



**A Importância da Auditoria Interna nas Instituições de Ensino  
Superior Públicas: O Caso do P.Porto**

**Vanessa Cristina Anunciação Pinto**

**Relatório de Estágio**

**Mestrado em Auditoria**

*Versão Final (Esta versão contém as críticas e sugestões dos elementos do júri)*

**julho, 2019**



**A importância da Auditoria Interna nas Instituições de Ensino  
Superior Públicas: O Caso do P.Porto**

**Vanessa Cristina Anunciação Pinto**

**Relatório de Estágio apresentado ao Instituto de Contabilidade e  
Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob  
orientação da Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias**

**julho, 2019**

## **Resumo**

Devido à crescente internacionalização da economia e competitividade dos mercados, as organizações têm a necessidade de ter informações úteis e relevantes, devendo a gestão implementar adequados sistemas de controlo interno que permitem de forma eficiente e eficaz identificar, gerir e mitigar os riscos, facilitando as organizações a adaptar-se às contantes alterações do ambiente de negócio.

Assim, a auditoria interna desempenha um papel fundamental nas organizações, servindo de ferramenta de apoio à gestão na tomada de decisões, procurando avaliar, sistematicamente, o alcance dos seus objetivos e a eficácia dos processos de gestão. Deste modo, tem como objetivo acrescentar valor à entidade, contribuindo para a melhoria dos processos, da gestão e dos controlos internos através de recomendações e melhorias para as irregularidades encontradas.

Esta investigação tenciona entender de que modo a existência da auditoria interna é importante e necessário para o desempenho eficiente e eficaz das instituições de ensino superior para que as mesmas possam alcançar os seus objetivos.

Quanto à metodologia de investigação adotada, a adotada foi a investigação qualitativa, consistindo na realização de entrevistas ao longo do estágio.

Na realização desta investigação, procurou-se analisar e demonstrar a necessidade de haver auditoria interna dentro das instituições de ensino superior públicas e a sua importância para o alcance dos objetivos. Para tal, desenvolveram-se várias entrevistas ao longo do estágio que teve como público-alvo os responsáveis pelos departamentos auditados.

Após a realização do estágio, foi concluído, através de todo o trabalho efetuado, que a auditoria interna é efetivamente necessária e importante para todas as instituições de ensino superior públicas, visto que ajuda a gestão a alcançar os seus objetivos, verifica o cumprimento das normas, procedimentos e legislação aplicáveis à entidade, verifica a eficácia do controlo interno, melhora as operações internas e acresce valor à organização.

**Palavras-chave:** Auditora, Auditoria Interna, Eficácia, Controlo Interno

## **Abstract**

Due to the growing internationalization of the economy and competitiveness of markets, organizations need to have useful and relevant information, and management must implement adequate internal control systems that allow efficient and effective identification, management and mitigation of risks, facilitating organizations to adapt to constant changes in the business environment.

Thus, internal audit plays a fundamental role in organizations, serving as a management support tool in decision making, seeking to systematically assess the achievement of its objectives and the effectiveness of management processes. Thus, it aims to add value to the entity, contributing to the improvement of processes, management and internal controls through recommendations and improvements to the irregularities found.

This research intends to understand how the existence of internal audit is important and necessary for the efficient and effective performance of higher education institutions so that they can achieve their objectives.

Regarding the research methodology adopted, the qualitative research was adopted, consisting of interviews throughout the internship.

In conducting this research, we sought to analyze and demonstrate the need for internal auditing within public higher education institutions and its importance for the achievement of objectives. To this end, several interviews were carried out throughout the internship with the heads of the departments audited as the target audience.

After the completion of the internship, it was concluded, through all the work carried out, that internal audit is effectively necessary and important for all public higher education institutions, since it helps the management to achieve its objectives, verifies compliance with the standards, procedures and legislation applicable to the entity, verifies the effectiveness of internal control, improves internal operations and adds value to the organization.

**Keywords:** Audit, Internal Audit, Effectiveness, Internal Control

## **Dedicatória**

Dedico a concretização deste relatório de estágio a todos os que me apoiaram ao longo da minha vida e a todos os responsáveis que contribuíram para o meu percurso académico.

*O sucesso nasce do querer, da determinação e persistência em se chegar a um objetivo.  
Mesmo não atingindo o alvo, quem busca e vence obstáculos, no mínimo fará coisas admiráveis.*

**José de Alencar**

## **Agradecimentos**

A realização deste relatório de estágio não teria sido possível sem a colaboração, direta ou indireta, de algumas pessoas a quem quero expressar o meu reconhecimento.

Agradeço:

Ao Instituto Politécnico do Porto por ter disponibilizado este estágio;

À Dr.<sup>a</sup> Paula Cristina, pela orientação do meu estágio no Instituto Politécnico do Porto;

À minha orientadora do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias, pelo apoio constante, orientação, dedicação e disponibilidade demonstrada durante a concretização deste relatório de estágio;

Aos meus colegas de estágio pela cooperação e apoio no estágio;

A todos os colaboradores do Instituto Politécnico do Porto pela disponibilidade atribuída a cada entrevista realizada;

Aos meus pais e irmão pela paciência, motivação e todo o apoio que me concederam neste meu percurso académico; e

Aos meus amigos que me acompanharam ao longo da minha vida académica, por todo o apoio, confiança e incentivo que me deram, principalmente nos momentos de desespero.

A todos, o meu sincero obrigada!

## **Lista de siglas e abreviaturas**

AICPA – *American Institute of Certified Public Accountant*

COSO – *Committee of Sponsoring of the Treadway Commission*

IESP – Instituições de Ensino Superior Públicas

IFAC – *International Federation of Accountants*

IIA – *Institute of Internal Auditors*

NIPPAI – Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna

SPA – Setor Público Administrativo

SPE – Setor Público Empresarial

## Índice geral

Resumo .....	i
Abstract.....	ii
Dedicatória.....	iii
Agradecimentos .....	iv
Lista de siglas e abreviaturas .....	v
Índice de tabelas.....	viii
Índice de figuras.....	viii
Introdução .....	1
Capítulo I – Revisão de Literatura .....	4
1.1 Auditoria .....	5
1.1.1 Conceito e Objetivo.....	5
1.1.2 Tipos de Auditoria.....	6
1.1.3 Auditoria Interna e Auditoria Externa.....	10
1.2 Auditoria Interna.....	14
1.2.1 Conceito e Objetivo.....	14
1.2.2 Importância da Auditoria Interna nas Organizações .....	16
1.2.3 Processo de Auditoria Interna .....	17
1.2.4 Importância e Competência do Auditor Interno.....	25
1.2.5 Auditoria Interna e Controlo Interno.....	27
1.3 Controlo Interno.....	29
1.3.1 Conceito e Objetivo.....	29
1.3.2 Importância do Controlo Interno.....	30
1.3.3 Tipos de Controlo Interno .....	31
1.3.4 Modelo Concetual COSO .....	32
1.3.5 Avaliação do Controlo Interno.....	34
1.3.6 Limitações do Controlo Interno .....	35
1.4 Auditoria Interna nas Instituições de Ensino Superior Públicas.....	37
1.4.1 Enquadramento do Setor Público.....	37
1.4.2 Auditoria no Setor Público.....	38
1.4.3 Auditoria Interna nas Instituições de Ensino Superior Públicas .....	39
1.5 Questões de Investigação .....	40
Capítulo II – Metodologia.....	42
2.1 Metodologia de Investigação .....	43

2.2 Investigação Qualitativa e Quantitativa.....	43
2.2.1 Investigação Qualitativa.....	44
2.2.2 Investigação Quantitativa.....	44
2.2.3 Investigação Adotada.....	44
2.3 Construção das Asserções.....	45
2.4 Modelo de Análise.....	46
Capítulo III – Caso de Estudo: Politécnico do Porto.....	47
3.1 Breve Caracterização.....	48
3.1.1 Enquadramento Legal.....	48
3.1.2. Missão P.Porto.....	48
3.1.3. Atribuições.....	48
3.1.4 Estrutura Organizacional.....	49
3.2. Objetivos do estágio e atividades desenvolvidas.....	50
3.2.1 Objetivos do Estágio.....	50
3.2.2 Atividades Desenvolvidas.....	51
3.3 Apresentação e Discussão de Resultados.....	58
Conclusão.....	62
Limitações ao Estudo.....	64
Pistas para Investigação Futura.....	64
Referências Bibliográficas.....	65

## **Índice de tabelas**

TABELA 1 - DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA EXTERNA E AUDITORIA INTERNA.....	12
TABELA 2 - SÍNTESE DAS QUESTÕES DE INVESTIGAÇÃO .....	41
TABELA 3 - RELAÇÃO ENTRE QUESTÕES DE INVESTIGAÇÃO E ASSERTÇÕES .....	46
TABELA 4 - VALIDAÇÃO DO MODELO DE ANÁLISE.....	59

## **Índice de figuras**

FIGURA 1 - PROCESSO DE AUDITORIA INTERNA .....	18
FIGURA 2 - CUBO DO COSO .....	32
FIGURA 3 – MODELO DE ANÁLISE .....	46

# Introdução

O presente relatório integra-se no âmbito do estágio curricular realizado, no período de novembro de 2018 a março de 2019, no qual teve lugar o serviço de auditoria interna no Politécnico do Porto.

O relatório do estágio e o estágio estão relacionados entre si, visto que o estágio permite uma consolidação e uma aquisição de novos conhecimentos em ambiente de trabalho e o relatório complementa, possibilitando, através da investigação, os conhecimentos adquiridos no estágio, pois as matérias abordadas são similares.

O objetivo geral do estágio consiste em averiguar de que forma a existência da auditoria interna é importante e necessária para as instituições de ensino superior públicas de modo a que as mesmas adquiram um desempenho mais eficiente e eficaz para que possa alcançar os seus objetivos pré-estabelecidos.

Para atingir o objetivo definido, este relatório é composto por 4 partes fundamentais, estando organizado por capítulos.

O primeiro capítulo consiste numa componente teórica, revisão de literatura, onde serão abordados fundamentos teóricos sobre auditoria, auditoria interna, controlo interno e auditoria interna nas instituições de ensino superior públicas. Em cada tema são apresentados e explicados cada um dos subtemas. Sendo o primeiro tema a auditoria, faz sentido explicar o seu conceito, os tipos de auditoria existentes e as diferenças e semelhanças existentes relativamente à auditoria externa e interna. O segundo tema, auditoria interna, também apresenta o seu conceito, a sua importância, o seu processo, a importância e a competência do auditor e a relação entre a auditoria interna e o controlo interno. O terceiro tema aborda um pouco o conceito de controlo interno, os tipos existentes, as suas componentes, a avaliação e as suas limitações e o quarto e último tema aborda a auditoria interna nas instituições de ensino superior públicas, onde é descrito o enquadramento do setor público em Portugal e, de seguida, aborda-se a auditoria no setor público e nas instituições de ensino superior públicas. No fim da revisão de literatura são identificadas algumas questões de investigação que irão ser tratadas no capítulo seguinte.

O segundo capítulo corresponde às metodologias, onde é abordado um enquadramento do tema, qual o método de investigação a utilizar para o estudo do caso, as asserções que respondem às questões de investigação e o modelo de análise.

O terceiro capítulo apresenta a componente prática, isto é, o caso prático, sendo neste caso o estágio curricular realizado, em que foi descrito a entidade de acolhimento do estágio, os

objetivos que estiveram na génese do estágio, a descrição das atividades desenvolvidas e os resultados das entrevistas realizadas no Politécnico do Porto para a recolha de dados qualitativos e discussão dos resultados.

Na conclusão final do relatório, faz-se uma análise global a todo o trabalho realizado, assim como algumas considerações gerais sobre os resultados obtidos e os conhecimentos adquiridos, quer da componente teórica quer da componente prática.

## **Capítulo I – Revisão de Literatura**

## **1.1 Auditoria**

### **1.1.1 Conceito e Objetivo**

Antes de definir qualquer conceito de uma determinada palavra, devemos primeiro entender a origem da mesma. A palavra “auditoria” derivou do termo latino *audire* que significa “ouvir” sendo que os auditores eram considerados “ouvintes”. (Tato, 1998)

A partir do significado de origem de “auditoria”, vários autores definiram o seu conceito, sendo que nenhuma definição era igual, existindo, no entanto, semelhanças nas suas expressões e nos seus objetivos.

De acordo com Moraes & Martins (2013), o conceito de auditoria consiste um processo sistemático em que se obtém prova e se avalia a mesma sobre procedimentos lógicos, estruturados e organizados, de modo a obter prova de auditoria e comunicar as suas conclusões aos interessados (gestores, *stakeholders* e outros que utilizem a informação financeira).

A *International Federation of Accountants* (IFAC) vê a auditoria como sendo um exame realizado por um auditor, em que ele verifica o que consta nos documentos de prestação de contas, obtendo prova de que as demonstrações financeiras estão livres de erros relevantes, transmitindo uma segurança razoável aos usuários das demonstrações financeiras. Ainda refere que o objetivo da auditoria constitui o aumento do grau de confiança dos interessados nas demonstrações financeiras, conseguido pela expressão da opinião do auditor sobre se as mesmas estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável. (IFAC, 2009).

Do conceito dado pela IFAC, surge uma questão de investigação, Q1: O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança aos interessados através da sua opinião? (IFAC, 2009)

O Tribunal de Contas (1999) também dá uma definição para auditoria, referindo que esta consta de um exame ou de uma verificação de um certo assunto, orientada para analisar a conformidade do mesmo, com regras, normas ou objetivos definidos, sendo realizado por uma pessoa competente, que se encontra tecnicamente preparada. Esta é realizada com a execução de princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, visando a possibilidade de o auditor formar uma opinião sobre o que está a auditar e emitir um parecer sobre o mesmo.

Costa (2014) refere que, em geral, a auditoria verifica, de uma forma contínua, a conformidade dos procedimentos que as organizações adotam e seguem nas mais diversas áreas, seguindo a respetiva legislação aplicável que se encontra aprovada. O seu principal

objetivo, até ao início do século XX, era a deteção e prevenção de erros e fraudes, passando depois a ter como objetivo principal a conclusão e a emissão de um parecer sobre se as demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materialmente relevantes, a sua posição financeira de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites.

De acordo com Hepp e Mayhem (2004), o objetivo da auditoria é verificar e avaliar a validade da asserção, com base em evidências, verificando se esta atende aos critérios designados, dependendo do contexto e do envolvimento da auditoria.

A auditoria tem dois principais objetivos: a deteção de fraudes e a sua prevenção através da imposição de salvaguardas e da criação de meios que tornem difíceis de cometer. (J. H. Bourne, 1887, citado por Costa, 2014)

Surge uma outra questão de investigação, Q2: Os objetivos principais de auditoria são a deteção e prevenção de fraudes? (J. H. Bourne, 1887, citado por Costa, 2014)

Após várias definições sobre o conceito de auditoria, é possível concluir que o mesmo está em constante alteração e atualização, permitindo refletir as várias modificações verificadas no desenvolvimento das organizações, na ponderação dos interesses e nos objetivos afixados pelas entidades, sendo os mesmos mais vastos e complexos.

Desta forma, a auditoria tem como objetivo principal a elaboração de um exame sistemático e cuidado de atividades desenvolvidas pela entidade, de forma a averiguar se as suas demonstrações financeiras estão em conformidade com as disposições estabelecidas e se estas apresentam de forma verdadeira e apropriada a sua posição financeira de modo a que o auditor possa dar uma opinião e emitir um parecer sobre as mesmas aos seus interessados.

Assim, pode-se afirmar que a auditoria vem sendo um meio necessário para a obtenção de uma gestão mais eficaz dentro das organizações.

### **1.1.2 Tipos de Auditoria**

De acordo com Teixeira (2006), a atividade de auditoria é obrigatória para alguns segmentos institucionais como instituições financeiras, entidades de capital aberto e órgãos governamentais, pois a abrangência dos seus trabalhos depende da decisão de cada organização. Contudo, a realização dessas auditorias nas empresas torna-se importante, dando uma maior segurança aos administradores e outros interessados.

Existem diversos critérios que o Tribunal de Contas (1999) apresenta para a classificação

das auditorias, atendendo ao objetivo prosseguido, ao sujeito que as realiza, à sua amplitude, periodicidade e extensão ou profundidade. Além destes critérios, Morais e Martins (2013), complementam com outras classificações como o conteúdo e fim, frequência, período temporal e obrigatoriedade.

