



Lisbon School
of Economics
& Management
Universidade de Lisboa

MESTRADO
CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS
EMPRESARIAIS

TRABALHO FINAL DE MESTRADO
RELATÓRIO DE ESTÁGIO

PROCEDIMENTOS ANALÍTICOS EM AUDITORIA E A SUA UTILIDADE NA
ÁREA DOS FORNECIMENTOS E SERVIÇOS EXTERNOS

JOÃO PEDRO FRIAS DA ENCARNAÇÃO

JUNHO - 2026



Lisbon School
of Economics
& Management
Universidade de Lisboa

MESTRADO

CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS EMPRESARIAIS

TRABALHO FINAL DE MESTRADO

RELATÓRIO DE ESTÁGIO

**PROCEDIMENTOS ANALÍTICOS EM AUDITORIA E A SUA UTILIDADE NA
ÁREA DOS FORNECIMENTOS E SERVIÇOS EXTERNOS**

JOÃO PEDRO FRIAS DA ENCARNAÇÃO

ORIENTAÇÃO:

**PROFESSOR DOUTOR ANTÓNIO CARLOS DE OLIVEIRA SAMAGAIO
DR. HUGO SILVA JORGE**

JUNHO - 2026

LISTA DE ABREVIATURAS

FSE – Fornecimentos e Serviços Externos

IAASB – *International Auditing and Assurance Standards Board*

ISA – *International Standard on Auditing*

MUS – *Monetary Unit Sampling*

RESUMO

A auditoria financeira desempenha um papel fulcral na credibilização e fiabilidade da informação financeira divulgada pelas organizações, sendo os procedimentos analíticos uma ferramenta utilizada para apoiar a identificação de riscos, a obtenção de prova de auditoria e a avaliação da razoabilidade das demonstrações financeiras. Neste contexto, o presente relatório de estágio tem como objetivo analisar a aplicação dos procedimentos analíticos no âmbito da auditoria financeira, procurando compreender o seu contributo para o processo de auditoria e a forma como são utilizados na prática profissional.

Para o efeito, ao longo do trabalho foi realizado um enquadramento teórico e normativo dos procedimentos analíticos, complementado por um estudo de caso centrado na rubrica de Fornecimentos e Serviços Externos. A análise desenvolvida baseou-se na experiência adquirida durante o estágio curricular realizado na Deloitte & Associados, SROC, S.A., recorrendo a uma metodologia qualitativa de natureza descritiva e reflexiva, sustentada na observação participante e na análise documental.

Os resultados obtidos evidenciam que os procedimentos analíticos assumem um papel relevante ao longo das diferentes fases da auditoria, contribuindo para a identificação de áreas de risco, para a compreensão da atividade das entidades auditadas e para a orientação dos trabalhos de auditoria. Verificou-se ainda que, embora constituam uma ferramenta importante na obtenção de prova de auditoria, estes procedimentos são frequentemente complementados por testes substantivos de detalhe. Adicionalmente, observou-se a crescente utilização de ferramentas tecnológicas e de análise de dados, potenciando a eficácia dos procedimentos analíticos no contexto atual da auditoria financeira.

PALAVRAS-CHAVE: Procedimentos Analíticos; Prova de Auditoria; Fornecimentos e Serviços Externos.

ABSTRACT

Financial auditing plays a key role in ensuring the credibility and reliability of the financial information disclosed by organizations, with analytical procedures serving as a tool to support the identification of risks, the gathering of audit evidence and the assessment of the reasonableness of the financial statements. In this regard, the aim of this study is to analyse the application of analytical procedures within the scope of financial auditing, seeking to understand their contribution to the audit process and how they are used in professional practice.

For this purpose, a theoretical and regulatory framework for the analytical procedures was developed throughout the study, supplemented by a case study focusing on the 'Fornecimento e Serviços Externos'. The analysis was based on the experience gained during the curricular internship at Deloitte & Associados, SROC, S.A., using a qualitative methodology of a descriptive and reflective nature, underpinned by participant observation and documentary analysis.

The results obtained show that analytical procedures play a significant role throughout the various stages of the audit, helping to identify areas of risk, to understand the activities of the audited entities and to guide the audit work. It was also found that, whilst they are an important tool for obtaining audit evidence, these procedures are often supplemented by substantive detail tests. Furthermore, there has been an observed increase in the use of technological and data analysis tools, enhancing the effectiveness of analytical procedures in the current context of financial auditing.

KEYWORDS: Analytical procedures; Audit Evidence; External Supplies and Services.

ÍNDICE

Lista de Abreviaturas.....	i
Resumo	ii
Abstract.....	iii
Índice	iv
Agradecimentos	vi
Declarações.....	vii
1. Introdução	1
2. Revisão de Literatura.....	4
2.1. Processo de Auditoria Financeira e a sua Importância.....	4
2.2. Enquadramento Normativo dos Procedimentos Analíticos.....	5
2.3. Tipos de procedimentos analíticos e a sua importância	7
2.4. Desafios na aplicação de procedimentos analíticos.....	11
3. Apresentação da Entidade e do Estágio.....	14
3.1. Apresentação da Entidade Acolhedora.....	14
3.2. Apresentação do Estágio	14
3.3. Descrição de Tarefas Realizadas	15
3.3.1. Caixa e Depósitos Bancários	15
3.3.2. Compras.....	16
3.3.3. Rédito.....	17
3.3.4. Gastos com o Pessoal	18
3.3.5. Estado e Outros Entes Públicos	19
3.3.6. Fornecimentos e Serviços Externos.....	20
4. Estudo de Caso da Utilização de Procedimentos Analíticos	21
4.1. Metodologia.....	21

4.2. Enquadramento da Rúbrica de Fornecimentos e Serviços Externos	23
4.3. Aplicação Prática dos Procedimentos Analíticos dos FSE.....	27
4.3.1. Procedimentos Analíticos Realizados	27
4.3.2. Testes Substantivos Complementares	29
4.3.3. Estudo de Caso	32
4.4. Reflexão Crítica sobre a aplicação dos Procedimentos Analíticos aos FSE .	33
5. Conclusão	36
Referências	38

AGRADECIMENTOS

Ao professor Doutor António Samagaio, por toda a ajuda no processo de realização deste trabalho e pela disponibilidade mostrada para dar toda o apoio possível.

À Deloitte, pela oportunidade curricular, que me permitiu desenvolver este trabalho, mas também profissional, lançando-me no mercado de trabalho. Pelo ambiente de aprendizagem permanente, numa área tão vasta e que traz tantos ensinamentos para o meu futuro.

Aos meus amigos, por toda a companhia, o apoio em momentos mais duros e ajuda nos momentos de descompressão.

À minha namorada, pela ajuda em todas as horas, nos momentos de frustração e algum cansaço, mas sobretudo pelo apoio e pelos momentos bonitos e leves que ajudaram a manter o equilíbrio entre a vida pessoal, profissional e académica. Não seria possível sem ti.

Aos meus pais e aos meus irmãos, cada um à sua maneira, sempre tiveram uma palavra de apoio, ações reconfortantes e forneceram todas as condições para o meu percurso académico. Estendo o agradecimento aos meus avós, tios e primas por me incentivarem a fazer melhor e a ser a melhor versão de mim próprio.

Por fim, ao ISEG, a todos os professores e funcionários, que durante 5 anos me deram todas as ferramentas para o meu desenvolvimento académico e pessoal, e que me permitiram realizar este trabalho e ser o profissional que sou hoje.

Obrigado!

DECLARAÇÕES

O presente trabalho apresenta uma relação com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) definidos pela Organização das Nações Unidas, em particular com o ODS 16 – Paz, Justiça e Instituições Eficazes. A auditoria financeira contribui para o reforço da transparência, da credibilidade e da fiabilidade da informação financeira divulgada pelas organizações, promovendo mecanismos de prestação de contas e de confiança nos mercados. Adicionalmente, o trabalho relaciona-se com o ODS 8 – Trabalho Digno e Crescimento Económico, na medida em que a qualidade da informação financeira constitui um elemento fundamental para a tomada de decisões económicas e para o desenvolvimento sustentável das organizações. Por fim, a crescente utilização de ferramentas de análise de dados e de soluções tecnológicas no contexto da auditoria financeira evidencia uma ligação ao ODS 9 – Indústria, Inovação e Infraestruturas, refletindo a modernização dos processos de auditoria e a incorporação de tecnologias que potenciam a eficiência e a qualidade dos trabalhos desenvolvidos.

No desenvolvimento do presente relatório foi utilizada a ferramenta ChatGPT (OpenAI) como instrumento de apoio à organização de conteúdos, estruturação de capítulos, revisão linguística, tradução de conteúdos e aperfeiçoamento da redação académica. Todas as análises, interpretações, conclusões e validação das referências bibliográficas foram realizadas pelo autor, que assume integral responsabilidade pelo conteúdo apresentado.

1. INTRODUÇÃO

A fiabilidade da informação financeira constitui um elemento fundamental para o adequado funcionamento dos mercados e para a tomada de decisão por parte dos diversos utilizadores das demonstrações financeiras. Investidores, credores, entidades reguladoras e restantes stakeholders dependem da qualidade da informação divulgada pelas organizações para avaliar a sua posição financeira, desempenho e perspectivas futuras. Neste contexto, a auditoria financeira assume um papel de particular relevância, contribuindo para o reforço da credibilidade da informação financeira através da emissão de uma opinião independente sobre as demonstrações financeiras. A importância da auditoria enquanto mecanismo de reforço da confiança dos utilizadores da informação financeira tem sido amplamente reconhecida pela literatura, sendo considerada um elemento essencial para a redução da assimetria de informação e para o adequado funcionamento dos mercados (Alves, 2015; Knechel e Salterio, 2016).

