equipas na abordagem aos vários assuntos relacionados com matérias contabilísticas. Não menciona criação de comité de crise ou estrutura similar.	Não menciona gestão de crises - Covid-19 não havia sido considerada pandemia global)
Sistema de controlo de qualidade da auditoria	A empresa possui programas chamados Quality Performance Review (QPR) e o Risk Compliance Program (RCP) que são executados numa base anual às áreas de negócio de Auditoria, Fiscalidade e Consultoria. A empresa confirma, com razoável segurança, que o sistema de controlo de qualidade da Firma operou de forma eficaz no exercício findo em 31 de dezembro de 2021.	A empresa possui programas chamados Quality Performance Review (QPR) e o Risk Compliance Program (RCP) que são executados numa base anual às áreas de negócio de Auditoria, Fiscalidade e Consultoria. A empresa confirma, com razoável segurança, que o sistema de controlo de qualidade da Firma operou de forma eficaz no exercício findo em 31 de dezembro de 2020.	A empresa possui programas chamados Quality Performance Review (QPR) e o Risk Compliance Program (RCP) que são executados numa base anual às áreas de negócio de Auditoria, Fiscalidade e Consultoria. A empresa confirma, com razoável segurança, que o sistema de controlo de qualidade da Firma operou de forma eficaz no exercício findo em 31 de dezembro de 2019.
Teste à conformidade com a independência pessoal	A Sociedade informa que utiliza um sistema de compliance para independência e conduziu no ano revisão de 44% dos partners da empresa, totalizando 15 auditorias internas.	A Sociedade informa que utiliza um sistema de compliance para independência e conduziu no ano revisão de 6% dos partners da empresa, totalizando 2 partners que passaram por auditorias internas.	A Sociedade informa que utiliza um sistema de compliance para independência e conduziu regularmente auditorias, sem informar quantidade de sócios examinados.
Horas de formação e desenvolvimento de colaboradores	Exigência de uma média de 40 horas anuais de formações obrigatórias - Foi mencionado um total de 66.064 horas de formação no exercício.	Exigência de uma média de 40 horas anuais de formações obrigatórias - Foi mencionado um total de 44.735 horas de formação no exercício.	Exigência de uma média de 40 horas anuais de formações obrigatórias - Foi mencionado um total de 46.867 horas de formação no exercício.
Informação financeira	Período de 12 meses (dezembro 2021)	Período de 12 meses (dezembro 2020)	Período de 12 meses (dezembro 2019)
Serviços de auditoria / Revisão legal de contas de entidades de interesse público	2 540 000	2 716 000	35 670 000*
Auditoria/Revisão legal de contas de outras entidades	27 616 000	26 532 000	
Serviços distintos de auditoria prestados a entidades auditadas	20 225 000	20 080 000	21 163 000
Outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades	65 573 000	56 073 000	57 667 000
Total	115 954 000	105 401 000	114 500 000
Crescimento \$ (2021 - 2019)	1 454 000		
Crescimento % (2021 - 2019)	1%		

Anexo VI – Resumo dos relatórios de transparência de 2021 e 2020 da empresa BDO

BDO	2021	2020	2019
Nº escritórios	Total 5 (1 Lisboa, 1 Porto, 1 Funchal, 1 Braga e 1 Faro)	Total 5 (1 Lisboa, 1 Porto, 1 Funchal, 1 Braga e 1 Faro)	Não foi identificado o relatório de transparência
Capital Social	100.000€	100.000€	N/A
Nº de quotistas - Sócios principais pessoas singulares	Total 15 (13 sócios ROC e por 2 sócios não-ROC)	Total 12 (10 sócios ROC e por 2 sócios não-ROC)	N/A
Nº de colaboradores	Não Informa	Não Informa	N/A
Entidades de interesse público que a empresa realizou revisão legal de contas	269 empresas	224 Empresas	N/A