Sendo assim, a classificação atende aos seguintes critérios:

1) **Quanto ao seu conteúdo e fim** estão destacadas a auditoria financeira, auditoria não financeira (auditoria de conformidade e auditoria operacional), auditoria de gestão e auditoria estratégica e previsional. (Morais e Martins, 2013). Costa (2014) ainda admite auditoria dos sistemas de informação e auditoria forense neste critério;

2) **Quanto ao seu objetivo prosseguido** são referidas a auditoria de contas, situação financeira, legalidade e regularidade e a auditoria de gestão (designadas, também, por auditoria operacional ou de resultados) (Tribunal de Contas, 1999);

3) **Quanto à sua amplitude**, que diz respeito ao universo a auditar, esta pode ser **geral** caso envolva toda a entidade ou **parcial** quando apenas uma parte da entidade é afetada, sendo exemplos uma atividade, operação ou projeto. (Morais e Martins, 2013)

- O Tribunal de Contas (1999) complementa esta classificação referindo que a auditoria parcial pode ser classificada como **orientada** quando consiste num exame aprofundado sobre um setor ou determinada área, **horizontal** se consistir num exame não aprofundado, de modo a examinar um tema específico de um controlo junto de várias organizações, tendo como objetivo abranger o objeto do controlo no conjunto das atividades ou **de projetos e de programas** que consiste no acompanhamento, exame e avaliação da execução de projetos governamentais e de programas específicos;

4) **Quanto à sua frequência** esta pode ser **permanente** quando realizada regularmente e tenha um acompanhamento contínuo ou **ocasional** se esta for realizada esporadicamente, por solicitação pontual (Morais e Martins, 2013);

5) **Quanto à sua periodicidade** estas podem ser **permanentes** quando realizadas várias vezes ao longo do período, **ocasionais ou únicas** se efetuadas quando existe um acontecimento imprevisto ou quando necessário obter uma solução ou determinada resposta a uma questão especial ou **de fim de exercício** quando é realizada com o objetivo de verificar a sinceridade da informação contida nos documentos de prestação de contas (Tribunal de Contas, 1999);

6) **Quanto ao seu período temporal** se for elaborada *à posteriori* refere-se a uma **auditoria da informação histórica**, se for elaborada *à priori*, então refere-se a uma **auditoria da informação previsional ou prospetiva** (Morais e Martins, 2013);

7) **Quanto à sua obrigatoriedade** se for baseada em normativos legais estamos perante uma **auditoria de fonte legal**. Se for baseada em contratos de prestações de serviços estamos perante uma **auditoria de fonte contratual** (Morais e Martins, 2013);

8) **Quanto ao profissional que a efetua** este pode ser feito por profissionais externos, sendo classificado como **auditoria externa** ou pode ser realizado por profissionais que estejam nos quadros da entidade sendo classificado como **auditoria interna** (Morais e Martins, 2013); e

9) **Quanto à sua extensão ou profundidade** podem ser classificadas como **integrais ou completas**, quando referentes a exames realizados de todas as operações realizadas no período ou **por provas ou sondagens** quando o seu objetivo é comprovar a exatidão de um determinado número de registos, lançamentos ou cálculos, escolhidos aleatoriamente entre um conjunto a examinar.

Sendo assim, conclui-se que são vários os tipos de auditoria existentes, destacando-se:

a) **Auditoria Financeira** – tem como objetivo analisar as contas, a situação financeira de uma entidade e as asserções implícitas às demonstrações financeiras de forma a averiguar se as contas anuais da entidade traduzem de forma verdadeira e apropriada a situação financeira e patrimonial da organização (Costa, 2014);

b) **Auditoria Interna** – tem como objetivo salvaguardar os ativos da organização, verificar o cumprimento dos procedimentos instituídos pelo órgão de gestão e constatar a credibilidade da informação financeira, tendo como finalidade apoiar na tomada de decisão, avaliando a eficiência, eficácia e adequação do sistema de controlo interno e a qualidade da realização das operações da entidade (Bordeira e Pinheiro, 2000);

c) **Auditoria Operacional** – tem como objetivo avaliar os sistemas operacionais e respetivos mecanismos de controlo, avaliando o controlo interno da entidade, de modo a avaliar a qualidade e a capacidade das decisões tomadas, preocupando-se com a eficácia das operações e cumprimento das políticas (Bordeira e Pinheiro, 2000). Este tipo de auditoria tem como finalidade a avaliação da performance da entidade, identificando as áreas em que é possível efetuar melhorias e efetuar as respetivas recomendações (Almeida, 2014);

d) **Auditoria de Conformidade** – consiste em verificar se a entidade cumpre com as disposições constantes de todos os contratos celebrados, assim como com a diversa legislação que afeta a atividade económica da mesma (Costa, 2014);

e) **Auditoria de Gestão** – está relacionada com a auditoria operacional, pois visa avaliar o desempenho do órgão de gestão de uma determinada entidade, assim como apresentar contributos relevantes para a sua melhoria (Costa, 2014);

f) **Auditoria Estratégica** – esta auditoria foca-se no futuro da entidade, visto que tem como objetivo a continuação da operação e a geração do lucro. A partir deste tipo de auditoria, as entidades elaboram planos, estabelecem metas e objetivos e traçam o caminho para alcançar os mesmos (Bordeira e Pinheiro, 2000);

g) **Auditoria Previsional** – este tipo de auditoria refere-se à revisão financeira prospetiva, baseando-se em pressupostos que originam provisões e projeções (Bordeira e Pinheiro, 2000);

h) **Auditoria dos Sistemas de Informação** – consiste na avaliação da tecnologia disponível e como esta é utilizada, dos resultados obtidos e dos sistemas de segurança existentes. O seu principal objetivo é verificar a existência de controlos apropriados, certificar que os mesmos são implementados e proceder à avaliação da eficácia de modo a permitir conclusões sobre o desempenho de todo o sistema informático e o seu nível de segurança (Costa, 2014);

i) **Auditoria aos Relatórios de Sustentabilidade** – tem a finalidade de comunicar a abordagem estratégica e operacional das vertentes sociais, económicas e ambientais, reunida através de indicadores. O seu objetivo é identificar, analisar e concluir sobre os principais problemas relacionados com o desenvolvimento sustentável e as implicações nas demonstrações financeiras (Eugénio e Gomes, 2013); e

j) **Auditoria Forense** – realizada por auditores peritos na deteção de fraudes. Este tipo de auditoria é uma especialização da auditoria financeira, visto que esta está direcionada para a investigação e deteção de atos ilegais cometidos pelo órgão de gestão ou por trabalhadores da entidade, implicando a afetação das demonstrações financeiras. (Costa, 2014)

Como foi referido, existem vários tipos de auditoria, sendo que a auditoria externa é considerada a mais tradicional e a auditoria interna mais relacionada com o desempenho da organização, pois possui conhecimentos mais aprofundados sobre o seu *know-how* e, assim,

possui mais possibilidades de fazer uma auditoria mais contínua, proporcionando uma maior segurança ao auditor externo aquando da sua emissão da sua opinião sobre as demonstrações financeiras, sendo importante que ambos mantenham o contacto, devido ao seu trabalho se complementar.

Por isso, torna-se pertinente conhecer a relação entre auditoria interna e auditoria externa.

### **1.1.3 Auditoria Interna e Auditoria Externa**

De acordo com o abordado no ponto anterior, a auditoria pode ser classificada quanto à posição do profissional que a efetua, sendo que pode ser classificada como auditoria interna e auditoria externa.

Estes dois tipos de auditoria têm campos de atuação próprios e objetivos diferentes, no entanto complementam-se, visto que realizam trabalhos de natureza idêntica. Deste modo, torna-se importante fazer a distinção entre a auditoria externa e a auditoria interna.

A auditoria interna é uma atividade independente, criada para acrescentar valor à organização e melhorar as operações da mesma, apoiando-a a atingir os seus objetivos através de uma abordagem contínua e disciplinada de avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação. (IIA, 2009)

A auditoria externa consiste num exame realizado por um auditor aos documentos de prestação de contas, com o objetivo de expressar a sua opinião e emitir um parecer de modo a garantir uma segurança razoável aos interessados das demonstrações financeiras. (Pinheiro, 2014)

Apesar destas duas auditorias estarem ligadas, ambas apresentam diferenças que se tornam relevantes de analisar.

Quanto ao seu objetivo, a auditoria interna está mais ligada ao domínio da gestão, abrangendo, nas suas atividades, todos os aspetos das operações, contribuindo para o aperfeiçoamento e modernização do funcionamento da organização. Tem como objetivo medir e avaliar a eficácia dos controlos existentes na organização com o intuito de emitir um relatório com as devidas avaliações, comentários e recomendações e/ou sugestões para uma melhoria do seu desempenho. (Barata, 1999)

Já a auditoria externa está mais focada no sistema contabilístico-financeiro e nas atividades que a organização pode ter que influenciem diretamente as demonstrações financeiras. O seu objetivo passa por emitir um relatório sobre as demonstrações financeiras, dando uma

credibilidade quanto à sua forma verdadeira e apropriada sobre a posição financeira da organização. (Pinheiro, 2014)

Quanto aos destinatários destas auditorias, a auditoria interna tem como alvo a administração e os serviços auditados e a auditoria externa é dirigida a entidades externas e partes interessadas. (Marques, 1997)

Quanto à frequência, a auditoria interna é irregular e não tem um “tempo” estipulado, sendo pré-estabelecido com a administração, isto porque existem áreas que não necessitam de ser constantemente analisadas. Porém, podem existir outras que sejam mais expostas ao risco e que carecem de maior atenção. Quanto à auditoria externa, esta é realizada anualmente (sendo de carácter obrigatório), incidindo fundamentalmente nas demonstrações financeiras. (Marques, 1997)

As metodologias adotadas pela auditoria interna são a análise e a avaliação da eficácia do sistema de controlo interno, assim como a adequação da organização das normas e políticas definidas e análise e avaliação do risco e quais as consequências que este acarreta. A auditoria externa é realizada tendo por base as demonstrações financeiras da entidade, comparando a realidade com os padrões previamente definidos e verificando a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos, assim como a existência de erros e fraudes, para tomarem as devidas medidas de precaução para os detetar caso se verifiquem.

A análise do risco, na auditoria interna, é muito mais ampla que na auditoria externa. Na primeira, os auditores internos preocupam-se com o risco associado à ineficiência da utilização de recurso, tentando mitigá-lo. Contudo, também se preocupam com os erros ou omissões que possam afetar as demonstrações financeiras. A segunda auditoria centra o seu foco no risco associado a erros e/ou omissões que podem influenciar significativamente as demonstrações financeiras.

Os profissionais que executam cada auditoria também são diferentes, sendo que quem executa a auditoria interna é um profissional enquadrado nos quadros da entidade e quem executa a auditoria externa são profissionais independentes. As suas responsabilidades, no caso de um auditor interno depende do acordado na entidade e no caso do auditor externo são definidas por leis. O papel do auditor interno é expressar uma opinião sobre a eficácia e a eficiência dos sistemas de controlo interno nas diversas áreas de atividade da entidade pela gestão. O papel do auditor externo é verificar a conformidade das operações no que diz respeito à credibilidade das informações financeiras.

Com base no que foi referido e de forma a compreender melhor as diferenças entre estes tipos de auditoria, segue-se a Tabela 1 com uma síntese das diferenças entre ambas.

<b>Auditoria</b>	<b>Auditoria Externa</b>	<b>Auditoria Interna</b>
<b>Objetivo</b>	Emitir um relatório sobre as Demonstrações Financeiras	Apoiar a gestão da organização contribuindo para o aperfeiçoamento e modernização do funcionamento da mesma
<b>Destinatários</b>	Entidades externas e partes interessadas	Administração e serviços auditados
<b>Frequência</b>	Anualmente	Irregular e sem tempo estipulado
<b>Metodologias</b>	Tem por base as Demonstrações Financeiras, comparando a realidade com padrões previamente definidas, a existência de erros e/ou fraudes e tomar as devidas medidas de precaução	Análise e avaliação da eficácia do sistema de controlo interno, análise e avaliação dos riscos e adequação da organização das normas e políticas definidas
<b>Análise de Risco</b>	Centra o foco no risco associado a erros e/ou omissões que podem influenciar significativamente as Demonstrações Financeiras	Analisa o risco associado à ineficiência da utilização dos recursos
<b>Profissionais</b>	Profissionais independentes e externos	Profissionais enquadrados nos quadros da entidade
<b>Parâmetros de trabalho</b>	Normas definidas por lei e normas éticas e técnicas definidas para a profissão	Normas definidas pela entidade como norma de controlo interno, políticas e procedimentos
<b>Papel do auditor</b>	Verificar a conformidade das operações respeitantes à credibilidade das informações financeiras	Expressar opinião sobre a eficiência e eficácia dos sistemas de controlo interno nas diversas áreas de atividade da entidade pela gestão

*Tabela 1 - Diferenças entre Auditoria Externa e Auditoria Interna  
Fonte: Elaboração própria*

Para além destas diferenças, a auditoria interna e a auditoria externa complementam-se com as suas semelhanças, dentro das quais:

- 1) Ambas devem ser estruturadas de modo a garantir uma cobertura adequada, para evitar

duplicação de esforços e alcançar a máxima eficácia da auditoria;

2) Avaliam a materialidade e o risco a que a organização está exposta;

3) Sugerem correções, sugestões e/ou recomendações para lacunas encontradas;

4) Utilizam as mesmas técnicas, como planejar, programar, calendarizar os seus trabalhos, fazer questionários sobre os papéis de trabalho e elaborar relatórios; e

5) Identificam, analisam e avaliam procedimentos de controlo interno. (Morais e Martins, 2013)

A relação entre os auditores interno e externo é de extrema importância na medida que o auditor interno permite ao auditor externo aumentar a eficiência da auditoria nas demonstrações financeiras; já ao auditor interno, esta relação permite acrescentar informações cruciais na avaliação dos controlos de risco. (Dobroteanu L. & Dobroteanu C.L., 2002)

Posto isto, pode-se concluir que o trabalho de auditoria pode ser realizado através de auditoria interna ou auditoria externa. Embora executem o seu trabalho de maneiras diferentes, com um grau de profundidade diferente, têm interesses comuns, daí a inter-relação presente no trabalho de ambas.

Porém, só o tema sobre auditoria interna será mais aprofundado ao longo deste relatório.

## 1.2 Auditoria Interna

### 1.2.1 Conceito e Objetivo

O conceito de auditoria interna sofreu várias alterações ao longo do tempo, isto porque a sua definição foi evoluindo à medida as organizações progrediam, relativamente às dimensões e à diversificação das atividades económicas, sendo que o controlo da atividade ficou mais complexo.

Então surge a primeira definição de auditoria interna, sugerida pelo *Institute of Internal Auditors*, IIA, em que consiste numa função independente que é determinada pela organização, de forma a avaliar e analisar as suas atividades, sendo esta um serviço da organização. Tinha como objetivo apoiar a gestão, auxiliando em diversas áreas como *Corporate Governance*, melhores práticas de ética e de controlo interno, gestão do risco, tecnologias de informação, ambiente e qualidade e *compliance*, fornecendo análises, avaliações e recomendações às atividades que eram revistas. (IIA, 1978)

Em 1999, o IIA redefine o conceito de auditoria interna, passando esta a ser uma atividade independente, definida pela organização para acrescentar valor e melhorar as operações da mesma, apoiando-a a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem contínua e disciplinada, melhorando a eficácia da gestão do risco, do controlo e dos processos de governação. (IIA, 2011)

Como analisado, o conceito de auditoria interna sofreu uma evolução na medida em que na primeira definição era vista como uma função que assegurava a veracidade da informação, através de análises e verificações, auxiliando os membros da organização no desempenho eficaz da entidade. Nesta nova definição, a auditoria interna aproxima-se mais à realidade da profissão e orienta os auditores internos para a realização de uma atividade que visa acrescentar valor, apoiar a organização a alcançar os seus objetivos e a melhorar as suas operações.

No entanto, a auditoria interna também é definida por vários autores, sendo apresentada por diferentes perspetivas.

Segundo Sawyer (1988), pai da moderna auditoria interna, a auditoria interna era conhecida como sendo uma avaliação objetiva e contínua, realizada por auditores internos, sobre diversas operações e controlos de uma organização, para determinar se esta seguia as normas e políticas estabelecidas, assim como os procedimentos definidos, se usavam os recursos de um modo eficaz e se eram alcançados os objetivos da organização.

Lajoso (2005) refere que o conceito de auditoria interna consiste em fornecer análises, resultados, recomendações e informações sobre atividades que são auditadas de modo a promover um controlo mais eficaz a um custo razoável. Consiste, ainda, em monitorizar a eficiência e a eficácia do sistema implementando sobre as diversas áreas da atividade.

Do conceito deste autor surge uma terceira questão de investigação, Q3: Será que uma organização que tenha auditoria interna é mais eficiente e eficaz que uma que não tenha? (Lajoso, 2005)

Morais e Martins (2013) definiram auditoria interna como sendo um processo sistemático, devido à sequência de procedimentos lógicos, estruturados e organizados, baseada na avaliação do risco, que averigua a existência de controlos internos e de processos de governação e se estes são eficazes, ajudando a organização no cumprimento dos seus objetivos. O principal objetivo da auditoria interna passou por acrescentar valor à organização e possibilitar o alcance dos seus objetivos. Mas, segundo estes autores, para que fosse possível atingir o principal objetivo, era necessário atingir objetivos secundários, dentro dos quais:

- 1) Avaliar o controlo interno da organização na sua vertente operacional e financeira, de modo a assegurar a fiabilidade da informação, a eficácia e eficiência dos recursos e o cumprimento de regulamentos e normas;

- 2) Analisar os ativos da entidade, verificando se os mesmos estão a ser utilizados corretamente;

- 3) Analisar a fiabilidade do sistema de informação da organização, determinando se a informação utilizada nas operações está a ser obtida corretamente;

- 4) Assegurar que a entidade disponha de controlos operacionais e/ou administrativos e que cumpra com os procedimentos, normas e as políticas emanadas pela Direção; e

- 5) Analisar a racionalização dos critérios organizacionais, considerando a possibilidade de utilizar melhor as recomendações oportunas. (Morais e Martins, 2013)

Pinheiro (2014) menciona que a finalidade da auditoria interna passa por verificar e avaliar a segurança, a adequação e a aplicação do sistema de controlo interno da entidade existentes de modo a promover controlo a custo razoável; restringir a eficácia com que os ativos são salvaguardados de perdas de todo o tipo; analisar o nível de concordância com as políticas estabelecidas e legislação relevante e analisar as operações do ponto de vista da eficiência,

eficácia e económica.