O desenvolvimento da atividade económica, a crescente complexidade das operações empresariais e o aumento das exigências regulatórias têm vindo a reforçar a importância da auditoria enquanto mecanismo de redução da assimetria de informação existente entre os preparadores e os utilizadores da informação financeira. Consequentemente, os auditores são atualmente confrontados com a necessidade de obter prova de auditoria suficiente e apropriada de forma eficiente, assegurando simultaneamente elevados padrões de qualidade e fiabilidade no trabalho desenvolvido. Neste contexto, a crescente complexidade dos ambientes empresariais e o aumento do volume de informação disponível têm contribuído para uma maior relevância dos procedimentos analíticos no processo de auditoria, enquanto instrumento de apoio à identificação de riscos e à compreensão das demonstrações financeiras (Moolman, 2017; Bezverkhyi et al., 2023).

Neste contexto, os procedimentos analíticos assumem um papel cada vez mais relevante no processo de auditoria. Estes procedimentos permitem ao auditor analisar relações plausíveis entre dados financeiros e não financeiros, identificar tendências, detetar variações inesperadas e

direcionar os trabalhos para áreas suscetíveis de apresentar riscos de distorção material. A sua utilização encontra-se prevista nas Normas Internacionais de Auditoria (International Standard on Auditing [ISA]), sendo aplicados em diferentes fases da auditoria, desde o planeamento até à revisão final das demonstrações financeiras. Conforme referem Arens et al. (2017), os procedimentos analíticos constituem uma ferramenta importante para a compreensão da informação financeira e para a identificação de áreas suscetíveis de apresentar riscos de distorção material. De forma semelhante, Pinho (2014) destaca a relevância destes procedimentos no apoio ao julgamento profissional do auditor e na definição da estratégia de auditoria.

Paralelamente, a evolução tecnológica tem vindo a transformar significativamente a forma como os procedimentos analíticos são aplicados na prática. A crescente disponibilidade de dados, a utilização de ferramentas de análise avançada e o desenvolvimento de soluções baseadas em inteligência artificial têm aumentado a capacidade dos auditores para analisar grandes volumes de informação e identificar padrões ou anomalias de forma mais eficiente. Estas transformações reforçam a atualidade e relevância do tema, justificando o interesse crescente da literatura e da profissão na análise do contributo dos procedimentos analíticos para a qualidade da auditoria financeira. Neste âmbito, Leocádio et al. (2024) destacam o potencial da análise de dados e da inteligência artificial para reforçar a eficácia dos procedimentos analíticos e apoiar o processo de tomada de decisão dos auditores. Esta tendência acompanha igualmente as conclusões de Bezverkhyi et al. (2023), que evidenciam o contributo das ferramentas analíticas para a melhoria da qualidade da informação analisada e para a identificação de inconsistências em contextos de crescente complexidade empresarial.

A literatura evidencia igualmente que, apesar da reconhecida utilidade dos procedimentos analíticos, subsistem diferentes perspetivas relativamente à sua eficácia e à forma como são utilizados na prática. Enquanto alguns autores destacam a sua importância na identificação de riscos e no aumento da eficiência da auditoria (Pinho, 2014; Pinho et al., 2022), outros alertam para a necessidade de complementar estes procedimentos com testes substantivos de detalhe, de

forma a garantir a obtenção de prova de auditoria suficiente e apropriada (Kinney & Haynes, 1990). Esta dualidade contribui para o interesse académico e profissional em torno do tema e reforça a pertinência da sua análise.

A escolha deste tema encontra-se igualmente relacionada com a experiência adquirida durante o estágio curricular realizado na Deloitte & Associados, SROC, S.A., na área de Audit & Assurance. A participação em diversos trabalhos de auditoria permitiu observar a aplicação prática dos procedimentos analíticos em diferentes contextos e rubricas das demonstrações financeiras, evidenciando a sua importância na identificação de riscos, na orientação dos trabalhos de auditoria e na obtenção de prova de auditoria. Neste âmbito, destacou-se particularmente a auditoria à rubrica de Fornecimentos e Serviços Externos (FSE), cuja relevância e diversidade de procedimentos aplicáveis motivaram a sua seleção como objeto de estudo do presente relatório. Desta forma, o trabalho procura estabelecer uma ligação entre os contributos teóricos da literatura e a realidade observada durante o estágio, permitindo uma análise mais aprofundada da utilização dos procedimentos analíticos no contexto profissional da auditoria financeira.

O presente relatório de estágio encontra-se estruturado em cinco capítulos. Após a presente introdução, o segundo capítulo apresenta o enquadramento teórico do tema, abordando o processo de auditoria, o enquadramento normativo dos procedimentos analíticos, a revisão da literatura e as principais limitações associadas à sua utilização. O terceiro capítulo é dedicado à caracterização da entidade acolhedora do estágio e à descrição das atividades desenvolvidas durante o mesmo. No quarto capítulo é apresentado o estudo de caso relativo à aplicação dos procedimentos analíticos à rubrica de Fornecimentos e Serviços Externos, incluindo a análise dos procedimentos realizados, dos testes substantivos complementares e uma reflexão crítica sobre a sua utilização. Por fim, o quinto capítulo apresenta as principais conclusões do trabalho desenvolvido.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1. Processo de Auditoria Financeira e a sua Importância

A auditoria financeira pode ser entendida como um processo independente e estruturado que tem como objetivo analisar as demonstrações financeiras de uma entidade e emitir uma opinião sobre a sua conformidade com o referencial contabilístico aplicável. Este processo baseia-se na recolha e avaliação de evidência de auditoria, permitindo ao auditor formar um juízo fundamentado sobre a fiabilidade da informação financeira apresentada (International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB, 2025, ISA 200, §11). A realização de uma auditoria financeira segue, de forma geral, um conjunto de etapas interligadas que procuram assegurar a qualidade e consistência do trabalho desenvolvido pelo auditor. A literatura tende a organizar este processo em três fases principais: planeamento, execução e conclusão (Knechel e Salterio, 2016; Alves, 2015).

A fase de planeamento assume um papel essencial, uma vez que é neste momento que o auditor procura compreender a entidade e o seu contexto envolvente. Esta compreensão inclui aspetos como o setor de atividade, o ambiente económico, os sistemas de controlo interno e outros fatores que possam influenciar a credibilidade das demonstrações financeiras. Com base nesta análise, o auditor identifica áreas de maior risco de distorção material e define a estratégia a seguir ao longo da auditoria (IAASB, 2025, ISA 300, §2 e §7). Um planeamento adequado permite orientar o trabalho para as áreas mais relevantes, contribuindo para uma utilização mais eficiente dos recursos.

Na fase de execução, o auditor procede à realização de diversos procedimentos de auditoria adicionais com o objetivo de dar resposta aos riscos de distorção material identificados ao nível das asserções (IAASB, 2025, ISA 330, §6). Estes procedimentos podem incluir testes de controlo, destinados a avaliar a eficácia dos controlos internos da entidade, e procedimentos substantivos, que visam detetar as distorções materiais contidas nas demonstrações financeiras (Arens et al., 2017). Entre as técnicas utilizadas nesta fase encontram-se a inspeção de

documentos, a confirmação de saldos, a observação de processos e a aplicação de procedimentos analíticos.

Na fase de conclusão, o auditor avalia a evidência recolhida ao longo do trabalho e verifica se esta é suficiente para suportar a opinião a emitir. Nesta fase, é também realizada uma análise global das demonstrações financeiras, de forma a confirmar a sua coerência com o conhecimento adquirido sobre a entidade. Com base nesta avaliação, o auditor elabora o relatório de auditoria, no qual expressa a sua opinião sobre a fiabilidade da informação financeira (IAASB, 2025, ISA 700, §6 e §10).

A importância da auditoria financeira está diretamente relacionada com o papel que desempenha na credibilização da informação financeira. Num contexto em que os utilizadores das demonstrações financeiras não têm acesso direto aos processos internos das entidades, a auditoria surge como um mecanismo essencial para reduzir a incerteza e aumentar a confiança na informação divulgada (Arens et al., 2017). Para além disso, a auditoria contribui para diminuir a assimetria de informação entre os diversos, promovendo maior transparência e fiabilidade. Este aspeto é particularmente relevante em mercados financeiros, onde decisões de investimento e financiamento dependem da qualidade da informação disponível (Knechel e Salterio, 2016). O resultado do processo de auditoria financeira constitui um elemento fundamental no funcionamento das organizações e dos mercados, assegurando a validação independente da informação financeira e reforçando a confiança dos utilizadores na mesma.

2.2. Enquadramento Normativo dos Procedimentos Analíticos

Os procedimentos analíticos encontram-se enquadrados no âmbito das normas internacionais de auditoria, assumindo um papel relevante no processo de obtenção de evidência de auditoria. De acordo com a *International Standard on Auditing* (ISA) 520, estes procedimentos consistem na avaliação de informação financeira através da análise de relações plausíveis entre dados financeiros e não financeiros, incluindo a investigação de flutuações e relações que se

revelam inconsistentes com outras informações relevantes ou que apresentem desvios significativos face aos valores esperados (IAASB, 2025, ISA 520, §4).

No contexto normativo, os procedimentos analíticos podem ser utilizados em diferentes momentos da auditoria, assumindo funções distintas consoante a fase em que são aplicados. A ISA 520 estabelece que estes procedimentos devem ser obrigatoriamente utilizados na fase de planeamento e na revisão final da auditoria, podendo ainda ser aplicados como procedimentos substantivos, desde que o auditor considere que são adequados para a obtenção de evidência suficiente e apropriada (IAASB, 2025, ISA 520, §5, §6 e §7).

Na fase de planeamento, os procedimentos analíticos são utilizados como ferramenta de apoio à compreensão da entidade e do seu ambiente, contribuindo para a identificação de áreas de risco de distorção material. Neste sentido, a sua aplicação está diretamente relacionada com o disposto na ISA 315 que prevê a utilização de análises preliminares como forma de identificar riscos de distorção material nas demonstrações financeiras (IAASB, 2025, ISA 315, §6(b) e §A21–§A22). Através da análise de tendências, rácios e outras relações relevantes, o auditor consegue identificar variações inesperadas que possam indicar a necessidade de uma análise mais aprofundada.

