



LUÍS FILIPE FERREIRA MOREIRA
REVISOR OFICIAL DE CONTAS

Estudo de Caso: A Aplicação da ISA 600 (R) num Cenário de Auditor do Grupo e Componente

INTRODUÇÃO

A auditoria, enquanto pilar fundamental da confiança nos mercados financeiros e na gestão das entidades, exige dos seus profissionais uma compreensão aprofundada das normas técnicas e um discernimento crítico na sua aplicação.

No contexto atual de globalização e crescente complexidade empresarial, é cada vez mais comum que as entidades operem em estruturas de grupo, com componentes localizadas em diferentes jurisdições. Esta realidade impõe desafios adicionais ao auditor, que necessita de assegurar uma auditoria robusta e coesa ao nível do grupo. É neste cenário que a ISA 600 (Revista) – “Considerações Especiais – Auditorias de Demonstrações Financeiras de Grupos (Incluindo o Trabalho de Auditores de Componentes)” assume um papel primordial.

Esta ISA estabelece as responsabilidades especiais do auditor de um grupo quando este se envolve com o trabalho dos auditores de componentes para obtenção de evidência de auditoria em que se baseia a opinião de auditoria sobre as demonstrações financeiras do grupo. A sua aplicação exige não só o domínio dos princípios gerais de auditoria, mas também uma comunicação eficaz, uma avaliação criteriosa dos riscos ao nível do grupo e das componentes, e uma supervisão adequada dos trabalhos de auditoria realizados por outros profissionais.

O presente trabalho visa, assim, explorar em profundidade os preceitos da ISA 600 (R). Numa primeira fase, será abordado o enquadramento teórico da norma, detalhando os seus requisitos e as considerações essenciais para o planeamento, execução e conclusão de uma auditoria de grupo. Posteriormente, a componente prática do trabalho ilustrará a aplicação destes princípios através de um estudo de caso, que demonstrará as diferentes perspetivas e responsabilidades tanto do auditor do grupo como do auditor de componentes, face aos desafios inerentes. Através da análise deste cenário prático, será possível consolidar a compreensão de como a coordenação eficaz, o julgamento profissional e a evidência de auditoria adequada são pilares para uma opinião fiável sobre as demonstrações financeiras consolidadas.

ABORDAGEM TEÓRICA

Enquadramento ISA 600 (Revista)

A ISA 600 (Revista) adiante designada de ISA 600 (R), tem como objetivo incentivar uma gestão proativa da qualidade, reforçar a comunicação robusta entre o auditor do grupo e os auditores de componentes, e fomentar uma mentalidade cética e desafiante por parte do auditor. Com a evolução da auditoria de demonstrações financeiras de grupos, é reforçada a abordagem baseada no risco intrínseca à condução de uma auditoria de acordo a ISA, a qual se exige um foco mais aprofundado na identificação e avaliação dos riscos de distorção material e no desenho e execução de respostas adequadas a esses riscos.

Princípios da ISA 600 (R):

Adota uma **filosofia de abordagem baseada no risco** para o planeamento e execução da auditoria de grupo, alinhando-se com a ISA 315 (Revista 2019) e a ISA 330.

Um **maior foco na identificação e avaliação dos riscos de distorção material** e na realização de procedimentos de auditoria em resposta a esses riscos.

O **auditor do grupo deve estar envolvido em todas as fases da auditoria**, determinando o quê, como, por quem e onde a prova de auditoria adequada e suficiente será obtida para dar respos aos RMM.

No contexto específico das auditorias de grupo, o risco de deteção assume uma importância acrescida pelo facto de este risco abranger a possibilidade de não serem detetadas distorções na informação financeira ao nível das diferentes componentes do grupo que, quando agregadas, podem resultar numa distorção material nas demonstrações financeiras consolidadas do grupo (ISA 600 (R) - §8).

Desta forma, a ISA 600 (R) vem também clarificar a definição de auditorias de grupos nas demonstrações financeiras consolidadas. Esta abrange não apenas entidades legais distintas, mas também unidades de negócio ou operações cuja informação financeira é combinada através de um processo de consolidação ou agregação. Para gerir proativamente e garantir a qualidade de uma auditoria de grupo, torna-se imperativo definir com precisão o trabalho de auditoria a executar para o grupo bem como as componentes específicas a serem auditadas e quais os recursos adequados a serem utilizados. Isto exige uma direção e supervisão contínua de toda a equipa de auditoria, bem como uma revisão rigorosa do trabalho realizado, tanto ao nível da empresa-mãe como das suas componentes requerendo um elevado grau de conhecimento e julgamento profissional por parte do auditor do grupo (ISA 600 (R) – § 5).

Conforme referido anteriormente, numa auditoria de grupo existe uma maior probabilidade de o agregado de distorções não corrigidas e não detetadas ao nível das diferentes componentes ser material para as demonstrações financeiras do grupo. Esta propensão advém da dispersão da informação financeira utilizada na preparação das demonstrações financeiras consolidadas e do facto de os procedimentos de auditoria sobre as demonstrações financeiras das componentes serem, por natureza, efetuados separadamente. Consequentemente, a comunicação bidirecional e o elevado nível de interação entre o auditor do grupo e os auditores das diferentes componentes torna-se essencial. Devido à necessidade de reduzir o risco de agregação a um nível aceitável, uma das alterações mais relevantes da ISA 600 (R) é o requisito explícito de que a materialidade de execução de cada uma das componentes seja definida pelo auditor do grupo (ISA 600 (R) – §§ 8, 14 (a),

A12, A13 e A19). Esta alteração visa garantir que o trabalho nas componentes é suficientemente abrangente para detectar distorções que, individualmente ou em conjunto, possam ser materiais ao nível do grupo.

Apesar do envolvimento fundamental dos auditores de componentes na auditoria às demonstrações financeiras do grupo, a última responsabilidade pela auditoria recai sobre o sócio responsável ao nível do auditor do grupo. No qual este mantém a responsabilidade intransmissível de garantir a qualidade da auditoria e de assegurar que é possível obter prova de auditoria suficiente e apropriada para formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras do grupo como um todo (ISA 600 (R) – §§ 11 e 16).

A definição do trabalho a ser efetuado, bem como a necessidade de envolvimento ou não de auditores de componentes, sofreu alterações significativas, alinhadas com a abordagem baseada no risco e com a importância do risco de agregação na auditoria a demonstrações financeiras de grupo. Isto inclui um maior foco na materialidade de execução ao nível das componentes, em detrimento de uma materialidade de componente isolada, refletindo a visão integrada que a ISA 600 (R) preconiza para as auditorias de grupo.

Aceitação e Continuidade do Trabalho de Auditoria de Grupo: Ênfase na Prova de Auditoria (ISA 600 (R))

No que concerne à fase de aceitação e continuidade do trabalho de auditoria das demonstrações financeiras de grupo, a ISA 600 (R) confere uma ênfase particular à necessidade de o auditor do grupo avaliar se será razoavelmente possível obter prova de auditoria suficiente e apropriada para formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas. Esta avaliação deve igualmente considerar os potenciais efeitos de quaisquer restrições que possam surgir na obtenção de tal prova (ISA 600 (R) – §§ 17, 18 e A32-A36).

Como princípio fundamental da auditoria, caso o auditor conclua que não conseguirá obter prova de auditoria suficiente e apropriada, e que tal situação resultaria na emissão de uma escusa de opinião sobre as demonstrações financeiras do grupo, o trabalho não deverá ser aceite. Esta premissa é salvaguardada pela ISA 210 – “Concordância com os Termos do Trabalho de Auditoria” (§ 7), que estipula que o auditor apenas deve aceitar um trabalho nestas circunstâncias se for expressamente exigido por lei ou regulamento. Este requisito visa proteger a credibilidade da opinião de auditoria e assegurar que o auditor não assume um compromisso que não poderá cumprir com a devida diligência profissional.

Riscos de Componentes Não Auditadas e a Estratégia de Auditoria de Grupo (ISA 600 (R))

A natureza complexa das auditorias de grupo, onde a

auditoria de todas as componentes pode não ser viável ou realista, expõe os auditores do grupo a riscos inerentes provenientes das componentes não auditadas. Este cenário exige uma abordagem estratégica e robusta para mitigar o risco de que distorções não detetadas ao nível das componentes possam, em agregado, resultar numa distorção material das demonstrações financeiras do grupo.

Em linha com os princípios estabelecidos na ISA 300 – “Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras”, a ISA 600 (R) sublinha a importância crítica de o auditor do grupo definir e atualizar continuamente a estratégia global de auditoria e o plano da auditoria do grupo. Este planeamento abrange, nomeadamente, a determinação das componentes em que será executado trabalho de auditoria e a alocação dos recursos necessários para a auditoria do grupo, incluindo a decisão sobre o envolvimento de auditores de componentes (ISA 600 (R) – §§ 22-24 e A51-A58). Os fatores que influenciam a seleção das componentes a serem auditadas são diversos e requerem adequado julgamento profissional (ISA 600 (R) – § A51).

Os auditores de componentes podem ser envolvidos em várias fases da auditoria de grupo, contribuindo significativamente, por exemplo, na avaliação dos riscos de distorção material ao nível da sua componente (ISA 600 (R) – §§ 22 (b) e A52 a A56). Esta colaboração é fundamental para uma compreensão abrangente dos riscos do grupo. Porém, a ISA 600 (R) também enfatiza a necessidade de uma supervisão e revisão rigorosas do trabalho dos auditores de componentes. A profundidade da supervisão e revisão requerida é uma matéria de julgamento profissional do auditor do grupo, dependendo da avaliação das competências e capacidades dos auditores de componente, bem como da natureza e das circunstâncias do trabalho de auditoria do grupo. Os fatores a considerar para determinar se o auditor de componente possui as competências e capacidades necessárias para realizar os procedimentos de auditoria são fundamentais para a fiabilidade da evidência obtida.

É importante salientar que, ao longo de todo o processo de auditoria, o sócio responsável pela auditoria do grupo mantém a direção e supervisão dos auditores de componentes. Esta responsabilidade implica garantir comunicações claras e bidirecionais ao longo da auditoria, nomeadamente no que diz respeito à discussão dos riscos identificados, das situações detetadas e das conclusões obtidas. Adicionalmente, envolve a revisão da documentação das auditorias realizadas nas componentes e, quando apropriado, a participação em reuniões de finalização da auditoria com a gestão das componentes, entre outras tarefas essenciais para assegurar a qualidade do trabalho (ISA 600 (R) – §§ 28, 29 e A72 a A87).

Avaliação de Riscos de Distorção Material e Fraude em Auditorias de Grupo (ISA 600 (R))

A avaliação dos riscos de distorção material, seja por fraude ou erro, constitui um pilar fundamental da auditoria, conforme preconizado pela ISA 315 (R) – “Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente”. Esta avaliação é obtida através de um conhecimento aprofundado da entidade e do seu ambiente, incluindo o seu controlo interno.