Observando todos os conceitos acima referidos, é possível chegar à conclusão que, atualmente, a auditoria interna é uma atividade independente e contínua, desenvolvida dentro da entidade, com vista a apoiar a gestão a atingir os seus objetivos mediante a avaliação do risco e a verificação do cumprimento e da eficácia do controlo interno, acrescentando valor à organização e melhorando as suas operações.

### **1.2.2 Importância da Auditoria Interna nas Organizações**

A auditoria interna tem vindo a contribuir cada vez mais no desempenho das organizações, pois é comparada como uma ferramenta que apoia a organização no desenvolvimento adequado dos seus objetivos, desenvolvendo recomendações objetivas, assegurando que as atividades e controlos internos estão em execução.

Segundo Oliveira (2012), a auditoria interna adota um papel predominante dentro das organizações, prestando-lhe assessoria na deteção de possíveis falhas nos controlos e processos da organização, melhorando-os e acompanhando-os, de modo a que possa aperfeiçoar constantemente esses processos.

Almeida (2003) afirma que a auditoria interna é de extrema importância para as organizações, porque esta ajuda a simplificar as tarefas da entidade, é uma ferramenta de apoio à organização, transmite informações à administração sobre o desenvolvimento das atividades executadas e ajuda a eliminar desperdícios.

Uma organização que disponha de um departamento de auditoria interna é beneficiada relativamente à sua liderança e na eficácia da criação e manutenção dos seus controlos internos.

Segundo Barreiro (2007), a auditoria interna é bastante discreta dentro de uma entidade, visto que a existência da mesma só é referida quando surge situações problemáticas. O mesmo autor refere que um departamento de auditoria interna, que seja idóneo e que atue nos momentos oportunos, pode, atempadamente, evitar o surgimento de fraudes e/ou de outros tipos de comportamentos prejudiciais de origem antiéticos, natureza desviante, morais ou naturais.

Uma forma de se obter confiança através da auditoria interna é comprovar que esta traz valor à organização.

Morais (2003) acredita que a auditoria interna acrescenta valor à organização devido às suas características, porque estas apoiam para que o modelo do governo das sociedades seja aplicado com sucesso pela organização. Isto porque este modelo atua nas áreas mais críticas da organização, nas quais:

- Atua na redução dos riscos de gestão;
- Reforça o sistema de controlo interno devido a uma supervisão eficiente;
- Faz recomendações que podem solucionar falhas possíveis nos processos, melhorando, assim, o desempenho das organizações;
- Defende a credibilidade e transparência no processo de prestação de contas e na confiança das informações facultadas; e
- Promove envolvimento e responsabilidades por parte dos órgãos de gestão, da fiscalização e do Comité de Auditoria, face às recomendações dadas nos relatórios e pareceres de auditoria.

Deste conceito surge a quarta questão de investigação, Q4: Será que a auditoria interna, com estas características mencionadas, acrescenta valor a uma organização? (Morais, 2003)

Resumindo, uma organização que possua auditoria interna pode obter inumeráveis benefícios que lhe permita alcançar, facilmente, os seus objetivos.

### **1.2.3 Processo de Auditoria Interna**

Segundo Morais e Martins (2007), o auditor interno, para conhecer e avaliar o funcionamento do sistema de controlo interno, tem de recorrer a questionários de controlo interno (acompanhados de anotações e descrição gráfica da informação recolhida num ou vários fluxogramas) e conversações diretas com os responsáveis de cada função ou atividade.

A auditoria interna deve ser planeada, programada e desenvolvida de acordo com as prioridades e preocupações dos órgãos de gestão, tendo em consideração as estratégias, objetivos e políticas definidas pela entidade, permitindo que as mesmas possam ser alcançadas de forma eficaz. (Morais, 2008)

As seguintes fases e subfases apresentadas e explicadas a seguir são fundamentais para que exista um processo de auditoria interna adequado.

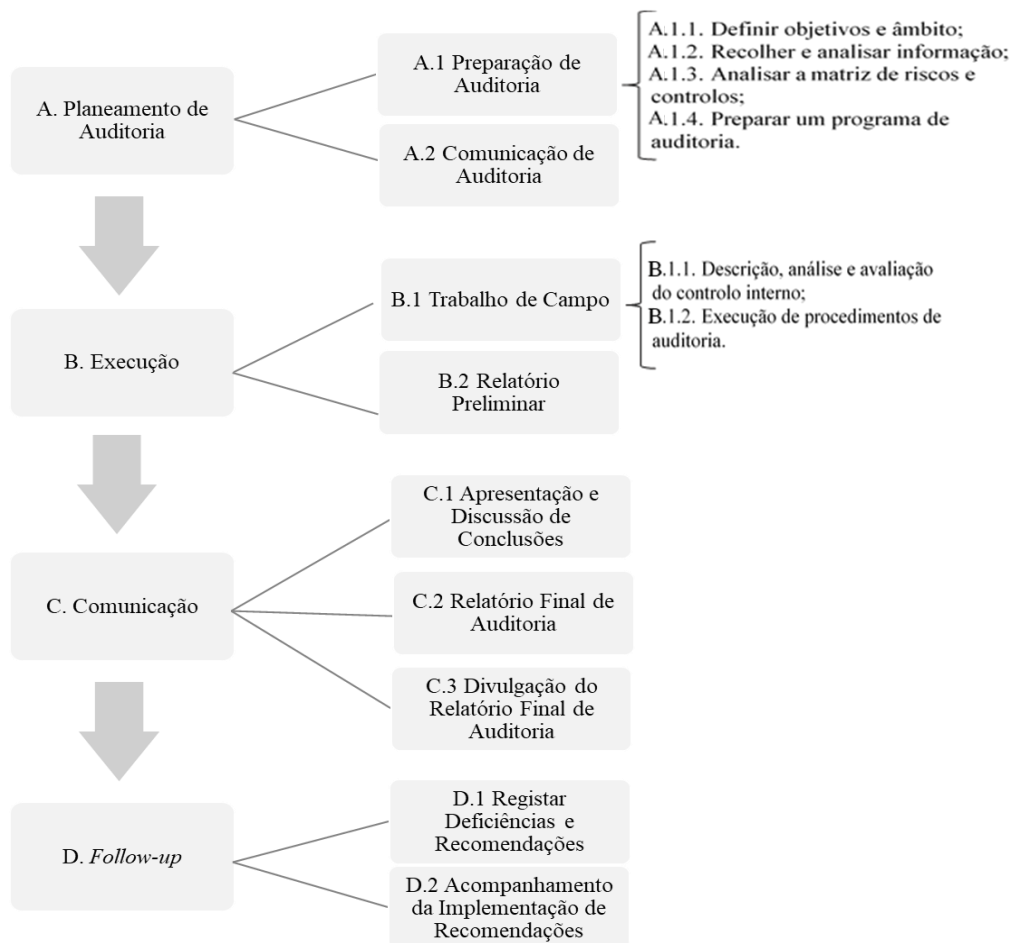


Figura 1 - Processo de Auditoria interna  
 Fonte: Elaboração própria, baseado em Castanheira, 2014

### A. Planeamento Anual de Auditoria

O planeamento anual de auditoria é a principal fase para o êxito do trabalho do auditor interno, visto que é nesta etapa que se verificam os principais fatores de risco associados à organização e/ou aos setores de atividades que irão ser alvo de auditoria, possibilitando adaptar melhor o trabalho a ser efetuado, de modo a que os objetivos da auditoria interna sejam concretizados em tempo razoável, independentemente de qualquer acontecimento imprevisível. (Morais e Martins, 2003)

Não existe um plano de auditoria interna padrão definido, pelo que o auditor interno deve instituir um plano de auditoria baseado na avaliação do risco, com vista a determinar as prioridades da atividade de auditoria interna, de forma sólida com os objetivos da organização. Esta avaliação do risco consiste em identificar as áreas relevantes da atividade a auditar e estabelecer prioridades, tendo em conta a avaliação atualizada dos riscos e

eficácia dos processos de gestão do risco e controlo; os resultados da última auditoria; modificações significativas na organização e as modificações e as capacidades do pessoal de auditoria. (Morais e Martins, 2003)

O planeamento de auditoria envolve as subfases da preparação de auditoria e a comunicação da auditoria.

### **A.1. Preparação de Auditoria**

A preparação de um trabalho de auditoria consiste em elaborar um programa de trabalho, onde são definidas as práticas comuns de auditoria e da avaliação do controlo interno, tendo por base as normas estabelecidas pela entidade e em procedimentos técnicos geralmente aceites. (Morais e Martins, 2003)

#### **A.1.1. Definir os objetivos e âmbito do trabalho de auditoria**

Um trabalho de auditoria começa essencialmente pela definição dos objetivos, que consiste em declarações genéricas realizadas pelos auditores, definindo o que se pretende alcançar com esse trabalho. O seu âmbito consiste em definir quais as atividades a considerar na auditoria, assim como o período a analisar, de modo proporcionar à gestão uma garantia razoável sobre o sistema de controlo interno na gestão do risco eficaz. (Castanheira, 2014)

#### **A.1.2. Recolher e analisar informação**

Antes da execução do trabalho de auditoria, a equipa de auditores responsáveis pelo mesmo, deve aprender, confirmar e ampliar os conhecimentos do que vai auditar. Para que isso seja possível, deve ser recolhida e analisada toda a informação de forma a avaliar os potenciais impactos no âmbito de auditoria, como todos os planos, procedimentos, leis, regulamentos e contratos relevantes da entidade para efeitos de auditoria; manuais de utilização dos sistemas que suportam as atividades a desenvolver no âmbito de auditoria; informação orçamental e resultados operacionais das áreas a auditar; organograma com a informação das unidades de estrutura e fluxograma de processos; atas do conselho de administração; papéis de trabalho e resultados de auditorias anteriores (auditorias internas e externas, concluídas ou em curso); identificar áreas relevantes que necessitem de especial atenção e determinar se é necessário o prolongamento da auditoria. (Castanheira, 2014; IIA, 2012 – NIPPAT: PR 2210.A1-1)

Sawyer, citado por Pinheiro (2013), menciona que o “recolher e analisar informação, assemelha-se aos procedimentos utilizados por um viajante que parte para um país desconhecido e, por esse facto, toma algumas medidas consideradas adequadas, tal como a

consulta prévia do mapa para escolher o percurso, a análise de livros referentes à região e fala com as pessoas que já conhecem o país. Assim, quanto mais conhecimentos assimilar, mais facilmente poderá a viagem ser um sucesso e corresponder aos objetivos traçados”.

### **A.1.3. Analisar a matriz de riscos e controles atualizada**

Castanheira (2014), refere que a matriz de riscos e controles é essencial, pois integra uma fonte de informação de extrema importância para o trabalho de auditoria, visto que esta permite identificar os riscos e analisar os resultados da sua avaliação no sentido de identificar os riscos com maior nível de exposição e identificar os controles que se encontram implementados nos diversos processos da organização, com o intuito de mitigar os riscos e controles.

### **A.1.4. Preparar um programa de auditoria**

Para uma boa auditoria, deve-se preparar um programa de auditoria, tendo por base a recolha de informação, matrizes de risco e controlo (caso existam para serem auditados) e identificação de outros possíveis riscos não considerados nas matrizes, de forma a instituir a natureza e a extensão dos procedimentos de auditoria. A determinação desta consiste na seleção da quantidade e da qualidade dos procedimentos a executar e a combinação adequada dos vários tipos de procedimentos.

Um programa de auditoria deve ser preparado antes do início do trabalho e modificado (quando apropriado) durante o trabalho de auditoria e deve documentar todos os procedimentos realizados pelo auditor interno na recolha, análise, interpretação e documentação da informação obtida durante a auditoria; declarar os objetivos da auditoria e a natureza e extensão dos testes necessários para a realização da mesma; identificar os aspetos técnicos, os riscos, processos e transações que irão ser analisadas e estabelecer o âmbito e o grau de teste necessário para alcançar os objetivos da auditoria em cada fase do trabalho. (Morais e Martins, 2013)

## **A.2. Comunicação da Auditoria**

Após a preparação do programa de auditoria, o auditor interno deve comunicar ao responsável da atividade a auditar (ou responsáveis, no caso de haver mais que uma atividade a auditar) o âmbito, a data inicial e final dos trabalhos e a equipa que vai auditar.

Morais e Martins (2013) menciona que dependendo da dimensão da entidade e/ou da atividade a ser auditada, a comunicação da auditoria deverá ser formal e com antecedência, sendo que essa política deve estar devidamente estabelecida.

A comunicação da auditoria deve ser realizada através de uma reunião inicial, onde poderá ser discutido os seguintes pontos:

- Objetivos planeados da auditoria e o âmbito do trabalho;
- Calendário de trabalho de auditoria;
- A equipa de auditores internos designados para realizar o trabalho;
- O processo de comunicação no decorrer da auditoria (incluindo os métodos, prazos e entidades responsáveis);
- Operações da atividade em análise e as modificações recentes verificadas na gestão e nos sistemas;
- Questões de particular interesse ou preocupação do auditor interno; e
- Descrição dos processos de reporte da atividade de auditoria interna e respetivo *follow-up*. (IIA, 2012 – NIPPAI: PR 2200-1)

Todos os assuntos discutidos durante a reunião da comunicação de auditoria, assim como todas as conclusões que se chega, devem constar dos papéis de trabalho de auditoria.

## **B. Execução**

Nesta fase, os responsáveis pela auditoria interna utilizam procedimentos de auditoria para identificar e analisar a informação. Esta deve ser suficiente, fidedigna, relevante e útil para cumprir os objetivos definidos do trabalho de auditoria e fornecer uma base sólida para os resultados da auditoria. (IIA, 2012 – NIPPAI: PR 2310-1)

Pires (2010) refere que esta fase constitui o “*core* da auditoria interna, uma vez que é nesta fase que, entre outras ações, se efetuam todos os tipos de testes aos procedimentos do controlo interno, para assim se poderem retirar informações suficientes que permitam retirar elações sobre o funcionamento global do sistema de controlo interno da entidade ou de uma determinada área ou processo específico”. Nesta fase ainda se detetam alguns tipos de risco quando é realizada a análise dos controlos existentes e as consequências da sua aplicação ou falha dos mesmos.

### **B.1. Trabalho de Campo**

#### **B.1.1. Descrição, análise e avaliação do controlo interno**

Morais e Martins (2013) menciona que na realização de uma auditoria interna é fundamental efetuar análises muito detalhadas dos procedimentos e sistemas de controlo interno da

entidade a fim de avaliar se estes estão alinhados com os objetivos da entidade, minimizando o risco. A forma mais simples do auditor obter a informação acerca do funcionamento do controlo interno da entidade é efetuar indagações, observações, leitura dos manuais do controlo interno e dos procedimentos e conversar com os responsáveis de cada área da entidade.

Os autores referem que “tantos os auditores como os gestores precisam de utilizar técnicas e instrumentos que ajudem a avaliar os processos de gestão de risco e de controlo e podem recorrer a questionários de controlo interno, métodos descritivos, método de fluxogramas, métodos mistos e metodologias de autoavaliação”. Os questionários são referentes a questões sobre aspetos básicos do sistema, sendo que uma possível resposta negativa tem como consequência uma evidência de fraqueza de controlo; o método descritivo diz respeito a uma descrição mais detalhada das características do sistema que o auditor interno está a avaliar; o método de fluxogramas representa, em gráfico, o encadeamento das operações, identificando o registo de toda a informação desde a fonte original de entrada, através de uma série de etapas, até ao seu arquivo; o método misto é a conjugação do método descritivo com o método de fluxogramas e o método de autoavaliação consiste em questionários respondidos que são recolhidos, tratados e analisados e evidenciam uma avaliação global do sistema.

### **B.1.2. Execução de procedimentos de auditoria**

Após a avaliação do sistema de controlo interno, é necessário reajustar o programa de auditoria tendo por base toda a informação recolhida nas reuniões efetuadas, para proceder à execução dos procedimentos de auditoria programados e documentação dos seus resultados, de modo a obter prova de auditoria.

Segundo Chaves (2017), os procedimentos de auditoria revelam a essência do conceito de auditar, pois são um conjunto de averiguações previstos num programa de auditoria, permitindo ao auditor obter evidências suficientes para analisar as informações necessárias para a formulação e fundamentação da opinião da atividade de auditoria.