Rede	Em Portugal, as entidades enquanto pessoa jurídica própria, é membro da BDO International Limited, sociedade inglesa limitada por garantia, e faz parte da rede internacional BDO de firmas independentes. A rede internacional BDO proporciona aos seus membros apoio técnico, formação profissional, marketing, reconhecimento internacional bem como a possibilidade de obterem clientes referenciados, permitindo-lhes terem parceiros locais e, simultaneamente, manter a independência	Em Portugal, as entidades enquanto pessoa jurídica própria, é membro da BDO International Limited, sociedade inglesa limitada por garantia, e faz parte da rede internacional BDO de firmas independentes. A rede internacional BDO proporciona aos seus membros apoio técnico, formação profissional, marketing, reconhecimento internacional bem como a possibilidade de obterem clientes referenciados, permitindo-lhes terem parceiros locais e, simultaneamente, manter a independência	N/A
Composição	Fazem parte da BDO em Portugal 04 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - BDO SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - BDO II Advisory > Consultoria fiscal entre outras similares; - BDO Outsourcing, Serviços de Contabilidade e Organização, Lda > serviços de contabilidade, Outsourcing, Financial Advisory Services, Consulting, Assessoria Fiscal - BDO Consulting > serviços de consultoria	Fazem parte da BDO em Portugal 04 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - BDO SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - BDO II Advisory > Consultoria fiscal entre outras similares; - BDO Outsourcing, Serviços de Contabilidade e Organização, Lda > serviços de contabilidade, Outsourcing, Financial Advisory Services, Consulting, Assessoria Fiscal - BDO Consulting > serviços de consultoria	N/A
Gestão de risco - Covid-19	Não menciona gestão de crises - Covid-19. Contudo menciona que a análise efetuada bem como os novos contratos angariados no exercício, não se prevê impactos negativos substanciais para a BDO resultante da crise provocada pelo COVID-19, nem a nível de rendimentos e de gastos nem a nível de cobranças que possam colocar desequilíbrios a nível financeiro.	Não menciona gestão de crises - Covid-19. Contudo menciona que a análise efetuada bem como os novos contratos angariados no exercício, não se prevê impactos negativos substanciais para a BDO resultante da crise provocada pelo COVID-19, nem a nível de rendimentos e de gastos nem a nível de cobranças que possam colocar desequilíbrios a nível financeiro.	N/A
Sistema de controlo de qualidade da auditoria	São realizadas periodicamente revisões dentro do programa de controlo de qualidade instituído internacionalmente na rede. Têm sido realizadas anualmente ações de controlo de qualidade por parte das entidades que têm competência de controlo de qualidade ou de supervisão de auditoria, abrangendo o controlo horizontal da Firma e o controlo vertical de dossiês de trabalho. A última verificação de controlo de qualidade efetuada pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas foi em 2015. Foi efetuada uma ação de controlo de qualidade pela CMVM em 2016.	São realizadas periodicamente revisões dentro do programa de controlo de qualidade instituído internacionalmente na rede. Têm sido realizadas anualmente ações de controlo de qualidade por parte das entidades que têm competência de controlo de qualidade ou de supervisão de auditoria, abrangendo o controlo horizontal da Firma e o controlo vertical de dossiês de trabalho. A última verificação de controlo de qualidade efetuada pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas foi em 2015. Foi efetuada uma ação de controlo de qualidade pela CMVM em 2016.	N/A