No contexto específico das auditorias de grupo, a ISA 600 (R) detalha as responsabilidades do auditor do grupo na obtenção deste entendimento para a definição dos riscos. Este conhecimento deve abranger, nomeadamente, a estrutura do grupo e o seu ambiente operacional, o normativo contabilístico aplicável (incluindo as políticas contabilísticas do grupo e das componentes), o sistema de controlo interno do grupo, bem como a natureza e dimensão das transações com as partes relacionadas (ISA 600 (R) – §§ 30 a 34 e A88 a A115). É importante salientar que o auditor do grupo pode recorrer à avaliação de controlos comuns e/ou atividades centralizadas para definir a sua abordagem e estratégia de auditoria, podendo envolver ou não os auditores de componentes nos testes a esses controlos.

Convém enfatizar que a avaliação dos riscos de distorção material inclui intrinsecamente a avaliação dos riscos de fraude. Assim, é imperativo que o auditor do grupo efetue uma avaliação aprofundada de como as demonstrações financeiras consolidadas poderão estar distorcidas devido a fraude (ao nível do grupo), e se existem indicadores de fraude presentes ao nível das componentes ou do próprio processo de consolidação. Esta análise complementa e estende os requisitos já prescritos pela ISA 240 – “As Responsabilidades do Auditor relativas a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras” (ISA 600 (R) – §§ 33 e A113). A ISA 600 (R) reconhece que a dispersão geográfica e a complexidade das operações de grupo podem aumentar o risco de fraude não detetada, exigindo uma vigilância acrescida e uma comunicação eficaz entre o auditor do grupo e os auditores de componente.

Materialidade de Execução em Auditorias de Grupo (ISA 600 (R))

A determinação da materialidade em auditorias de grupo é um processo que exige um julgamento profissional, a necessidade de o auditor do grupo determinar uma materialidade de execução para as componentes, bem como o montante abaixo do qual as distorções são consideradas como claramente triviais (ISA 600 (R) – §§ 35 e A116-A121). A materialidade de execução para cada componente deve ser inferior à materialidade de execução do grupo de modo a diminuir o risco de agregação de distorções. Assim, o auditor do grupo aumenta a probabilidade de detetar distorções que, embora insignificantes ao nível da componente, pode-

riam ser materiais quando agregadas. Esta abordagem está em perfeita consonância com a filosofia da ISA 600 (R) de reforçar a perspetiva baseada no risco na auditoria de grupo.

Resposta aos Riscos de Distorção Material Identificados (ISA 600 (R))

A responsabilidade primordial do auditor do grupo reside na definição da natureza, tempestividade e extensão dos procedimentos de auditoria a serem efetuados ao nível das componentes (ISA 600 (R) – §§ 37 e A124 a A139). De salientar que o processo de identificação e avaliação dos riscos de distorção material é iterativo e dinâmico, uma característica particularmente acentuada em grupos com estruturas complexas, pelo que o auditor do grupo deve determinar a natureza, tempestividade e extensão da revisão do trabalho dos auditores de componentes, considerando a sua competência, capacidade e o nível de direção e supervisão exercido.

Com a exclusão do conceito formal de componente significativo/não significativo, deixou de existir o requisito de realizar procedimentos analíticos específicos em componentes não significativas, bem como o conceito de revisão da informação financeira. Assim, a ISA 600 (R) preconiza três formas principais de responder aos riscos identificados ao nível das componentes:

- 1. Desenho e realização de procedimentos de auditoria à totalidade da informação financeira da componente:** Esta abordagem é tipicamente aplicada a componentes consideradas de maior risco ou materialidade para o grupo.
 - 2. Desenho e realização de procedimentos de auditoria a uma ou mais classes de transações, saldos de contas ou divulgações:** Esta opção permite focar os esforços de auditoria nas áreas de maior risco dentro de uma componente, sem auditar a totalidade das suas demonstrações financeiras.
 - 3. Realização de procedimentos de auditoria específicos:** Abrange procedimentos direcionados a riscos muito específicos ou a itens isolados, que podem não se enquadrar nas categorias anteriores.
- O novo normativo permite a realização de procedimentos de auditoria centralizados sobre classes de transações, saldos de contas ou divulgações, aplicável quando há centralização significativa de atividades de *reporting* financeiro, controlos comuns ou atividades similares entre componentes. Embora a ISA 600 (R) não mantenha o conceito de componente significativo, continua a considerar o peso relativo e o risco de cada componente para a auditoria do grupo. Adicionalmente, e em linha com o normativo anterior, é mandatário realizar procedimentos sobre o processo de consolidação (§§ 38-40 e A140 e A141 da ISA 600

(R)), essenciais para validar a exatidão das eliminações intragrupo, ajustamentos e agregação das demonstrações financeiras das componentes, formando as demonstrações financeiras consolidadas do grupo.

Comunicação e Revisão entre Auditor do Grupo e Auditores de Componentes (ISA 600 (R))

A necessidade de uma comunicação bidirecional e contínua entre o auditor do grupo e os auditores de componentes, ao longo de todo o trabalho de auditoria (ISA 600 (R) – §§ 45, 46 e A144-147), implica que esta deve ser fluida e atempada sendo importante para assegurar que todas as partes envolvidas possuem uma compreensão dos objetivos da auditoria, dos riscos identificados e das metodologias a aplicar, permitindo desta forma, uma coordenação eficaz na resolução proativa de quaisquer questões que possam surgir.

Adicionalmente, um dos requisitos da ISA 600 (R) inclui a necessidade de o auditor do grupo determinar quando e em que extensão é necessário rever o trabalho dos auditores de componentes (ISA 600 (R) – §§ 47, A148 e A149). Esta decisão baseia-se num julgamento profissional que deve considerar diversos fatores, tais como:

4. Auditor do Grupo: Orientação, supervisão e revisão do trabalho da equipa (incluindo auditores de componente), e avaliação da suficiente e apropriada prova de auditoria;

5. Competência do Auditor de Componente: Avaliação do seu conhecimento das normas, experiência e capacidade para executar o trabalho planeado; e

6. Direção e Supervisão do Auditor do Grupo: Natureza, tempestividade e extensão da direção e supervisão exercidas sobre o trabalho do auditor de componente.

Esta abordagem permite ao auditor do grupo adaptar o seu nível de envolvimento e revisão, assegurando que a evidência de auditoria obtida do trabalho dos auditores de componentes é suficiente e apropriada na formação da opinião sobre as demonstrações financeiras do grupo.

Documentação Adicional em Auditorias de Grupo (ISA 600 (R))

No que respeita à documentação da auditoria de grupo, a ISA 600 (R) introduz requisitos adicionais que visam assegurar a transparência e a rastreabilidade dos julgamentos e procedimentos efetuados. Estes requisitos complementam os princípios gerais de documentação estabelecidos noutras ISAs.

De forma não exaustiva, a ISA 600 (R) exige documentação específica relativamente a:

- Julgamentos na Definição das Componentes e do Trabalho a Efetuar: O auditor do grupo deve documentar os

julgamentos significativos efetuados na determinação das componentes do grupo e no âmbito do trabalho de auditoria a ser executado em cada uma delas. Isto inclui a justificação para a seleção das componentes a serem auditadas e a natureza dos procedimentos a realizar;

- Sistema de Controlo Interno do Grupo: Em linha com a ISA 315 (R) – “Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Material Através do Conhecimento da Entidade e do Seu Ambiente”, o auditor do grupo deve documentar a sua compreensão do sistema de controlo interno do grupo, incluindo os controlos relevantes para a preparação das demonstrações financeiras consolidadas e os controlos sobre as transações intragrupo; e
- Natureza, Tempestividade e Extensão da Direção e Supervisão: Documentar a natureza, a tempestividade e a extensão da direção e supervisão exercidas pelo auditor do grupo sobre o trabalho dos auditores de componentes. Esta documentação deve evidenciar como o auditor do grupo se envolveu no trabalho dos auditores de componentes para obter prova de auditoria suficiente e apropriada, incluindo a revisão e a comunicação de assuntos significativos.

A exigência de documentação adicional reflete a complexidade inerente às auditorias de grupo e a necessidade de o auditor do grupo demonstrar claramente a base para a sua opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas.

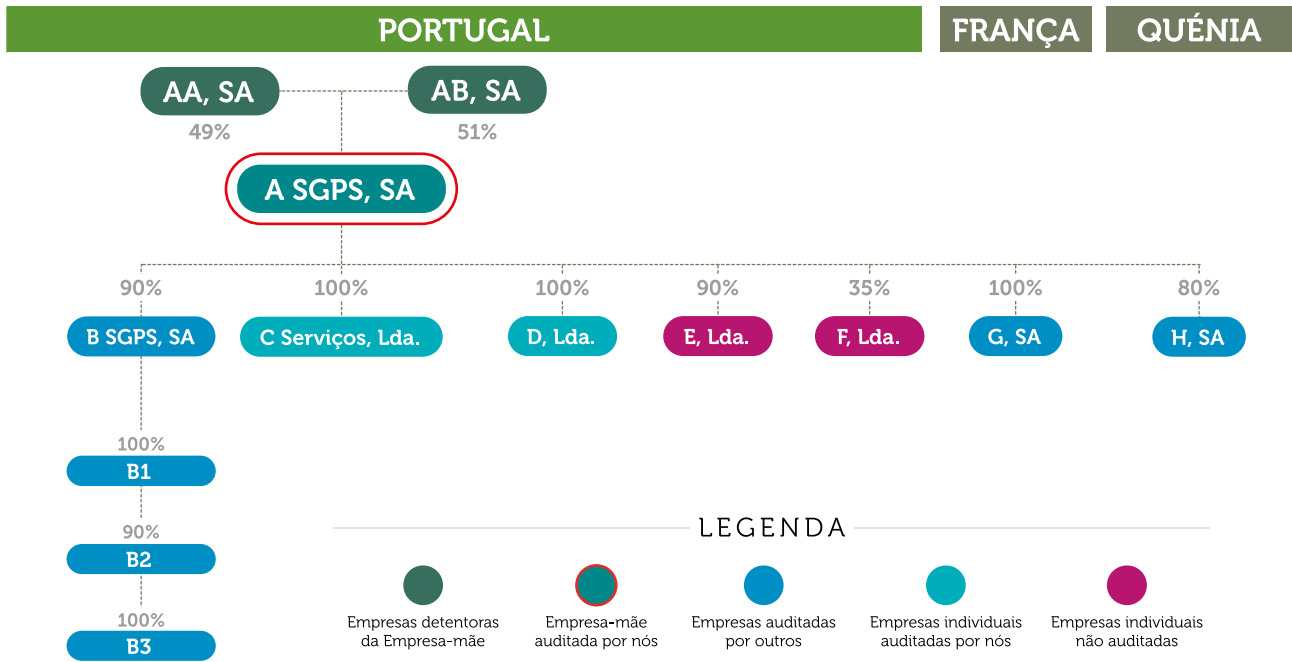
Em suma, a ISA 600 (R) é efetiva para auditorias de demonstrações financeiras de grupos para períodos com início em ou após 15 de dezembro de 2023 alinhando a norma com outros padrões recentemente atualizados, como a ISQM 1, ISA 220 (R) e ISA 315 (R). Os novos requisitos e o material de aplicação revistos visam, fundamentalmente, fortalecer o ceticismo profissional, o planeamento e a execução de auditorias de grupo, aprimorar as comunicações bidirecionais entre o auditor do grupo e os auditores de componentes, e aprofundar a documentação. Em última análise, a norma procura incentivar uma gestão proativa da qualidade ao nível do grupo e dos componentes, mantendo um padrão adequado para uma vasta gama de circunstâncias num ambiente em constante evolução.