Os procedimentos de auditoria interna são um conjunto de técnicas utilizadas pelo auditor na obtenção de evidências que possibilitam fundamentar a sua opinião no relatório de auditoria e apresentar as suas recomendações à organização. Deste modo, deverão de ser adotados os seguintes procedimentos, segundo a Pinheiro (2008):

- **Inspeção de registos ou documentos:** este tipo de procedimento consiste em examinar documentos e registos internos (relacionados com a eficácia dos controlos sobre a sua produção) e externos (relacionado com a natureza e extensão), de modo a proporcionar prova de auditoria de variados graus de fiabilidade;

- **Observação:** consiste em verificar se um processo ou procedimento está de acordo com o desempenho dos outros. Este tipo de procedimento proporciona prova de auditoria acerca da execução de um processo/procedimento, mas é limitada visto que, por ser observada, pode afetar a execução do mesmo;

- **Check-lists:** consta da obtenção da informação de indivíduos conhecedores da área (podendo estes ser da entidade ou não). Este procedimento é muito usado e complementado pela execução de outros tipos de procedimentos de auditoria. O inquérito pode ser formal, caso seja escrito, ou informal, no caso de ser verbal, sendo que a avaliação das respostas é uma parte integrante deste processo; e

- **Reexecução:** é a execução de procedimentos ou controlos pelo auditor, que foram realizados como parte do controlo interno da entidade. Este procedimento consiste em verificar, com rigor matemático, documentos e/ou registos, sendo executado através do uso da tecnologia de informação.

## **B.2. Relatório Preliminar**

Quando os procedimentos de auditoria interna estão executados e concluídos, o auditor interno elabora um relatório preliminar, definindo as principais conclusões e recomendações que resultaram do trabalho de campo elaborado, tendo como objetivo a recolha de comentários, por parte dos órgãos de gestão.

## **C. Comunicação**

Segundo Castanheira (2014), a comunicação deve ser realizada no final do trabalho em campo e terminado todas as conclusões e recomendações pela equipa responsável pela auditoria. Estes devem comunicar a auditoria realizada através de um relatório, devendo salientar revelações e recomendações mais significativas e informar quaisquer desvios relevantes em relação à programação do trabalho de auditoria aprovado e orçamentos financeiros, devendo mencionar o motivo destes desvios. (Morais e Martins, 2013; IIA, 2012 – NIPPAI: PR 2400-1 e PR 2060-1)

### **C.1. Apresentação e Discussão de Conclusões**

Antes da realização do relatório final de auditoria, o auditor interno deve debater e rever as observações e recomendações com o responsável da área auditada. Estas discussões e revisões ajudam a assegurar o auditor de que não existem interpretações incorretas de factos, dando ao indivíduo auditado oportunidade de esclarecimento de pontos específicos e para expressar o seu ponto de vista. (Pinheiro, 2008)

### **C.2. Relatório Final de Auditoria**

Após a avaliação da eficácia do controlo interno, tendo por base a análise do risco, o auditor interno encontra-se em condições suficientes para elaborar e emitir um relatório final de auditoria, explicitando as suas conclusões e recomendações (Morais e Martins, 2013)

### **C.3. Divulgação do Relatório Final de Auditoria**

Após a emissão do relatório final de auditoria, estes devem ser distribuídos aos membros da organização que tenham competências para assegurar que os resultados da auditoria são tomados em consideração, isto é, que sejam aptos para tomar e assegurar posições de ações corretivas. Assim, o relatório final deve ser distribuído por cada responsável de cada área auditada e, também, por terceiros que manifestem o interesse ou sejam envolvidos na área. (IIA, 2012 – NIPPAI: 2440-1)

Morais e Martins (2013) refere que num relatório final de auditoria interna “poderá existir informação que não seja apropriada para a divulgação a todos os destinatários do relatório”, pois pode ser de carácter confidencial, reservada ou pode ser relacionada com atos impróprios ou ilegais.

### **D. *Follow Up***

Esta última fase do processo de auditoria tem como objetivo acompanhar a implementação das recomendações efetuadas na fase anterior pela equipa de auditoria. (Castanheira, 2014)

Para Pires (2010), o *follow up* é uma fase fundamental do trabalho de auditoria interna, pois, se esta não for desenvolvida, as recomendações efetuadas no relatório final poderão não ser seguidas de forma conveniente e pode degenerar uma perda de valor sobre o que se pretendia obter com o trabalho.

Resumindo, o *follow up* é a fase do processo mais significativa e consiste em monitorizar se o plano das ações é efetivamente cumprido de forma a otimizar todo o processo, permitindo, assim, a verificação efetiva das ações corretivas ou de melhoria.

### **D.1. Registrar Deficiências e Recomendações**

De acordo com Castanheira (2014), o responsável pela auditoria interna deve “documentar todas as conclusões e recomendações da auditoria interna num repositório específico, de modo a permitir o acompanhamento da implementação das recomendações, tendo por base a antiguidade das mesmas, a sua prioridade e a identificação dos responsáveis pela sua implementação”.

### **D.2. Acompanhamento da Implementação de Recomendações**

É fundamental que o auditor interno acompanhe a implementação das recomendações e atualização do repositório das mesmas, de forma a identificar todas as recomendações que se encontram em curso, por implementar ou implementadas. (Castanheira, 2014)

Segundo Pinheiro (2014), a auditoria interna deve adotar um papel proativo e promover a implementação das recomendações que são a melhor solução para a eliminação das fragilidades dos controlos identificados.

O trabalho de auditoria interna encontra-se concluído no momento em que as recomendações são implementadas na totalidade e é confirmado que as mesmas se traduzem num acréscimo de valor para a entidade.

### **1.2.4 Importância e Competência do Auditor Interno**

As análises e recomendações efetuadas por um auditor interno sobre as atividades de uma organização são importantes para o órgão de gestão da organização, de modo a que estas irão promover um controlo mais eficaz, melhorar a operacionalidade e acrescentar valor à organização.

Pinheiro (2008) define auditor interno como sendo um indivíduo profissional, pertencente aos quadros da entidade. Tem como função principal avaliar o sistema de controlo interno e os procedimentos e, caso seja necessário, eliminar atividades de trabalho que sejam inúteis, fazendo com que as outras acrescentem valor à organização, de modo a que esta atinja os seus objetivos definidos.

Segundo Teixeira (2006), um auditor interno é considerado um “sócio estratégico da gestão”, visto este ter um papel de assessor e consultor no reconhecimento de riscos, devendo propor estratégias que permitam melhorar o desempenho da organização.

Oliver Lemant, citado por Joaquim Pinheiro (2008), define auditor interno como sendo um indivíduo que sabe responder às preocupações da administração, observando,

diagnosticando e apresentando as suas conclusões, para que se faça as recomendações necessárias e pertinentes, levando ao sucesso da organização.

Para Miller (2008), uma organização só tem sucesso devido ao trabalho realizado pelo profissional (auditor interno) que realizou o trabalho de auditoria interna.

Desta afirmação, surge uma outra questão de investigação, Q5: Será que o sucesso do auditor interno, ao realizar a auditoria interna numa organização, é responsável pelo sucesso da mesma? (Miller, 2008)

O auditor tem por obrigação ser presente na verificação da implementação dos processos e controlos internos, assim como no acompanhamento e execução dos mesmos, garantindo a sustentabilidade das atividades.

A sua função, numa organização, é fundamental, visto que contribui e apoia para o sucesso da mesma. Mas, para isso, é preciso que conheça todas as estratégias de negócio e que tenha um vasto conhecimento sobre toda a envolvente do negócio, para que os planos de auditoria sejam focados nas necessidades da organização, proporcionando uma auditoria mais adequada.

Um auditor interno é importante, pois este contribui significativamente para a redução dos riscos que as organizações estão expostas relativamente às suas atividades, num ambiente de competitividade, sendo exigidas, frequentemente, ao auditor interno, tomadas de decisão e alterações de planos.

O auditor interno tem de ter conhecimentos aprofundados e específicos em várias matérias, sendo focadas a nível da organização, sistemas de controlo interno, economia e sistemas de informação e, para além disso, tem de adotar competências técnicas, psicológicas e comportamentais no desenvolvimento da sua função de modo a que no final tenha sucesso na auditoria realizada. (Marques, 1997)

As competências técnicas que deve adotar, enquanto profissional de auditoria interna, será quanto ao seu conhecimento sobre o negócio, como fazer as entrevistas, análises financeiras, como levantar e analisar os dados, saber identificar os tipos de controlos existentes, saber fazer a análise do risco e saber usar as tecnologias de informação. (Marques, 1997)

Quanto às competências psicológicas, um auditor interno deve saber controlar as suas emoções, ser honesto, responsável, atento ao que lhe rodeia e crítico. (Marques, 1997)

Sobre as competências comportamentais, o auditor interno tem de manter a confidencialidade, ter competências interpessoais, ser objetivo, ser ético, saber formar uma equipa, gerir a equipa e liderá-la, saber trabalhar de forma independente, saber comunicar e como comunicar com os diferentes níveis de gestão. (Marques, 1997)

Para Alvarado Riquelme e Fernández de Valderrama (2014), um dos requisitos essenciais para a eficácia da auditoria interna é a independência do auditor, devendo adotá-la no desempenho das suas funções, evitando que a sua opinião seja influenciada por terceiros e que os utilizadores da informação não coloquem em questão a independência e a objetividade do auditor.

Por último e concluindo, o auditor interno tem um papel fundamental numa organização, na medida em que este apoia a mesma no seu sucesso e no alcance dos seus objetivos.

### **1.2.5 Auditoria Interna e Controlo Interno**

Normalmente o conceito de controlo interno é sinónimo do conceito de auditoria interna. É importante perceber que a auditoria interna está relacionada a uma atividade de apreciação independente, que examina e avalia as atividades da organização e o controlo interno está relacionado com procedimentos que a organização adota como planos permanentes e sistemáticos, logo a auditoria interna e controlo interno não têm o mesmo significado, mas estão relacionadas conjuntamente.

Segundo *American Institute of Certified Public Accountant*, AICPA, (2005), auditoria interna e controlo interno estão relacionados entre si na medida em que a auditoria interna desempenha um papel fundamental na monitorização do sistema do controlo interno e, ao proceder à sua avaliação, contribui para uma eficácia contínua do mesmo.

Morais e Martins (2013) defende que o controlo interno transmite uma perspetiva dinâmica e valorizada que permite manter o domínio, enquanto que a auditoria interna avalia qual o grau de domínio alcançado. Deste modo, o controlo interno tem carácter preventivo, isto é, verifica os dados, processos, procedimentos, leis e normas da entidade, enquanto a auditoria interna tem como função supervisionar, com vista a efetuar recomendações sobre o objeto da sua ação.

No entanto, apesar dos conceitos de auditoria interna e controlo interno não serem sinónimos, existe uma relação de proximidade entre ambos, na medida em que para se realizar uma boa auditoria interna é necessário que exista um sistema de controlo interno bem implementado na entidade. Para isso, o sistema de controlo interno deverá de envolver

toda a organização, isto é, tudo o que deverá estar sob o controlo interno e que potencialmente esteja sujeito a auditoria.

Em suma, a auditoria interna intervém apenas na avaliação do controlo interno, identificando potenciais falhas e desvios a nível do controlo interno e ajuda os órgãos de gestão e os responsáveis pelas diferentes atividades a melhorar o mesmo através de propostas de recomendações, com vista a criar valor e a melhorar o desempenho da entidade, para que se consiga alcançar os objetivos estabelecidos.

## 1.3 Controlo Interno

### 1.3.1 Conceito e Objetivo

Um sistema de controlo interno adequado e eficaz é cada vez mais necessário nas organizações, permitindo obter uma economia mais eficiente e eficaz, isto porque quanto mais rigoroso e exigente é o sistema de controlo interno relativamente aos riscos de negócio, mais segurança trará às organizações.

O primeiro conceito de controlo interno foi definido pelo AICPA, em 1934, que defendia que o controlo interno inclui o plano da organização e todas as medidas e métodos que são adotados pela entidade de modo a proteger os seus ativos, averiguar a exatidão dos dados contabilísticos, fomentar a eficiência operacional e promover a obediência às políticas estabelecidas pela gestão (Morais e Martins, 2013).

No entanto um sistema de controlo interno não proporciona uma segurança absoluta para a organização sobre o alcance dos seus objetivos, apenas transmite uma certeza razoável, devido às suas limitações. (AICPA, 2005)

Em 1992, um novo organismo designado de *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) mencionou que o controlo interno era um processo que auxiliava a gestão a atingir os seus principais objetivos e a melhorar a sua *performance*. Era elaborado pela direção, gestão ou outros membros da organização, tendo por objetivo proporcionar um grau de confiança razoável no cumprimento dos objetivos propostos ao nível das operações respeitante à sua eficiência e eficácia, da fiabilidade do reporte financeiro e da conformidade com as normas e regulamentos aplicáveis. (COSO, 2013)

Por sua vez, o Tribunal de Contas (1999) definiu o controlo interno como sendo um plano da organização existente e de sistemas estruturados de modo a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades, reduzir as consequências dos mesmos e maximizar o desempenho da organização.

Sobre este contexto surge uma questão de investigação, Q6: Será que o controlo interno previne a ocorrência de erros e irregularidades e, não sendo possível prevenir, será que minimiza a sua ocorrência? (Tribunal de Contas, 1999)

O IIA entende o controlo interno como sendo uma ação tomada pela administração, para gerir riscos e aumentar a probabilidade de alcançar os objetivos e metas estabelecidas. Refere, ainda, que os seus objetivos são assegurar a conformidade da informação financeira e operacional; salvaguardar os ativos; assegurar a conformidade com leis e regulamentos;

apoiar a entidade no alcance dos objetivos estabelecidos; garantir a fiabilidade dos dados contabilísticos; assegurar a eficiência das suas operações e garantir que os recursos são utilizados de forma eficiente e eficaz. (IIA, 1972, citado por Costa, 2010)

Surge, então, outra questão de investigação, Q7: Será que o controlo interno está efetivamente relacionado com a eficácia operacional da organização? (IIA, 1972; Costa, 2010)

Como foi possível verificar pelas definições anteriores, o controlo interno é um conjunto de procedimentos que visam garantir a eficiência e a eficácia da gestão, devendo garantir a eficiência operacional e contribuir para um aumento da qualidade dos processos e dos resultados da entidade, tendo em consideração as constantes alterações internas e externas.

### **1.3.2 Importância do Controlo Interno**

A necessidade de existir um sistema de controlo interno nas organizações tem vindo a adquirir uma grande importância devido à globalização e ao aumento das transações entre empresas nos diversos mercados no que diz respeito às exportações, aumentando a sua exposição a vários riscos provocados pela imprevisibilidade com que ocorrem as alterações económicas e financeiras, obrigando as organizações a estarem preparadas para os enfrentar.

O controlo interno assume uma importância perante as organizações no alcance dos objetivos traçados pela entidade e pela mitigação dos riscos de negócio e fraudes.

Neste sentido, o controlo interno pode ser um auxílio no processo de gestão, pelo que quando é eficaz auxilia o órgão de gestão a responder a questões do interesse da gestão, estratégico e operacional, como saber como é que a atividade está a correr, os problemas que devem ser investigados e quais os métodos de execução de tarefas mais apropriados.

Uma organização que tenha um sistema de controlo interno implementado tem imensas vantagens como a facilidade de detetar erros e fraudes e a maximização do resultado com o mínimo de recursos, maximizando a sua eficiência e a eficácia operacional. Contudo, o sistema de controlo interno implementado não pode simplesmente existir. Este também tem de ser eficiente e eficaz para que, à medida que as atividades e os negócios aumentem, garanta que a organização alcance os seus objetivos, a eficiência e a eficácia das operações e a salvaguarda dos ativos patrimoniais da organização.

Segundo Costa (2007), um sistema de controlo interno é importante para uma organização, pois este atua contra as irregularidades que possam atingir negativamente a organização e que, até as entidades mais pequenas, precisam de implementar um sistema de controlo

interno para a execução das suas atividades.

Russo (2004) afirma que para uma boa gestão da organização é necessário que seja implementado um bom sistema de controlo interno que acrescente valor à mesma, sendo que a responsabilidade do controlo interno é do encargo de todos os intervenientes da entidade.

Para que um sistema de controlo interno seja bem desenvolvido, é necessário que estejam presentes alguns requisitos e princípios básicos, dentro dos quais:

1) A segregação de funções, isto é, evitar que a mesma pessoa tenha duas ou mais funções concomitantes. O objetivo da segregação de funções é impedir a prática de erros, irregularidades ou a fraude;

2) O controlo das operações, isto é, verificar ou conferir as operações que devem ser realizadas por pessoas diferentes das que intervêm na sua realização ou registo; e

3) A definição de autoridade e de responsabilidade, isto é, definir, com rigor, os níveis de autoridade e de responsabilidade sobre qualquer operação;

4) O registo metódico dos factos, que relaciona como as operações são registadas na contabilidade, obedecendo ao cumprimento das regras contabilísticas aplicáveis e devem ser sempre suportadas pelos respetivos documentos comprovativos ou justificativos; e

5) A competência do pessoal, isto é, o pessoal da entidade deve ter aptidões e deve ter conhecimentos técnicos e experiência profissional adequada ao exercício das suas funções. (Marçal & Marques, 2011)

Em suma, o controlo interno implementado pela organização deve ser eficaz e deve fornecer informações necessárias à organização para que se possa atuar em toda a sua plenitude, evitando prejuízos.

### **1.3.3 Tipos de Controlo Interno**

O AICPA, em 1972, redefiniu o conceito de controlo interno referindo que era composto por subcontroles, sendo eles o controlo interno administrativo e o controlo interno contabilístico.