Teste à conformidade com a independência pessoal	A Declaração Anual de Princípios Profissionais e Declaração de Aceitação dos Princípios de Utilização dos Recursos Informáticos asseguram que os Colaboradores têm conhecimento dessas regras e que se comprometem a cumprir as normas, nomeadamente da rede e do Código de Ética e Deontologia Profissional da OROC.	A Declaração Anual de Princípios Profissionais e Declaração de Aceitação dos Princípios de Utilização dos Recursos Informáticos asseguram que os Colaboradores têm conhecimento dessas regras e que se comprometem a cumprir as normas, nomeadamente da rede e do Código de Ética e Deontologia Profissional da OROC.	N/A
Horas de formação e desenvolvimento de colaboradores	Anualmente pelo Training Committee um programa de formação, que leva em consideração os planos de formação da BDO a nível internacional e da OROC a nível nacional, definindo as ações de formação, externa e interna, para cada categoria profissional e respetivas Divisões. Totalizou-se mais de 9.700 horas de formação no exercício.	Anualmente pelo Training Committee um programa de formação, que leva em consideração os planos de formação da BDO a nível internacional e da OROC a nível nacional, definindo as ações de formação, externa e interna, para cada categoria profissional e respetivas Divisões. Totalizou-se mais de 6.700 horas de formação no exercício.	N/A
Informação financeira	Período de 12 meses (Julho20 a Agosto21)	Período de 12 meses (Julho19 a Agosto20)	Período de 12 meses (Julho18 a Agosto19)
Serviços de auditoria / Revisão legal de contas de entidades de interesse público	1 319 000	1 194 990	Não foi identificado o relatório de transparência
Auditoria/Revisão legal de contas de outras entidades	4 616 000	4 182 010	115
Serviços distintos de auditoria prestados a entidades auditadas	687 000	639 579	1 308 000
Outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades	6 180 000	5 753 421	6 867 000
Total	12 802 000	11 770 000	
Crescimento \$ (2021 - 2020)	12 802 000		
Crescimento % (2021 - 2020)	9%		

Anexo VII – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa Mazars

Mazars	2021	2020	2019
Nº escritórios	Total 3 (1 Lisboa, 1 Porto e 1 Leiria)	Total 3 (1 Lisboa, 1 Porto e 1 Leiria)	Total 3 (1 Lisboa, 1 Porto e 1 Leiria)
Capital Social	155.500€	155.500€	150.000€
	Total 12 (10 sócios ROC e por 2 sócios não-ROC)	Total 12 (10 sócios ROC e por 2 sócios não-ROC)	Total 10 (8 sócios ROC e por 2 sócios não-ROC)
Nº de quotistas - Sócios principais pessoas singulares			
Nº de colaboradores	198	175	144
Entidades de interesse público que a empresa realizou revisão legal de contas	118 empresas	108 Empresas	105 Empresas
Rede	Em Portugal, as entidades que pertencem à Rede Mazars, para além da Mazars & Associados, SROC, SA, são também as sociedades: Mazars Contabilidade, SA, Mazars Advisory, SA e Mazars AOS, Lda. As 4 sociedades, membros da rede, exercem atividades completamente diferenciadas, com recursos materiais e humanos distintos. No mundo operam em mais de 90 países com mais de 28 mil profissionais.	Em Portugal, as entidades que pertencem à Rede Mazars, para além da Mazars & Associados, SROC, SA, são também as sociedades: Mazars Contabilidade, SA, Mazars Advisory, SA e Mazars AOS, Lda. As 4 sociedades, membros da rede, exercem atividades completamente diferenciadas, com recursos materiais e humanos distintos. No mundo operam em mais de 90 países com mais de 26 mil profissionais.	Em Portugal, as entidades que pertencem à Rede Mazars, para além da Mazars & Associados, SROC, SA, são também as sociedades: Mazars Contabilidade, SA, Mazars Advisory, SA e Mazars AOS, Lda. As 4 sociedades, membros da rede, exercem atividades completamente diferenciadas, com recursos materiais e humanos distintos. No mundo operam em mais de 90 países com mais de 25 mil profissionais.