ABORDAGEM PRÁTICA

Enquadramento do Organograma na Aplicação da ISA 600 (R)

No âmbito da auditoria de demonstrações financeiras de grupos, a norma estabelece as responsabilidades do auditor do grupo, particularmente quando este se depara com estruturas empresariais complexas e dispersas geograficamente. Para ilustrar os desafios e a aplicação prática dos requisitos, apresentamos o seguinte organograma do Grupo A SGPS, SA.

Figura 1 – Organograma do Grupo A SGPS, SA



Fonte – Elaboração própria

Conforme se observa no organograma, a A SGPS, SA atua como a entidade principal do grupo, sendo detida pelas entidades AA, SA e AB, SA. É importante salientar que, no contexto desta auditoria, recebemos instruções e comunicações dos auditores das entidades AA, SA e AB, SA, obrigando-nos a ter em consideração o ambiente de controlo e dos riscos a montante na estrutura do grupo. Por sua vez, a A SGPS, SA detém um conjunto de entidades subsidiárias: B SGPS, SA, C Serviços, Lda., D, Lda., E, Lda., F, Lda., G, SA e H, SA.

A complexidade deste grupo reside não apenas na sua estrutura hierárquica, mas também na diversidade da sua localização geográfica com componentes localizadas em outra geografias, em particular França e no Quénia. Por outro lado, algumas destas entidades são auditadas pela nossa própria firma, enquanto outras são auditadas por outros auditores ou não são auditadas.

Os principais aspetos a abordar nesta aplicação prática predem-se com o seguinte:

- **Aceitação e Continuidade do Trabalho:** A avaliação inicial sobre a possibilidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada, considerando as restrições geográficas e de acesso à informação;
- **Planeamento da Auditoria de Grupo:** A definição da estratégia global de auditoria, a determinação das componentes em que será necessário executar trabalho de auditoria e a natureza desse trabalho, e a alocação de recursos adequados, incluindo o envolvimento de auditores de componentes;

- **Avaliação de Riscos de Distorção Material:** A compreensão do grupo e do seu ambiente, incluindo os sistemas de controlo interno das diversas componentes e a identificação de riscos de fraude dispersos pela estrutura;
- **Materialidade:** A definição da materialidade de execução para as componentes, a qual deve ser inferior à do grupo, de forma a mitigar o risco de agregação;
- **Comunicação e Supervisão:** A necessidade de uma comunicação bidirecional e eficaz com todos os auditores envolvidos, e a extensão da supervisão e revisão do seu trabalho, especialmente quando se trata de auditores fora da rede ou de componentes não auditadas; e
- **Documentação:** Os requisitos adicionais de documentação para justificar julgamentos sobre as componentes, a compreensão do controlo interno e a supervisão exercida.

APLICAÇÃO PRÁTICA

A parte prática deste trabalho desenvolver-se-à na aplicação dos procedimentos de auditoria de grupo, seguindo a metodologia da FIRMA DE AUDITORIA. Esta abordagem, a qual designamos por “*Group Audit Lifecycle*”, é



1. Engagement Acceptance & Continuance: Nesta fase, serão abordadas as considerações iniciais para aceitar ou continuar o trabalho de auditoria do Grupo A SGPS, SA, incluindo a avaliação da nossa capacidade e independência bem como dos auditores das componentes e a compreensão preliminar da estrutura do grupo e riscos.

2. Financial Information & Scoping: Aqui, detalharemos como a informação financeira das diversas componentes (B, C, D, E, F, G, H) é utilizada para definir o âmbito da auditoria, incluindo a determinação da materialidade do grupo e das componentes.

3. Planning: Esta fase centra-se no desenvolvimento da estratégia e do plano de auditoria do grupo, com ênfase na identificação dos riscos de distorção material e na definição dos procedimentos a serem executados por nós (como auditores do grupo) e pelos auditores de componente, considerando a dispersão geográfica.

4. Obtain Evidence: Nesta etapa será demonstrado como a prova de auditoria é obtida, incluindo a direção e supervisão do trabalho dos auditores de componente, a revisão da sua documentação e a comunicação contínua de assuntos significativos.

5. Completion: Por fim, abordaremos a avaliação da apropriada e adequada prova de auditoria para formar a opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas do Grupo A SGPS, SA, bem como as comunicações finais com a gestão e responsáveis de governação (TCWG).

FASE 1

Engagement Acceptance & Continuance (ISA 600 (R) – §§ 17-19):

Nesta fase inicial o auditor do grupo deve determinar se possui a competência e capacidade necessárias para a auditoria de grupo e deve avaliar a sua capacidade e as condições para obter prova de auditoria suficiente e apropriada para formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas.

composta por cinco fases interligadas que garantem uma auditoria coesa e eficaz, em conformidade com os requisitos da ISA 600 (R).

Os cinco passos que guiarão a nossa análise prática são:

Considerando a nossa ilustração prática teríamos em consideração os seguintes pontos:

1. Compreensão preliminar do Grupo e identificação dos Requisitos Éticos Relevantes (RERs) (ISA 600 (R) – §§ 17, 25 e 33):

- No âmbito da definição da nossa estratégia de auditoria de grupo, obtivemos uma compreensão aprofundada do Grupo A SGPS, SA e do seu ambiente. Analisámos a atividade principal de A SGPS, SA e das suas subsidiárias (B, C, D, E, F, G, H), focando nas especificidades e setor de atuação de cada uma. Compreendemos a estrutura organizacional e operacional, avaliando a integração dos sistemas de IT, a centralização da contabilidade (incluindo se detinham organizações de serviços e/ou centros de serviços partilhados), e o processo de consolidação, nomeadamente a forma como a A SGPS, SA consolida as demonstrações financeiras das subsidiárias, os ajustamentos de homogeneização, as eliminações de transações intragrupo e a conversão de moeda.
- Paralelamente, comunicámos com a gestão da A SGPS, SA e os responsáveis pela governação (TCWG) acerca do referencial de relato financeiro aplicável e a forma como os assuntos significativos das componentes são comunicados para a preparação das demonstrações financeiras do grupo. Esclarecemos os nossos requisitos enquanto auditores do grupo, incluindo os prazos de *reporting* e a necessidade de acesso à informação e às pessoas relevantes do grupo.
- Adicionalmente, identificámos os Requisitos Éticos Relevantes (RERs) e assegurámos a independência. Realizámos as verificações de independência para a nossa firma e solicitámos aos potenciais parceiros auditores de componentes que preenchessem o questionário do auditor de componentes – avaliação inicial, que incluiu os questionários de ética e independência. No que concerne aos auditores das acionistas (AA, SA e AB, SA), analisámos as instruções recebidas para verificar se incluíam requisitos de independência adicionalmente.

nais, informações sobre transações intragrupo a serem auditadas de forma mais aprofundada, ou quaisquer preocupações específicas de risco que pudessem ter identificado nas suas auditorias a montante.

2. Determinação da estrutura e estratégia para fins de auditoria do Grupo (ISA 600 (R) – § 22):

A nossa compreensão acerca da estrutura do grupo (jurídica e organizacional), do sistema de informação do grupo e do processo de *reporting* financeiro em geral, foi fundamental para identificarmos as “componentes” consideradas para a auditoria do Grupo.

Conforme Figura 2 infra, detalhámos para cada componente, o seu auditor (quando aplicável), bem como a nossa avaliação preliminar sobre a sua utilização para fins de audi-

toria de grupo, a confirmação da competência e capacidade dos auditores da componente, e se estes vão realizar procedimentos de avaliação de risco ou procedimentos para responder aos Riscos de Distorção Material (RMMs) do grupo. Esta definição das componentes é essencial para a conceção e execução das respostas de auditoria aos RMMs do grupo, visando obter prova de auditoria suficiente e apropriada que suporte a opinião de auditoria do grupo. De salientar, que a entidade F, Lda., na qual o Grupo detém uma participação de 35% e que é consolidada pelo método de equivalência patrimonial, não foi classificada como uma componente para a qual seriam realizados procedimentos de auditoria completos. Contudo, serão considerados na fase de planeamento procedimentos específicos para obter evidência de auditoria suficiente e apropriada sobre a aplicação do método bem como da fiabilidade da informação financeira subjacente.

Figura 2 – Detalhe das componentes

Components	Name of Component auditor firm
Componente 1 A SGPS, SA	Firma de Auditoria
Componente 2 B SGPS, SA	External Auditor – Portugal
Componente 3 C Serviços, Lda.	Firma de Auditoria
Componente 4 D, Lda.	Firma de Auditoria
Componente 5 E, Lda.	
Componente 6 G, SA	External Auditor – França
Componente 7 H, SA	External Auditor – Quênia

Fonte – Elaboração própria

3. Comunicações:

Para otimizar a comunicação com o cliente e os auditores de componente, criamos um projeto de auditoria para o Grupo A SGPS, SA, utilizando o Global Portal como ferramenta central para as ações essenciais. Através desta plataforma, solicitámos à gestão da A SGPS, SA a informação financeira preliminar e os *reporting packs* das componentes, enviámos os questionários de avaliação de competência, capacidade e independência aos auditores de componente, e iniciámos a comunicação bidirecional.