Segundo Costa (2010), o controlo interno é classificado em dois tipos:

➤ Controlo interno administrativo: inclui o controlo hierárquico, isto é, corresponde aos planos da entidade, procedimentos e registos que conduzem à autorização das transações pelo órgão de gestão; e

➤ Controlo interno contabilístico: inclui o plano da entidade e os procedimentos e

registros relacionados com a salvaguarda dos ativos, visa garantir a fiabilidade dos registros contabilísticos e facilita a revisão das operações financeiras autorizadas.

Outros autores, como Morais e Martins (2007) classificam o controlo interno de acordo com a sua finalidade, podendo ser:

- Controlos preventivos: são controlos *à priori* e servem para impedir e prevenir a ocorrência de factos indesejáveis;
- Controlos detetivos: são controlos *à posteriori* e são aplicados para detetar ou corrigir factos indesejáveis que já tenham ocorrido;
- Controlos diretivos: são utilizados para que ocorram factos desejáveis;
- Controlos corretivos: são aplicados para a retificar factos já ocorridos e indesejados; e
- Controlos compensatórios: são aplicados para colmatar eventuais falhas de outros controlos.

### 1.3.4 Modelo Concetual COSO

Para que os objetivos da entidade sejam alcançados com um grau de fiabilidade razoável, isto é, a fiabilidade da informação, a eficiência e a eficácia dos recursos ou o cumprimento das leis e normas estabelecidas, a gestão da organização deve estabelecer controlos essenciais de cada processo, assim como definir os departamentos que irão ser responsáveis pela sua execução de modo a que se possa comprovar que são eficazes. (Morais e Martins, 2013)

Assim, o modelo concetual COSO é um instrumento poderoso, visto que permite às entidades focalizarem-se nos seus valores e processos chave de modo a que se possam alcançar os objetivos inicialmente estabelecidos.



Figura 2 - Cubo do COSO  
Adaptado de COSO, ERM

Como podemos verificar na figura acima, este modelo pode contribuir para a definição de uma estratégia para gerir os riscos e para a definição de controlos chave que são fundamentais nos diversos processos da organização. O modelo conceitual do COSO é constituída por uma matriz tridimensional, que se designa por “Cubo de COSO”, onde se verifica que existe uma relação entre os objetivos da organização, isto é, o que pretende alcançar; as componentes que apresentam o que é necessário atingir para alcançar os objetivos definidos e a estrutura organizacional da entidade.

Deste modo, o COSO (2013) definiu três categorias de objetivos: objetivos operacionais (relacionados com a eficácia e a eficiência das operações da entidade), objetivos de relato financeiro (relacionados com os requisitos de confiabilidade, oportunidade e transparência) e objetivos de conformidade (relacionados com o cumprimento de leis e regulamentações a que a entidade está sujeita).

Quanto às componentes do controlo interno, estas são constituídas pelo:

- Ambiente de controlo: inclui o conjunto de processos, normas e estruturas que serve de base para a direção do controlo interno para toda a entidade. Está relacionado com a cultura da organização e a forma como esta lida com o controlo interno. Esta componente inclui conceitos dentro dos quais a liderança, a competência, recompensas e estilo de gestão que derivam essencialmente do posicionamento da gestão de topo e dos seus executivos;

- Avaliação do risco: constitui um processo dinâmico e interativo de identificação, análise e documentação pela gestão, assim como de respostas aos riscos de negócio e os seus resultados, que poderão colocar em causa o alcance dos objetivos da organização;

- Atividades de controlo: é um processo através do qual políticas, procedimentos e práticas específicas são implementadas para atender a cada objetivo de controlo, de forma a mitigar os riscos identificados no processo de avaliação do risco;

- Informação e comunicação: é um processo que garante que toda a informação relevante é identificada, recolhida e comunicada de forma atempada; e

- Monitorização: processo de avaliação da qualidade do sistema de controlo interno e de se o mesmo está adequado no seu desenho e é efetivo na sua execução.

Por fim, a terceira dimensão está relacionada com a estrutura organizacional e segundo COSO (2013) esta dimensão mostra como estão distribuídas as responsabilidades do controlo interno pelas diferentes atividades da organização, devendo cada órgão usufruir de

mecanismos de controlo interno alinhados para satisfazer os objetivos inicialmente estabelecidos.

### **1.3.5 Avaliação do Controlo Interno**

A avaliação do controlo interno consiste em determinar o seu grau de confiança, obtido através de examinação da segurança e fiabilidade da informação e qual é o grau de eficiência e eficácia do controlo interno registado na prevenção e na deteção de erros e irregularidades. (Marçal & Marques, 2011)

Segundo Morais e Martins (2007), são várias as fases de uma avaliação de um controlo interno:

- 1) Fazer uma descrição do sistema da organização, de modo a verificar a sua eficácia e se os procedimentos de controlo estabelecidos são os mais adequados;
- 2) Verificar se o sistema que o auditado descreveu corresponde à realidade (obter provas dos factos). Isto porque o auditor pode ter recebido apenas informação parcial do sistema ou pode ter sido induzido em erro pelos funcionários da organização;
- 3) Executar uma avaliação preliminar da existência efetiva do controlo interno, para determinar qual a probabilidade do sistema auditado produzir dados fiáveis;
- 4) Executar testes substantivos, com vista a obter um grau de confiança razoável sobre se os procedimentos de controlo estão a ser aplicados de acordo com o estabelecido; e
- 5) Executar uma avaliação definitiva, no qual o auditor descreve pormenorizadamente os procedimentos que lhe permitem conhecer os pontos fortes e os pontos fracos do controlo e onde permite concluir se os objetivos específicos do controlo interno foram atingidos.

Na perspetiva do Tribunal de Contas (1999), a avaliação do controlo interno deve ser dividida em dois pontos:

- a) **avaliação preliminar** que se inicia na fase do planeamento, identificando os tipos de operações mais relevantes, os principais fluxos de processamento das operações e das áreas chave do controlo; e
- b) **avaliação definitiva** sendo possível depois do auditor dispor de uma descrição pormenorizada dos procedimentos que lhe permite conhecer os pontos fortes e fracos do controlo, podendo concluir se os objetivos próprios do controlo interno foram alcançados.

Attie (1988) refere que quando a avaliação do controlo interno está realizada e finalizada, o auditor retira uma das seguintes conclusões:

- a) O sistema de controlo interno é adequado para a organização;
- b) O sistema de controlo interno é adequado, mas pode ser melhorado;
- c) O sistema de controlo interno é adequado, mas apresenta pontos fracos que comprometem o mesmo no futuro;
- d) O sistema de controlo interno é inadequado, pois não segue os princípios considerados básicos.

Podemos concluir que a avaliação do controlo interno é um processo importante, inserida na fase do planeamento de auditoria interna, pois o auditor interno conhece, descreve e avalia o sistema de controlo interno relativamente à sua eficiência e eficácia, devendo esta avaliação ser devidamente documentada.

### **1.3.6 Limitações do Controlo Interno**

A existência de um sistema de controlo interno adequado e eficaz numa organização permite uma segurança razoável na limitação, prevenção ou deteção de erros e irregularidades. No entanto, a sua eficácia tem limites devendo estes serem ponderados quando se procede à avaliação do controlo interno.

São vários os fatores limitativos à operacionalidade de um sistema de controlo interno, dentro dos quais:

- Órgão de Gestão: O órgão de gestão, por vezes, sente falta de motivação relativamente ao controlo interno, sendo que esta é uma das responsabilidades mais importantes que lhe é confiada. Esta falta de motivação, muitas das vezes, deve-se ao facto de o órgão de gestão ter condutas impróprias no sentido de não pretender atingir os seus objetivos;
- Potencialidade de erros humanos: As competências do pessoal podem ser afetadas por motivos distração, má compreensão de instruções dadas, negligência, falta de motivação, falta de cuidado ou por erros de julgamento. Os funcionários da entidade se não forem competentes e moralmente íntegras, por mais que o sistema de controlo interno seja sofisticado, o mesmo será forçosamente falível;
- Conluio e fraudes: A falta de integridade moral pode conduzir ao conluio e, conseqüentemente, à prática de atos fraudulentos que, quanto mais hierarquicamente superior for o cargo, mais difícil é detetar, pois os poderes de autorização podem ser

utilizados de forma abusiva ou arbitrária;

➤ Transações pouco usuais: Sendo pouco usuais, um sistema de controlo interno que seja implementado para prever operações de rotina, não está preparado para este tipo de transações;

➤ Relação Custo/Benefício: A existência de um sistema de controlo interno só se justifica quando a relação custo/benefício é positivo, isto é, quando o custo de um procedimento é inferior ao custo dos riscos que pode cobrir;

➤ Dimensão e complexidade da organização: A organização quando é de pequena dimensão tem dificuldades em implementar a segregação de funções, sendo que esta é importante para prevenir o conluio e a fraude; e

➤ Utilização da informática: Quando um sistema de controlo interno é implementado, o acesso a ficheiro através da informática constitui um fator importante a ter em consideração. (Costa, 2010)

Em suma, pode-se concluir que um sistema de controlo interno, por mais bem implementado e mantido que esteja, apresenta várias limitações. No entanto, este é a ferramenta mais eficaz no combate à corrupção.

Devido a estas limitações é que se menciona que o controlo interno apenas dá uma segurança razoável do cumprimento dos procedimentos implementados pela gestão, no que respeita à eficiência e eficácia das operações, confiança nos relatos financeiros e conformidade com as leis e regulamentos, sendo alvo constante de avaliação.

## **1.4 Auditoria Interna nas Instituições de Ensino Superior Públicas**

### **1.4.1 Enquadramento do Setor Público**

Relativamente ao tema abordado neste relatório de estágio é importante fazer uma breve referência ao setor público em Portugal.

Segundo o Código da República Portuguesa, no artigo 82.º, existem três setores de propriedade de meios de produção: o setor público, o setor privado e o setor cooperativo.

Neste subcapítulo só será abordado mais pormenorizadamente o setor público.

O setor público em Portugal é constituído pelas atividades económicas exercidas pelas entidades públicas, estabelecidas pela representatividade e descentralização democrática ou estabelecidas pelos resultados da funcionalidade tecnocrática e da desconcentração por eficiência. (Sousa Franco, 1995)

Pereira et al. (2009) menciona que o setor público resume todas as entidades controladas pelo poder político, incluindo todas as administrações públicas e pelo setor empresarial do Estado. As primeiras incluem as administrações centrais, regionais, locais e a segurança social e as segundas integram as empresas públicas, municipais e as sociedades autónomas de capitais públicos.

Santos (2013) refere que o setor público integra o setor público administrativo (SPA) e o setor público empresarial (SPE), sendo estes distinguidos pela lógica do seu funcionamento.

O SPA importa-se mais com a gestão do dinheiro enquanto o SPE segue a lógica de mercado, baseando-se pelas regras da contabilidade das entidades privadas. (Pereira et al., 2009)

De acordo com Moreno (2006), o setor público em Portugal é caracterizado de acordo com duas perspetivas: organização administrativa e organização económico-financeira.

A organização administrativa refere-se a três grandes grupos de entidades:

1) A **administração do Estado**, sendo **direta** que inclui todas as entidades integradas no Estado sob dependência hierárquica do governo – Lei 4/2004 de 15 de janeiro e **indireta** que inclui as entidades públicas diferenciadas de pessoa coletiva Estado, mas que são dotadas de personalidade jurídica e autonomia administrativa e financeira que desenvolvem uma atividade administrativa que segue fins próprios do Estado – Lei 3/2004 de 15 de janeiro;

2) A **administração autónoma** na qual se insere a administração regional Açores e

Madeira, a **administração local** que são as autarquias locais e as **associações públicas**; e

3) **As instituições particulares de interesse coletivo** que fazem parte as sociedades de interesse coletivo e as pessoas coletivas de utilidade pública. (Paula Conde, 2011)

A organização económico-financeira está estruturada da seguinte forma:

a) **SPA** – onde estão incluídas as entidades que exercem uma atividade pública, mas que não seguem critérios empresariais, em que fazem parte a administração central, a administração regional, a administração local e a segurança social;

b) **SPE** – estão incluídas as unidades produtivas do Estado que têm como objetivo produzir bens e serviços. Estas seguem e estão organizadas de forma empresarial, sendo que estão integradas as entidades públicas e as empresas participadas (DL n.º 133/2013 de 3 de outubro); e

c) **Setor das associações, fundações e outras entidades de direito privado** – são as pessoas coletivas de natureza associativa, estabelecidas para assegurar a continuação dos interesses não lucrativos pertencentes a grupos de pessoas que se organizam para o seu seguimento. (Paula Conde, 2011)

#### **1.4.2 Auditoria no Setor Público**

Qualquer organização, seja pública ou privada, precisa de ter um sistema de controlo interno eficaz implementado e deve-o manter de modo a que possa assegurar a eficácia e a eficiência das operações, a conformidade com as leis e regulamentos a que a organização está sujeita, a fiabilidade do relato financeiro e a salvaguarda dos seus ativos. (Costa, 2014)

A auditoria interna, no setor público, contribui para a validação do cumprimento legal, desempenhando um papel credível no desenvolvimento das reformas do Estado, fazendo com que o setor público seja credível na sua ação de governação.

Face a isto, o Tribunal de Contas (1999) refere que o Estado deve garantir a eficiência e eficácia da gestão dos dinheiros públicos, garantindo que os mesmos são devidamente aplicados para o fim a que foram destinados.

Segundo o IIA (2012), a auditoria do setor público deve ser adequada para capacitar as entidades a cumprirem o seu dever, respeitante à responsabilidade e à transparência e a alcançar os seus objetivos de forma eficaz, eficiente e económica.

Esta entidade refere que a auditoria do setor público também realiza controlos de sistemas, operações e programas cada vez mais complexos, exigindo que os auditores tenham um

maior profissionalismo. Assim, o auditor acrescenta valor à organização através de uma análise objetiva e independente, criando um aumento da eficiência e eficácia e redução de custos.

Joaquim Alves (2013) refere que a auditoria no setor público transmite transparência e credibilidade na governação, garantindo que as suas ações são éticas e legais, garantindo que as contas do estado refletem, de forma credível, os resultados das operações.

A auditoria interna deve ser capaz de auxiliar na credibilidade e transparência relativamente à gestão de recursos públicos, avaliando se os mesmos são geridos de forma eficaz e eficiente, para que os objetivos pretendidos sejam atingidos, devendo, também, melhorar as operações da entidade e transmitir informações referente ao funcionamento do setor público de modo a transmitir confiança aos interessados.

### **1.4.3 Auditoria Interna nas Instituições de Ensino Superior Públicas**

Atualmente as Instituições de Ensino Superior Públicas (IESP) defrontam vários problemas como o aumento dos custos operacionais, a complexidade institucional e a escassez de recursos e, por isso, os gestores vêem-se na obrigação de avaliar a eficiência e a eficácia operacional das suas instituições.

Posto isto, a auditoria interna é um utensílio que auxilia na melhoria da gestão das IESP, gerindo informações para avaliar a conformidade da instituição, contribuindo para uma melhoria da rentabilidade e redução de custos.

Segundo Strategor (1993), a auditoria interna desempenha um papel importante nas IESP, trazendo benefícios para os resultados das mesmas e no seguimento dos seus objetivos. A função da auditoria interna, numa IESP, passa por prestar benefícios, otimizando a sua utilidade no desempenho da função de apoio à gestão.

Manahan (1975) defende que a auditoria interna é utilizada para melhorar a gestão das IESP, produzindo informações para avaliar a conformidade com os objetivos da instituição, cooperando para a melhoria das operações e redução dos custos.

Desta afirmação, surge outra questão de investigação, Q8: De que forma é que a auditoria interna se torna importante para que exista um benefício na melhoria da gestão das IESP? (Manahan, 1975)

Neste sentido, a auditoria interna é uma ferramenta fundamental com vista a melhorar a gestão das IESP, visto que transmite informações de modo a avaliar a conformidade com os

objetivos das instituições, ajudando a diminuir os custos e a melhorar a rentabilidade.

É essencial que a auditoria interna tenha um papel mais atenuante nas IESP, visto que, da sua atividade resultam benefícios acrescidos para os resultados das mesmas e para o alcance dos seus objetivos. É importante referir que a auditoria interna não substitui a gestão, apenas possibilita e potencia benefícios que se possam esperar de um serviço de auditoria interna e, assim, otimizar a sua utilidade no desempenho da sua função de apoio à gestão. (Strategor, 1993, citado por Gomes, Machado & Serra, 2015)

## 1.5 Questões de Investigação

Segundo Talbot (1995), as questões de investigação são consideradas princípios nos quais os resultados da investigação se apoiam.

Com o intuito de responder ao objetivo desta investigação, foram elaboradas as seguintes questões de investigação:

Capítulo	Citação	Autor	Questão
I, 1.1.1	O objetivo da auditoria constitui o aumento do grau de confiança dos interessados nas demonstrações financeiras, conseguido pela expressão da opinião do auditor sobre se as mesmas estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com um referencial de relato financeiro aplicável	IFAC, 2009	Q1: O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança aos interessados através da sua opinião?
I, 1.1.1	A auditoria tem dois principais objetivos, a deteção de fraudes e a sua prevenção através da imposição de salvaguardas e da criação de meios que tornem difíceis de cometer.	J. H. Bourne, 1887, citado por Costa, 2014	Q2: Os objetivos principais de auditoria são a deteção e prevenção de fraudes?
I, 1.2.1	A auditoria interna consiste em fornecer análises, resultados, recomendações e informações sobre atividades que são auditadas de modo a promover um controlo mais eficaz a um custo razoável. Consiste, ainda, em monitorizar a eficiência e a eficácia do sistema implementando sobre as diversas áreas da atividade.	Lajoso, 2005	Q3: Será que uma organização que tenha auditoria interna é mais eficiente e eficaz que uma que não tenha?