Por sua vez, na fase de execução da auditoria, os procedimentos analíticos podem ser utilizados como procedimentos substantivos, em conformidade com a ISA 330. Nestes casos, o auditor desenvolve expectativas independentes relativamente aos valores registados, com base em informação histórica, orçamental ou operacional, e compara esses valores com os montantes efetivamente apresentados nas demonstrações financeiras (IAASB, 2025, ISA 330, §18). Diferenças significativas devem ser analisadas e justificadas, podendo implicar a realização de procedimentos adicionais.

Na fase de conclusão, os procedimentos analíticos são novamente utilizados com o objetivo de realizar uma avaliação global das demonstrações financeiras. Esta análise final permite ao auditor verificar se a informação apresentada é coerente com o conhecimento

adquirido ao longo da auditoria, contribuindo para a formação de uma opinião fundamentada (IAASB, 2025, ISA 520, §6).

Importa ainda referir que a aplicação de procedimentos analíticos está diretamente relacionada com o conceito de prova de auditoria, conforme previsto na ISA 500. Esta norma estabelece que a evidência obtida deve ser suficiente e apropriada, sendo a fiabilidade dos procedimentos analíticos influenciada por fatores como a qualidade dos dados utilizados, a previsibilidade das relações analisadas e o grau de precisão das expectativas desenvolvidas pelo auditor (IAASB, 2025, ISA 500, §7 e §A31).

É perceptível que o enquadramento normativo dos procedimentos analíticos evidencia a sua relevância ao longo de todo o processo de auditoria, quer como instrumento de identificação de riscos, quer como meio de obtenção de evidência e de validação da coerência das demonstrações financeiras. A sua correta aplicação, em conformidade com as normas internacionais de auditoria, contribui para a qualidade e fiabilidade do trabalho desenvolvido pelo auditor.

2.3. Tipos de procedimentos analíticos e a sua importância

Os procedimentos analíticos têm assumido um papel crescente na auditoria financeira, sendo amplamente reconhecidos como uma ferramenta essencial na identificação de riscos de distorção material, na obtenção de evidência e na avaliação da razoabilidade das demonstrações financeiras. Contudo, a literatura revela que, apesar do consenso quanto à sua importância, subsistem divergências significativas relativamente à sua eficácia, à sua fiabilidade e à forma como devem ser aplicados ao longo do processo de auditoria.

Do ponto de vista conceptual, os procedimentos analíticos são frequentemente classificados em função da sua natureza e complexidade. De acordo com Arens et al. (2017), estes procedimentos incluem essencialmente a análise de tendências, a análise de rácios e o

desenvolvimento de expectativas independentes, sendo considerados instrumentos fundamentais na análise da evolução da informação financeira e na identificação de variações anómalas. Esta abordagem tradicional privilegia técnicas relativamente simples, que permitem ao auditor obter uma visão global da entidade com um reduzido custo de aplicação.

No entanto, alguns autores defendem que esta visão é limitada e não reflete a evolução recente da auditoria. Moolman (2017) argumenta que os procedimentos analíticos podem assumir formas mais sofisticadas, integrando modelos financeiros e técnicas estatísticas, como o modelo DuPont, o Economic Value Added, o Altman Z-score e a Lei de Benford, os quais apresentam um elevado potencial na deteção de fraude e na avaliação da continuidade das entidades. Adicionalmente, o desenvolvimento tecnológico tem contribuído para a evolução dos procedimentos analíticos, permitindo a utilização de técnicas mais avançadas e o tratamento de grandes volumes de dados. Bezverkhyi et al. (2023) destacam que a integração de ferramentas analíticas no contexto da auditoria de relatórios integrados pode melhorar a qualidade da análise e aumentar a capacidade de deteção de inconsistências. Esta perspetiva evidencia uma transição dos procedimentos analíticos de uma função essencialmente descritiva para uma função mais preditiva e analítica, acompanhando a crescente complexidade dos ambientes empresariais.

No que respeita à aplicação dos procedimentos analíticos nas diferentes fases da auditoria, a literatura apresenta resultados diversificados. Estudos empíricos indicam que estes procedimentos são mais frequentemente utilizados na fase de planeamento, sendo menos explorados como ferramenta de recolha de evidência substantiva. Pinho (2014) conclui que os auditores portugueses tendem a utilizar os procedimentos analíticos sobretudo na fase de planeamento, em detrimento das fases de execução e formação da opinião. Este padrão é igualmente identificado em estudos mais recentes, que confirmam uma utilização mais intensiva destes procedimentos na análise preliminar da informação financeira (Pinho et al., 2022).

Em contraste, alguns autores defendem que os procedimentos analíticos devem ser aplicados de forma consistente ao longo de todo o processo de auditoria. Ameen e Strawser

(1994), argumentam que a sua utilização em todas as fases permite uma melhor identificação de riscos e uma validação mais robusta da informação financeira. No entanto, a evidência empírica sugere que esta abordagem nem sempre é adotada na prática, existindo uma discrepância entre o enquadramento normativo e a realidade operacional.

A fase de planeamento é unanimemente reconhecida como aquela em que os procedimentos analíticos apresentam maior utilidade. Segundo Bikteubayeva e Elshibekova (2021), a aplicação destes procedimentos nesta fase permite identificar variações significativas, analisar tendências e detetar potenciais distorções, contribuindo para uma melhor definição da estratégia de auditoria. De forma semelhante, a literatura destaca a utilização de análises horizontais e verticais, bem como de rácios financeiros, como ferramentas essenciais na identificação de áreas de risco.

Por outro lado, na fase de execução, a utilização dos procedimentos analíticos como evidência substantiva continua a suscitar debate. Enquanto alguns autores defendem a sua utilização como alternativa eficiente aos testes de detalhe, outros alertam para os riscos associados a uma dependência excessiva destes procedimentos. Neste contexto, Nazarova et al. (2021) sublinham a importância de adaptar os procedimentos analíticos às características específicas da entidade e do setor, de forma a aumentar a sua fiabilidade e relevância.

Na fase de conclusão, os procedimentos analíticos são utilizados como instrumento de revisão global das demonstrações financeiras. No entanto, Almeida e Imoniana (2023) evidenciam que, na prática, a sua aplicação pode estar mais relacionada com o cumprimento de exigências normativas do que com a sua efetiva utilidade para o auditor. Esta constatação levanta questões relevantes sobre a forma como os procedimentos analíticos são percecionados e utilizados no contexto profissional.

A ISA 315 prevê a utilização de procedimentos analíticos enquanto instrumento de apoio à compreensão da entidade e à identificação de riscos de distorção material (International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB, 2025, ISA 315, §6(b)). Neste contexto, os

principais procedimentos analíticos utilizados incluem a análise de tendências, a análise de rácios financeiros, a comparação entre valores reais e valores orçamentados ou previstos, bem como a análise de relações entre informação financeira e não financeira. A análise de tendências permite ao auditor identificar variações significativas entre períodos, enquanto a análise de rácios possibilita avaliar a coerência entre diferentes rubricas das demonstrações financeiras. Por sua vez, a comparação com orçamentos ou previsões contribui para a identificação de desvios relevantes face aos valores esperados. Adicionalmente, a norma destaca a importância da análise de relações plausíveis entre dados financeiros e operacionais, permitindo identificar flutuações ou inconsistências que possam indicar a existência de riscos de distorção material (IAASB, 2025, ISA 315, §A21–§A22). Desta forma, os procedimentos analíticos assumem um papel relevante na fase de avaliação do risco, contribuindo para a definição da estratégia global de auditoria e para a determinação da natureza, extensão e oportunidade dos procedimentos subsequentes, sendo relevante nas diversas fases.

Em síntese, a revisão da literatura evidencia que os procedimentos analíticos constituem uma ferramenta fundamental na auditoria, apresentando vantagens significativas em termos de eficiência e capacidade de análise. No entanto, a sua eficácia depende de diversos fatores, nomeadamente do julgamento do auditor, da qualidade dos dados utilizados e da adequação dos métodos aplicados. Adicionalmente, persistem divergências quanto à sua utilização como evidência substantiva e à sua aplicação nas diferentes fases da auditoria, sendo evidente a necessidade de uma abordagem equilibrada que combine procedimentos analíticos com outras técnicas de auditoria. Deste modo, conclui-se que, embora os procedimentos analíticos desempenhem um papel central no processo de auditoria, a sua utilização deve ser cuidadosamente planeada e executada, garantindo que contribuem efetivamente para a obtenção de evidência de auditoria suficiente e apropriada.

2.4. Desafios na aplicação de procedimentos analíticos

Apesar da relevância amplamente reconhecida dos procedimentos analíticos no contexto da auditoria financeira, a literatura evidencia um conjunto de limitações que condicionam a sua eficácia e fiabilidade enquanto técnica de obtenção de prova de auditoria. Estas limitações estão relacionadas, sobretudo, com fatores comportamentais, com a natureza dos dados utilizados e com a forma como os procedimentos são aplicados na prática.

Uma das principais limitações identificadas prende-se com o risco de enviesamento no julgamento do auditor. Pike et al. (2013) demonstram que a formação de expectativas pode ser influenciada pelo conhecimento prévio dos valores não auditados, conduzindo a um fenómeno de “ancoragem”, no qual os auditores tendem a ajustar as suas expectativas em função de informação irrelevante. Este enviesamento pode comprometer a capacidade do auditor para identificar distorções materiais, uma vez que favorece a confirmação de hipóteses previamente formadas, em detrimento da análise crítica de alternativas.