4. Conclusão do sócio responsável pelo trabalho do Grupo (ISA 600 (R) – § 19):

No decurso da nossa auditoria, procedemos à avaliação de todas as informações recolhidas, nomeadamente as respostas aos questionários dos auditores de componente. A informação obtida permitiu-nos compreender a sua familiaridade com as normas de auditoria aplicáveis, a sua experiência em setores relevantes e a sua capacidade de cumprir os prazos e requisitos do trabalho. Esta avaliação foi reforçada pela nossa experiência prévia de vários anos enquanto auditores do grupo, e assim permitiu-nos concluir que a equipa de auditoria podia prosseguir com o trabalho sem impedimentos significativos que pudessem comprometer a qualidade

ou os procedimentos necessários para formar uma opinião. A ausência de tais restrições proporcionou uma base sólida para a execução eficaz da auditoria, permitindo-nos focar na identificação e resposta aos riscos de distorção material, em linha com os princípios da ISA 600 (R)

Para consolidar e documentar todo o nosso entendimento e as decisões tomadas nesta fase do trabalho de auditoria, procedemos à elaboração e recolha da assinatura do contrato de auditoria, em conformidade com a ISA 210 §§ 10-12, onde foram estabelecidos os termos acordados do trabalho de auditoria. Ao mesmo tempo, e em conformidade com a legislação aplicável, nomeadamente a Lei n.º 83/2017, de 18 de Agosto, realizámos a devida análise de Prevenção e Combate ao Branqueamento de Capitais e Financiamento do Terrorismo (AML). Todas as informações, análises e conclusões relativas a esta fase, bem como à nossa compreensão do grupo, à avaliação de riscos, à definição de componentes e aos requisitos éticos e de independência, foram devidamente registadas no APT. Este *workspace* será o repositório principal para assegurar a rastreabilidade, a consistência e a qualidade da documentação ao longo de todo o processo de auditoria de grupo.

FASE 2

Financial Information & Scoping (ISA 600 (R) – §§ 30-34):

Esta fase centra-se na compreensão do grupo e das suas componentes, incluindo a sua significância para a auditoria do grupo. A preparação e análise da informação financeira é importante para a definição do âmbito pelo que é necessário que o auditor do grupo obtenha uma compreensão aprofundada da magnitude e natureza das operações do grupo, permitindo uma avaliação de risco eficaz e para a definição de uma estratégia de auditoria adequada quanto à definição da natureza, tempestividade e extensão dos procedimentos de auditoria a executar.

1. Tratamento da Informação Financeira Preliminar

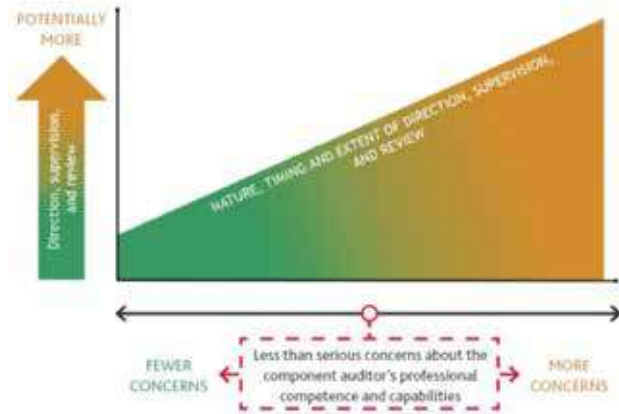
Em conformidade com a ISA 600 (R), que exige que o auditor do grupo obtenha uma compreensão da informação financeira das componentes e do processo de consolidação para identificar e avaliar os riscos de distorção material, obtivemos da A SGPS, SA os balancetes e demonstrações financeiras preliminares de todas as suas componentes. Estes dados, apresentados na moeda local e no referencial contabilístico local, foram posteriormente convertidos e harmonizados com o referencial do grupo. Procedemos ao tratamento e importação destes dados para o APT e mapeámos a informação financeira para as Áreas de Demonstrações Financeiras Consolidadas (FSAs), permitindo-nos uma visão tanto agregada quanto pormenorizada.

2. Determinação das Componentes para a Estratégia Preliminar de Auditoria

Alinhados com a ISA 600 (R), que exige que o auditor do grupo identifique as componentes e determine a natureza do trabalho a ser realizado em cada uma com base nos riscos de distorção material e na sua significância para o grupo procedemos ao mapeamento das entidades em componentes para fins de auditoria de grupo. A nossa avaliação e seleção quanto ao recurso ao trabalho do auditor de componente fundamentou-se numa análise da sua competência e capacidade, sendo a disponibilidade de tempo um fator particularmente determinante. Este processo influenciou diretamente a natureza, tempestividade e extensão da direção, supervisão e revisão exercidas na auditoria do grupo.

O nosso julgamento foi suportado pelo processo ilustrado na Figura 3, que demonstra que o nível de direção e supervisão exigido aumenta proporcionalmente com o grau de preocupação em relação à competência e capacidades do auditor de componente. Conforme o gráfico indica, quanto maiores as preocupações, maior será a nossa intervenção, podendo levar à conclusão de que a utilização do auditor de componente pode não ser fiável.

Figura 3 – Preocupações em relação ao auditor de componente



Fonte - Documentos internos da firma de auditoria

Neste contexto, procedemos à seleção dos auditores de componente que serão utilizados para fins de auditoria de grupo, e esta decisão foi devidamente documentada no APT, conforme evidenciado no questionário da Figura 4. Este registo detalha o envolvimento planeado para cada componente, refletindo a nossa avaliação e a estratégia de supervisão definida.



Figura 4 - CA.01 Use of Component Auditors Questionnaire

CA.01 Use of Component Auditors Questionnaire

Filter: All (4) | Index | Show all help | Collapse all

INTRODUCTION
 The purpose of this questionnaire is to enable group auditors to document their overall strategy and plan for use of engagement resources across the group audit engagement. This questionnaire is consistent with the planning requirements set out in the IATF methodology, under the group audit strategy and plan.
 Group auditors set an initial group audit strategy based on a preliminary understanding of the group and its components. This understanding is updated through the performance of the assessment procedures by the engagement team and the group auditor then updates their group audit strategy and determines the group audit plan from this strategy.
 Group auditors use the content in this questionnaire to prompt an appropriate mindset when forming and updating their group audit strategy and plan.

1 PLANNED ENGAGEMENT RESOURCES INCLUDING INVOLVEMENT OF COMPONENT AUDITORS

11 PLANNED ENGAGEMENT RESOURCES AND NATURE, TIMING, AND EXTENT OF COMPONENT AUDITOR INVOLVEMENT

Use the table below to document the planned resources to perform the group audit engagement, including whether component auditors are to be involved, if at all, in risk assessment procedures or further audit procedures.

RESTRICTION: The answers to the questions in this table can be updated during the group audit engagement as prompted by other questionnaires in the document manager.
 We will enter each component in this table once, where our answer to column 3 is "Yes". Group auditor locations were all component locations (including any HCF Connects (Accounting and Financial) Component Auditor performance). In this situation, as group auditors, we can select the "N/A" of the table below or enter "N/A".

Components of which audit work is to be performed	Name of component auditor firm	Are we using component auditors for group systems (including assessment)?	Consistent to Component Auditor Questionnaire - Total Assessment	Do component auditors have the appropriate competence, capability, and sufficient time to perform the procedures?	Are we using component auditors to perform risk assessment procedures (including design of procedures to respond to group SME)?	Are we using component auditors to perform procedures to respond to the extended group risks of material misstatement?
1 - A ISPL SA		Yes - same BDO firm		Yes	Not Applicable	Not Applicable
2 - B ISPL SA		Yes - non-BDO firm		Yes	Not Applicable	Yes
3 - C Services Ltd		Yes - same BDO firm		Yes	Not Applicable	Yes
4 - D Ltd		Yes - same BDO firm		Yes	No	Yes
5 - E Ltd		No - group auditor is		Not Applicable	No	No
6 - G SA		Yes - non-BDO firm		Yes	No	Yes
7 - H SA		Yes - non-BDO firm		Yes	No	Yes

Fonte - Ferramenta trabalho firma de auditoria



3. Materialidade

Com base na informação financeira preliminar consolidada, calculámos a materialidade para as demonstrações financeiras do Grupo A SGPS, SA (consolidado), a materialidade de execução do grupo e o nível de distorções claramente triviais. Para cada componente onde planeámos realizar trabalho de auditoria, determinámos uma materialidade de execução de componente, estabelecendo-a inferior à materialidade de execução do grupo, com o objetivo de mitigar o risco de agregação de distorções não

detetadas. Adicionalmente, na definição da materialidade, considerámos as materialidades obtidas dos auditores da AA, SA e AB, SA, optando pela mais baixa entre as três para efeitos do trabalho a realizar, que neste caso correspondeu à materialidade por nós calculada. Para a materialidade das componentes, utilizámos o modelo MACM desenvolvido por Steven M. Glover o qual nos guiou na definição de uma Materialidade de Execução de Componente (CPM) que variou entre 20% e 55% da Materialidade de Execução (PM) do grupo.

Figura 5 – Tabela Modelo Steven M.Glover

Number of Components (with aggregation risk)	CPM Range as a % of Group Performance Materiality
2	50% - 80%
3 - 4	40% - 75%
5 - 6	30% - 65%
7 - 9	20% - 55%
10 - 14	15% - 45%
15 - 25	10% - 35%
26 - 30	10% - 30%
31 - 40	10% - 25%
41 - 64	5% - 25%
65 - 94	5% - 20%
95+	5% - 15%

Fonte - Documentos internos da firma de auditoria

Inicialmente, avaliámos as características individuais de cada componente, considerando fatores cruciais como o ambiente de controlo, a presença de riscos de distorção material significativos e as expectativas dos utilizadores da informação financeira. Analisámos também a estrutura do grupo, o tamanho relativo de cada entidade e a presença de eventuais mudanças significativas, como a integração de novas componentes. Com base nesta avaliação

aplicámos o nosso julgamento profissional na definição do nível de materialidade de execução, que se situa entre 20% (nível mais baixo) e 55% (nível mais elevado). Conforme evidenciado na nossa análise, Figura 6, definimos um leque de materialidades que variou entre 42% e 55%, o que nos permitiu direcionar de forma mais eficiente os procedimentos de auditoria, focando nas áreas de maior risco.