<b>I, 1.2.2</b>	A auditoria interna acrescenta valor à organização devido às suas características ...	Morais, 2003	Q4: Será que a auditoria interna, com estas características mencionadas, acrescenta valor a uma organização?
<b>I, 1.2.4</b>	Uma organização só tem sucesso devido ao trabalho realizado pelo profissional (auditor interno) que realizou o trabalho de auditoria interna.	Miller, 2008	Q5: Será que o sucesso do auditor interno, ao realizar a auditoria interna numa organização, é responsável pelo sucesso da mesma?
<b>I, 1.3.1</b>	O controlo interno como sendo um plano da organização existente e de sistemas estruturados de modo a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades, reduzir as consequências dos mesmos e maximizar o desempenho da organização.	Tribunal de Contas, 1999	Q6: Será que o controlo interno previne a ocorrência de erros e irregularidades e, não sendo possível prevenir, será que minimiza a sua ocorrência?
<b>I, 1.3.1</b>	(...) os seus objetivos são assegurar a conformidade da informação financeira e operacional, a salvaguarda dos ativos, a conformidade com leis e regulamentos, apoiar no alcance dos objetivos estabelecidos, garantir a fiabilidade dos dados contabilísticos, assegurar a eficiência das suas operações e garantir que os recursos são utilizados de forma eficiente e eficaz	IIA, 1972, citado por Costa, 2010	Q7: Será que o controlo interno está efetivamente relacionado com a eficácia operacional da organização?
<b>I, 1.4.3</b>	A auditoria interna é utilizada para melhorar a gestão das IPES, produzindo informações para avaliar a conformidade com os objetivos da instituição, cooperando para a melhoria das operações	Manaham, 1975	Q8: De que forma é que a auditoria interna se torna importante para que exista um benefício na melhoria da gestão das IPES?

Tabela 2 - Síntese das questões de investigação  
Fonte: Elaboração própria

Para responder a todas as questões acima referidas, no capítulo seguinte serão apresentadas metodologias existentes e quais serão adotadas nesta investigação.

## **Capítulo II – Metodología**

## **2.1 Metodologia de Investigação**

Neste capítulo serão apresentados métodos utilizados para responder às questões de investigação expressas no ponto anterior.

Um trabalho de investigação deve ter por base uma metodologia científica, pois é através da mesma que se obtém respostas às questões de investigação e asserções formuladas. Através da metodologia são estudados e explicados os métodos adotados durante as etapas seguintes, garantindo a validade e fiabilidade dos resultados.

A fase da metodologia é importante, pois, segundo Fortin (1999), esta garante a fiabilidade e a qualidade dos resultados da investigação. O mesmo autor refere que uma investigação científica é considerada mais rigorosa e mais aceitável visto que “assenta num processo racional (...) dotado de um poder descritivo e explicativo dos factos e dos fenómenos”.

Hungler e Polit (1995) mencionam que a fase metodológica consta de determinação de procedimentos e estratégias usadas para reunir e analisar os dados.

O objetivo da metodologia é analisar os métodos e técnicas disponíveis, apropriados ao objetivo de estudo, de forma a responder às questões propostas ao longo da revisão da literatura. Posto isto, é necessário analisar os métodos mais adequados aos objetivos propostos e aos recursos disponíveis.

Para Quivy e Campenhoudt (1995), existem dois tipos de análises de informações:

1) **Análise Estatística:** compreende o estudo de tabelas cruzadas, frequências de fenómenos e da sua distribuição e no estudo da relação entre variáveis ou suas modalidades. É o mais adequado quando os dados são recolhidos através de inquéritos ou quando é orientado para o estudo das correspondências entre fenómenos passíveis de variáveis quantitativas; e

2) **Análise de Conteúdo:** incide, principalmente, sobre livros, artigos científicos, jornais, documentos oficiais, relatórios de entrevistas e outros tipos de documentos.

Silvestre e Araújo (2011) mencionam que as técnicas têm de se adequar ao objetivo principal da investigação, pois existem métodos de investigação quantitativa, qualitativa e mistos.

## **2.2 Investigação Qualitativa e Quantitativa**

Para se definir qual o método de pesquisa mais adequado, é necessário analisar as questões de investigação. Para recolher os dados, existem dois tipos de investigação: a investigação qualitativa e a investigação quantitativa.

### **2.2.1 Investigação Qualitativa**

De acordo com Diehl (2004), a investigação qualitativa traça a complexidade do problema, através de uma compreensão e classificação dos processos dinâmicos e estáticos, proporcionando a compreensão de diferentes indivíduos.

Para Bell (2010), os investigadores qualitativos estão ligados à compreensão das perceções individuais do mundo em vez de análises estáticas. Contudo, o mesmo autor refere que os investigadores qualitativos podem recorrer a técnicas quantitativas.

A investigação qualitativa é mais intensiva, pois trata de uma pequena quantidade de informação, mas mais complexa e pormenorizada, tendo como informação base o modo como os elementos do discurso estão articulados. (Quivy e Campenhoudt, 2008)

Para Sousa e Baptista (2011), a investigação qualitativa está relacionada com a compreensão de problemas, analisando comportamentos, atitudes ou valores. Este tipo de investigação produz dados descritivos a partir de documentos, entrevistas e observação.

### **2.2.2 Investigação Quantitativa**

Diehl (2004) descreve a investigação quantitativa como uma pesquisa que utiliza a quantificação na recolha dos dados e no tratamento das informações, através de estatísticas, procurando evitar possíveis distorções de análise e interpretação, proporcionando uma maior margem de segurança.

Os investigadores quantitativos, segundo Bell (2010), recolhem factos e estudam a relação entre eles.

A investigação quantitativa é mais extensiva, pois trata de um número elevado de informações que têm por base a frequência do aparecimento de certas características de conteúdos ou a relação entre elas. (Quivy e Campenhoudt, 2008)

Para Sousa e Baptista (2011), a investigação quantitativa utiliza métodos experimentais, permitindo a formulação de hipóteses para a explicação dos fenómenos. Este tipo de investigação procura descrever e explicar o objeto de estudo com técnicas estatísticas.

### **2.2.3 Investigação Adotada**

Para um investigador não é obrigatório optar pela utilização de um dos métodos, podendo, caso a investigação assim o exija, optar pela realização da combinação dos dois métodos, permitindo tornar a investigação mais consistente.

Para esta investigação optou-se pela utilização da investigação qualitativa, pois este tipo de

pesquisa é flexível, adaptável e exige um maior cuidado na descrição de todos os passos da pesquisa, desde o planeamento, obtenção dos dados e preparação dos mesmos para a análise.

O método de investigação qualitativa mais apropriada para este relatório de estágio é a entrevista.

Yin (2003), citado por Claro (2013), menciona que a função de uma entrevista é divulgar determinados aspetos do fenómeno estudado que o investigador não teria pensado por si mesmo.

Estas entrevistas são essenciais para obter informações sobre os departamentos no qual são executadas as auditorias e compreender os procedimentos existentes em cada um e quais e como poderiam ser melhorados.

### 2.3 Construção das Asserções

Na sequência das questões de investigações expressas ao longo da revisão de literatura, identificadas na tabela nº 2, foram elaboradas as seguintes asserções, apresentadas na tabela seguinte:

Questões de Investigação	Asserções
<p>Q1: O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança aos interessados através da sua opinião? (IFAC, 2009)</p> <p>Q2: Os objetivos principais de auditoria são a deteção e prevenção de fraudes? (J. H. Bourne, 1887, citado por Costa, 2014)</p>	<p>A1: A auditoria ajuda a detetar possíveis fraudes e confere maior confiança aos interessados</p>
<p>Q3: Será que uma organização que tenha auditoria interna é mais eficiente e eficaz que uma que não tenha? (Lajoso, 2005)</p> <p>Q4: Será que a auditoria interna, com estas características mencionadas, acrescenta valor a uma organização? (Morais, 2003)</p> <p>Q5: Será que o sucesso do auditor interno, ao realizar a auditoria interna numa organização, é responsável pelo sucesso da mesma? (Miller, 2008)</p> <p>Q8: De que forma é que a auditoria interna se torna importante para que exista um benefício na melhoria da gestão das IPES? (Manaham, 1975)</p>	<p>A2: A auditoria interna apoia a organização no alcance dos seus objetivos.</p>
<p>Q6: Será que o controlo interno previne a ocorrência de erros e irregularidades e, não sendo possível</p>	

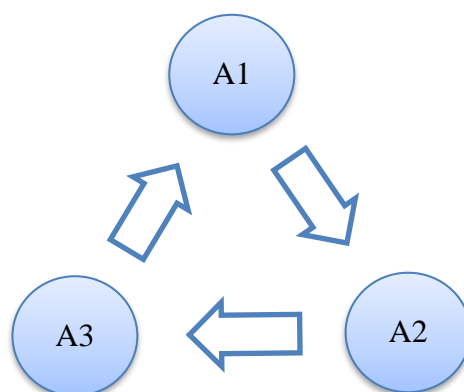
prevenir, será que minimiza a sua ocorrência? (Tribunal de Contas, 1999)	A3: O controlo interno maximiza o desempenho das organizações.
Q7: Será que o controlo interno está efetivamente relacionado com a eficácia operacional da organização? (IIA, 1972, citado por Costa, 2010)	

*Tabela 3 - Relação entre questões de investigação e asserções  
Fonte: Elaboração própria*

## 2.4 Modelo de Análise

O modelo de análise irá explicar que o modo como se articulam as asserções anteriormente formuladas, no sentido de obter resposta às questões de investigação em estudo.

Segundo Quivy & Campenhoudt (2005), esta fase de construção do modelo de análise consiste na ligação entre o problema formulado pelo investigador e o seu trabalho de explicação sobre um campo de análise restrito e preciso.



*Figura 3 – Modelo de análise  
Fonte: Elaboração própria*

Na figura acima (fig. 3) é possível observar a relação estabelecida entre as asserções constituintes do estudo, sendo que estão relacionadas entre si.

Esta relação está presente no facto da auditoria ser uma ferramenta essencial para a organização, visto que a apoia a alcançar os seus objetivos e na deteção e prevenção de fraudes, sendo que para isso é necessária uma implementação de um sistema de controlo interno eficaz e eficiente.

Foi considerada uma ponderação das asserções equitativa, sendo cada asserção ponderada em um terço relativamente ao total, ou seja, cada asserção representa 33,33(33)% do total.

## **Capítulo III – Caso de Estudo: Politécnico do Porto**

## **3.1 Breve Caracterização**

### **3.1.1 Enquadramento Legal**

O Politécnico do Porto, P.Porto, é uma pessoa coletiva de Direito Público, provida de autonomia estatutária, científica, administrativa, pedagógica, patrimonial, cultural, financeira e disciplinar nos termos do art. 3.º dos Estatutos do Instituto Politécnico do Porto, aprovado pelo Despacho Normativo n.º 5/2009, publicado no Diário da República, 2ª Série, n.º 22, de 2 de Fevereiro de 2009, alterado pelo Despacho Normativo n.º 6/2016, de 20 de julho.

### **3.1.2. Missão P.Porto**

O P.Porto é uma instituição pública de ensino superior politécnica que se assume como comunidade socialmente responsável que procura a excelência na formação de cidadãos de elevada competência profissional, científica, técnica e artística, numa ampla diversidade de perfis de qualificação, no desenvolvimento da investigação e transferência aplicada de tecnologia e de conhecimento, na criação e difusão da cultura e no compromisso com o desenvolvimento sustentável da região em que se insere, num quadro de referência internacional.

### **3.1.3. Atribuições**

São atribuições do P.Porto, tendo em vista a concretização da sua missão, designadamente:

- a) A realização de ciclos de estudo conferentes de graus académicos de Licenciatura e Mestrado, bem como de cursos de formação pós-graduada, de cursos pós-secundários e outros, nos termos da lei;
- b) A formação de alto nível, com elevada exigência qualitativa, nos aspetos humanístico, cultural, científico, artístico, tecnológico e profissional, num ambiente de democraticidade e participação;
- c) A realização de ações de formação profissional e de atualização de conhecimentos;
- d) A realização de atividades de pesquisa, de investigação orientada e de desenvolvimento experimental e o apoio e participação em instituições científicas;
- e) A promoção de uma cultura de responsabilidade social, bem como de uma estreita ligação ao tecido empresarial, visando, nomeadamente, a inserção dos diplomados no mundo do trabalho;

- f) A prestação de serviços à comunidade, numa perspetiva de valorização recíproca;
- g) A promoção da ligação ao Instituto dos antigos estudantes e respetivas associações;
- h) A cooperação e o intercâmbio cultural, científico e técnico com outras instituições de ensino superiores nacionais e estrangeiras, em especial as de países de língua oficial portuguesa e do espaço europeu do ensino superior;
- i) A participação em projetos de cooperação nacional e internacional;
- j) A implementação de estratégias que estimulem a participação dos docentes e investigadores em atividades conducentes à melhoria da sua formação pedagógica, profissional, académica, técnica e científica; e
- k) A formação académica e profissional adequada, com carácter de regularidade, aos seus funcionários não docentes e não investigadores, com vista à sua valorização e à melhoria da qualidade dos serviços prestados.

### **3.1.4 Estrutura Organizacional**

Os órgãos do Instituto são integrados pelo Conselho Geral que representa todo o Instituto, pelo Presidente que é o órgão superior do governo e de representação externa do Instituto, pelo Conselho de Gestão que tem a competência de conduzir a gestão administrativa, patrimonial e financeira do Instituto assim como a gestão dos recursos humanos e o Conselho Académico, sendo este um órgão de coordenação das atividades científicas e pedagógicas do Instituto.

O P.Porto é uma instituição superior de ensino que exerce função no ramo de ensino e formação na comunidade sendo a sua atividade principal, mas, também, na prestação de serviço a exterior.

Para atingir os seus objetivos como formador dos quadros, o P.Porto possui oito unidades orgânicas de ensino e investigação, designadas Escolas, as quais são parceiras fundamentais, que se enquadram no âmbito das suas atividades, proporcionando a qualidade na área da educação da comunidade científica e administrativa para alcançar um aproveitamento positivo para atingir as metas estabelecidas.

O P.Porto integra as seguintes unidades orgânicas:

- a) O Instituto Superior de Engenharia do Porto (ISEP);
- b) O Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP);

- c) A Escola Superior de Educação (ESE);
- d) A Escola Superior de Música e Artes do Espetáculo (ESMAE);
- e) A Escola Superior de Hotelaria e Turismo (ESHT);
- f) A Escola Superior de Tecnologia e Gestão (ESTG);
- g) A Escola Superior de Saúde (ESS); e
- h) A Escola Superior de Media Artes e Design (ESMAD).

## **3.2. Objetivos do estágio e atividades desenvolvidas**

### **3.2.1 Objetivos do Estágio**

A realização de um estágio curricular torna-se relevante para o mestrando visto que, ao longo do mestrado, são adquiridos vários conhecimentos e conceitos teóricos de vários temas lecionados e, com isso, é necessário saber aplicá-los na vida profissional. Desta forma, ao aplicar o conhecimento conseguido durante o mestrado, no estágio, obtém experiência de como empregar cada conceito nos momentos oportunos.

O estágio no Politécnico do Porto, sob orientação do administrador financeiro, teve duração de quatro meses (de novembro de 2018 a março de 2019), sendo este o tempo necessário para que os objetivos iniciais e estabelecidos fossem alcançados e os conhecimentos adquiridos no estágio fossem consolidados.

Para a realização deste estágio foram definidos os seguintes objetivos:

- 1) Levantamento dos procedimentos, processos e Norma de Controlo Interno existentes no P.Porto;
- 2) Verificar se os procedimentos, processos e Norma de Controlo Interno estão atualizados e adequados à organização;
- 3) Levantamento de formulários existentes de cada área/Divisão/Gabinete;
- 4) Verificar se os formulários são adequados e necessários para cada área/Divisão/Gabinete; e
- 5) Realizar uma auditoria interna, com base no que é descrito na Norma de Controlo Interno.

Sendo estes os objetivos iniciais e propostos para a realização do estágio, torna-se pertinente detalhar as atividades desenvolvidas e, posteriormente aferir se estas foram de encontro aos

objetivos estabelecidos.

### **3.2.2 Atividades Desenvolvidas**

Os primeiros dias de estágio foram reservados à apresentação da empresa, das instalações, dos colegas de trabalho e à leitura da legislação existente e aplicável no P.Porto, dentro dos quais os Estatutos e os Decretos-Lei que os atualizam; a Lei 38/2007 que aprova o Regime Jurídico de Avaliação do Ensino Superior; a Lei 62/2007 que aprova o Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior; o Regulamento Orgânico e a Norma de Controlo Interno, de forma a dar conhecimento do seu funcionamento interno.