Para além disso, a literatura evidencia que os procedimentos analíticos podem apresentar limitações ao nível da robustez da evidência obtida. Kinney e Haynes (1990) referem que estes procedimentos, quando utilizados como substituto de testes de detalhe, podem não fornecer evidência suficientemente fiável, especialmente em contextos de maior complexidade ou risco. Neste sentido, a utilização excessiva de procedimentos analíticos pode aumentar o risco de auditoria, sobretudo quando não é acompanhada por outros procedimentos complementares.

Outra limitação relevante relaciona-se com a qualidade e disponibilidade dos dados utilizados na análise. Nazarova et al. (2021) destacam que a fiabilidade dos procedimentos analíticos depende diretamente da qualidade da informação financeira e não financeira utilizada, sendo que dados incompletos, inconsistentes ou pouco fiáveis podem conduzir a conclusões incorretas. Adicionalmente, a utilização de indicadores genéricos pode não refletir adequadamente a realidade específica da entidade auditada, exigindo um elevado grau de julgamento profissional por parte do auditor.

A aplicação prática dos procedimentos analíticos constitui também um fator limitativo. Almeida e Imoniana (2023) referem que, embora estes procedimentos sejam valorizados do ponto de vista teórico, na prática são frequentemente aplicados de forma mecânica, com o objetivo de cumprir requisitos normativos, em vez de serem utilizados como uma ferramenta efetiva de análise. Esta abordagem pode reduzir significativamente o seu valor acrescentado no processo de auditoria, comprometendo a sua utilidade na identificação de riscos e na obtenção de evidência relevante.

Adicionalmente, estudos empíricos indicam que os procedimentos analíticos tendem a ser utilizados de forma desigual ao longo das diferentes fases da auditoria. Pinho (2014) demonstra que os auditores recorrem mais frequentemente a estes procedimentos na fase de planeamento, sendo menos utilizados na fase de recolha de evidência e na formação da opinião. Esta utilização limitada pode restringir o potencial dos procedimentos analíticos, especialmente enquanto instrumento de validação substantiva da informação financeira.

Outro aspeto relevante prende-se com a complexidade crescente das técnicas analíticas. Embora a literatura mais recente destaque o potencial de modelos avançados e ferramentas tecnológicas (Moolman, 2017), a sua aplicação pode ser limitada pela falta de competências técnicas dos auditores ou pela indisponibilidade de sistemas adequados. Esta realidade pode conduzir a uma utilização predominante de técnicas mais simples, que nem sempre são suficientes para captar a complexidade das operações empresariais.

É de extrema importância referir que a eficácia dos procedimentos analíticos está fortemente dependente do julgamento profissional do auditor. A definição de expectativas, a seleção de indicadores e a interpretação dos resultados exigem um elevado nível de conhecimento e experiência, sendo que decisões inadequadas nestas etapas podem comprometer a qualidade da evidência obtida.

Apesar das limitações anteriormente referidas, diversos autores destacam que a evolução tecnológica tem vindo a alterar significativamente a aplicação dos procedimentos analíticos na

auditoria. O desenvolvimento de ferramentas de análise de dados, sistemas de auditoria assistida por computador e soluções baseadas em inteligência artificial permite atualmente analisar grandes volumes de informação de forma mais rápida e abrangente, contribuindo para uma identificação mais eficiente de padrões, tendências e anomalias (Chan & Vasarhelyi, 2011). A literatura mais recente evidencia que a crescente utilização de ferramentas de análise de dados, *machine learning* e inteligência artificial tem vindo a transformar a aplicação dos procedimentos analíticos, permitindo aos auditores analisar volumes de informação substancialmente superiores e identificar padrões ou anomalias que dificilmente seriam detetados através de técnicas tradicionais (Leocádio et al., 2024). Consequentemente, algumas limitações tradicionalmente associadas aos procedimentos analíticos têm vindo a ser mitigadas, embora o julgamento profissional do auditor continue a assumir um papel determinante na interpretação dos resultados obtidos.

Em síntese, embora os procedimentos analíticos constituam uma ferramenta essencial na auditoria financeira, a sua utilização apresenta limitações significativas que devem ser consideradas pelo auditor. Estas limitações reforçam a necessidade de uma aplicação criteriosa e integrada com outros procedimentos de auditoria, garantindo que a evidência obtida é suficiente e apropriada para suportar a opinião emitida. Assim, a eficácia dos procedimentos analíticos depende não apenas da sua correta aplicação, mas também da capacidade crítica e do julgamento profissional do auditor.

3. APRESENTAÇÃO DA ENTIDADE E DO ESTÁGIO

3.1. *Apresentação da Entidade Acolhedora*

O estágio curricular que serviu de base ao presente trabalho final de mestrado foi realizado na Deloitte Portugal, mais concretamente na Deloitte & Associados, SROC S.A., no escritório de Lisboa. A Deloitte é uma rede internacional de firmas de prestação de serviços profissionais, desenvolvendo atividade em diversas áreas, nomeadamente auditoria, consultoria, fiscalidade e assessoria financeira.

O estágio foi realizado na Divisão de *Audit & Assurance*, responsável pela prestação de serviços de auditoria financeira e revisão legal de contas. Esta Divisão encontra-se dividida em duas grandes áreas de especialização: *Financial Services* (FS), direcionada para entidades do setor financeiro, e *Products, Services, Utilities and Resources* (PSUR), focada em empresas de setores não financeiros, sendo que foi nesta última onde colaborei.

No âmbito da atividade de auditoria, a Deloitte recorre a metodologias padronizadas e ferramentas tecnológicas que visam assegurar a qualidade e fiabilidade do trabalho desenvolvido, promovendo simultaneamente uma abordagem orientada para a identificação e avaliação de riscos, procurando manter a sua reputação como uma referência no mercado nacional e internacional, neste setor de negócio.

3.2. *Apresentação do Estágio*

O estágio iniciou-se no dia 1 de setembro de 2025, e teve uma duração de 6 meses, terminando no dia 28 de fevereiro. A escolha da Deloitte como a empresa para a realização deste estágio deveu-se a dois fatores: i) trata-se da empresa líder no mercado da auditoria em Portugal; e, ii) firma dotada de valores e profissionais de excelência ao longo da cadeia hierárquica.

Sendo esta a primeira experiência profissional, foi importante o primeiro mês ter decorrido com várias fases de formação, de conhecimento das plataformas e metodologias

utilizadas, além de formação teórica de contabilidade e auditoria, conhecendo alguns dos profissionais com quem viríamos a trabalhar futuramente.

A partir do mês de outubro, iniciou-se a alocação a projetos, sendo que no meu caso particular, fiquei durante a maioria do tempo alocado ao mesmo projeto, ainda que tenha trabalhado com mais dois clientes. Esta alocação maior permitiu-me obter um conhecimento profundo daquele negócio, ainda que limitado pela realização de um leque mais pequeno de tarefas a realizar. Ainda assim, trabalhei com diversos profissionais, que através da partilha de conhecimentos e experiências, enriqueceram o meu percurso e o começo da minha vida profissional. O trabalho em equipa é fulcral para a qualidade e a eficiência dos trabalhos de auditoria, sendo de importância ainda mais relevante em projetos de longa duração, reforçando o papel de uma eficiente distribuição de tarefas e da boa relação entre os membros presentes na equipa.

3.3. Descrição de Tarefas Realizadas

Durante o período em que decorreu o estágio, foram desenvolvidas variadíssimas tarefas de auditoria em diversas rubricas contabilísticas. A próxima secção descreve os procedimentos de auditoria utilizados para sustentar as conclusões das análises efetuadas, bem como as rubricas em que os funcionários com o cargo de Analistas intervêm com maior frequência. No entanto, esta intervenção pode variar consoante a experiência de cada profissional, visto que existem diversos setores de atuação e o nível de risco associado às rubricas não é uniforme entre eles.

3.3.1. Caixa e Depósitos Bancários

No âmbito da rubrica de caixa e depósitos bancários, foram desenvolvidos diversos procedimentos de auditoria com o objetivo de validar a existência, integridade e correta apresentação dos saldos apresentados nas demonstrações financeiras. Atendendo à natureza desta

rubrica e ao risco associado à omissão de responsabilidades ou à incorreta apresentação de disponibilidades, foram realizadas circularizações bancárias junto das instituições financeiras com as quais as entidades auditadas mantinham relações comerciais, de forma a obter confirmações externas independentes relativamente aos saldos registados. A Deloitte possui uma plataforma que ajuda neste processo, o *IConfirm*, onde em parceria com o Audit Delivery Center, são preparadas as minutas de circularização, que estão pré-preenchidas para cada tipo de relação comercial. Este procedimento encontra-se alinhado com o disposto na ISA 505, que prevê a utilização de confirmações externas enquanto forma de obtenção de prova de auditoria fiável (IAASB, 2025, ISA 505, §2 e §7).

Posteriormente, procede-se à análise de reconciliações bancárias, através da comparação entre os saldos contabilísticos e os extratos bancários disponibilizados pelas entidades financeiras. Esta análise permitiu verificar a existência de diferenças temporárias e validar a adequada documentação de suporte associada às mesmas. Adicionalmente, são analisados movimentos de regularização e operações ocorridas próximo do final do exercício, com o objetivo de identificar potenciais situações suscetíveis de afetar a plenitude dos saldos apresentados.

3.3.2. Compras

Relativamente à rubrica de compras, são realizados procedimentos substantivos e analíticos destinados à validação da razoabilidade, rigor e correta periodização dos gastos reconhecidos pelas entidades auditadas. Numa fase inicial, foram aplicados procedimentos analíticos, nomeadamente análise de rácios e comparação de variações face a períodos anteriores, em conformidade com a ISA 520, que prevê a utilização deste tipo de procedimentos na identificação de relações inconsistentes e flutuações inesperadas (IAASB, 2025, ISA 520, §4 e §5).

De seguida, procede-se à seleção de amostras através do método MUS (*Monetary Unit Sampling*), considerando fatores como a materialidade de execução, o risco de deteção planeado

associado à rubrica, a dimensão da população e o grau de confiança depositado nos controlos internos implementados pela entidade. A aplicação deste método permite selecionar elementos com maior relevância monetária e maior probabilidade de distorção material.