Figura 6 – Avaliação % a aplicar na materialidade de componentes

Materialidade Componentes Considerações	Componente 2 B SGPS, SA	Componente 3 C Serviços, Lda.	Componente 4 D, Lda.	Componente 6 G, SA	Componente 7 H, SA
Considerations related to users					
Significant and Elevated Risks of Material Misstatements (SRMMs) at the component	Lower	Lower	Higher	Lower	Lower
Control environment based on our existing knowledge and work performed when setting the CPM	Higher	Higher	Higher	Lower	Lower
Expectations about the nature, frequency, and magnitude of misstatements in the component financial information	Higher	Higher	Higher	Higher	Higher
Public interest in components within the group	Higher	Higher	Higher	Higher	Higher
Considerations related to group structure					
Extent of disaggregation of the financial information across components	Higher	Higher	Higher	Higher	Lower
Relative size of components	Lower	Higher	Higher	Higher	Higher
Considerations related to changes					
Whether the component is new to the group	Higher	Higher	Higher	Higher	Higher
Whether there are significant changes in the component since prior year	Lower	Higher	Higher	Higher	Higher
	42%	51%	55%	46%	42%

Fonte – Elaboração própria

O nosso julgamento, tanto no cálculo e consideração das componentes bem como a interpretação das instruções recebidas e os nossos cálculos, ficaram devidamente evidenciados no APT. O que nos permite direcionar os nossos

procedimentos de auditoria garantindo uma cobertura de auditoria robusta. Em resultado da nossa avaliação de risco e da aplicação dos critérios definidos, as materialidades de execução definidos são as apresentadas no quadro infra:

Figura 7 – Definição da materialidade

		Materiality	Performance materiality (PM)	Clearly trivial (CT)
Materialidades recebidas	AA, SA	-	1.650	150
	AB, SA	-	1.555	104
Grupo	A SGPS, SA	1.937	1.550	97

Componente		Materiality	Performance materiality (CPM)	Clearly trivial (CCT)
Componente 2	B SGPS, SA	-	649	97
Componente 3	C Serviços, Lda.	-	785	97
Componente 4	D, Lda.	-	853	97
Componente 6	G, SA	-	717	97
Componente 7	H, SA	-	649	97

← **Materialidade a usar**

Fonte: Elaboração própria

4. Processo de Revisão e Ajuste da Estratégia de Auditoria do Grupo

A nossa estratégia de auditoria foi desenvolvida com base no princípio de que a avaliação de riscos é um processo dinâmico. Assim, de forma contínua e em conformidade com a ISA 600 (R), ajustámos a nossa abordagem à medida que fomos obtendo informação adicional e mais detalhada sobre o grupo.

Numa fase inicial, após a receção da informação financeira consolidada e a definição da materialidade do grupo, o nosso foco principal foi a atualização e o aprofundamento dos Riscos de Distorção Material (RMMs). Neste processo, considerámos não apenas os riscos inerentes a cada componente, mas também os riscos de fraude presumidos ao abrigo da ISA 240, que incluem o risco *management override of controls* e o risco associado ao *revenue recognition*. Adicionalmente, foram analisados os riscos específicos decorrentes do processo de consolidação, como as eliminações de transações intragrupo e a conversão de demonstrações financeiras de entidades estrangeiras.

De seguida, obtivemos a informação financeira de cada uma das diversas componentes e em complemento aos riscos comunicados pelos auditores das entidades AA, SA e AB, SA, realizámos uma análise e classificação aprofundada dos riscos nas diferentes FSAs. O nosso processo de análise incluiu a identificação e o escrutínio das variações que excediam a Materialidade de Execução (PM) do grupo, pois estas variações são indicadores de potenciais distorções materiais que necessitam de um elevado grau de atenção. Por outro lado, procedemos à identificação de rubricas acima da PM que, pela sua natureza ou magnitude, poderiam exigir uma análise aprofundada e procedimentos de auditoria específicos.

A partir desta análise, a equipa de auditoria, exercendo o seu julgamento profissional, classificou cada área de risco nas seguintes categorias: Risco Significativo de Distorção Material (SRMM), Risco de Distorção Material (RMM) e Sem Risco de Distorção Material (NoRMM), conforme detalhado na Figura 8. Esta classificação serviu de base para a definição dos procedimentos de auditoria subsequentes, garantindo assim a alocação de recursos nos pontos de maior risco.



Figura 8 – Classificação das FSAs a analisar

RUBRICAS	FSA	31/12/2024	31/12/2023	Var. (€)	Var. (%)	Scope	PAR	RMM
Ativo não corrente								
Ativos fixos tangíveis	A2	68.289	40.858	27.431	67%	YES	YES	SRMM
Propriedades de investimento	A7	164	162	2	1%	NO	NO	No RMM
Goodwill	A1.1	611	611	0	0%	NO	NO	No RMM
Ativos intangíveis	A1	25.070	12.066	13.004	108%	YES	YES	SRMM
Investimentos Financeiros	B	3.209	2.191	1.018	46%	YES	NO	RMM
Ativos por impostos diferidos	E.274	3.544	3.911	-367	-9%	YES	NO	RMM
Total ativo não corrente		100.887	59.799	41.088	69%			
Inventários	C	2.137	57	2.080	3649%	YES	YES	RMM
Clientes	D	773	1.243	-470	-38%	NO	NO	No RMM
Estado e outros entes públicos	L	1.532	1.095	437	40%	NO	NO	No RMM
Outras Contas a Receber	E	1.030	959	71	7%	NO	NO	No RMM
Diferimentos	E2	923	434	489	113%	NO	NO	No RMM
Outros ativos financeiros	E3	5.985	5.341	644	12%	YES	NO	RMM
Caixa e depósitos bancários	F	7.774	19.932	-12.158	-61%	YES	YES	RMM
Total ativo corrente		20.154	29.061	-8.907	-31%			
Total ativo		121.041	88.860	32.181	36%			
Capital Realizado	P	15.463	15.529	-66	0%			
Reservas legais e Outras variações	PI	40.447	30.130	10.317	34%			
		55.910	45.659	10.251	22%	YES	YES	SRMM
Resultado líquido do período		-374	-1.709	1.335	-78%			
Interesses que não controlam	PI.1	8.708	9.056	-348	-4%			
Total do capital próprio		64.244	53.006	11.238	21%			
Provisões	M	2.971	2.851	120	4%	YES	NO	RMM
Financiamentos Obtidos	FI	47.518	22.589	24.929	110%	YES	YES	SRMM
Total passivo não corrente		50.489	25.440	25.049	98%			
Fornecedores	G	796	573	223	39%	NO	NO	No RMM
Estado e outros entes públicos	LI	252	499	-247	-49%	NO	NO	No RMM
Outras contas a pagar	H	4.612	9.194	-4.582	-50%	YES	YES	RMM
Diferimentos	H1	15	3	12	400%	NO	NO	No RMM
Outros passivos financeiros - SWAPS	H2	633	145	488	337%	NO	NO	No RMM
Total passivo corrente		6.308	10.414	-4.106	-39%			
Total do passivo		56.797	35.854	20.943	58%			
Total do capital próprio e do passivo		121.041	88.860	32.181	36%			
Demonstração dos Resultados								
Vendas e serviços prestados	Q	5.735	10.097	-4.362	-43%	YES	YES	SRMM
Ganhos/perdas imputados de subsidiárias, associadas e	V	74	5	69	1380%	NO	NO	No RMM
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consum	R	0	-5	5	-100%	NO	NO	No RMM
Fornecimentos e serviços externos	T	-2.361	-2.350	-11	0%	YES	NO	RMM
Gastos com o pessoal	S	-785	-797	12	-2%	NO	NO	No RMM
Outros rendimentos e ganhos	Q8	531	128	403	315%	NO	NO	No RMM
Outros gastos e perdas	T4	-492	-423	-69	16%	NO	NO	No RMM
Resultado antes de depreciações (exceto Direito de uso), gastos de financiamento e impostos		2.702	6.655	-3.953	-59%			
Gastos/reversões de depreciação e de amortização (ex	T5	-2.483	-7.636	5.153	-67%	YES	YES	RMM
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		219	-981	1.200	-122%			
Juros e rendimentos similares obtidos	T1	359	241	118	49%	NO	NO	No RMM
Juros e gastos similares suportados	T2	-680	-815	135	-17%	NO	NO	No RMM
Resultado antes de impostos		-102	-1.555	1.453	-93%			
Imposto sobre o rendimento do período - corrente	T3	-272	-154	-118	77%	NO	NO	No RMM
Interesses que não controlam	PI.2	71	334	-263	-79%			
Resultado líquido do período		-303	-1.375	1.072	-78%			

Fonte Elaboração própria

Em suma, com base na informação obtida para cada FSA foi efetuada a classificação dos riscos. As rubricas classificadas como SRMM (Risco Significativo), como A2, E, M e T5, representam as áreas de maior risco de distorção material no grupo. O que irá envolver julgamentos complexos, transações não rotineiras, ou risco de fraude, o que exige sejam planejados e executados procedimentos mais robustos e detalhados. Por sua vez, as rubricas classificadas como RMM (Risco Moderado), como A7, E2, F1, Q8 e T, indicam um nível de risco moderado. Embora estas áreas não exijam a mesma atenção que um SRMM, a relevância do risco justifica a realização de procedimentos de auditoria, mesmo que menos extensos. Por fim, as rubricas classificadas como NoRMM (Sem Risco Identificado), como A1.1, C, D, D1, G, J1, J2, L1, P1.1, R, S, T1, T2 e T3, são consideradas de baixo risco/sem risco, pois não foi identificada uma probabilidade significativa de distorção material. Para estas, o scope foi definido como “NO”, permitindo-nos focar os nossos esforços nas áreas de maior importância e risco.

A fase de *Financial Information & Scoping* permitiu-nos converter a informação financeira preliminar numa estratégia de auditoria mais clara. Ao classificar os riscos e definir o âmbito do trabalho de forma sistemática, garantimos que na fase de planeamento do nosso trabalho de auditoria o foco será nas áreas mais críticas, maximizando a qualidade e a eficácia da auditoria do grupo. Este processo é a base para a execução dos procedimentos de auditoria na próxima fase do trabalho.

FASE 3

Planning (ISA 600 (R) – §§ 37-44):

A fase de planeamento e avaliação de risco, visualizada no quadro consolidado, figura 9 infra, é fundamental para a execução do trabalho de campo, e as rubricas destacadas a vermelho representam os focos de atenção da nossa auditoria. Cada uma destas áreas é um ponto de partida para a obtenção de prova de auditoria. O nosso papel, como auditor de grupo, passa agora por definir quem irá executar o trabalho necessário para mitigar este risco.

A execução do plano de auditoria segue uma lógica de responsabilidades sobre quem produzirá essa prova, dependendo da natureza da componente em causa. As áreas que se enquadram em SRMM (Risco Significativo) e RMM (Risco Moderado), e que estão destacadas no quadro com valores a vermelho, são os pontos onde deverão ser desencadeados procedimentos de auditoria na obtenção de prova.

Para as componentes auditadas por entidades externas à nossa rede (auditores “Non-FIRMA DE AUDITORIA”), procedemos à emissão de instruções detalhadas (Group Auditor Instructions - GAIs) nas quais especificamos os procedimentos a serem realizados nas áreas de risco. A definição desse âmbito foi um ponto importante do nosso planeamento, e determinámos quais os scopes das GAIs para as componentes non-FIRMA DE AUDITORIA sendo os seguintes:

- › **Scope 2a:** para as componentes com o mais alto risco, que exigem procedimentos de auditoria a toda a informação financeira;
- › **Scope 2b:** para componentes com risco moderado, onde os procedimentos de auditoria se focam apenas em uma ou mais classes de transações;
- › **Scope 2c:** para componentes de baixo risco, onde apenas são necessários procedimentos analíticos específicos.