Composição	Fazem parte da Mazars em Portugal 04 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - Mazars SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - Mazars Advisory > Consultoria fiscal entre outras similares; - Mazars AOS, Lda > serviços de contabilidade, Outsourcing, Financial Advisory Services, Consulting, Assessoria Fiscal - Mazars Contabilidade, SA > serviços de contabilidade	Fazem parte da Mazars em Portugal 04 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - Mazars SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - Mazars Advisory > Consultoria fiscal entre outras similares; - Mazars AOS, Lda > serviços de contabilidade, Outsourcing, Financial Advisory Services, Consulting, Assessoria Fiscal - Mazars Contabilidade, SA > serviços de contabilidade	Fazem parte da Mazars em Portugal 04 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - Mazars SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - Mazars Advisory > Consultoria fiscal entre outras similares; - Mazars AOS, Lda > serviços de contabilidade, Outsourcing, Financial Advisory Services, Consulting, Assessoria Fiscal - Mazars Contabilidade, SA > serviços de contabilidade
Gestão de risco - Covid-19	Não menciona gestão de crises - Covid-19	Não menciona gestão de crises - Covid-19	Não menciona gestão de crises - Covid-19 (não havia sido considerada pandemia global)
Sistema de controlo de qualidade da auditoria	Os sistemas internos foram estabelecidos a fim de identificar as circunstâncias em que a independência da Mazars poderia ser posta em risco e para que sejam tomadas as medidas adequadas de segurança. A administração da Mazars Portugal certifica-se de que estas regras de independência foram implementadas em todas as missões de auditoria realizadas e de que posteriormente foram sujeitas a verificação interna	Os sistemas internos foram estabelecidos a fim de identificar as circunstâncias em que a independência da Mazars poderia ser posta em risco e para que sejam tomadas as medidas adequadas de segurança. A administração da Mazars Portugal certifica-se de que estas regras de independência foram implementadas em todas as missões de auditoria realizadas e de que posteriormente foram sujeitas a verificação interna	Os sistemas internos foram estabelecidos a fim de identificar as circunstâncias em que a independência da Mazars poderia ser posta em risco e para que sejam tomadas as medidas adequadas de segurança. A administração da Mazars Portugal certifica-se de que estas regras de independência foram implementadas em todas as missões de auditoria realizadas e de que posteriormente foram sujeitas a verificação interna
Teste à conformidade com a independência pessoal	Uma Declaração de independência Anual por sócios e colaboradores através de uma revisão completa de todas as situações que poderiam comprometer a independência.	Uma Declaração de independência Anual por sócios e colaboradores através de uma revisão completa de todas as situações que poderiam comprometer a independência.	Uma Declaração de independência Anual por sócios e colaboradores através de uma revisão completa de todas as situações que poderiam comprometer a independência.
Horas de formação e desenvolvimento de colaboradores	A Mazars estabeleceu a sua própria política sobre a formação profissional contínua que inclui a organização e a realização de seminários técnicos internos e externos, a participação ativa de todos os colaboradores em organizações profissionais de contabilidade e de auditoria, nacionais e internacionais, bem como as inúmeras oportunidades de assistir a seminários e conferências sobre a profissão. Totalizou-se mais de 3.800 horas de formação no exercício.	A Mazars estabeleceu a sua própria política sobre a formação profissional contínua que inclui a organização e a realização de seminários técnicos internos e externos, a participação ativa de todos os colaboradores em organizações profissionais de contabilidade e de auditoria, nacionais e internacionais, bem como as inúmeras oportunidades de assistir a seminários e conferências sobre a profissão. Totalizou-se mais de 3.300 horas de formação no exercício.	A Mazars estabeleceu a sua própria política sobre a formação profissional contínua que inclui a organização e a realização de seminários técnicos internos e externos, a participação ativa de todos os colaboradores em organizações profissionais de contabilidade e de auditoria, nacionais e internacionais, bem como as inúmeras oportunidades de assistir a seminários e conferências sobre a profissão. Totalizou-se mais de 5.100 horas de formação no exercício.
Informação financeira	Período de 12 meses (Julho20 a Agosto21)	Período de 12 meses (Julho19 a Agosto20)	Período de 12 meses (Julho18 a Agosto19)
Serviços de auditoria / Revisão legal de contas de entidades de interesse público	1 853 168	1 660 664	1 147 293
Auditoria/Revisão legal de contas de outras entidades	3 847 837	3 780 776	3 115 750
Serviços distintos de auditoria prestados a entidades auditadas	3 269 477	2 536 071	590 201
Outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades	3 634 225	3 152 966	4 251 910
Total	12 604 707	11 130 477	9 105 154
Crescimento \$ (2021 - 2019)	3 499 553		
Crescimento % (2021 - 2019)	38%		

Anexo VIII – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa Baker Tilly

BKT	2021	2020	2019
Nº escritórios	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto)	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto)	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto)
Capital Social	50.000 €	50.000 €	50.000 €
Nº de quotistas - Sócios principais pessoas singulares	4 quotistas	3 quotistas	3 quotistas
Nº de colaboradores	Não Informa	Não Informa	Não Informa
Entidades de interesse público que a empresa realizou revisão legal de contas	103 empresas	83 Empresas	83 Empresas
Rede	A Sociedade faz parte da Baker Tilly Internacional, uma organização mundial, constituída por empresas independentes de auditoria e consultoria. A Baker Tilly Internacional opera em 148 países, através de 740 escritórios. Fazem parte da rede Baker Tilly Portugal 09 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - Baker Tilly SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - Baker Tilly Advisory > Consultoria fiscal entre outras similares; - Baker Tilly corporate > Consultoria financeira, governança e risk managemnet - BTCFAM > Serviço de corporate finance; - BT GRCIS > Serviços de management consulting, business systems e business information; - BTPTG Outsourcing > serviços de outsourcing financeiro, de gestão e administrativo; - Baker Tilly IV Global Solutions > serviços de consultoria informática; - Baker Tilly Digital & Brand > serviços de	A Sociedade faz parte da Baker Tilly Internacional, uma organização mundial, constituída por empresas independentes de auditoria e consultoria. A Baker Tilly Internacional opera em 147 países, através de 800 escritórios. Fazem parte da rede Baker Tilly Portugal 08 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - Baker Tilly SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - Baker Tilly Advisory > Consultoria fiscal entre outras similares; - Baker Tilly corporate > Consultoria financeira, governança e risk managemnet - BTCFAM > Serviço de corporate finance; - BT GRCIS > Serviços de management consulting, business systems e business information; - BTPTG Outsourcing > serviços de outsourcing financeiro, de gestão e administrativo; - Baker Tilly IV Global Solutions > serviços de consultoria informática; - BAKTL > serviços administrativos e financeiros;	A Sociedade faz parte da Baker Tilly Internacional, uma organização mundial, constituída por empresas independentes de auditoria e consultoria. A Baker Tilly Internacional opera em 147 países, através de 800 escritórios. Fazem parte da Rede Baker Tilly Portugal 06 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - Baker Tilly SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - Baker Tilly Advisory > Consultoria fiscal entre outras similares; - Baker Tilly corporate > Consultoria financeira, governança e risk managemnet - BTCFAM > Serviço de corporate finance; - BT GRCIS > Serviços de management consulting, business systems e business information; - BTPTG Outsourcing > serviços de outsourcing financeiro, de gestão e administrativo;
Composição			Não menciona gestão de crises - Covid-19 (não havia sido considerada pandemia global)
Gestão de risco - Covid-19	Não menciona gestão de crises - Covid-19 A Sociedade foi constituída e registada na OROC em 2009 e registada na CMVM em 2016. Em 2017, a Sociedade foi objeto de um controlo de qualidade (Horizontal e Vertical), por parte da CMVM, que incluiu a revisão de um dossier de auditoria, relacionado com uma Entidade de Interesse Público. Na presente data está em curso uma auditoria por parte da CMVM nos termos do regime jurídico de supervisão de Auditoria (RISA).	Não menciona gestão de crises - Covid-19 A Sociedade foi constituída e registada na OROC em 2009 e registada na CMVM em 2016. Em 2017, a Sociedade foi objeto de um controlo de qualidade (Horizontal e Vertical), por parte da CMVM, que incluiu a revisão de um dossier de auditoria, relacionado com uma Entidade de Interesse Público. A Auditoria Interna da Baker Tilly Internacional também visitou a Sociedade em 2019 e obteve uma revisão horizontal e vertical, tendo revisto as pastas de trabalho de auditoria de um cliente. Em resultado desta revisão foi emitido um relatório com diversas recomendações de melhoria que estão em fase de implementação.	A Sociedade foi constituída e registada na OROC em 2009 e registada na CMVM em 2016. Em 2017, a Sociedade foi objeto de um controlo de qualidade (Horizontal e Vertical), por parte da CMVM, que incluiu a revisão de um dossier de auditoria, relacionado com uma Entidade de Interesse Público. Em novembro de 2018, foi emitido pela CMVM um relatório preliminar de supervisão sobre a referida revisão do controlo de qualidade, no qual foram identificadas algumas recomendações de melhorias, as quais estão em fase de implementação.