Após a identificação dos itens que compõem a mostra, são realizados testes substantivos de detalhe através do procedimento da verificação documental, envolvendo a análise de faturas e respetiva documentação de suporte. Neste contexto, é dada especial atenção à verificação de elementos essenciais, como datas de emissão, condições contratuais, valores, *incoterms* e reconhecimento temporal das operações, particularmente em transações ocorridas próximo do final do exercício económico. Estes procedimentos têm como principal objetivo mitigar riscos relacionados com as asserções do rigor, ocorrência e corte, em conformidade com os pressupostos inerentes ao SNC e às normas internacionais de auditoria.

3.3.3. *Rédito*

Nas rubricas do rédito são igualmente desenvolvidos procedimentos substantivos e analíticos com o objetivo de validar o reconhecimento, mensuração e correta especialização dos rendimentos registados pelas entidades auditadas. Inicialmente, são realizados procedimentos analíticos relacionados com a análise da evolução das vendas, comparação de rácios financeiros e identificação de variações significativas face a períodos anteriores, conforme previsto na ISA 520 (IAASB, 2025, ISA 520, §5).

No que concerne aos testes substantivos de detalhe, a tarefa inicia-se com a seleção de amostras através do método MUS, com base em critérios relacionados com materialidade de execução, risco de deteção planeado e dimensão da população. Posteriormente, os itens que fazem parte da amostra são objeto da análise documental de faturas, guias de transporte e restantes documentos de suporte às operações registadas.

No decorrer destes procedimentos, é atribuída especial relevância ao reconhecimento temporal do rédito, sobretudo em operações realizadas próximo da data de fecho do exercício, de forma a mitigar riscos relacionados com a asserção corte nas transações e existência ou plenitude nos saldos. Esta análise revelou-se particularmente relevante atendendo à importância do ciclo das vendas na formação da posição financeira e dos resultados das entidades auditadas.

3.3.4. Gastos com o Pessoal

Ao nível da rubrica de gastos com o pessoal, foram realizados procedimentos substantivos destinados à validação da razoabilidade dos gastos registados e da adequada contabilização das responsabilidades associadas aos colaboradores. Inicialmente, são aplicados procedimentos analíticos relacionados com a evolução dos gastos salariais, procurando identificar variações significativas e compreender os fatores subjacentes às mesmas, como alterações no número de colaboradores, atualizações salariais ou atribuição de prémios e bónus.

Para analisar esta rubrica, são efetuadas análises ao processamento de salários e à evolução da estrutura de pessoal das entidades auditadas, bem como testes relacionados com componentes específicas da remuneração. Estes procedimentos permitiram validar a coerência entre os valores registados contabilisticamente e a informação operacional disponibilizada pelas entidades. Inicialmente é realizada uma seleção aleatória de um dos meses do período em causa, sendo requerido o processamento salarial e posteriormente cruzado com o comprovativo bancário.

Depois, é realizado um teste preditivo, extrapolando aquele mês para o período em análise, e utiliza-se um *threshold*, calculado através do valor da população e do risco associado. Se existir uma diferença abaixo do *threshold* é considerada não material, mas se for superior, leva a uma análise mais detalhada. Este processo é usado para as remunerações, mas também para os encargos fiscais que as empresas incorrem neste processo.

Para analisar esta rubrica é bastante relevante analisar os movimentos de pessoal ao longo do período em análise, e por isso são selecionados aleatoriamente entradas e saídas sem indemnização. Para as entradas, verifica-se o contrato de trabalho e o 1º recibo de vencimento, e para as saídas verifica-se o recibo de quitação e o último recibo de vencimento, onde existe acertos de contas. As saídas com indemnização são analisadas na totalidade.

São analisados ainda pagamentos de bónus e outras remunerações variáveis. Este procedimento nem sempre é linear, visto que o importante é entender o racional da empresa para calcular o bónus pago a cada colaborador, entendendo e validando cada um dos parâmetros utilizados.

Os principais riscos associados a esta rubrica encontravam-se relacionados com as asserções da plenitude e sobretudo ocorrência, nomeadamente relativo a remunerações variáveis, garantindo que não existe manipulação nesta área relativa a tentativas de fraude.

3.3.5. Estado e Outros Entes Públicos

Na conta de Estado e Outros Entes Públicos são desenvolvidos procedimentos substantivos relacionados com a validação das obrigações fiscais e contributivas das entidades auditadas. Neste contexto, procede-se à análise de valores associados a IVA, IRS, Segurança Social, Pagamentos por Conta e Pagamentos Adicionais por Conta, procurando verificar a coerência entre os montantes contabilizados e as declarações fiscais submetidas pelas entidades.

Adicionalmente, são analisadas certidões de não dívida emitidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira e pela Segurança Social, com o objetivo de confirmar a inexistência de incumprimentos fiscais ou contributivos suscetíveis de afetar a posição financeira das entidades auditadas. Estes procedimentos revelaram-se particularmente relevantes no contexto da avaliação de contingências fiscais e cumprimento das obrigações legais aplicáveis.

3.3.6. Fornecimentos e Serviços Externos

Por fim, destaca-se a participação em trabalhos relacionados com a rubrica de FSE, relativamente à qual foram desenvolvidos procedimentos analíticos e testes substantivos de detalhe destinados à validação da razoabilidade, exatidão e correta periodização dos gastos reconhecidos pelas entidades auditadas.

Numa fase inicial, foram realizados procedimentos analíticos relacionados com a análise de variações e rácios financeiros, bem como comparações com períodos anteriores, em conformidade com o disposto na ISA 520 (IAASB, 2025, ISA 520, §5). Estes procedimentos permitiram identificar flutuações significativas e relações inconsistentes suscetíveis de indicar potenciais riscos de distorção material.

Posteriormente, procedeu-se à seleção de amostras através do método MUS e à realização de testes substantivos de detalhe mediante análise documental de faturas e restantes documentos de suporte. Durante estes procedimentos, foi dada especial atenção à verificação de datas, natureza dos gastos, condições contratuais e adequada especialização dos custos, particularmente em operações realizadas próximo da data de encerramento do exercício económico.

Atendendo à relevância desta rubrica no contexto das demonstrações financeiras e à diversidade de procedimentos analíticos aplicáveis, os FSE constituem o foco principal da análise desenvolvida na parte seguinte da presente dissertação, com foco nos procedimentos analíticos anteriormente estudados. Os principais riscos associados a esta rubrica encontram-se relacionados com as asserções do rigor, plenitude e corte.

4. ESTUDO DE CASO DA UTILIZAÇÃO DE PROCEDIMENTOS ANALÍTICOS

4.1. Metodologia

A presente investigação adota uma abordagem qualitativa, de natureza descritiva e reflexiva, tendo por base um estudo de caso desenvolvido no âmbito do estágio curricular realizado na Deloitte & Associados, SROC, S.A. Esta opção metodológica revela-se adequada aos objetivos da dissertação, uma vez que procura compreender e analisar a aplicação dos procedimentos analíticos no contexto da auditoria financeira, com particular enfoque na rubrica de FSE.

De acordo com Creswell (2014), a investigação qualitativa procura compreender fenómenos em profundidade e no seu contexto natural, privilegiando a análise dos processos, experiências e significados associados aos fenómenos estudados. Neste sentido, esta abordagem mostra-se particularmente apropriada quando o objetivo da investigação não consiste na generalização estatística dos resultados, mas sim na compreensão detalhada de uma realidade específica.

A estratégia de investigação adotada corresponde a um estudo de caso. Segundo Creswell (2014), o estudo de caso constitui uma abordagem adequada para a análise aprofundada de um fenómeno específico inserido num contexto real, permitindo compreender as suas características, relações e implicações. No âmbito da presente dissertação, o caso de estudo incide sobre a aplicação dos procedimentos analíticos à rubrica de FSE, procurando compreender de que forma estes procedimentos são utilizados na prática da auditoria financeira e qual o seu contributo para a obtenção de prova de auditoria.

A recolha de informação baseou-se essencialmente na observação participante e na análise documental. A observação participante resultou da integração do autor em equipas de auditoria durante o período de estágio, permitindo o contacto direto com os procedimentos realizados no decorrer dos trabalhos desenvolvidos. Saunders et al. (2023) referem que a observação constitui uma técnica relevante na investigação qualitativa, possibilitando ao

investigador compreender comportamentos, práticas e processos no contexto em que estes ocorrem. A participação nos trabalhos de auditoria permitiu acompanhar a realização de procedimentos analíticos, a investigação de desvios identificados e a execução de procedimentos substantivos complementares associados à auditoria da rubrica de FSE.

Por sua vez, a análise documental incidiu sobre a documentação de auditoria utilizada durante os trabalhos realizados, incluindo papéis de trabalho, análises financeiras, mapas de suporte e restante documentação relevante para a compreensão dos procedimentos aplicados. De acordo com Saunders et al. (2023), a utilização de dados secundários e documentação existente constitui uma importante fonte de informação em estudos de natureza organizacional, permitindo complementar a observação e enriquecer a análise desenvolvida.

Importa referir que, por razões de confidencialidade e sigilo profissional inerentes à atividade de auditoria, não são identificadas as entidades auditadas nem divulgadas informações suscetíveis de comprometer a sua identificação. Consequentemente, a análise desenvolvida centra-se na rubrica de FSE enquanto objeto de estudo, privilegiando a descrição dos procedimentos aplicados e a reflexão crítica sobre a sua utilidade e limitações no contexto da auditoria financeira.

Por fim, importa salientar que o objetivo desta investigação não consiste em generalizar conclusões para o universo das entidades auditadas, mas antes em compreender de forma aprofundada a aplicação dos procedimentos analíticos à rubrica de FSEs num contexto real de auditoria. Desta forma, procura-se contribuir para uma melhor compreensão da relevância destes procedimentos, das suas potencialidades e das suas limitações enquanto instrumentos de obtenção de prova de auditoria.