O nosso papel foi de direcionar, supervisionar e, posteriormente, rever o trabalho dos auditores de componente para garantir que a prova obtida é suficiente e apropriada para a auditoria do grupo. Pelo que o nosso foco esteve na comunicação e na avaliação do trabalho que nos é reportado.

Para componentes que não são auditadas, as rubricas destacadas a vermelho no quadro indicam que seremos nós a realizar os procedimentos de auditoria necessários, uma vez que há risco individual ou agregado relevante para o grupo. Esta abordagem assegura que os riscos de distorção material são devidamente endereçados.

A partir desta análise consolidada, foi possível definir se a obtenção da prova de auditoria foi devidamente alocada na definição estratégica de responsabilidades, garantindo que esta se encontra alinhada de forma precisa na resposta de auditoria aos riscos identificados.

A estratégia e o plano de auditoria do grupo foram finalizados no APT. Neste processo, detalhámos a informação financeira das componentes nas quais o trabalho seria realizado e especificámos os recursos necessários, definindo claramente quem faria o quê, incluindo o envolvimento dos auditores de componente. Por fim o sócio responsável pelo trabalho do grupo reviu e aprovou a estratégia, assegurando, desta forma, que todas as responsabilidades foram cumpridas.

Figura 9 – Afetação do trabalho a realizar por FSAs

FSAs	Total	A1	A2	B	E.274	C	E3	F	M	P1	H.274	H	P	P1	Q	T	T5	GAI	
FSAs	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes
RMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM	SRMM
Auditado BDO:	2.463	3.189	944	44	62	3.475	5.716	1.373	4.543	557	320	15.463	40.447	1.186	713	200			
Componente 1 A SGPS, SA	10%	5%	29%	1%	3%	58%	74%	46%	10%	26%	7%	100%	100%	21%	30%	8%			
Componente 3 C Services, Ltd.	2.462	227	0	1	62	914	351	0	3.091	0	300	15.463	40.447	0	474	553	55	Scope 2a	
Componente 4 D, Ltd.	1	2.352	0	43	0	0	90	183	1.452	557	11	0	0	0	223	88	145	Scope 2a	
Auditado Non-BDO:	22.588	63.845	2.264	3.480	2.075	2.510	1.996	1.518	42.439	1.294	4.278	0	0	4.641	1.972	2.225			
Componente 2 B SGPS, SA	18.160	32.040	0	3.480	2.075	2.510	1.650	484	42.439	54	2.181	0	0	1.438	722	1.421	Scope 2a		
Componente 6 G, SA	0	11.312	0	0	0	0	139	1.034	0	1.239	57	0	0	2.723	801	804	Scope 2a		
Componente 7 H, SA	4.427	493	2.764	0	0	0	48	0	0	0	2.040	0	0	0	0	0	0	Scope 2b	
Não Auditado:	20	1.335	0	20	0	0	61	80	536	289	14	0	0	388	75	58			
Executar procedimentos	0%	2%	0%	1%	0%	0%	1%	3%	1%	13%	0%	0%	0%	9%	3%	3%			
Componente 5 E, Ltd.	20	1.335	0	20	0	0	61	80	536	289	14	0	0	388	75	58			

Description:
 Scope 1 The design and performance of risk assessment procedures.
 Scope 2a Design and perform further audit procedures on the entire financial information of the component.
 Scope 2b Design and perform further audit procedures on one or more classes of transactions, account balances or disclosures.
 Scope 2c Perform specific further audit procedures.

Fonte: Elaboração própria

1. Emissão de Instruções do Auditor do Grupo (GAIs)

As Instruções do Auditor do Grupo (GAIs) foram emitidas através do Global Portal a todos os auditores de componente que realizariam procedimentos de auditoria para fins de grupo, conforme previamente definido na estratégia de auditoria. Estas GAIs constituíram um instrumento fundamental para assegurar a consistência, a qualidade e a conformidade dos trabalhos de auditoria das componentes com os requisitos da ISA 600 (R).

Especificamente, as GAIs comunicaram as expectativas do auditor do grupo, detalhando os padrões de qualidade, os prazos de reporte e os protocolos de comunicação esperados para o trabalho a ser realizado. Além disso, foram explicitamente comunicados os riscos de distorção material atribuídos a cada componente, os quais foram identificados e avaliados com base na nossa compreensão aprofundada da estrutura e operações do grupo. A inclusão destes RMMs visava direcionar os esforços de auditoria dos componentes para as áreas de maior risco.

Adicionalmente, as GAIs estabeleceram a materialidade de execução da componente, valor definido para mitigar o risco de agregação de distorções não detetadas ao nível do grupo. Foram ainda pormenorizados os procedimentos de auditoria específicos a serem realizados, adaptados à natureza e aos riscos de cada componente, e o respetivo cronograma (*timeline*) para a conclusão dos trabalhos e a submissão dos *deliverables*.

2. Briefing de Execução na Auditoria de Grupo

Na fase de implementação da estratégia de auditoria, e em linha com a responsabilidade do auditor do grupo pela direção e supervisão da equipa de trabalho, incluindo os auditores de componente (ISA 600 (R) – § 29), realizámos um *briefing* de execução. O sócio responsável pelo trabalho do grupo liderou uma reunião com os membros chave da equipa, incluindo os auditores de componente. A agenda desta

sessão abrangeu as responsabilidades de cada um, os prazos estabelecidos para a execução dos procedimentos adicionais e para o *reporting*, e os processos de comunicação a serem seguidos. Esta reunião constituiu uma oportunidade para obter *feedback* dos auditores de componente sobre quaisquer novos riscos identificados ou problemas relacionados com pedidos de informação à gestão das componentes.

FASE 4

Obtain Evidence (ISA 600 (R) – §§ 45-48):

A fase de obtenção de evidência é onde os procedimentos de auditoria planeados são executados para recolher prova de auditoria suficiente e apropriada, permitindo ao auditor do grupo formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas. Esta fase é particularmente complexa em auditorias de grupo, dada a dispersão e a diversidade das componentes.

1. Avaliação e Execução dos Procedimentos do Auditor do Grupo:

Em conformidade com a ISA 600 (R) – § 345, realizámos procedimentos de auditoria diretos sobre as demonstrações financeiras do grupo e sobre o processo de consolidação. Esta execução incluiu os testes alocados em resposta aos RMMs previamente identificados. Concretamente, executámos procedimentos sobre o processo de consolidação da A SGPS, SA, abrangendo a verificação das eliminações intragrupo, os ajustamentos de consolidação e a correta agregação das demonstrações financeiras das componentes, incluindo as conversões cambiais. Após a execução, avaliámos os resultados obtidos e documentámos detalhadamente quaisquer assuntos significativos, deficiências de controlo e distorções identificadas.

2. Revisão Abrangente do Trabalho dos Auditores de Componente:

A revisão do trabalho dos auditores de componente foi essencial para determinar se a prova de auditoria obti-

da por estes era suficiente e apropriada para os objetivos da auditoria do grupo (ISA 600 (R) – § 47). Análisamos os assuntos comunicados pelos auditores de componente e verificamos os seus *deliverables*. Nesta revisão, avaliamos as comunicações recebidas para confirmar se o trabalho solicitado havia sido integralmente realizado conforme estipulado nas GAIs. Para o efeito, criamos um questionário (Anexo 2 – consultado no *site* da OROC), que nos auxiliou de forma sistemática na revisão do trabalho do auditor de componente, fornecendo uma estrutura para a nossa avaliação e garantindo a conformidade do processo. Adicionalmente, verificamos a identificação e comunicação de fraudes, suspeitas de fraude ou não conformidades com leis e regulamentos, a comunicação de distorções corrigidas e não corrigidas acima do limiar de trivialidade, a existência de deficiências no controlo interno das componentes, e qualquer outra matéria relevante para a auditoria do grupo.

3. Discussão de Assuntos Significativos:

Em linha com a ISA 600 (R) – § 46 a), discutimos com os auditores de componente quaisquer assuntos urgentes, RMMs não resolvidos, procedimentos insatisfatórios ou questões de independência. Assuntos significativos, como distorções materiais ou deficiências de controlo, foram discutidos com a gestão da A SGPS, SA e os seus responsáveis pela governação (TCWG), bem como com a gestão das componentes afetadas, conforme apropriado.

4. Determinação da Necessidade de Revisão Adicional da Documentação:

Com base na nossa avaliação, determinámos se era necessário rever documentação adicional dos auditores de componente, para além daquela já solicitada (ISA 600 (R) – § 48). Esta decisão dependeu da natureza, tempestividade e extensão do trabalho do auditor de componente, da sua competência e capacidade, e da direção e supervisão que exercemos. Em certos casos, optámos por rever diretamente os papéis de trabalho detalhados dos auditores de componente para obter maior confiança, solicitando o envio dos seus papéis de trabalho.

Nesta fase, iniciámos a preparação dos papéis de trabalho e a compilação das informações e análises a serem comunicadas aos auditores das entidades acionistas AA, SA e AB, SA. As instruções e *insights* recebidos diretamente destes auditores foram devidamente integrados e ponderados ao longo do nosso processo de revisão, o que nos permitiu assegurar a consistência dos dados e corroborar as informações obtidas, fundamentais para garantir a integridade e a fiabilidade da nossa análise para partilha da conclusão global da auditoria.

FASE 5

Completion (ISA 600 (R) – §§ 49-59):

1. Realização de Procedimentos sobre Eventos Subsequentes:

Em conformidade com a ISA 600 (R) – § 49, realizámos procedimentos sobre eventos subsequentes até à data do nosso relatório de auditoria. Estes incluíram, uma revisão das atas de reuniões da A SGPS, SA e das suas principais subsidiárias, bem como inquéritos à gestão do grupo e das componentes. Em simultâneo, assegurámos que os auditores de componente também executaram procedimentos semelhantes até à data de assinatura das demonstrações financeiras do grupo, e que nos comunicaram atempadamente quaisquer eventos subsequentes relevantes que pudessem afetar a sua componente individualmente ou o grupo como um todo.

2. Avaliação da Prova de Auditoria:

Avaliação global da adequada e apropriada prova de auditoria recolhida, conforme exigido pela ISA 600 (R) – § 51. Esta avaliação integrou de forma coesa a evidência proveniente do nosso trabalho direto (realizado ao nível do grupo e em componentes específicas) com a evidência obtida do trabalho dos auditores de componente. A informação e as instruções previamente recebidas dos auditores das acionistas (AA, SA e AB, SA) foram igualmente consideradas e corroboraram a nossa compreensão dos riscos e controlos a um nível superior da estrutura do grupo, enriquecendo a nossa base para formar uma opinião.