Após esta fase, foram executadas várias atividades propostas para a realização do estágio, nos quais:

#### **1) Realização de procedimentos:**

##### **A) Divisão de Investigação, Desenvolvimento e Internacionalização**

A Divisão de Investigação, Desenvolvimento e Internacionalização exerce as suas competências nos domínios do apoio à investigação, à transferência de inovação e de saber, exploração e dinamização de atividades e projetos de Investigação, Desenvolvimento e Internacionalização, na cooperação nacional e internacional com o mundo empresarial e de ensino superior e na promoção da mobilidade de estudantes, docentes e não docentes. Esta divisão compreende o Gabinete de Apoio à Investigação, o Gabinete de Cooperação e Relações Internacionais e a Oficina de Transferência de Tecnologia e Conhecimento.

##### **A1) Gabinete de Apoio à Investigação**

O Gabinete de Apoio à Investigação tem como competências:

a) reforçar a coesão entre as unidades de investigação, tirando partido das sinergias que podem ser geradas e desenvolvidas;

b) promover a cooperação a nível nacional e internacional, visando a excelência da investigação realizada no Instituto;

c) apoiar a realização de estudos, em parceria com o Gabinete de Planeamento, Desenvolvimento e Avaliação, nomeadamente de análise bibliométrica ou outros que venham a ser considerados de interesse, para apoiar as decisões em matéria de investigação científica;

d) recolher e divulgar de forma sistemática a informação sobre anúncios e regulamentos de processos de candidatura a projetos de investigação, bolsas e prémios;

e) promover a cooperação internacional, em particular no âmbito dos programas-quadro de investigação, designadamente através da realização de sessões de informação;

f) apoiar os investigadores na preparação das candidaturas a projetos e programas de investigação, em particular nas componentes administrativas e financeiras;

g) sistematizar e manter atualizada informação sobre investigadores, projetos de investigação, infraestrutura científica e equipamento científico residente;

h) promover e apoiar o intercâmbio de estudantes no âmbito de programas de doutoramento;

i) estimular a utilização da plataforma de divulgação e sistematização de *curricula* dos investigadores do Instituto;

j) promover e apoiar a criação de parcerias que constituam mais-valias para o desenvolvimento da investigação;

k) apoiar os investigadores na execução dos projetos aprovados; e

l) assegurar o expediente e arquivo da informação próprios do Gabinete.

Durante os meses de novembro e dezembro, foi realizada uma reunião com o responsável do Gabinete de Apoio à Investigação, sendo referido as competências destinadas ao Gabinete, assim como a apresentação do responsável pelo mesmo, a interação que existia entre o Gabinete e os investigadores (alunos, docentes e não docentes) e a proposta da realização de três procedimentos de modo a melhorar as competências tidas pelo Gabinete. Durante a elaboração do procedimento desenvolvido pela estagiária, foram realizadas várias reuniões de forma a dar conhecimento sobre o desenvolvimento do procedimento, assim como todas as questões sobre o funcionamento mais concreto do Gabinete.

Após a conclusão dos procedimentos propostos inicialmente, foi realizada uma reunião final onde foi apresentada a versão final ao responsável do Gabinete, dando por concluído a realização de procedimentos para este gabinete.

## **A2) Oficina de Transferência de Tecnologia e Conhecimento**

A Oficina de Transferência de Tecnologia e Conhecimento tem como competências:

a) divulgar, promover e apoiar a proteção da propriedade intelectual e do conhecimento desenvolvido no Instituto e incentivar a sua transferência para a sociedade;

b) estimular a inovação e a competitividade, identificando ideias, produtos e serviços

tecnológicos e culturais passíveis de transferência entre o Instituto e o mundo empresarial e organizacional;

c) promover parcerias com empresas e outros organismos relevantes para a área de atuação do Instituto;

d) promover iniciativas de I&D em conjunto com empresas e outros organismos;

e) apoiar a elaboração de candidaturas a mecanismos de financiamento apropriados;

f) valorizar as relações institucionais com outras entidades congêneres, nacionais ou internacionais;

g) apoiar e estimular o empreendedorismo no Instituto, designadamente através de ações específicas junto de estudantes, investigadores e docentes; e

h) assegurar o expediente e arquivo da informação próprios do Gabinete.

Durante o mês de dezembro foi realizada uma reunião com o responsável da Oficina de Transferência de Tecnologia e Conhecimento, sendo referido as competências destinadas à Oficina, assim como a apresentação do responsável pelo mesmo, a interação existente entre a Oficina e os investigadores (alunos, docentes e não docentes) e a proposta da realização de um procedimento de modo a melhorar uma das competências tidas pela Oficina.

Devido a vários imprevistos sucedidos ao longo da elaboração do procedimento, não foi possível concluir o mesmo.

### **A3) Gabinete de Cooperação e Relações Internacionais**

O Gabinete de Cooperação e Relações Internacionais tem a competência de:

a) preparar e acompanhar os programas de cooperação com Instituições de Ensino Superior e outros organismos nacionais e internacionais;

b) analisar e informar sobre a conformidade com a política institucional das propostas de cooperação e monitorizar a sua execução;

c) estabelecer contactos e desempenhar o papel de interlocutor junto dos vários organismos nacionais e estrangeiros no seu âmbito de ação;

d) apoiar o desenvolvimento de atividades no âmbito de redes interinstitucionais, consórcios, protocolos de cooperação e projetos de colaboração internacional;

e) funcionar como centro de informação atualizada com base no tratamento da documentação recebida das instituições de ensino superior nacionais e estrangeiras, da

informação sobre programas de educação, formação e investigação e desenvolvimento proveniente da Comissão Europeia e de outros organismos internacionais, usando os meios de divulgação existentes;

f) apoiar a organização de reuniões, conferências e eventos similares de carácter nacional e internacional; a preparação de missões de visita a outras instituições;

g) prestar acompanhamento de missões em visita ao Instituto e apoiar;

h) desenvolver ações no âmbito de programas de intercâmbio e mobilidade, dando tratamento administrativo à preparação dos processos de concessão de bolsas;

i) apresentar candidaturas institucionais aos programas nacionais e internacionais de cooperação e/ou mobilidade ou outros de interesse relevante;

j) orientar os estudantes tendo em vista a preparação da mobilidade interinstitucional internacional e nacional, acompanhando o processo junto das entidades competentes,

k) apoiar os estudantes, docentes, investigadores e não docentes estrangeiros na sua integração na vida académica, cultura e social, promovendo a realização de cursos de língua e cultura portuguesa, organizando convívios, passeios e visitas;

l) divulgar seminários, cursos, bolsas e as demais ações consideradas relevantes para os estudantes, docentes e não docentes;

m) organizar cursos de línguas para os estudantes do Instituto; e

n) assegurar o expediente e arquivo da informação próprios do Gabinete.

Durante o mês de janeiro foi realizada uma reunião com o responsável do Gabinete de Cooperação e Relações Internacionais, sendo referido as competências destinadas ao Gabinete, assim como a apresentação do responsável pelo mesmo, a interação que existia entre o Gabinete e os indivíduos (alunos, docentes e não docentes) e a proposta da realização de um procedimento de modo a melhorar umas das competências tidas pelo Gabinete. Durante a elaboração do procedimento, ocorridos entre janeiro e fevereiro, foram realizadas várias reuniões de forma a dar conhecimento sobre o desenvolvimento do procedimento, assim como todas as questões sobre o funcionamento mais concreto do Gabinete.

Não foi possível apresentar a versão final do procedimento proposto devido à escassez de tempo relacionado com a duração do estágio.

## **B) Divisão de Gestão de Recursos Humanos**

A Divisão de Gestão de Recursos Humanos exerce as suas competências nos domínios da gestão dos trabalhadores da Presidência e de todo o Instituto, no recrutamento e integração de novos trabalhadores, na dinamização das ações de formação adequadas ao seu desenvolvimento e reforço de competências, na gestão da mobilidade interna e no atendimento especializado em matéria de recursos humanos, numa lógica de processos de prestação de serviços. Esta Divisão compreende o Gabinete de Recrutamento, Acompanhamento e Desenvolvimento e o Gabinete de Remunerações.

Para a realização do estágio, foi proposto desenvolver apenas procedimentos referentes ao Gabinete de Recrutamento, Acompanhamento e Desenvolvimento.

### **B1) Gabinete de Recrutamento, Acompanhamento e Desenvolvimento**

O Gabinete de Recrutamento, Acompanhamento e Desenvolvimento tem como competências:

- a) organizar, acompanhar, informar e assistir tecnicamente as ações referentes aos processos de recrutamento e seleção de pessoal;
- b) coordenar a elaboração de programas, métodos e critérios de seleção;
- c) organizar os processos de contratação e nomeação de pessoal;
- d) garantir a inscrição do pessoal nos serviços de segurança e proteção social competentes;
- e) organizar e gerir os processos de alteração da posição remuneratória nas carreiras do pessoal;
- f) organizar os processos de contratos de avença, de tarefa e de prestação de serviços do pessoal, excluindo os que são realizados ao abrigo do Código dos Contratos Públicos;
- g) organizar os processos relativos à celebração de contratos de formação relativos a estágios participados, estágios internos ou situações equiparadas;
- h) preparar os elementos necessários à elaboração da conta de gerência e Balanço Social, bem como outras prestações de informações, no que se refere a recursos humanos;
- i) criar mecanismos de mobilidade interna com vista ao melhor aproveitamento do pessoal;
- j) organizar os processos relativos à elaboração ou alteração dos mapas de pessoal docente e não docente, bem como o seu controlo;

k) preparar medidas de sensibilização, informação e formação necessárias e acompanhar a aplicação da avaliação do desempenho;

l) proceder ao levantamento das necessidades de formação, elaborar e propor os planos, os programas e as ações de formação adequados à valorização profissional do pessoal não docente e respetiva avaliação;

m) instruir e controlar os processos de mobilidade, colaboração e acumulação de funções do pessoal;

n) organizar os processos inerentes à cessação de funções de pessoal;

o) emitir certidões, declarações, notas de tempo de serviço e outros documentos de certificação;

p) assegurar a manutenção dos processos individuais do pessoal e respetivos registos biográficos;

q) elaborar as listas de antiguidade do pessoal;

r) gerir os processos de férias, faltas e licenças;

s) organizar os processos de acidentes de trabalho do pessoal; e

t) assegurar o expediente e arquivo da informação próprios do Gabinete.

Durante o mês de janeiro foi realizada uma reunião com a responsável do Gabinete de Recrutamento, Acompanhamento e Desenvolvimento, sendo referido as competências destinadas ao Gabinete, assim como a apresentação da responsável pelo mesmo, a interação existente entre o Gabinete e os indivíduos e uma proposta de realização de vários procedimentos de modo a melhorar algumas competências tidas pelo Gabinete.

Durante a elaboração do procedimento, ocorridos entre janeiro e fevereiro, foram realizadas várias reuniões de forma a dar conhecimento sobre o desenvolvimento dos procedimentos, assim como todas as questões sobre o funcionamento mais concreto do Gabinete.

Não foi possível apresentar a versão final do procedimento proposto devido à escassez de tempo relacionado com a duração do estágio.

## **2) Realização de Auditoria Interna**

A atividade mais importante na realização do estágio foi a realização de uma auditoria interna às diversas divisões e gabinetes existentes no P.Porto, sendo executada da segunda quinzena de fevereiro até ao final do estágio.

Para a realização de uma auditoria interna eficiente, a estagiária seguiu as fases fundamentais do processo de auditoria interna:

- 1) Planeamento da Auditoria;
- 2) Execução;
- 3) Comunicação; e
- 4) *Follow-up*.

Na fase do planeamento, inicialmente foi analisado com mais detalhe a Norma de Controlo Interno e o Regulamento Orgânico, principalmente as competências de cada divisão e/ou gabinete referidos. Em seguida, foram elaboradas várias *check-lists* (procedimentos de auditoria mais pertinentes para a realização da auditoria interna) de modo a preparar as reuniões futuras com os responsáveis de cada divisão/gabinete, de forma a compreender se a Norma de Controlo Interno estava devidamente atualizada e se eram cumpridas todas as competências mencionadas e um plano de auditoria interna em que constava o objetivo e o âmbito da auditoria, a calendarização das reuniões, os serviços que iam ser auditados, os respetivos responsáveis pelas mesmas e a equipa auditora, tendo sempre um auditor responsável<sup>1</sup> e dois observadores<sup>2</sup>.

Após a preparação da auditoria, foi realizada uma reunião com o órgão de gestão, onde foi apresentado o plano de auditoria interna e as *check-lists* de modo a que fosse possível agendar as reuniões com os responsáveis de cada serviço a ser auditado.

Na fase da execução, o responsável pela auditoria interna utilizava procedimentos de auditoria interna (*check-lists*) para identificar e analisar a informação. Desta forma, a mesma deve ser suficiente, fidedigna, relevante e útil para que seja possível cumprir os objetivos definidos do trabalho de auditoria e fornecer uma base sólida para os resultados de auditoria.

Durante dois dias, foram realizadas várias reuniões com os responsáveis das divisões/gabinetes auditados de modo a verificar se as competências descritas na Norma de Controlo Interno estavam de acordo com o realizado e se existiam novas competências ainda não descritas na Norma.

Após a realização das reuniões de auditoria e dos procedimentos executados e concluídos, o relatório preliminar é elaborado, definindo as principais conclusões e recomendações

---

<sup>1</sup> O auditor responsável é o indivíduo responsável pela auditoria realizada ao serviço.

<sup>2</sup> Os observadores são os indivíduos que acompanham o auditor responsável e registam a entrevista realizada e as devidas evidências.

resultantes do trabalho de campo elaborado, tendo como objetivo a recolha de comentários, por parte dos órgãos de gestão.

Após esta fase, a fim de terminar todas as conclusões e recomendações definidas pela equipa responsável, elabora-se um relatório final, salientando todas as revelações e recomendações mais significativas. Quando concluído o relatório final, o mesmo foi transmitido à Administradora do P.Porto, tendo esta a competência para assegurar que os resultados de auditoria seriam tomados em consideração.

Por fim, a última fase do processo, *follow up*, tem como objetivo acompanhar a implementação das recomendações efetuadas na fase anterior pela equipa de auditoria. No entanto, não foi possível realizar essa fase, pois o estágio já tinha terminado.

Concluindo, de todos os objetivos definidos inicialmente para a realização do estágio curricular no P.Porto, apenas 3 foram concluídos e serão considerado para a elaboração do ponto seguinte.

### 3.3 Apresentação e Discussão de Resultados

O objetivo da realização do estágio, como referido anteriormente, foi averiguar de que forma a existência da auditoria interna ajuda a organização a ter um desempenho mais eficiente e eficaz para que possa alcançar os seus objetivos.

Para que fosse possível estudar este caso, foram elaboradas três asserções fundamentais, derivadas de questões de investigação elaboradas ao longo da revisão da literatura efetuada. Face aos resultados obtidos no estágio realizado, as asserções serão testadas de forma a concluir se as mesmas foram ou não validadas, de modo a obter um resultado final ao modelo de análise.

No entanto, este estudo é meramente qualitativo, visto que os dados foram apenas obtidos através da realização de entrevistas para a realização de procedimentos e auditoria interna, descritas na descrição das várias atividades desenvolvidas ao longo do estágio, não sendo possível quantificar com precisão a validação as asserções da análise.

Asserção	Atividades realizadas durante o estágio	% Validação
A1 – A auditoria ajuda a detetar possíveis fraudes e confere maior confiança aos interessados	Levantamento dos procedimentos, processos e Norma de Controlo Interno no P.Porto. Verificar se os procedimentos, processos e	50 – 100

	Norma de Controlo Interno estão atualizados e adequados à organização.	
	Realizar uma auditoria interna com base no que é descrito na Norma de Controlo Interno.	
A2 – A auditoria interna apoia a organização no alcance dos seus objetivos	<p>Levantamento dos procedimentos, processos e Norma de Controlo Interno no P.Porto</p> <p>Verificar se os procedimentos, processos e Norma de Controlo Interno estão atualizados e adequados à organização.</p> <p>Realizar uma auditoria interna com base no que é descrito na Norma de Controlo Interno.</p>	50 – 100
A3 – O controlo interno maximiza o desempenho das organizações	<p>Levantamento dos procedimentos, processos e Norma de Controlo Interno no P.Porto</p> <p>Verificar se os procedimentos, processos e Norma de Controlo Interno estão atualizados e adequados à organização.</p> <p>Realizar uma auditoria interna com base no que é descrito na Norma de Controlo Interno.</p>	50 – 100

*Tabela 4 - Validação do Modelo de Análise  
Fonte: Elaboração própria*

A % de validação identificada na ordem dos 50 a 100% tem a ver com o facto deste estágio ter propiciado a implementação de alguns procedimentos de controlo interno. Assim sendo, espera-se que no futuro a sua validação possa atingir mesmo os de 100% traduzindo-se, assim, o cumprimento dos objetivos de auditoria. Neste caso, os 50% utilizados significam que se iniciou este processo. Concreta e especificamente:

Relativamente à asserção A1 que tem como objetivo apurar se a auditoria ajuda a detetar possíveis fraudes e se confere maior confiança aos interessados e de acordo com os objetivos realizados no estágio, é possível, através da execução de vários procedimentos para os diversos gabinetes propostos, validar esta asserção, uma vez que ao longo da realização dos procedimentos e da auditoria interna foi constatado que os mesmos foram produzidos de

modo a haver uma prevenção de possíveis fraudes e, também, para conferir confiança aos interessados. Deste modo, a asserção A1 poderá ser validada em cerca de 50% a 100%, visto que os procedimentos realizados de auditoria são um elemento essencial para prevenção de fraude e, como consequência, confere uma maior confiança aos interessados.