4.2. Enquadramento da Rúbrica de Fornecimentos e Serviços Externos

Os FSE constituem uma das principais rubricas de gastos das entidades, integrando os consumos de bens e serviços adquiridos a terceiros necessários ao desenvolvimento da atividade da organização. No âmbito do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), esta rubrica encontra-se registada na conta 62 – *Fornecimentos e Serviços Externos*, agregando um conjunto diversificado de gastos relacionados com o funcionamento corrente das organizações. De acordo com o Código de Contas do SNC, os FSE incluem despesas associadas a subcontratos, serviços especializados, materiais, energia e fluidos, deslocações e estadas, rendas e alugueres, comunicação, seguros, conservação e reparação, publicidade e propaganda, limpeza, vigilância e outros serviços prestados por entidades externas (Tabela 1). A diversidade de operações abrangidas por esta rubrica faz com que esta assuma frequentemente uma importância significativa nas demonstrações financeiras, representando uma parcela relevante dos gastos operacionais de muitas entidades.

TABELA I – SUBCONTAS DE CONTA 62 – FORNECIMENTOS E SERVIÇOS EXTERNOS

Código	Designação
621	Subcontratos
622	Serviços Especializados
623	Materiais
624	Energia e Fluídos
625	Deslocações, estadas e transportes
626	Serviços Diversos
6261	Rendas e Alugueres
6262	Comunicação
6263	Seguros
6264	Royalties
6265	Contencioso e Notariado
6266	Conservação e Reparação
6267	Limpeza, higiene e conforto
6268	Outros Serviços

A relevância dos FSE não decorre apenas da sua expressão quantitativa, mas também da sua natureza heterogénea. Ao contrário de rubricas mais homogéneas, os FSE agregam transações de natureza muito distinta, envolvendo múltiplos fornecedores, diferentes modelos contratuais e diversos critérios de reconhecimento contabilístico. Esta característica aumenta a complexidade da sua análise e potencia a existência de riscos de distorção material, justificando uma atenção particular por parte do auditor.

A literatura evidencia que os procedimentos analíticos assumem um papel especialmente relevante em rubricas caracterizadas por um elevado volume de transações e por uma composição diversificada. Arens et al. (2017) defendem que a análise de tendências, a análise de rácios e a

comparação de valores com períodos anteriores constituem instrumentos fundamentais para identificar relações inesperadas e áreas suscetíveis de risco. Esta perspetiva assume particular relevância no contexto dos FSE, uma vez que a diversidade de gastos registados nesta rubrica dificulta a análise individual de todas as transações realizadas.

Adicionalmente, Moolman (2017) refere que a evolução dos procedimentos analíticos permite atualmente recorrer a abordagens mais sofisticadas, combinando informação financeira e operacional para desenvolver expectativas mais robustas e identificar potenciais anomalias. Esta capacidade torna-se particularmente relevante em rubricas como os FSE, onde a análise isolada dos valores contabilísticos pode não ser suficiente para compreender as causas subjacentes às variações observadas.

A importância dos FSE no contexto da auditoria financeira encontra-se também relacionada com os riscos inerentes à sua contabilização. Um dos principais riscos está associado à plenitude, isto é, à possibilidade de existirem gastos incorridos durante o exercício que não tenham sido devidamente reconhecidos. Este risco assume particular relevância em operações realizadas próximo da data de encerramento do período, podendo originar incorreções na especialização dos gastos e consequentes distorções nos resultados do exercício.

Paralelamente, existe um risco relacionado com o rigor dos valores registados. A diversidade de fornecedores, contratos e documentos de suporte pode aumentar a probabilidade de erros de mensuração ou contabilização incorreta das operações. Neste contexto, a análise da razoabilidade dos gastos e a investigação de variações significativas assumem especial importância no processo de auditoria.

Outro risco frequentemente associado aos FSE prende-se com a asserção corte nas transações. A incorreta imputação temporal dos gastos pode conduzir ao reconhecimento de custos em períodos inadequados, afetando a correta determinação dos resultados. De igual modo, podem existir riscos relacionados com a classificação contabilística das operações, sobretudo em

situações em que determinados gastos sejam indevidamente reconhecidos noutras rubricas das demonstrações financeiras.

A literatura analisada no Capítulo 2 mostra igualmente que os procedimentos analíticos tendem a ser utilizados com maior intensidade na fase de planeamento da auditoria (Pinho, 2014; Pinho et al., 2022), contribuindo para a identificação de áreas de risco e para a definição da estratégia de auditoria. Neste contexto, a rubrica de FSE constitui frequentemente uma área de análise prioritária, não apenas pela sua materialidade potencial, mas também pela diversidade de operações que integra.

Contudo, conforme referido por Kinney e Haynes (1990), os procedimentos analíticos apresentam limitações quando utilizados de forma isolada, sendo frequentemente necessário complementá-los com testes substantivos de detalhe. Esta realidade assume particular relevância na auditoria aos FSE, onde a diversidade dos gastos e a heterogeneidade da documentação de suporte exigem frequentemente a realização de procedimentos adicionais para obtenção de prova de auditoria suficiente e apropriada.

Por outro lado, a evolução tecnológica tem vindo a aumentar o potencial dos procedimentos analíticos nesta rubrica. Conforme referido por Leocádio et al. (2024), a crescente utilização de ferramentas de análise de dados e inteligência artificial permite analisar volumes substancialmente superiores de informação, facilitando a identificação de padrões, desvios e relações anómalas. Esta evolução revela-se particularmente relevante na auditoria aos FSE, dada a elevada quantidade de transações normalmente associadas a esta rubrica.

Face ao exposto, os FSE constituem uma rubrica particularmente adequada para analisar a aplicação prática dos procedimentos analíticos em auditoria. A sua relevância financeira, diversidade de componentes e multiplicidade de riscos associados tornam-na um objeto de estudo privilegiado para compreender de que forma os procedimentos analíticos contribuem para a identificação de riscos, para a obtenção de evidência de auditoria e para a formação da opinião do

auditor. É precisamente neste contexto que se enquadra a análise desenvolvida nas secções seguintes da presente dissertação.

4.3. Aplicação Prática dos Procedimentos Analíticos dos FSE

4.3.1. Procedimentos Analíticos Realizados

A aplicação de procedimentos analíticos à rubrica dos FSE observada durante o estágio ocorreu ao longo das diferentes fases da auditoria, assumindo objetivos distintos em função do momento em que eram realizados. Conforme referido anteriormente, a literatura e as Normas Internacionais de Auditoria reconhecem que os procedimentos analíticos podem ser utilizados na fase de planeamento, como procedimentos substantivos e na fase de conclusão da auditoria, contribuindo para a identificação de riscos, obtenção de evidência de auditoria e avaliação global das demonstrações financeiras (IAASB, 2025, ISA 520, §5-7).

Numa fase inicial, correspondente ao planeamento dos trabalhos de auditoria, os procedimentos analíticos eram utilizados com o objetivo de compreender a composição da rubrica de FSE e identificar áreas suscetíveis de apresentar riscos de distorção material. Para tal, procedia-se à análise do balancete da conta 62, procurando identificar as principais subcontas com impacto na formação do saldo total da rubrica. Paralelamente, eram efetuadas comparações entre os valores registados no período em análise e os valores observados em exercícios anteriores, permitindo identificar variações significativas que justificassem uma análise mais aprofundada.

A análise de variações constituiu um dos procedimentos mais frequentemente utilizados. Esta análise incidia tanto sobre os valores globais da rubrica como sobre as diferentes naturezas de gastos que a compõem. Sempre que eram identificadas variações materialmente relevantes, estas eram analisadas com maior detalhe, procurando compreender as razões subjacentes às diferenças observadas. Este procedimento encontra-se alinhado com o disposto na ISA 315, que prevê a utilização de procedimentos analíticos para apoiar a identificação e avaliação dos riscos de distorção material (IAASB, 2025, ISA 315, §14).

Adicionalmente, eram realizadas análises da evolução das principais componentes dos FSE, procurando identificar tendências (anuais e mensais) consistentes ou comportamentos anómalos. Esta análise permitia compreender a evolução dos gastos ao longo do tempo e avaliar se os valores registados se encontravam em linha com o conhecimento previamente obtido sobre a entidade, a sua atividade e o contexto económico em que se encontrava inserida.

Na fase de resposta aos riscos de distorção material, os procedimentos analíticos assumiam uma natureza mais aprofundada. Após a identificação de variações relevantes na fase de planeamento, procedia-se à investigação das diferenças encontradas através do desenvolvimento de expectativas e da comparação entre os valores registados e os valores considerados razoáveis pelo auditor. Esta análise envolvia frequentemente a utilização de informação financeira e operacional complementar, permitindo contextualizar os desvios identificados e avaliar a sua razoabilidade.

Durante esta fase, eram também efetuadas análises mais detalhadas às principais subcontas dos FSE, procurando identificar concentrações incomuns de gastos, alterações significativas na estrutura da rubrica ou comportamentos divergentes face a períodos anteriores. A obtenção de explicações por parte da entidade auditada constituía igualmente uma etapa importante deste processo, permitindo compreender eventos específicos que pudessem justificar determinadas variações observadas. Exemplificando, um dos trabalhos importantes realizados no cliente onde fui alocado a grande maioria do tempo, uma empresa do setor farmacêutico, na fase inicial era importante verificarmos onde se concentrava a maioria dos gastos com FSEs, em que subconta, e verificar se seria razoável tendo em conta o setor e o modelo de negócio da empresa. A equipa acabou por encontrar um montante materialmente relevante respetivo a deslocações e estadias no mês de julho, muito diferente do que acontecera nos restantes meses do ano e em comparação com meses anteriores. Após processo de comunicação com o cliente, concluiu-se que o motivo era de ter havido um congresso internacional do grupo a que a entidade pertencia, verificando posteriormente os custos e encargos com transporte e alojamento dos funcionários.