3. Avaliação do Efeito de Distorções:

Em observância da ISA 600 (R) – § 52, o sócio responsável pelo trabalho do grupo avaliou o efeito acumulado de todas as distorções (tanto as corrigidas quanto as não corrigidas) identificadas por nós ou comunicadas pelos auditores de componente. Agregámos todas as distorções apuradas em cada componente e no processo de consolidação da A SGPS, SA, e procedemos a uma análise crítica para determinar se o total das distorções não corrigidas era material para as demonstrações financeiras do grupo como um todo.

4. Revisão do Auditor de Qualidade do Trabalho (EQR):

Apesar de não ter sido exigido neste trabalho, o Revisor de Qualidade do Trabalho (EQR), quando aplicável, realiza a sua revisão final em conformidade com o § A2 da ISA 600 (R). O seu papel é discutir assuntos significativos e julgamentos profissionais com o sócio responsável e a equipa, e rever o *Group Audit Workspace*, com especial ênfase em áreas de maior risco ou complexidade, como a análise da evidência de auditoria de componentes em jurisdições complexas e o tratamento de transações intragrupo, por exemplo.

5. Emissão do Relatório do Auditor do Grupo:

Após a conclusão de todas as avaliações internas, discussões e aprovações, emitimos o nosso relatório de auditoria sobre as demonstrações financeiras consolidadas do Grupo A SGPS, SA. Em conformidade com a ISA 600 (R) – § 53, o relatório não incluiu qualquer menção a auditores de com-

ponente, uma vez que tal não era uma exigência legal ou regulamentar. A responsabilidade pela opinião emitida é, por isso, exclusiva do auditor do grupo.

6. Comunicação de Deficiências no Controlo Interno e Comunicação Final:

Se tivéssemos identificado deficiências no controlo interno (quer ao nível do grupo, quer nas componentes) ou se os auditores de componente nos tivessem reportado deficiências significativas, teríamos comunicado estas deficiências de forma clara e atempada à gestão da A SGPS, SA e aos seus responsáveis pela governação e para efeito teríamos emitido *Management Letter* e *Letter to TCWG*.

Ainda no âmbito deste processo, e como exigido pelas normas profissionais, foi solicitada a *Representation Letter* (Declaração do Órgão de Gestão). Este documento formal, emitido em conformidade com a ISA 580 e a GAT13, é fundamental para a auditoria, pois nele, a gestão confirma a sua responsabilidade pelas demonstrações financeiras e certifica que nos forneceu toda a informação relevante e completa para a realização do nosso trabalho.

7. Comunicação e Debrief com Auditores de Componente:

Para assegurar um fecho colaborativo e uma melhoria contínua, realizámos chamadas de *debrief* com os auditores de componente. Nesta sessão, obtivemos *feedback* sobre o processo de auditoria, identificámos o que funcionou bem e o que poderia ser melhorado, e recebemos as suas comunicações finais, incluindo a confirmação de conformidade com os RERs e questões de independência.

8. Arquivo da Documentação de Auditoria:

Por fim, o *Group Audit Workspace* no APT foi devidamente finalizado e arquivado, contendo toda a prova de auditoria que suportou a nossa opinião. Este processo foi realizado em estrita conformidade com as políticas da firma e os requisitos da ISQM 1, garantindo a rastreabilidade, a integridade e a qualidade da documentação do trabalho.

Adicionalmente, confirmámos que o arquivo da documentação por parte dos auditores de componente, relativa ao trabalho realizado para fins de auditoria de grupo, foi concluído em linha com as GAIs que lhes foram comunicadas, reforçando a consistência e a qualidade do trabalho em todo o grupo. Neste contexto, após a conclusão do trabalho pelos auditores de componente, nós, como auditores do grupo, verificámos o cumprimento de todos os requisitos da ISA 600 (R) através do questionário (Anexo 1 – consultado *site* da OROC).

CONCLUSÃO

O presente trabalho demonstrou a aplicação prática da ISA 600 (R) num cenário de auditoria de grupo, onde a nossa firma atuou simultaneamente como auditor do grupo e como auditor de componente. A experiência adquirida permitiu-me abordar os principais aspetos inerentes a este tipo de auditoria, conforme detalhado nas fases do ciclo de vida da auditoria de grupo.

Analisados os aspetos centrais da ISA, concluímos que:

Aceitação e Continuidade do Trabalho:

Na fase inicial, avaliámos a nossa capacidade e independência, bem como a dos auditores de componente envolvidos, e obtivemos uma compreensão preliminar da estrutura do Grupo A SGPS, SA e dos riscos associados. Este processo foi fundamental para determinar a razoável possibilidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada, considerando as inerentes restrições geográficas e de acesso à informação. Concluímos que poderíamos prosseguir sem impedimentos significativos e que tínhamos capacidade para a execução do trabalho.

Planeamento da Auditoria de Grupo:

No planeamento, definimos uma estratégia global de auditoria que se alinhou com a complexidade do grupo. Determinámos as componentes nas quais seria necessário executar trabalho de auditoria, especificando a natureza desse trabalho e quem iria executar esse trabalho para a obtenção de prova de auditoria. Este planeamento detalhado, documentado no *Group Audit Workspace* no APT, garantiu uma abordagem coesa e eficiente.

Avaliação de Riscos de Distorção Material:

A compreensão aprofundada do grupo e do seu ambiente, incluindo a análise dos sistemas de controlo interno e a identificação de riscos de fraude dispersos pela estrutura, através de discussões da equipa de trabalho (ETDs) e auditores quer a montante quer a jusante, permitiu identificar e avaliar os Riscos de Distorção Material (RMMs) ao nível do grupo.

Materialidade:

A definição da materialidade de execução para as demonstrações financeiras do grupo e para cada componente foi realizada em conformidade com a ISA 600 (R), tendo sido, para cada componente, estabelecida num nível inferior à do grupo. Para esse efeito recorremos ao modelo de Steven M. Glover mitigando eficazmente o risco de agregação de distorções não detetadas.

Comunicação e Supervisão:

A comunicação bidirecional eficaz com os auditores envolvidos foi essencial ao longo de todo o processo. Emitimos instruções de auditoria de grupo detalhadas e rea-

lizámos *briefings* de execução para alinhar expectativas e procedimentos. A supervisão e revisão do trabalho dos auditores de componente foram exercidas de forma rigorosa, com especial atenção aos trabalhos realizados por auditores fora da nossa rede, assegurando a suficiente e apropriada prova de auditoria.

Documentação:

Os requisitos adicionais de documentação impostos pela ISA 600 (R) foram integralmente cumpridos. Documentámos os julgamentos significativos na definição das componentes e do trabalho a efetuar, a nossa compreensão do sistema de controlo interno do grupo e a natureza, tempestividade e extensão da direção e supervisão exercidas.

O APT serviu como repositório central para toda esta documentação, garantindo a rastreabilidade e a qualidade do trabalho realizado, em linha com os princípios da ISQM 1.

Em suma, a aplicação da ISA 600 (R) neste caso prático ilustrou a complexidade e a importância do julgamento profissional na auditoria de grupo. Através de um planeamento robusto, uma avaliação de riscos abrangente, uma comunicação eficaz e uma supervisão diligente, obtivemos evidência de auditoria adequada e suficiente para fundamentar uma opinião fiável sobre as demonstrações financeiras consolidadas do Grupo A SGPS, SA, contribuindo para a credibilidade da informação financeira divulgada. ❖

Bibliografia

International Standard on Auditing 600 (Revised), Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors) | IAASB

ISA 600 (Revised) and Conforming and Consequential Amendments to Other International Standards Arising from ISA 600 (Revised)

Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors) Including Conforming and Consequential Amendments to Other International Standards

Steven M. Glover, "Component materiality for group audits," *Journal of Accountancy*, dezembro 2008, disponível em: <https://www.journalofaccountancy.com/issues/2008/dec/componentmaterialityforgroupaudits/>

Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (2018). Guia de Aplicação das ISA – Conceitos Fundamentais e Orientação Prática. OROC

ANEXO 1

Aplicabilidade da ISA 600(R)

O questionário de verificação que se segue destina-se a documentar o processo e as conclusões do auditor do grupo em relação à aplicação da ISA 600 (R), o seu principal objetivo é assegurar que todos os requisitos da norma foram devidamente considerados e cumpridos ao longo das diversas fases de uma auditoria de grupo.

N.º	Questão de Verificação	Referência ISA 600 (R)	Sim/Não	Comentários Justificação
Secção 1: Aceitação e Continuidade do Trabalho				
1.1	O sócio responsável pelo trabalho do grupo determinou se a firma possui a competência e capacidade necessárias para realizar a auditoria de grupo?	§ 17	Sim/Não	
1.2	Foi avaliado se será razoavelmente possível obter prova de auditoria suficiente e apropriada para formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras do grupo?	§ 18	Sim/Não	
1.3	Foram consideradas as possíveis restrições na obtenção de prova de auditoria e o seu impacto na aceitação do trabalho?	§ A32-A36	Sim/Não	
1.4	Foram identificados e avaliados todos os Requisitos Éticos Relevantes (RERs), incluindo os relacionados com a independência, para o auditor do grupo e para os auditores de componente?	§ 25	Sim/Não	
Secção 2: Compreensão do Grupo e do seu Ambiente				
2.1	O auditor do grupo obteve uma compreensão da estrutura organizacional do grupo e do seu modelo de negócio, incluindo as localizações e a natureza das operações das componentes?	§ 30 a)	Sim/Não	
2.2	Foi obtida uma compreensão do referencial de relato financeiro aplicável e da consistência das políticas contabilísticas entre as componentes?	§ 30b)	Sim/Não	
2.3	Foi obtida uma compreensão do sistema de controlo interno do grupo, incluindo a natureza e extensão dos controlos comuns e atividades centralizadas?	§ 30 c)	Sim/Não	
2.4	Foi obtida uma compreensão do processo de consolidação do grupo, incluindo subconsolidações e ajustamentos de consolidação?	§ 38	Sim/Não	
2.5	Foi avaliada a natureza e dimensão das transações com partes relacionadas do grupo?	§ 31 b)	Sim/Não	