Relativamente à asserção A2 que tem como finalidade averiguar se a auditoria interna apoia a organização no alcance dos seus objetivos, é possível, através da execução dos procedimentos e da realização da auditoria interna efetuados ao longo do estágio, validar esta asserção, uma vez que com os procedimentos elaborados foi possível aumentar a eficácia dos controlos aplicados à execução de trabalhos nos diferentes serviços do P.Porto e com a realização de uma auditoria interna aos diversos serviços propostos, foi possível determinar o grau de confiança e das informações existentes na Norma de Controlo Interno e, com a sua revisão, garantir uma qualidade de informação legislativa aplicável e eficaz. Da mesma forma, a asserção A2 será validada entre 50% a 100%, visto que a realização dos procedimentos e execução de auditoria interna teve como finalidade apoiar a entidade a alcançar os seus objetivos principais.

A asserção A3 tem como objetivo apurar se o controlo interno maximiza o desempenho das organizações e, de acordo com os objetivos propostos e realizados durante o estágio, é possível validar esta asserção, visto que ao longo da realização de uma auditoria interna ao P.Porto com base na Norma de Controlo Interno, foi possível concluir que na mesma, quando devidamente atualizada, se encontram todos os princípios gerais que disciplinam o controlo interno administrativo, económico, financeiro e patrimonial da entidade, sendo que englobam todos os procedimentos e registos que se relacionam com processos de decisão e autorização de transações pelo conselho de gestão, quando se refere ao controlo interno administrativo, e todos os que se relacionam com a salvaguarda de ativos e fiabilidade das demonstrações contabilísticas e outras prestações de contas, quando se refere ao controlo interno económico, financeiro e patrimonial. Sendo assim, se a entidade mantiver atualizada a norma de controlo interno irá maximizar o seu desempenho, prevenindo a ocorrência de erros e irregularidades, permitindo a eficiência das suas operações. Pode-se concluir que a asserção A3 poderá ser validada entre 50% a 100%.

Assim, academicamente, podemos concluir que o modelo de análise apresentado anteriormente será validado, pelo menos em 50%, concluindo-se que a auditoria é uma ferramenta essencial para a organização, pois visa apoiar a mesma a alcançar os seus objetivos e a detetar e prevenir fraudes, sendo necessário uma implementação de um sistema

de controlo interno eficaz e eficiente. Desta forma pode-se concluir.

## **Conclusão**

O principal objetivo deste relatório de estágio elaborado foi averiguar de que forma a existência da auditoria interna é importante e necessário para as instituições de ensino superior públicas de modo a que as mesmas adquiram um desempenho mais eficiente e eficaz para que possa alcançar os seus objetivos pré-estabelecidos.

Para responder a este objetivo, inicialmente, foi realizada uma revisão de literatura com fundamentos teóricos sobre os conceitos chave de auditoria, auditoria interna, controlo interno e auditoria no setor público, mais especificamente em instituições de ensino superior públicas, que permitiu compreender melhor estes conceitos e aprofundar o conhecimento dos mesmos.

Face às perguntas de investigação obtidas através da revisão de literatura, foi decidido a metodologia mais adequada ao estudo e elaborado um modelo de análise de forma a articular as várias asserções formuladas, através de questões inicialmente colocadas, sendo que, para a realização desse estudo, foi realizado um caso prático para enquadrar a revisão de literatura elaborada.

O caso prático consistiu na realização de um estágio curricular, durante quatro meses, no Politécnico do Porto, em que foi permitido compreender melhor o método de trabalho de um auditor interno, o processo de elaboração de uma auditoria interna numa organização e a realização de procedimentos para melhorar o desempenho da organização.

Assim, e tendo em consideração a metodologia adotada, pode-se concluir, academicamente, que o modelo de análise construído foi validado em pelo menos 50%, concluindo-se que a auditoria é uma ferramenta essencial para a organização, pois visa apoiar a mesma a alcançar os seus objetivos e a detetar e prevenir fraudes, sendo necessário uma implementação de um sistema de controlo interno eficaz e eficiente.

Perante os dados obtidos, pode-se concluir que as instituições de ensino superior públicas devem implementar uma atividade de auditoria interna com o objetivo de obter fiabilidade, à entidade, do sistema de controlo interno e da gestão e averiguar se os procedimentos em vigor são os mais adequados para corrigir as falhas identificadas.

Assim, as instituições de ensino superior públicas devem de considerar a atividade de auditoria interna importante e necessária, pois esta corrige os erros identificados, proporciona análises e recomendações com o intuito de ajudar a instituição a melhorar dia após dia e, acima de tudo, acrescenta valor à organização.

Deste modo, o presente relatório de estágio contribuiu para o aumento dos conhecimentos

da autora relacionados com a atividade de auditoria interna, permitindo aprofundar os conceitos subjacentes à mesma quer numa componente mais teórica, como numa componente mais prática através do estágio.

### **Limitações ao Estudo**

Como limitação ao estudo, aponta-se o facto de ser estágio curricular e, como consequência, o poder atribuído ao estagiário para inovar é mínimo ou nulo. Outra limitação é o facto de os resultados obtidos terem sido apenas de uma instituição, sendo que poderia ter sido realizado inquéritos a instituições análogas para se saber o que pensam sobre a atividade de auditoria interna numa instituição de ensino superior pública.

### **Pistas para Investigação Futura**

Como sugestão para investigações futuras, podemos apontar a realização de inquéritos a outras instituições sobre a importância da auditoria interna ou sobre a relevância dos procedimentos de auditoria interna. Outra pista para investigação futura seria voltar à mesma instituição onde foi realizado o estágio daqui a 2 ou 3 anos e verificar se os procedimentos realizados ao longo do estágio foram implementados e quais os benefícios associados.

## Referências Bibliográficas

Almeida, L. (2014). “Sistema Público de Ensino Superior Português: Contributos Para a sua reforma”. Instituto Politécnico de Leiria/Instituto Politécnico de Macau. Disponível em: [http://www.forumgestaoensinosuperior2011.ul.pt/docs\\_documentos/15/paineis/06/lda.pdf](http://www.forumgestaoensinosuperior2011.ul.pt/docs_documentos/15/paineis/06/lda.pdf).

Acesso em 13 de dezembro de 2018.

Almeida, M. (2003). Auditoria: um curso moderno e completo (6ª Edição). São Paulo: Editora Atlas

Alvarado Riquelme, María; Fernández de Valderrama, J. L. S. (2014). *Teoría y práctica de la auditoría I: Concepto y metodología*. 5.ª ed. Ediciones Pirámide.

Alves, J. (2013). “Auditoria no Sector Público: uma análise ao sistema português”, Lusíada. Economia & Empresa. Lisboa, n.º 16/2013.

Attie, W. (1998). Auditoria Interna. São Paulo: Editora Atlas.

Barata, A. S. (1999). Contabilidade, auditoria e ética nos negócios (2ª Edição). Lisboa: Editorial Notícias.

Barreiro, M. (2007). Auditoria Interna – Aliada da estratégia empresarial. Revista de Auditoria Interna, nº27.

Bell, J. (2010). Como Realizar um Projeto de Investigação (5ª Edição). Lisboa: Gravida. Disponível em: <http://soclogos.files.wordpress.com/2014/09/comorealizar-um-p-de-investigac3a7ao-bell.pdf>. Acesso em 10 de novembro 2018.

Bordeira, G. & Pinheiro I. (2000). Auditoria e Controlo Interno – Guia do Formando: Sistema modular de formação profissional (1ª Edição). Lisboa: Instituto do Emprego e Formação profissional: Instituto de gestão financeira da Segurança Social

Castanheira, N. (2014). Diapositivos da disciplina de Gestão de Risco aplicada à Auditoria – aula n.º 6, Coimbra: Instituto Politécnico de Coimbra, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra

Chaves, R. S. (2017). Procedimentos de Auditoria. Disponível em: <http://www.contas.cnt.br/auditoriagovernamental/procedimentos-de-auditoria/>, consultado a 21/11/2018.

Claro, B.J.D.V. (2013). O caminho da revisão legal de contas num contexto de crise financeira. Relatório de Estágio do Mestrado em Gestão – especialização em Contabilidade,

Universidade de Évora.

Conde, P. D. C. (2011). *A Gestão e Avaliação do Risco: Perspectiva das organizações e da Auditoria no Sector Público*. Dissertação de Mestrado. ISCAL.

Costa, C. B. (2007). *Auditoria Financeira - teoria & prática*. Lisboa. Editora: Rei dos Livros.

Costa, C. B. (2010). *Auditoria Financeira - Teoria & Prática*. Lisboa. Editora: O Rei dos Livros.

Costa, C. B. (2014) – *Auditoria Financeira – Teoria & Prática*. 10ª Ed. Lisboa: Editora Rei dos Livros.

Diehl, A. A. (2004). *Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas*. São Paulo: Prentice Hall.

Dobroțeanu, L.& Dobroțeanu C.L. (2002). *Audit – Concepts and Practices, National and International Approach, Economicã Publishing*.

Eugénio, T., Gomes, S. (2013). Verificação aos relatórios de sustentabilidade – Um desafio para os revisores oficiais de contas. *Revista Revisores e Auditores*, n.º 61.

Fortin, M. F. (1999). *O processo de investigação: da conceção à realização* (2ª Edição). Loures: Lusociência.

Franco, S. (1995). “Dinheiros públicos, julgamento de contas e controlo financeiro no espaço de língua portuguesa”, Ed. Tribunal de Contas, Lisboa.

Hepp, J. e Mayhem, B. (2004). *Audits of Public Companies*, documento disponível em [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=564266](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=564266), acessado em 15-11-2018.

Lajoso, P. G. (2005). “A importância da Auditoria Interna para a Gestão de Topo”, *Revista de Auditoria Interna*, Nº 19, Janeiro-Março.

Manahan, A. (1975). *The importance of internal auditing in State Higher Education. The Internal Auditor*.

Marques, F., & Marçal, N., (2011). *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público*. Edições Sílabo.

Marques, M. (1997). *Auditoria e gestão* (1ª Edição). Lisboa: Editorial Presença.

Miller, P. (2008). *Controle Interno – Governança Corporativa – Administração de Riscos – Fraude*, El Auditor Interno. Obtido em 17 de dezembro de 2018, de

<http://www.iaia.org.ar/revistas/elauditorinterno/19/ToneAtTheTOPp.htm>.

Morais, G. & Martins, I. (2007). Auditoria Interna – Função e processo (3ª Edição). Lisboa: Áreas Editora.

Morais, G. (2003). *La necesidad de la auditoría interna en el sector público en Portugal*. Comunicação apresentada no XII Congresso da AECA.

Morais, G., & Martins, I. (2003). Auditoria Interna: Função e Processo. Lisboa: Áreas Editora.

Morais, G., Martins, I. (2013). Auditoria Interna: Função e Processo. 4ª Edição; Áreas Editora.

Morais, M. G. C. T. (2008). A Importância da Auditoria Interna para a Gestão: Caso das Empresas Portuguesas. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade

Moreno, C. (2006). Finanças públicas: Gestão, Controlo e Auditoria dos Dinheiros Públicos. 3.º Edição, Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa.

Oliveira, D. S. (2012). Revista de Ciências Gerenciais Vol. 1, Nº. 1. Em: [file:///C:/Users/frente%20loja/Downloads/importancia\\_auditoria\\_interna.pdf](file:///C:/Users/frente%20loja/Downloads/importancia_auditoria_interna.pdf). Consultado a 3 de novembro de 2018.

Pereira, P. T., Afonso, A., Arcanjo, M., Santos, J. C. G. (2009). O Sector Público em Portugal: Âmbito, Estrutura e Contas. Economia e Finanças Públicas. 3.ª ed. Lisboa: Escolar Editora.

Pinheiro, C. (2013). Acrescentar valor à organização com a Auditoria Interna. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto: Dissertação do Mestrado de Auditoria.

Pinheiro, J. L. (2008). Auditoria Interna – Auditoria Operacional – Manual Prático para Auditores Internos. Lisboa: Rei dos Livros.

Pinheiro, J. L. (2014). Auditoria Interna Auditoria Operacional – Manual Prático para Auditores Internos – 3ª Edição. Lisboa: Editora: Letras e Conceitos, Lda.

Pires, J. (2010). Sistema de normalização contabilística – Teoria e prática (3ª edição). Vida Económica – Editorial, S.A. Porto.

Polit, D. e Hungler, B., (1995), “Fundamentação de Pesquisa de Enfermagem”, 3ª edição, Artes Médicas, Porto Alegre.

Quivy, R. & Campenhoudt, L. (1995). Manual de Investigação em Ciências Sociais. Lisboa:

Gradiva.

Quivy, R. & Campenhoudt, L.V. (2005). Manual de investigação em ciências sociais (4ª Edição). Lisboa: Gradiva.

Quivy, R., & Campenhoudt, L. (2008). Manual de investigação em ciências sociais (5ª ed.). Lisboa: Gradiva.

Russo J. (2004). O Controlo interno nas empresas. Acedido em: 30 de Outubro de 2018, em: <http://joaorusso.com.sapo.pt/controlointernoempresas19122004.pdf>.

Santos, M. O. (2013) “O Controlo Interno e a gestão de risco nas empresas da área metropolitana do Porto” Dissertação de Mestrado de Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Sawyer, L. B., (1988), “Sawyer Internal Auditing”, Altamonte Springs, Florida, The Institute of Internal Auditors.

Serra, S., Machado, S., & Gomes, P. (2015). Auditoria e Sistema de Controlo Interno nas Instituições Públicas de Ensino Superior Portuguesas. Instituto Politécnico de Bragança.

Silvestre H. C. e Araújo J. F. (2011). Metodologia para a investigação social. Escolar editora.

Sousa M.J. e Baptista C.S. (2011). Como fazer investigação, dissertações, teses e relatórios. 2.ª edição, Factor edições.

Strategor (1993). Política Global da Empresa. 2ª Edição. Lisboa: Publicações D. Quixote.

Talbot, L. A. (1995). *Principles and practice of nursing research*. Saint Louis: Mosby.

Tato, B. (1998). *Auditoría Interna en Universidades: Situación actual y perspectivas de futuro de la función de auditoria interna en la Universidad Española*. Madrid: Instituto de Auditores Internos de España.

Teixeira, M. (2006). Contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade Aberta de Coimbra Retirada de: <http://hdl.handle.net/10400.2/581>. Consultado a 20 de novembro.

Tribunal de Contas (1999). Manual de auditoria e de procedimentos (Volume I). Lisboa.

Constituição da República Portuguesa, VII revisão constitucional (2005). Disponível em <http://www.parlamento.pt>. Acesso em 25/11/2018.

Decreto-Lei n.º 133/2013, de 03 de outubro – regime Jurídico do Setor Público Empresarial, publicado no DR 1.ª Série – N.º 191 – 3 de outubro de 2013.

Despacho IPP/P-122/2010 – Regulamento Orgânico dos Serviços da Presidência do Instituto Politécnico do Porto

Despacho Normativo n.º 5/2009 de 2 de fevereiro. Diário da República n.º 22 – 2.º série. Estatutos do Instituto Politécnico do Porto

Despacho Normativo n.º 6/2016 de 20 de julho. Diário da República n.º 147 – 2.º série. Homologa as alterações aos Estatutos do Instituto Politécnico do Porto.

Lei 3/2004 – Lei-quadro dos Institutos Públicos: publicado no DR 1ª Série, Número 12, de 15 de Janeiro.

Lei 4/2004 de 15 de janeiro. Diário da República n.º 12/04 – Série I-A. Princípios e normas que a organização da administração direta do Estado deve obedecer.

AICPA (2005), *History of AICPA*. In: *American Institute of Certified Public Accountants, USA: AICPA*. Disponível em <http://www.aicpa.org/about/summary.htm>. Acesso em: 20 de novembro de 2018.

COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (2013). *Internal control – Integrated framework*.

IFAC *International Federation of Account* (1999), disponível em <http://www.ifac.org/>, consultado a 30/11/2018.

IFAC. (2009). *International Standard on Auditing 315 Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement Through Understanding the Entity and its Environment*. Consultado em 15 de dezembro de 2018. Disponível em <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/A018%202012%20IAASB%20Handbook%20ISA%20315.pdf>.

IIA – *The Institute of Internal Auditors Research Foundation* (2011). *The Professional Practices Framework. Glossary*, March 26.

IIA – *The Institute of Internal Auditors*, (1978), “Standards for the Professional Practice of Internal Auditing”.

IIA (2012), *Standards of the Professional Practice of Internal Auditing*, <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Portuguese.pdf> consultado em 13/05/2019

IIA (2012). *Supplemental Guidance: The Role of Auditing in Public Sector Governance*. 2<sup>nd</sup> edition, janeiro 2012. Disponível em [https://na.theiia.org/standardsguidance/Public%20Documents/Public\\_Setor\\_Governancel\\_1\\_.pdf](https://na.theiia.org/standardsguidance/Public%20Documents/Public_Setor_Governancel_1_.pdf). Consultado em 2 de novembro de 2018.

IIA – *The Institute of Internal Auditors* (2009). Conceito de auditoria interna. Disponível em <https://na.theiia.org>. Consultado a 30 de novembro.