Sistema de controlo de qualidade da auditoria	A Sociedade adota e segue o que a este respeito está vertido na legislação aplicável. Adicionalmente, a Sociedade adota também os seguintes procedimentos: - É feita uma divulgação por escrito a todos os colaboradores sobre as regras de independência profissional; - A Sociedade apenas aceita assumir a execução de trabalhos, caso estes estejam dentro do objeto da sua atividade e os mesmos não ponham em causa questões de integridade, independência e qualidade;	A Sociedade adota e segue o que a este respeito está vertido na legislação aplicável. Adicionalmente, a Sociedade adota também os seguintes procedimentos: - É feita uma divulgação por escrito a todos os colaboradores sobre as regras de independência profissional; - A Sociedade apenas aceita assumir a execução de trabalhos, caso estes estejam dentro do objeto da sua atividade e os mesmos não ponham em causa questões de integridade, independência e qualidade;	A Sociedade adota e segue o que a este respeito está vertido na legislação aplicável. Adicionalmente, a Sociedade adota também os seguintes procedimentos: - É feita uma divulgação por escrito a todos os colaboradores sobre as regras de independência profissional; - A Sociedade apenas aceita assumir a execução de trabalhos, caso estes estejam dentro do objeto da sua atividade e os mesmos não ponham em causa questões de integridade, independência e qualidade;
Teste à conformidade com a independência pessoal	A Sociedade promove formação interna contínua aos seus colaboradores em áreas relevantes, como, auditoria, contabilidade, impostos, controlo interno, risco e sistemas de informação. Estas ações de formação envolvem programas self-study, bem como formações formais em sala ou usando a plataforma Microsoft Teams. - Não foi mencionado o total de horas de formação no exercício.	A Sociedade promove formação interna contínua aos seus colaboradores em áreas relevantes, como, auditoria, contabilidade, impostos, controlo interno, risco e sistemas de informação. Estas ações de formação envolvem programas self-study, bem como formações formais em sala ou usando a plataforma Microsoft Teams. - Não foi mencionado o total de horas de formação no exercício.	A Sociedade promove formação interna contínua aos seus colaboradores em áreas relevantes, como, auditoria, contabilidade, impostos, controlo interno, risco e sistemas de informação. Estas ações de formação envolvem programas self-study, bem como formações formais em sala ou usando a plataforma Microsoft Teams. - Não foi mencionado o total de horas de formação no exercício.
Horas de formação e desenvolvimento de colaboradores	Período de 12 meses (maio20 a maio21)	Período de 12 meses (maio19 a maio20)	Período de 12 meses (maio18 a maio19)
Informação financeira			
Serviços de auditoria / Revisão legal de contas de entidades de interesse público	317 142	237 665	313 210
Auditoria/Revisão legal de contas de outras entidades	998 561	898 809	1 217 657
Serviços distintos de auditoria prestados a entidades auditadas	230 243	139 209	240 110
Outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades	3 016 742	2 546 282	2 385 033
Total	4 562 688	3 821 965	4 156 010
Crescimento \$ (2021 - 2019)	406 678		
Crescimento % (2021 - 2019)	10%		

Anexo IX – Resumo dos relatórios de transparência de 2021, 2020 e 2019 da empresa RSM

RSM	2021	2020	2019
Nº escritórios	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto)	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto)	Total 2 (1 Lisboa e 1 Porto)
Capital Social	144.000€	144.000€	144.000€
Nº de quotistas - Sócios principais pessoas singulares	Total 8 (9 sócios ROC e por 1 sócios não-ROC)	Total 8 (9 sócios ROC e por 1 sócios não-ROC)	Total 8 (9 sócios ROC e por 1 sócios não-ROC)
Nº de colaboradores	Não Informa	Não Informa	Não Informa
Entidades de interesse público que a empresa realizou revisão legal de contas	4 empresas	5 empresas	6 empresas
Rede	A RSM SROC é uma entidade jurídica independente e integra na qualidade de membro da rede internacional RSM internacional. A rede é um agrupamento de empresas de auditoria, contabilidade e consultoria espalhadas por 123 países, em mais de 860 escritórios e 51 mil pessoas.	A RSM SROC é uma entidade jurídica independente e integra na qualidade de membro da rede internacional RSM internacional. A rede é um agrupamento de empresas de auditoria, contabilidade e consultoria espalhadas por 123 países, em mais de 860 escritórios e 51 mil pessoas.	A RSM SROC é uma entidade jurídica independente e integra na qualidade de membro da rede internacional RSM internacional. A rede é um agrupamento de empresas de auditoria, contabilidade e consultoria espalhadas por 123 países, em mais de 860 escritórios e 51 mil pessoas.