N.º	Questão de Verificação	Referência ISA 600 (R)	Sim/Não	Comentários Justificação
Secção 3: Materialidade				
3.1	Foi determinada a materialidade para as demonstrações financeiras do grupo como um todo?	§ 35	Sim/Não	
3.2	Foi determinada a materialidade de execução para as demonstrações financeiras do grupo?	§ 35	Sim/Não	
3.3	Foi determinado o montante abaixo do qual as distorções são consideradas claramente triviais para as demonstrações financeiras do grupo?	§ 35	Sim/Não	
3.4	Foi determinada uma materialidade de execução para cada componente onde serão realizados procedimentos de auditoria para fins de grupo?	§ 35	Sim/Não	
3.5	A materialidade de execução de cada componente é inferior à materialidade de execução do grupo?	§ 35	Sim/Não	
Secção 4: Resposta aos Riscos de Distorção Material Identificados				
4.1	O auditor do grupo identificou e avaliou os riscos de distorção material (RMMs) ao nível das demonstrações financeiras do grupo?	§ 22	Sim/Não	
4.2	Foi definida a natureza, tempestividade e extensão dos procedimentos de auditoria a efetuar ao nível das componentes em resposta aos RMMs identificados?	§ 37	Sim/Não	
4.3	Foram consideradas as três formas de responder aos riscos identificados (auditoria total, por classes de transações/saldos/divulgações, ou procedimentos específicos)?	§ 37 § A124	Sim/Não	
4.4	Foram considerados e, se aplicável, realizados procedimentos de auditoria centralizados sobre classes de transações, saldos ou divulgações?	§ 37 § A126	Sim/Não	
4.5	Foram realizados procedimentos de auditoria sobre o processo de consolidação?	§ 38	Sim/Não	
Secção 5: Comunicação com Auditores de Componente				
5.1	O auditor do grupo comunicou por escrito aos auditores de componente o âmbito do trabalho a ser realizado e os RMMs associados à componente?	§ 31	Sim/Não	
5.2	O auditor do grupo manteve discussões e obteve informações dos auditores de componente ao longo da auditoria para facilitar a realização dos procedimentos?	§ 34	Sim/Não	
5.3	Foram comunicados aos auditores de componente os RERs aplicáveis, incluindo os requisitos de independência?	§ 25	Sim/Não	
Secção 6: Envolvimento do Auditor do Grupo no Trabalho da Componente e Revisão				
6.1	O auditor do grupo determinou quando e em que extensão é necessário rever o trabalho dos auditores de componente?	§ 43	Sim/Não	
6.2	Esta determinação considerou a competência e capacidade do auditor de componente e a direção e supervisão exercidas?	§ 44	Sim/Não	
6.3	O auditor do grupo avaliou se a prova de auditoria obtida do trabalho dos auditores de componente é suficiente e apropriada para os fins da auditoria de grupo?	§ 45	Sim/Não	
6.4	O auditor do grupo discutiu os assuntos significativos com o auditor de componente, a gestão da componente ou do grupo, e os TCWG, conforme apropriado?	§ 46	Sim/Não	
6.5	Se o trabalho do auditor de componente foi considerado inadequado, o auditor do grupo determinou e realizou (ou mandou realizar) procedimentos adicionais?	§ 47	Sim/Não	
Secção 7: Conclusão e Relato				
7.1	O auditor do grupo realizou procedimentos sobre eventos subsequentes e assegurou que os auditores de componente também o fizeram?	§ 49-50	Sim/Não	
7.2	O sócio responsável pelo trabalho do grupo avaliou o efeito de todas as distorções (corrigidas e não corrigidas) nas demonstrações financeiras do grupo?	§ 52	Sim/Não	
7.3	O relatório do auditor do grupo não faz referência aos auditores de componente grupo a menos que a lei ou regulamento o exija.	§ 53		

Preparado por:		Revisto por:	
Data:	xx/xx/202x	Data:	xx/xx/202x

ANEXO 2

Questionário de Verificação do Trabalho dos Auditores de Componente

Este questionário destina-se a auxiliar o auditor do grupo na avaliação da suficiente e adequada prova de auditoria obtida do trabalho do auditor de componente, bem como na conformidade com as Instruções de Auditoria de Grupo (GAIs) e os requisitos da ISA 600(R).

Informações Gerais:

Nome da Componente:	
Nome do Auditor da Componente:	
Período de Auditoria da Componente:	
Data de Emissão do Relatório do Auditor da Componente (se aplicável):	
Referência das GAIs Recebidas:	

SECÇÃO 1

ÂMBITO DO TRABALHO E MATERIALIDADE

As Instruções de Auditoria de Grupo (GAIs) foram recebidas e compreendidas na sua totalidade?

Sim / Não / Não aplicável

Comentários (se "Não" ou "Não aplicável", ou para detalhes adicionais):

1.2. O trabalho de auditoria realizado na componente foi executado em conformidade com o âmbito e os procedimentos específicos definidos nas GAIs?

Sim / Não

Comentários (especificar desvios, se existirem):

1.3. A materialidade de execução da componente (CPM) e os montantes para distorções claramente triviais (CCT) definidos nas GAIs foram aplicados no planeamento e execução do trabalho?

Sim / Não

Comentários:

SECÇÃO 2

AVALIAÇÃO DE RISCOS DE DISTORÇÃO MATERIAL (RMMS) E RESPOSTA

2.1. Foi obtida uma compreensão do ambiente da componente, incluindo o seu controlo interno, relevante para a identificação e avaliação de RMMS?

Sim / Não

Comentários:

2.2. Foram identificados e avaliados os Riscos de Distorção Material (RMMS) ao nível da componente, incluindo riscos de fraude?

Sim / Não

Comentários (descrever os principais RMMS identificados):

2.3. Os procedimentos de auditoria executados na componente foram desenhados e realizados em resposta aos RMMS identificados e comunicados nas GAIs?

Sim / Não

Comentários (descrever os principais procedimentos executados):

SECÇÃO 3

DISTORÇÕES DE AUDITORIA

3.1. Foram identificadas quaisquer distorções (corrigidas ou não corrigidas) durante o trabalho de auditoria na componente?

Sim / Não

Se "Sim", as distorções foram devidamente quantificadas e classificadas?

Comentários (anexar resumo das distorções, se aplicável):

3.2. As distorções identificadas foram comunicadas ao auditor do grupo, conforme os limiares de trivialidade estabelecidos nas GAIs?

Sim / Não

Comentários:

3.3. Foram identificadas quaisquer deficiências significativas no controlo interno da componente?

Sim / Não

Se "Sim", foram comunicadas à gestão da componente e ao auditor do grupo?

Comentários (descrever as deficiências):

3.4. Foram identificadas ou suspeitadas quaisquer fraudes ou não conformidades com leis e regulamentos?

Sim / Não

Se "Sim", foram comunicadas ao auditor do grupo e à gestão da componente/TCWG, conforme apropriado?

SECÇÃO 4 COMUNICAÇÃO E COLABORAÇÃO

4.1. A comunicação com o auditor do grupo foi bidirecional, fluida e atempada ao longo do trabalho?

Sim / Não

Comentários (exemplos de comunicação eficaz ou desafios):

4.2. Foram discutidos com o auditor do grupo quaisquer assuntos significativos, RMMs não resolvidos, procedimentos insatisfatórios ou questões de independência que surgiram?

Sim / Não

Comentários:

4.3. Foi fornecido todo o *reporting* e *deliverables* solicitados pelo auditor do grupo dentro dos prazos acordados?

Sim / Não

Comentários (especificar atrasos ou dificuldades, se existirem):

SECÇÃO 5 REQUISITOS ÉTICOS RELEVANTES (RERS) E INDEPENDÊNCIA

5.1. Foram cumpridos todos os requisitos éticos relevantes (RERS) aplicáveis, incluindo os requisitos de independência, conforme comunicado pelo auditor do grupo?

Sim / Não

Comentários (descrever quaisquer violações ou ameaças à independência e como foram mitigadas):

SECÇÃO 6 DOCUMENTAÇÃO

6.1. A documentação de auditoria da componente é suficiente e apropriada para suportar as conclusões alcançadas e os procedimentos executados para fins de auditoria de grupo?

Sim / Não

Comentários:

6.2. A documentação está organizada e acessível para revisão pelo auditor do grupo, conforme os termos acordados?

Sim / Não

Comentários:

6.3. O arquivo da documentação da componente foi concluído em linha com as GAIs comunicadas e as políticas da firma?

Sim / Não

Comentários:

SECÇÃO 7 CONCLUSÃO GERAL DO AUDITOR DA COMPONENTE (PARA FINS DE AUDITORIA DE GRUPO)

7.1. Com base no trabalho realizado, o auditor da componente pode confirmar que obteve prova de auditoria suficiente e apropriada para os objetivos da auditoria de grupo na sua componente?

Sim / Não

Comentários/Justificação:

7.2. Existem quaisquer limitações ao âmbito do trabalho ou outras questões que possam impedir o auditor do grupo de formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras consolidadas?

Sim / Não

Se "Sim", descrever detalhadamente:

Conclusão do Auditor do Grupo (a ser preenchida pelo Auditor do Grupo):

Avaliação Geral do Trabalho do Auditor de Componente:	(Suficiente / Suficiente com ressalvas / Insuficiente)
Decisão sobre a necessidade de procedimentos adicionais:	(Sim / Não)
Assuntos significativos a discutir com o auditor de componente:	
Assuntos a considerar para a opinião de auditoria do grupo:	

Data xx/xxxx/2025








Auditor do Grupo:

SIGLAS

AML	Anti-money laundering • Prevenção e Combate ao Branqueamento de Capitais e Financiamento do Terrorismo
APT	Audit Process Tool
CCT	Component Clearly trivial
CPM	Component Performance materiality
CT	Clearly trivial
ETD	Engagement Team Discussion
EQR	Engagement Quality Reviewer
FSA	Financial Statement Accounts • Áreas de Demonstrações Financeiras
GAI	Group Audit Instructions • Instruções de Auditoria de Grupo
ISA	International Standard on Auditing • Norma Internacional de Auditoria
ISQM	International Standard on Quality Management • Norma sobre Gestão da Qualidade
IT	Information Technology
MACM	Maximum Allocated Component Materiality
OROC	Ordem do Revisores Oficiais de Contas
PM	Performance materiality
RER	Requisitos Éticos Relevantes
RMM	Risks of Material Misstatement • Riscos de Distorção Material
TCWG	Those Charged with Governance



OTIMIZE A SUA EMPRESA DE AUDITORIA

-  **Aumente a produtividade da sua equipa de trabalho**
-  **Reduza os tempos de execução com ferramentas ágeis (IA)**
-  **Digitalize os processos de auditoria em Cloud**
-  **Utilize ferramentas inteligentes (IA) para maximizar a eficiência do seu trabalho**
-  **Elimine os custos de infraestrutura e licenciamento devido à tecnologia SaaS**
-  **Simplifique os seus processos e unifique a forma como as suas equipas trabalham**
-  **Esqueça os problemas informáticos: sempre disponível 24/7, 100% seguro e fiável**

Transforme a sua empresa de auditoria com a nossa tecnologia



AUDIT