Por fim, na fase de conclusão da auditoria, os procedimentos analíticos eram novamente utilizados numa perspetiva global. Nesta etapa, o objetivo consistia em avaliar a coerência global da rubrica de FSE à luz do conhecimento adquirido ao longo dos trabalhos realizados. Procedia-se, assim, a uma revisão final da informação financeira, procurando confirmar que os valores apresentados se encontravam consistentes com a compreensão obtida sobre a entidade, os seus processos e os resultados dos restantes procedimentos de auditoria realizados.

Esta revisão final permitia reforçar a conclusão sobre a razoabilidade da rubrica e identificar eventuais inconsistências que não tivessem sido detetadas em fases anteriores. Conforme previsto na ISA 520, os procedimentos analíticos realizados na fase de conclusão contribuem para a formação de uma opinião fundamentada sobre as demonstrações financeiras, permitindo ao auditor avaliar se estas se apresentam consistentes com o conhecimento adquirido durante a auditoria (IAASB, 2025, ISA 520, §6).

Foi possível observar durante os trabalhos de auditoria realizados que a aplicação dos procedimentos analíticos à rubrica de FSE se revelou transversal a todo o processo de auditoria. Enquanto na fase de planeamento estes procedimentos contribuíram para a identificação de riscos e definição da estratégia de auditoria, na fase subsequente permitiram aprofundar a análise das variações identificadas e direcionar os trabalhos para as áreas mais relevantes. Por sua vez, na fase de conclusão, constituíram um instrumento de revisão global da informação financeira, contribuindo para a avaliação final da razoabilidade da rubrica auditada.

4.3.2. Testes Substantivos Complementares

Embora os procedimentos analíticos desempenhem um papel relevante na identificação de riscos, na deteção de relações inconsistentes e na avaliação da razoabilidade da informação financeira, a sua utilização isolada nem sempre permite obter prova de auditoria suficiente e apropriada. Neste sentido, os procedimentos analíticos aplicados à rubrica de FSE foram complementados por testes substantivos de detalhe, com o objetivo de validar o rigor, plenitude

e corte dos gastos registados. Esta abordagem encontra-se alinhada com a literatura existente sobre procedimentos analíticos. Kinney e Haynes (1990) referem que, apesar da sua utilidade enquanto instrumento de identificação de potenciais distorções, os procedimentos analíticos podem revelar-se insuficientes quando utilizados como única fonte de evidência de auditoria. Consequentemente, a realização de procedimentos substantivos complementares assume particular relevância em rubricas caracterizadas por um elevado volume de transações e por uma natureza heterogénea, como é o caso dos FSE.

No decorrer dos trabalhos observados durante o estágio, a seleção das amostras a testar foi realizada através do método *Monetary Unit Sampling* (MUS). A utilização deste método permitiu direcionar os testes para elementos com maior relevância monetária, aumentando a probabilidade de identificação de potenciais distorções materiais. A definição das amostras tinha em consideração fatores como a materialidade de execução estabelecida para a rubrica, o risco associado à rubrica, a dimensão da população e o grau de confiança depositado nos controlos internos da entidade.

Após a seleção das amostras, procedia-se à realização de testes substantivos de detalhe através da análise da documentação de suporte associada aos gastos registados. Estes procedimentos envolviam a realização de análise documental, permitindo verificar a existência e adequação dos documentos que suportavam os lançamentos contabilísticos efetuados. Neste contexto, eram analisadas faturas, contratos, notas de débito e restantes documentos considerados relevantes para a validação das operações selecionadas.

Adicionalmente, para determinadas categorias de gastos caracterizadas por um comportamento relativamente estável e recorrente ao longo do exercício, eram frequentemente utilizados testes preditivos enquanto procedimento substantivo analítico. Estes testes consistiam no desenvolvimento de uma expectativa independente relativamente aos valores que se esperava que a entidade registasse em determinadas rubricas, com base em informação histórica, contratual ou operacional. Gastos associados a rendas, serviços de comunicação, seguros, contratos de

manutenção ou outros encargos de natureza recorrente revelavam-se particularmente adequados à aplicação deste tipo de procedimento, uma vez que apresentavam um elevado grau de previsibilidade. Posteriormente, os valores esperados eram comparados com os montantes efetivamente registados pela entidade, sendo investigadas as diferenças consideradas materialmente relevantes. A utilização destes testes permitia obter evidência adicional sobre a razoabilidade dos gastos registados, constituindo uma abordagem eficiente em situações em que existia uma relação previsível entre os dados utilizados para desenvolver a expectativa e os valores reconhecidos contabilisticamente.

Durante a realização destes testes era dada especial atenção à natureza dos gastos registados, à correspondência entre os documentos analisados e os registos contabilísticos efetuados, bem como à consistência dos valores reconhecidos. Adicionalmente, procedia-se à verificação de elementos como datas de emissão, períodos a que respeitavam os gastos e respetiva imputação contabilística, procurando identificar situações suscetíveis de afetar a correta especialização dos custos.

Uma área particularmente relevante incidia sobre os testes de corte de operações. Atendendo ao risco associado ao reconhecimento dos gastos no período contabilístico incorreto, eram analisadas operações ocorridas próximo da data de encerramento do exercício, com o objetivo de verificar se os gastos tinham sido reconhecidos no período contabilístico adequado. Estes procedimentos assumiam especial importância na auditoria aos FSE, uma vez que incorreções na especialização dos gastos podem originar distorções significativas nos resultados apresentados pela entidade.

Paralelamente, os resultados obtidos através dos procedimentos analíticos influenciavam frequentemente a extensão e profundidade dos testes substantivos realizados. Sempre que eram identificadas variações inesperadas ou desvios considerados materialmente relevantes, os procedimentos de detalhe eram reforçados, incidindo sobre as áreas que apresentavam maior risco de distorção material. Desta forma, verificava-se uma complementaridade entre os procedimentos

analíticos e os testes substantivos, permitindo direcionar os esforços de auditoria para os aspetos mais relevantes da rubrica.

A experiência observada durante o estágio permitiu concluir que os procedimentos analíticos e os testes substantivos não devem ser encarados como procedimentos alternativos, mas sim como instrumentos complementares na obtenção de prova de auditoria. Enquanto os procedimentos analíticos contribuíam para identificar áreas de risco e direcionar os trabalhos de auditoria, os testes substantivos permitiam obter evidência mais direta sobre as operações registadas, reforçando a fiabilidade das conclusões alcançadas relativamente à rubrica de FSE.

4.3.3. Estudo de Caso

A empresa A do setor farmacêutico, cliente onde permaneci a grande maioria do tempo, foi alvo de procedimentos analíticos na fase de planeamento, nomeadamente na rubrica de FSE. A subconta 625 - (Deslocações, estadas e transportes), na comparação com anos prévios e também ao longo do ano era considerada uma rubrica regular, com valores a entre os 100 mil e os 120 mil euros nos últimos 5 anos (com um valor médio de 113 mil euros anuais e 9,4 mil euros mensais). No ano de 2025, foi identificado, no mês de junho, uma despesa de 80 mil euros, num total de 187,8 mil euros anuais, representado uma variação de 66% face à média dos últimos 5 anos e uma variação de 64,8% face ao ano anterior.

A materialidade global para esta empresa era de 440 mil euros, e o valor a partir do qual a Deloitte considera relevante analisar – o Clearly Trivial Threshold – era de 22 mil euros, 5% da materialidade. Posto isto, a equipa avançou com investigação adicional, para verificar se existia alguma justificação lógica para tal variação.

Foram identificados no extrato contabilístico todos os lançamentos correspondentes a este valor de 80 mil euros, e após questionar os responsáveis pela empresa A, entendemos que teria havido uma conferência internacional do grupo, numa cidade europeia, e que estes gastos se

deviam às estadias e viagens dos colaboradores que representaram a entidade auditada. De maneira a validar a ocorrência e a precisão dos registos, foi realizado um teste MUS. De acordo com este método, foram seleccionadas seis faturas: duas de viagens e quatro estadias. As faturas foram analisadas e todos os campos foram validados, confirmando assim que os lançamentos estavam corretamente registados.

Deste modo, foi possível, na prática, observar que os procedimentos analíticos permitiram identificar uma variação anormal nesta subconta de FSE. Ainda assim, estes não são suficientes para obter conclusões, e na grande maioria das vezes, não são prova de auditoria suficiente, tendo sido essencial complementar com o teste substantivo realizado.

4.4. Reflexão Crítica sobre a aplicação dos Procedimentos Analíticos aos FSE

A análise desenvolvida ao longo do presente estudo de caso permitiu observar a relevância dos procedimentos analíticos no contexto da auditoria à rubrica de FSE. Conforme evidenciado na revisão da literatura, estes procedimentos assumem um papel importante na identificação de riscos, na compreensão das demonstrações financeiras e na obtenção de evidência de auditoria. A experiência observada durante o estágio permitiu confirmar a utilidade prática destes procedimentos, particularmente numa rubrica caracterizada por um elevado volume de transações e por uma composição bastante heterogénea.

Uma das principais vantagens identificadas relaciona-se com a capacidade dos procedimentos analíticos para direcionar os trabalhos de auditoria para áreas de maior risco. A análise de variações, tendências e relações entre diferentes elementos da informação financeira permitiu identificar situações que justificavam uma investigação mais aprofundada, contribuindo para uma utilização mais eficiente dos recursos disponíveis. Esta observação encontra-se alinhada com a literatura, que reconhece os procedimentos analíticos como instrumentos particularmente relevantes na fase de planeamento da auditoria (Arens et al., 2017; Pinho, 2014).