Composição	Fazem parte da RSM em Portugal 02 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - RSM SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - RSM Audiconsulte, Lda > serviços de contabilidade, Outsourcing, Financial Advisory Services, Consulting, Assessoria Fiscal	Fazem parte da RSM em Portugal 02 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - RSM SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - RSM Audiconsulte, Lda > serviços de contabilidade, Outsourcing, Financial Advisory Services, Consulting, Assessoria Fiscal	Fazem parte da RSM em Portugal 02 empresas, das quais as seguintes sociedades e suas respetivas atividades: - RSM SROC > atividade de Revisores oficiais de contas; - RSM Audiconsulte, Lda > serviços de contabilidade, Outsourcing, Financial Advisory Services, Consulting, Assessoria Fiscal
Gestão de risco - Covid-19	Não menciona gestão de crises - Covid-19	Não menciona gestão de crises - Covid-19	Não menciona gestão de crises - Covid-19 (não havia sido considerada pandemia global)
Sistema de controlo de qualidade da auditoria	Em Portugal, com a finalidade de estabelecer um sistema de controlo de qualidade foi elaborado manual de controlos internos, o qual identifica e se faz aplicar procedimentos e políticas com os padrões de garantia da qualidade e controlo de riscos definidos pela RSM internacional.	Em Portugal, com a finalidade de estabelecer um sistema de controlo de qualidade foi elaborado manual de controlos internos, o qual identifica e se faz aplicar procedimentos e políticas com os padrões de garantia da qualidade e controlo de riscos definidos pela RSM internacional.	Em Portugal, com a finalidade de estabelecer um sistema de controlo de qualidade foi elaborado manual de controlos internos, o qual identifica e se faz aplicar procedimentos e políticas com os padrões de garantia da qualidade e controlo de riscos definidos pela RSM internacional.
Teste à conformidade com a independência pessoal	A RSM enfatiza que adota os princípios e práticas de independência estabelecidos na Lei e no código de Deontologia Profissional dos Revisores Oficiais de Contas e que todos os colaboradores observam o manual de políticas de ética e independência.	A RSM enfatiza que adota os princípios e práticas de independência estabelecidos na Lei e no código de Deontologia Profissional dos Revisores Oficiais de Contas e que todos os colaboradores observam o manual de políticas de ética e independência.	A RSM enfatiza que adota os princípios e práticas de independência estabelecidos na Lei e no código de Deontologia Profissional dos Revisores Oficiais de Contas e que todos os colaboradores observam o manual de políticas de ética e independência.
Horas de formação e desenvolvimento de colaboradores	A RSM promove regularmente para seus membros, sob a forma de Webinars, diferentes ações de formação relativas às atualizações dos fundamentos e metodologias de auditoria. Não foram divulgadas a totalidade de horas com formação promovida pela empresa.	A RSM promove regularmente para seus membros, sob a forma de Webinars, diferentes ações de formação relativas às atualizações dos fundamentos e metodologias de auditoria. Não foram divulgadas a totalidade de horas com formação promovida pela empresa.	A RSM promove regularmente para seus membros, sob a forma de Webinars, diferentes ações de formação relativas às atualizações dos fundamentos e metodologias de auditoria. Não foram divulgadas a totalidade de horas com formação promovida pela empresa.
Informação financeira	Período de 12 meses (Janeiro20 a Dezembro21)	Período de 12 meses (Janeiro19 a Dezembro20)	Período de 12 meses (Janeiro18 a Dezembro19)
Serviços de auditoria / Revisão legal de contas de entidades de interesse público	7 030	13 030	17 530
Auditoria/Revisão legal de contas de outras entidades	2 229 766	2 063 638	2 035 331
Serviços distintos de auditoria prestados a entidades auditadas	63 082	69 498	27 000
Outros serviços distintos de auditoria prestados a outras entidades	807 339	650 990	770 710
Total	3 107 217	2 797 156	2 850 571
Crescimento \$ (2021 - 2019)	256 646		
Crescimento % (2021 - 2019)	9%		