Paralelamente, verificou-se que a utilização de procedimentos analíticos contribui para uma melhor compreensão da atividade da entidade e dos fatores que influenciam a evolução dos gastos. No caso específico dos FSE, a análise das diferentes categorias de gastos permitiu compreender alterações operacionais, renegociação de contratos, variações nos níveis de atividade ou alterações no contexto económico que influenciaram os valores registados. Desta forma, os procedimentos analíticos revelaram-se não apenas um mecanismo de identificação de riscos, mas também uma ferramenta de apoio ao julgamento profissional do auditor.

Contudo, a experiência prática permitiu igualmente confirmar algumas das limitações identificadas pela literatura. Em primeiro lugar, verificou-se que a eficácia dos procedimentos analíticos depende significativamente da qualidade da informação disponível e da capacidade do auditor para desenvolver expectativas razoáveis. Em determinadas situações, a existência de acontecimentos não recorrentes ou alterações relevantes na atividade da entidade dificultava a interpretação dos desvios identificados, reduzindo a capacidade explicativa das análises efetuadas. Esta realidade encontra-se em linha com as conclusões apresentadas por Nazarova et al. (2021), que destacam a importância da qualidade dos dados utilizados na execução dos procedimentos analíticos.

Adicionalmente, constatou-se que os procedimentos analíticos, apesar da sua utilidade, raramente são suficientes para suportar isoladamente as conclusões do auditor. Na maioria das situações observadas, as análises efetuadas conduziam à realização de procedimentos adicionais, nomeadamente testes substantivos de detalhe e análise documental. Esta constatação reforça o entendimento de Kinney e Haynes (1990), segundo os quais os procedimentos analíticos devem ser encarados como complementares e não substitutos dos restantes procedimentos de auditoria.

Outro aspeto relevante observado durante o estágio relaciona-se com a crescente utilização de ferramentas tecnológicas no processo de auditoria. A disponibilidade de grandes volumes de dados e a utilização de software especializado permitem atualmente realizar análises mais abrangentes e detalhadas do que aquelas que eram tradicionalmente efetuadas de forma

manual. A automatização de análises comparativas, a identificação de tendências e a deteção de desvios relevantes contribuem para aumentar a eficiência dos procedimentos analíticos e melhorar a capacidade de identificação de riscos.

Neste contexto, a evolução recente das ferramentas de análise de dados e das aplicações de inteligência artificial poderá representar uma transformação significativa na forma como os procedimentos analíticos são utilizados na auditoria. Conforme referido por Leocádio et al. (2024), a integração de técnicas de inteligência artificial e análise avançada de dados permite processar volumes substancialmente superiores de informação, identificar padrões complexos e apoiar a deteção de anomalias. Embora estas tecnologias não eliminem a necessidade de julgamento profissional, apresentam potencial para reforçar a eficácia dos procedimentos analíticos e aumentar a qualidade da evidência obtida.

Em termos globais, a experiência observada durante o estágio permitiu concluir que os procedimentos analíticos constituem uma ferramenta essencial na auditoria à rubrica de FSE. A sua principal mais-valia reside na capacidade de identificar áreas de risco, apoiar a compreensão da informação financeira e direccionar os trabalhos de auditoria para os aspetos mais relevantes. Contudo, a sua eficácia permanece dependente da qualidade da informação utilizada, da adequação das expectativas desenvolvidas e da capacidade crítica do auditor na interpretação dos resultados obtidos. Consequentemente, a sua utilização deve ser integrada com outros procedimentos de auditoria, permitindo obter prova suficiente e apropriada para suportar a opinião emitida.

5. CONCLUSÃO

O presente relatório teve como principal objetivo analisar a utilização dos procedimentos analíticos no contexto da auditoria financeira, procurando compreender o seu papel ao longo das diferentes fases da auditoria e o seu contributo para a obtenção de prova de auditoria. Para esse efeito, foi realizado um enquadramento teórico e normativo dos procedimentos analíticos, complementado pela análise da sua aplicação prática à rubrica de FSE, com base na experiência adquirida durante o estágio curricular realizado na Deloitte & Associados, SROC, S.A.

A revisão da literatura permitiu verificar que os procedimentos analíticos assumem uma importância significativa na auditoria financeira, sendo amplamente utilizados na identificação de riscos, na compreensão da atividade das entidades e na avaliação da razoabilidade da informação financeira (Arens et al., 2017; Pinho, 2014). Paralelamente, o enquadramento normativo analisado evidenciou que estes procedimentos ocupam um lugar relevante nas Normas Internacionais de Auditoria, podendo ser aplicados em diferentes fases do processo de auditoria.

Contudo, foi através da experiência prática proporcionada pelo estágio que se tornou possível compreender de forma mais aprofundada a relevância destes procedimentos no contexto profissional da auditoria. A participação em diferentes trabalhos permitiu observar a forma como os procedimentos analíticos são efetivamente utilizados pelas equipas de auditoria, desde a fase de planeamento até à conclusão dos trabalhos, contribuindo para a identificação de áreas de risco, para a compreensão das demonstrações financeiras e para a definição da estratégia de auditoria a adotar.

No âmbito da auditoria à rubrica de FSE, verificou-se que os procedimentos analíticos constituíram uma ferramenta particularmente útil na análise da evolução dos gastos, na identificação de variações significativas e na compreensão dos fatores que justificavam essas alterações. A observação direta da sua aplicação permitiu perceber que estes procedimentos não representam apenas um requisito normativo, mas sim um instrumento efetivo de apoio ao julgamento profissional do auditor e à orientação dos trabalhos de auditoria.

A experiência adquirida permitiu igualmente concluir que os procedimentos analíticos dificilmente são utilizados de forma isolada. Tal como referido por Kinney e Haynes (1990), verificou-se que estes procedimentos são frequentemente complementados por testes substantivos de detalhe, permitindo obter prova de auditoria mais robusta e aumentar a fiabilidade das conclusões alcançadas. Neste sentido, a combinação entre diferentes procedimentos revelou-se fundamental para assegurar a qualidade do trabalho desenvolvido.

Outro aspeto que mereceu destaque durante o estágio foi a crescente utilização de ferramentas tecnológicas no contexto da auditoria. A utilização de aplicações de análise de dados e de ferramentas capazes de processar elevados volumes de informação demonstra que os procedimentos analíticos assumem atualmente uma dimensão cada vez mais relevante, acompanhando a evolução tecnológica da profissão e as tendências identificadas na literatura mais recente (Leocádio et al., 2024).

Importa reconhecer que o trabalho desenvolvido apresenta algumas limitações, nomeadamente por se centrar numa única rubrica das demonstrações financeiras e por refletir a experiência observada num contexto profissional específico. Ainda assim, considera-se que permitiu obter uma compreensão aprofundada da aplicação prática dos procedimentos analíticos e da sua relevância no contexto da auditoria financeira.

Em suma, o estágio curricular revelou-se determinante para consolidar os conhecimentos adquiridos ao longo do percurso académico e compreender a forma como os procedimentos analíticos são aplicados na prática profissional. A experiência adquirida permitiu confirmar a importância destes procedimentos no processo de auditoria e demonstrou que a sua correta utilização contribui significativamente para a identificação de riscos, para a obtenção de prova de auditoria e para a qualidade global dos trabalhos desenvolvidos.

REFERÊNCIAS

- Almeida, C., & Imoniana, J. O. (2023). The auditing analytical procedures at the beginning and completion phases of engagement: Toeing discourse analysis. *Account and Financial Management Journal*, 8(3), 3111–3140.
- Alves J. J. d. S. (2015). *Princípios e prática de auditoria e revisão de contas*. Lisboa: Edições Sílabo.
- Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S., & Hogan, C. E. (2017). *Auditing and assurance services: An integrated approach* (16th ed.). Pearson.
- Bezverkhyi, K., Hnylytska, L., Yurchenko, O., & Poddubna, N. (2023). Analytical procedures of the audit of integrated reporting of corporate enterprises. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 3(50), 87–94.
- Bikteubayeva, A. S., & Elshibekova, K. Z. (2021). The use of analytical procedures at the audit planning stage. *Vestnik Universiteta Turan*, 1(89), 31–38.
- Chan, D. Y., & Vasarhelyi, M. A. (2011). The impact of technology on contemporary auditing. *International Journal of Digital Accounting Research*, 11, 1–18.
- Creswell, J. (2014). *Research design: Qualitative, quantitative, and Mixed Methods Approaches* (4th ed.). Sage Publications Ltd.
- IAASB. (2025). *Handbook of international quality management, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements*. IFAC.
- Knechel, R. W. & Salterio, S. E. (2016). *Auditing*. Routledge.
- Kinney, W. R., & Haynes, C. M. (1990). *Analytical procedure results as substantive evidence*. Proceedings of the University of Kansas Symposium on Auditing Problems, 83–103.
- Leocádio, D., Malheiro, L., & Reis, J. (2024). Artificial Intelligence in Auditing: A Conceptual Framework for Auditing Practices. *Administrative Sciences*, 14(10), 238.

- Moolman, A. M. (2017). The usefulness of analytical procedures, other than ratio and trend analysis, for auditor decisions. *International Business & Economics Research Journal*, 16(3), 171–184.
- Nazarova, K., Hordopolov, V., Zaremba, O., & Nezhyva, M. (2021). Analytical procedures of auditing within the framework of raising standards for its quality control. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 1–8.
- Pike, B. J., Curtis, M. B., & Chui, L. (2013). How does an initial expectation bias influence auditors' application and performance of analytical procedures? *The Accounting Review*, 88(4), 1413–1431.
- Pinho, C. (2014). The usefulness of analytical procedures: An empirical approach in the auditing sector in Portugal. *International Journal of Business and Social Research*, 4(8), 25–32.
- Pinho, C., Santos, P. G., & Martinho, C. (2022). Analytical Procedures - Are They Useful for Auditing Purposes? An Iberian Peninsula Approach. *International Journal of Economics and Finance Studies*, 14(3), 302-321.
- Saunders, M. N. K., Lewis, P., & Thornhill, A. (2023). *Research methods for business students* (9th ed.). Pearson.